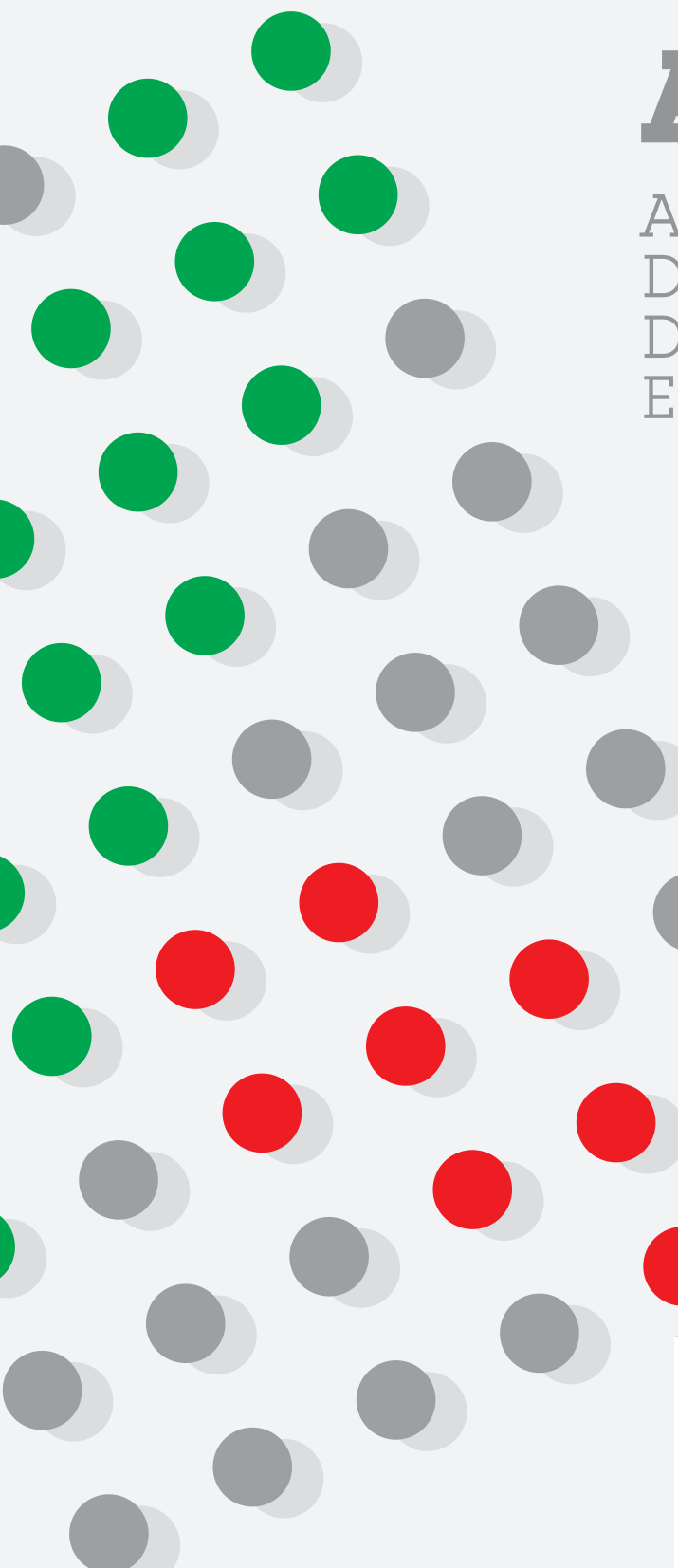


APECA

ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO



A Preparação para o Encerramento de Contas

**Legislação
e
Video - Projeções**

Dr. Abílio Sousa

Reprodução proibida, das Vídeo-Projecções,
sem autorização escrita dos Autores e APECA.

das Vídeo-Projecções,
ta do Autor e APECA.

ÍNDICE

DECRETO-LEI N.º 372/2007.....	3
PORTARIA N.º 92-A/2011.....	9
OFÍCIO CIRCULADO N.º 60 058	25
OFÍCIO CIRCULADO N.º 60082	35
CIRC. ARTIGO 36.º E 41.º	41
VÍDEO - PROJEÇÕES.....	49

Decreto-Lei n.º 372/2007
de 6 de Novembro

Decreto-Lei n.º 372/2007

de 6 de Novembro

No quadro das orientações definidas pelo Programa de Reestruturação da Administração Central do Estado (PRACE) e dos objectivos do Programa do Governo no tocante à modernização administrativa e à melhoria da qualidade dos serviços públicos com ganhos de eficiência, importa concretizar o esforço de simplificação, racionalização e automatização consagrado no Decreto-Lei n.º 208/2006, de 27 de Outubro, que aprovou a Lei Orgânica do Ministério da Economia e da Inovação.

O Instituto de Apoio às Pequenas e Médias Empresas e à Inovação, I. P., abreviadamente designado por IAPMEI, I. P., tem por missão promover a inovação e executar políticas de estímulo ao desenvolvimento empresarial, visando o reforço da competitividade das micro, pequenas e médias empresas (PME) que exerçam a sua actividade nas áreas sob tutela do Ministério da Economia e da Inovação. As atribuições daquele instituto público incluem, entre outras, a execução de medidas que permitam acompanhar as diversas iniciativas públicas no âmbito do desenvolvimento de estratégias de eficiência das PME, assegurando uma uniformidade de critérios, decorrente de um tratamento baseado em regras comuns.

Assim, concretizando uma medida constante do Programa SIMPLEX 2007, incumbe ao IAPMEI, I. P., proceder à certificação de PME por via electrónica, através da criação de um formulário para este efeito, o qual, dispensando a entrega de documentos probatórios, permitirá a desburocratização e desmaterialização no relacionamento das empresas com os serviços públicos responsáveis pela aplicação das políticas destinadas às PME.

O presente decreto-lei cria, assim, a certificação de PME *online*, sendo a obtenção desta certificação destinada às empresas que necessitem de comprovar a sua qualidade de PME. Numa primeira fase, de duração de um ano, este procedimento é destinado apenas às empresas que exerçam a sua actividade nas áreas sob tutela do Ministério da Economia e da Inovação. Após esta fase de experimentação do procedimento, a certificação *online* passa a aplicar-se às restantes empresas interessadas.

Foi ouvida a Comissão Nacional de Protecção de Dados, nos termos do disposto no n.º 2 do artigo 22.º da Lei n.º 67/98, de 26 de Outubro.

Assim:

Nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 198.º da Constituição, o Governo decreta o seguinte:

Artigo 1.º**Objecto**

1 — É criada a certificação por via electrónica de micro, pequena e média empresas, adiante designadas por PME.

2 — A certificação referida no número anterior permite aferir o estatuto de PME de qualquer empresa interessada em obter tal qualidade.

3 — A certificação é efectuada exclusivamente através do formulário electrónico transmitido através da Internet, não sendo admissível a submissão dos dados necessários ao seu preenchimento por outra via.

Artigo 2.º**Definição de PME**

Para efeitos do presente decreto-lei, a definição de PME, bem como os conceitos e critérios a utilizar para aferir o respectivo estatuto, constam do seu anexo, que dele faz parte integrante, e correspondem aos previstos na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão Europeia, de 6 de Maio.

Artigo 3.º**Âmbito**

1 — A certificação de PME, nos termos do presente decreto-lei, é aplicável às empresas que exerçam a sua actividade nas áreas sob tutela do Ministério da Economia e da Inovação (MEI) e que necessitem de apresentar e comprovar o estatuto de PME no âmbito dos procedimentos administrativos para cuja instrução ou decisão final seja legalmente ou regulamentarmente exigido.

2 — Decorrido o prazo de um ano a contar da entrada em vigor do presente decreto-lei, a certificação de PME é igualmente aplicável às empresas interessadas, que exerçam a sua actividade em áreas não tuteladas pelo MEI.

3 — A utilização da certificação de PME prevista no presente decreto-lei é obrigatória para todas as entidades envolvidas em procedimentos que exijam o estatuto de PME, designadamente as seguintes:

- a) Os serviços da administração directa do Estado;
- b) Os organismos da administração indirecta do Estado;
- c) Sector empresarial do Estado;
- d) Entidades administrativas independentes e da administração autónoma do Estado;
- e) As entidades de direito privado que celebraram contratos ou protocolos com serviços e organismos do Estado neste âmbito.

Artigo 4.º**Competência**

A certificação prevista no presente decreto-lei compete ao IAPMEI, I. P., o qual disponibiliza os formulários electrónicos no seu portal na Internet — www.iapmei.pt, garantindo a sua fiabilidade e segurança.

Artigo 5.º**Objectivos da certificação**

A certificação prevista no presente decreto-lei visa, designadamente:

- a) Simplificar e acelerar o tratamento administrativo dos processos nos quais se requer o estatuto de micro, pequena e média empresa;

b) Permitir maior transparência na aplicação da definição PME no âmbito dos diferentes apoios concedidos pelas entidades públicas;

c) Permitir a participação das PME nos diferentes programas comunitários e garantir uma informação adequada às entidades interessadas no que respeita à aplicação da definição PME;

d) Garantir que as medidas e apoios destinados às PME se apliquem apenas às empresas que comprovem esta qualidade;

e) Permitir uma certificação multiuso, durante o seu prazo de validade, em diferentes serviços e com distintas finalidades.

Artigo 6.º

Procedimento para a certificação

1 — Os interessados na certificação PME formulam o seu pedido através do formulário disponibilizado electronicamente pelo IAPMEI, I. P., devendo para o efeito fornecer toda a informação solicitada para o seu preenchimento, designadamente:

a) A identificação da empresa, com os seguintes dados:

- i) Nome ou designação social;
- ii) Endereço da sede social;
- iii) Número de contribuinte;
- iv) Número de identificação da segurança social;
- v) Actividade classificada de acordo com a Classificação Portuguesa das Actividades Económicas;
- vi) Nome e título do responsável pelo preenchimento do formulário e pelo fornecimento dos dados;

b) Tipo de empresa: empresa autónoma, empresa parceira ou empresa associada, nos termos definidos no anexo ao presente decreto-lei, com indicação de eventual alteração de dados relativamente ao exercício contabilístico anterior, susceptível de implicar mudança de categoria da empresa requerente;

c) Dados para determinar a categoria da empresa, com informação, relativa ao período de referência, referente aos efectivos, ao volume de negócios e ao balanço total, nos termos definidos no anexo ao presente decreto-lei;

d) Dados relativos às empresas, investidores e outras entidades relacionadas directa ou indirectamente com a empresa, nos termos definidos no anexo ao presente decreto-lei.

2 — No caso das empresas constituídas recentemente ou cujo pedido de certificação foi efectuado dentro do período legalmente previsto para encerramento das contas do exercício, os valores a considerar no pedido serão objecto de uma estimativa de boa fé baseada no respectivo exercício.

3 — A estimativa efectuada nos termos do número anterior deve ser confirmada ou alterada com a introdução no formulário electrónico dos valores definitivos, 20 dias úteis após o prazo legalmente previsto para o encerramento das contas do exercício.

4 — No caso das empresas que se encontrem legalmente obrigadas a elaborar contas consolidadas são considerados os dados que resultam da consolidação.

Artigo 7.º

Decisão

1 — A decisão sobre o pedido de certificação, ou da sua renovação, é disponibilizada aos interessados, via electrónica, através da Internet, imediatamente após a conclusão do preenchimento integral do formulário electrónico.

2 — A decisão de certificação conferida com recurso a estimativas cujos dados definitivos não se confirmem implica a alteração da decisão proferida anteriormente, a qual é disponibilizada imediatamente, via electrónica, após introdução da informação definitiva.

3 — A entidade certificadora pode solicitar aos requerentes informações complementares e proceder, por si ou por quem para o efeito designe, às averiguações e inquirições que se mostrem necessárias e adequadas para confirmar o estatuto atribuído.

4 — A entidade certificadora pode incluir na certificação condições adicionais desde que necessárias para assegurar o cumprimento das disposições legais aplicáveis.

5 — A certificação tem o prazo de validade de um ano após a data de encerramento das contas do exercício, considerando o limite legal para o respectivo encerramento.

Artigo 8.º

Recusa de certificação

A certificação é objecto de recusa, com informação imediata prestada por via electrónica, sempre que:

- a) O pedido não esteja instruído com todas as informações solicitadas no formulário electrónico disponibilizado;
- b) A instrução do pedido encontre de inexactidões ou falsidades;
- c) A entidade certificadora não considere demonstrados alguns dos dados fornecidos pelo requerente.

Artigo 9.º

Revogação e caducidade da certificação

1 — A certificação caduca quando, findo o prazo de validade, não tenha sido objecto de renovação.

2 — A certificação é revogada, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis nos termos da lei, quando se verifique alguma das seguintes situações:

- a) Verificação da existência de falsas declarações ou outros expedientes ilícitos na sua obtenção;
- b) Cessação da actividade da empresa;
- c) Verificação de irregularidades graves na administração, organização ou gestão da requerente ou de prática de actos ilícitos que lesem ou ponham em perigo a confiança do público na certificação;
- d) Declaração, por sentença judicial, de empresa insolvente ou julgada responsável por insolvência de empresa por ela dominada ou de empresa de cujos órgãos de administração ou fiscalização tenha sido membro;
- e) Verificação de alterações nas empresas certificadas, nomeadamente as previstas no artigo 13.º deste decreto-lei, caso as mesmas não sejam comunicadas à entidade certificadora, no prazo de 30 dias úteis.

3 — A revogação da certificação compete à entidade certificadora, em decisão fundamentada que é notificada, por via electrónica, à empresa requerente e a todas as

entidades que procederam à consulta daquele registo, no prazo de oito dias úteis.

4 — A revogação da certificação é inscrita no registo a que se refere o n.º 1 do artigo 10.º

5 — A revogação da certificação, pelo motivo referido na alínea a) do n.º 1, determina a impossibilidade, pelo período de um ano, da empresa requerente obter nova certificação nos termos do presente decreto-lei.

Artigo 10.º

Consulta da certificação pelo titular e por entidades autorizadas

1 — A certificação PME é inscrita num registo electrónico a efectuar pelo IAPMEI, I. P., através da Internet.

2 — A comprovação da certificação é prestada aos titulares dos dados fornecidos, bem como a quaisquer entidades, no âmbito de procedimentos administrativos para cuja instrução ou decisão final seja legalmente ou regulamentariamente exigida a apresentação e comprovação do estatuto PME, designadamente as referidas no n.º 3 do artigo 3.º

3 — A disponibilização de dados às entidades indicadas no número anterior contempla toda a informação prestada pelo titular dos dados fornecidos sem necessidade do seu consentimento para o efeito.

4 — Para comprovar a certificação PME, as entidades referidas devem requerer ao IAPMEI, I. P., uma senha de utilização.

5 — O IAPMEI, I. P., deve assegurar a existência de um registo das consultas efectuadas nos termos do presente artigo, que identifique a data e a entidade que a efectuou.

6 — É conferido ao titular dos dados o direito de acesso ao registo das consultas realizadas nos termos do presente artigo.

Artigo 11.º

Consulta da certificação por outras entidades

1 — A consulta simples da certificação de PME, em que é apenas prestada informação respeitante a esta qualidade, estando vedada a divulgação de qualquer outra informação relativa aos titulares dos dados, é disponibilizada pelo IAPMEI, I. P., através da Internet, a todos os interessados nessa informação, mediante identificação prévia.

2 — A consulta prevista no número anterior depende do consentimento prestado, de forma expressa e inequívoca, pelo titular dos dados no sítio da Internet da certificação PME.

3 — O consentimento prestado nos termos do número anterior pode ser revogado a todo o tempo pelo titular dos dados através dos meios disponibilizados no sítio da Internet referido.

4 — À consulta prevista no presente artigo são aplicáveis as disposições constantes dos n.ºs 5 e 6 do artigo anterior.

Artigo 12.º

Anomalias no processo de certificação

Se por qualquer motivo deixarem de estar preenchidas as condições necessárias ao normal funcionamento do processo de certificação, este mantém-se suspenso por prazo a fixar pela entidade certificadora.

Artigo 13.º

Comunicação de alterações

As empresas certificadas devem comunicar, através do formulário electrónico, à entidade certificadora, no prazo de 30 dias úteis, as alterações à sua situação relativas a:

a) Elementos de identificação da empresa, nomeadamente designação social, objecto e local da sede;

b) Relações relevantes da empresa com outras empresas, parceiras ou associadas, quando se trate de uma alteração susceptível de modificar o estatuto de PME;

c) Aquisições ou alienações de capital ou participações sociais;

d) Estrutura de gestão ou de administração e dos poderes dos respectivos órgãos;

e) Cisão, fusão ou dissolução.

Artigo 14.º

Protecção de dados

1 — A entidade certificadora só pode coligir dados pessoais necessários ao exercício das suas actividades e obtê-los directamente dos interessados na titularidade da certificação PME, ou de terceiros junto dos quais aqueles autorizem a sua colecta.

2 — Os dados fornecidos pelos interessados e coligidos pela entidade certificadora não poderão ser utilizados para outra finalidade que não sejam as indicadas no artigo 5.º do presente decreto-lei, salvo se outro uso for consentido expressamente por lei ou pelo interessado.

3 — A entidade certificadora respeitará as normas legais vigentes sobre a protecção de dados pessoais e sobre a protecção da privacidade no sector das telecomunicações, bem como assegurará a salvaguarda da confidencialidade das informações obtidas.

Artigo 15.º

Norma revogatória

São revogados os Despachos Normativos n.ºs 52/87, de 24 de Junho, e 38/88, de 16 de Maio.

Visto e aprovado em Conselho de Ministros de 13 de Setembro de 2007. — *José Sócrates Carvalho Pinto de Sousa* — *António José de Castro Guerra*.

Promulgado em 22 de Outubro de 2007.

Publique-se.

O Presidente da República, ANÍBAL CAVACO SILVA.

Referendado em 25 de Outubro de 2007.

O Primeiro-Ministro, *José Sócrates Carvalho Pinto de Sousa*.

ANEXO

Artigo 1.º

Empresa

Entende-se por empresa qualquer entidade que, independentemente da sua forma jurídica, exerce uma actividade económica. São, nomeadamente, consideradas como tal as entidades que exercem uma actividade artesanal ou outras actividades a título individual ou familiar, as sociedades

de pessoas ou as associações que exercem regularmente uma actividade económica.

Artigo 2.º

Efectivos e limiares financeiros que definem as categorias de empresas

1 — A categoria das micro, pequenas e médias empresas (PME) é constituída por empresas que empregam menos de 250 pessoas e cujo volume de negócios anual não excede 50 milhões de euros ou cujo balanço total anual não excede 43 milhões de euros.

2 — Na categoria das PME, uma pequena empresa é definida como uma empresa que emprega menos de 50 pessoas e cujo volume de negócios anual ou balanço total anual não excede 10 milhões de euros.

3 — Na categoria das PME, uma micro empresa é definida como uma empresa que emprega menos de 10 pessoas e cujo volume de negócios anual ou balanço total anual não excede 2 milhões de euros.

Artigo 3.º

Tipos de empresas tomadas em consideração no que se refere ao cálculo dos efectivos e dos montantes financeiros

1 — Entende-se por «empresa autónoma» qualquer empresa que não é qualificada como empresa parceira na acepção do n.º 2 ou como empresa associada na acepção do n.º 3.

2 — Entende-se por «empresas parceiras» todas as empresas que não são qualificadas como empresas associadas na acepção do n.º 3, e entre as quais existe a seguinte relação: uma empresa (empresa a montante) detém, sozinha ou em conjunto com uma ou várias empresas associadas na acepção do n.º 3, 25 % ou mais do capital ou dos direitos de voto de outra empresa (empresa a jusante).

No entanto, uma empresa pode ser qualificada como autónoma, não tendo, portanto, empresas parceiras, ainda que o limiar de 25 % seja atingido ou ultrapassado, quando se estiver em presença dos seguintes investidores, desde que estes não estejam, a título individual ou em conjunto, associados, na acepção do n.º 3, à empresa em causa:

a) Sociedades públicas de participação, sociedades de capital de risco, pessoas singulares ou grupos de pessoas singulares que tenham uma actividade regular de investimento em capital de risco (*business angels*) e que invistam fundos próprios em empresas não cotadas na bolsa, desde que o total do investimento dos ditos *business angels* numa mesma empresa não exceda € 1 250 000;

b) Universidades ou centros de investigação sem fins lucrativos;

c) Investidores institucionais, incluindo fundos de desenvolvimento regional;

d) Autoridades locais e autónomas com um orçamento anual inferior a 10 milhões de euros e com menos de 5000 habitantes.

3 — Entende-se por «empresas associadas» as empresas que mantêm entre si uma das seguintes relações:

a) Uma empresa detém a maioria dos direitos de voto dos accionistas ou sócios de outra empresa;

b) Uma empresa tem o direito de nomear ou exonerar a maioria dos membros do órgão de administração, de direcção ou de controlo de outra empresa;

c) Uma empresa tem o direito de exercer influência dominante sobre outra empresa por força de um contrato com ela celebrado ou por força de uma cláusula dos estatutos desta última empresa;

d) Uma empresa accionista ou associada de outra empresa controla sozinha, por força de um acordo celebrado com outros accionistas ou sócios dessa outra empresa, a maioria dos direitos de voto dos accionistas ou sócios desta última.

Presume-se que não há influência dominante no caso de os investidores indicados no segundo parágrafo do n.º 2 não se imiscuírem directa ou indirectamente na gestão da empresa em causa, sem prejuízo dos direitos que detêm na qualidade de accionistas ou sócios.

As empresas que mantenham uma das relações referidas no primeiro parágrafo por intermédio de uma ou várias outras empresas, ou com os investidores visados no n.º 2, são igualmente consideradas associadas.

As empresas que mantenham uma das relações acima descritas por intermédio de uma pessoa singular ou de um grupo de pessoas singulares que actuem concertadamente são igualmente consideradas empresas associadas desde que essas empresas exerçam as suas actividades, ou parte delas, no mesmo mercado ou em mercados contíguos.

Entende-se por mercado contíguo o mercado de um produto ou serviço situado directamente a montante ou a jusante do mercado relevante.

4 — Excepto nos casos referidos no segundo parágrafo do n.º 2, uma empresa não pode ser considerada PME se 25 % ou mais do seu capital ou dos seus direitos de voto forem controlados, directa ou indirectamente, por uma ou várias colectividades públicas ou organismos públicos, a título individual ou conjuntamente.

5 — As empresas podem formular uma declaração sobre a respectiva qualificação como empresa autónoma, parceira ou associada, assim como sobre os dados relativos aos limiares enunciados no artigo 2.º Esta declaração pode ser elaborada mesmo se a dispersão do capital não permitir determinar precisamente quem o detém, contanto que a empresa declare, de boa fé, que pode legitimamente presumir que não é propriedade, em 25 % ou mais, de uma empresa, ou propriedade conjunta de empresas associadas entre si ou por intermédio de pessoas singulares ou de um grupo de pessoas singulares. As declarações deste tipo são efectuadas sem prejuízo dos controlos ou verificações previstos.

Artigo 4.º

Dados a considerar para o cálculo dos efectivos e dos montantes financeiros e período de referência

1 — Os dados considerados para o cálculo dos efectivos e dos montantes financeiros são os do último exercício contabilístico encerrado, calculados numa base anual. Os dados são tidos em conta a partir da data de encerramento das contas. O montante do volume de negócios considerado é calculado com exclusão do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) e de outros impostos indirectos.

2 — Se uma empresa verificar, na data de encerramento das contas, que superou ou ficou aquém, numa base anual, do limiar de efectivos ou dos limiares financeiros indicados no artigo 2.º, esta circunstância não a faz adquirir ou perder a qualidade de média, pequena ou micro empresa, salvo se tal se repetir durante dois exercícios consecutivos.

3 — No caso de uma empresa constituída recentemente, cujas contas ainda não tenham sido encerradas, os dados a considerar serão objecto de uma estimativa de boa fé no decorrer do exercício.

Artigo 5.º

Efectivos

Os efectivos correspondem ao número de unidades trabalho-ano (UTA), isto é, ao número de pessoas que tenham trabalhado na empresa em questão ou por conta dela a tempo inteiro durante todo o ano considerado. O trabalho das pessoas que não tenham trabalhado todo o ano, ou que tenham trabalhado a tempo parcial, independentemente da sua duração, ou o trabalho sazonal, é contabilizado em fracções de UTA. Os efectivos são compostos:

- a) Pelos assalariados;
- b) Pelas pessoas que trabalham para essa empresa, com um nexo de subordinação com ela e equiparados a assalariados à luz do direito nacional;
- c) Pelos proprietários-gestores;
- d) Pelos sócios que exerçam uma actividade regular na empresa e beneficiem das vantagens financeiras da mesma.

Os aprendizes ou estudantes em formação profissional titulares de um contrato de aprendizagem ou de formação profissional não são contabilizados nos efectivos. A duração das licenças de maternidade ou parentais não é contabilizada.

Artigo 6.º

Determinação dos dados da empresa

1 — No caso de uma empresa autónoma, a determinação dos dados, incluindo os efectivos, efectua-se unicamente com base nas contas desta empresa.

2 — Os dados, incluindo os efectivos, de uma empresa que tenha empresas parceiras ou associadas são determinados com base nas contas e em outros dados da empresa, ou — caso existam — das contas consolidadas da empresa, ou das contas consolidadas nas quais a empresa for retomada por consolidação.

Aos dados referidos no primeiro parágrafo devem agregar-se os dados das eventuais empresas parceiras da empresa considerada, situadas imediatamente a montante ou a jusante da mesma. A agregação é proporcional à percentagem de participação no capital ou de direitos de voto (a mais alta destas duas percentagens). Em caso de participação cruzada, é aplicável a mais alta destas percentagens.

Aos dados referidos no primeiro e segundo parágrafos devem juntar-se 100 % dos dados das eventuais empresas directa ou indirectamente associadas à empresa considerada, que não tenham sido retomados por consolidação nas contas.

3 — Para efeitos da aplicação do n.º 2, os dados das empresas parceiras da empresa considerada resultam das contas e de outros dados, consolidados caso existam, aos quais se juntam 100 % dos dados das empresas associadas a estas empresas parceiras, a não ser que os respectivos dados já tenham sido retomados por consolidação.

Para efeitos da aplicação do n.º 2, os dados das empresas associadas à empresa considerada resultam das respectivas contas e de outros dados, consolidados, caso

existam. A estes se agregam, proporcionalmente, os dados das eventuais empresas parceiras destas empresas associadas, situadas imediatamente a montante ou a jusante destas últimas, a não ser que já tenham sido retomados nas contas consolidadas, numa proporção pelo menos equivalente à percentagem definida no segundo parágrafo do n.º 2.

4 — Quando os efectivos de uma determinada empresa não constem das contas consolidadas, o seu cálculo efectua-se mediante a agregação, de forma proporcional, dos dados relativos às empresas das quais esta empresa for parceira e a adição dos dados relativos às empresas com as quais esta empresa for associada.

Portaria n.º 92-A/2011
de 28 de Fevereiro

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS
E DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Portaria n.º 92-A/2011

de 28 de Fevereiro

Nos termos do artigo 129.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (Código do IRS) e do artigo 130.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (Código do IRC), os respectivos sujeitos passivos estão obrigados a constituir e manter um processo de documentação fiscal (*dossier* fiscal), que deve conter os elementos definidos por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças.

A entrada em vigor do novo Sistema de Normalização Contabilística (SNC) exigiu a adaptação da legislação fiscal, sendo que as alterações introduzidas implicam a revisão de modelos de impressos e a necessidade de novos elementos que passam a integrar o processo de documentação fiscal.

Com a presente portaria reformula-se o conjunto de documentos que passam a integrar o *dossier* fiscal e aprovam-se novos mapas de modelo oficial, tendo em conta as actuais regras de determinação de mais-valias e menos-valias fiscais, bem como de gastos respeitantes a provisões, perdas por imparidade, ajustamentos em inventários, amortizações e depreciações.

Assim:

Manda o Governo, pelo Ministro de Estado e das Finanças, ao abrigo do disposto no artigo 8.º de Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de Novembro, no n.º 1 do artigo 129.º e no n.º 1 do artigo 144.º do Código do IRS, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de Novembro, e no n.º 1 do artigo 130.º do Código do IRC, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de Novembro, o seguinte:

Artigo 1.º

Processo de documentação fiscal

1 — O processo de documentação fiscal, também designado por *dossier* fiscal, a que se referem os artigos 129.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares e 130.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas, é constituído pelos documentos identificados no anexo I à presente portaria.

2 — O *dossier* fiscal pode ainda integrar o ficheiro SAF-T (PT) relativo à contabilidade, extraído após o encerramento de contas, gravado em suporte digital não regravável e assinado através de aplicação informática disponibilizada para o efeito no sítio da Direcção-Geral dos Impostos, na Internet.

Artigo 2.º

Conservação e acesso

1 — Os documentos que integram o *dossier* fiscal a que se refere o artigo anterior são mantidos em suporte papel ou em suporte digital.

2 — A entrega do *dossier* fiscal, por imposição legal ou a pedido da administração fiscal, pode igualmente efectuar-se em suporte papel ou em suporte digital.

3 — O ficheiro SAF-T (PT) e os mapas de modelo oficial quando processados informaticamente devem ser remetidos em suporte digital.

Artigo 3.º

Aprovação de mapas de modelo oficial

1 — São aprovados os seguintes modelos de mapas e respectivas instruções constantes do anexo II à presente portaria:

- a) Modelo 30 — mapa de provisões, perdas por imparidade em créditos e ajustamentos em inventários;
- b) Modelo 31 — mapa de mais-valias e menos-valias;
- c) Modelo 32 — mapa de depreciações e amortizações.

2 — Os mapas de modelo oficial a que se refere o número anterior, quando processados informaticamente, devem observar a estrutura de dados que consta do anexo III à presente portaria.

Artigo 4.º

Disposição transitória

Mantêm-se em vigor os modelos de mapas de reintegrações de elementos do activo reavaliados ao abrigo de legislação fiscal.

Artigo 5.º

Revogação

É revogada a Portaria n.º 359/2000, de 20 de Junho.

Artigo 6.º

Produção de efeitos

A constituição do *dossier* fiscal nos termos previstos na presente portaria aplica-se aos períodos de tributação iniciados em, ou após, 1 de Janeiro de 2010.

O Ministro de Estado e das Finanças, *Fernando Teixeira dos Santos*, em 24 de Fevereiro de 2011.

ANEXO I

Dossier fiscal

Documentos		IRC	IRS
1	Relatório de gestão, parecer do conselho fiscal e documento de certificação legal de contas quando legalmente exigidos	X	—

Documentos		IRC	IRS
2	Lista e documentos comprovativos dos créditos incobráveis	X	X
3	Mapa, de modelo oficial, de provisões, perdas por imparidade em créditos e ajustamentos em inventários	X	X
4	Mapa, de modelo oficial, das mais-valias e menos-valias	X	X
5	Mapa, de modelo oficial, das depreciações e amortizações	X	X
6	Mapas, de modelo oficial, das depreciações de bens reavaliados ao abrigo de diploma legal	X	X
7	Mapa do apuramento do lucro tributável por regimes de tributação	X	X
8	Mapa de controlo de prejuízos no Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades (artigo 71.º do CIRC)	X	—
9	Mapa de controlo das correcções fiscais decorrentes de diferenças temporais de imputação entre a contabilidade e a fiscalidade	X	X
10	Outros documentos mencionados nos Códigos ou em legislação complementar que devam integrar o processo de documentação fiscal, nomeadamente, nos termos	X	X
a) Dos artigos 38.º, 49.º, 63.º, 64.º, 66.º, 67.º, 78.º e 120.º do Código do IRC;			
b) Do artigo 78.º do Código do IVA;			
c) Do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 159/2009, de 13 de Julho;			
d) Do artigo 10.º do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de Setembro.			

ANEXO II

N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO

--	--	--	--

MAPA DE PROVISÕES, PERDAS POR IMPARIDADE EM CRÉDITOS E AJUSTAMENTOS EM INVENTÁRIOS



DISCRIMINAÇÃO DAS PROVISÕES, PERDAS POR IMPARIDADE EM CRÉDITOS E AJUSTAMENTOS EM INVENTÁRIOS	SALDO DO PERÍODO ANTERIOR			MOVIMENTO DO PERÍODO				Constituição ou reforço	SALDO PARA O PERÍODO SEGUINTE
	TOTAL	Valor contido na coluna (2) que foi tributado	Valor considerado para efeitos fiscais	UTILIZAÇÃO		REPOSIÇÃO / REVERSÃO			
				De valor considerado na coluna (3)	De valor considerado na coluna (4)	De valor considerado na coluna (3)	De valor considerado na coluna (4)		
(1)	(2)	(3)	(4) = (2) - (3)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)=(2)-(5)-(7)-(8)+(9)
I - PERDAS POR IMPARIDADE EM CRÉDITOS E AJUSTAMENTOS EM INVENTÁRIOS									
PERDAS POR IMPARIDADE EM CRÉDITOS DE COBRANÇA DUVIDOSA:									
• CRÉDITOS EM CONTENCIOSO	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •
• CRÉDITOS EM MORA	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •
AJUSTAMENTOS EM INVENTÁRIOS	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •
	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •
	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •
	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •
Soma I	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •
II - PROVISÕES FISCALMENTE NÃO DEDUTÍVEIS/PERDAS POR IMPARIDADE FISCALMENTE NÃO DEDUTÍVEIS									
	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •
	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •
	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •
	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •
	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •
Soma II	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •
III - PROVISÕES FISCALMENTE DEDUTÍVEIS									
	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •
	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •
	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •
	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •
	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •
Soma III	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •	• • •

INFORMAÇÕES ADICIONAIS

DETERMINAÇÃO DO LIMITE DA PERDA POR IMPARIDADE				
CRÉDITOS CONSIDERADOS COMO DE COBRANÇA DUVIDOSA	VALOR	PERCENTAGEM	LIMITE LEGAL	VALOR A ACRESCER
	(1)	(2)	(3) = (1) x (2)	(4)
Créditos em contencioso:				
Relativos a processos de insolvência e de recuperação de empresas	• • •	-	• • •	• • •
Relativos a processos de execução	• • •	-	• • •	• • •
Reclamados judicialmente	• • •	-	• • •	• • •
Créditos em mora:				
Mais de 6 e até 12 meses	• • •	25%	• • •	• • •
Mais de 12 e até 18 meses	• • •	50%	• • •	• • •
Mais de 18 e até 24 meses	• • •	75%	• • •	• • •
Mais de 24 meses	• • •	100%	• • •	• • •
TOTAL			• • •	• • •

DETERMINAÇÃO DO LIMITE DOS AJUSTAMENTOS EM INVENTÁRIOS				
AJUSTAMENTOS EM INVENTÁRIOS	CUSTO DE AQUISIÇÃO OU DE PRODUÇÃO	VALOR REALIZÁVEL LÍQUIDO	LIMITE LEGAL	VALOR A ACRESCER
	(1)	(2)	(3) = (1) - (2)	(4)
Mercadorias	• • •	• • •	• • •	• • •
Matérias primas, subsidiárias e de consumo	• • •	• • •	• • •	• • •
Produtos acabados e intermédios	• • •	• • •	• • •	• • •
Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos	• • •	• • •	• • •	• • •
Produtos e trabalhos em curso	• • •	• • •	• • •	• • •
TOTAL			• • •	• • •

INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO

**MAPA DE PROVISÕES, PERDAS POR IMPARIDADE EM CRÉDITOS E AJUSTAMENTOS EM INVENTÁRIOS
MODELO 30**

Este mapa destina-se ao controlo do valor contabilizado das provisões, perdas por imparidade em créditos e ajustamentos em inventários. O preenchimento deste mapa deve observar o disposto nos artigos 28.º, 35.º a 37.º, 39.º e 40.º do CIRC, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de Novembro.

No preenchimento do mapa os gastos devem ser discriminados de acordo com a seguinte tipologia:

- I — Perdas por imparidade em créditos e ajustamentos em inventários;
- II — Provisões ou perdas por imparidade fiscalmente não dedutíveis;
- III — Provisões fiscalmente dedutíveis.

Em cada um destes grupos podem ser incluídas tantas linhas quantas as necessárias.

No preenchimento das colunas deve observar-se o seguinte:

Coluna (1) — Discriminação do tipo de provisões, perdas por imparidade em créditos e ajustamentos em inventários.

Coluna (2) — Corresponde ao saldo acumulado que transita do período imediatamente anterior.

Coluna (3) — Parcela do valor contido na coluna (2) que foi tributado.

Coluna (4) — Valor considerado para efeitos fiscais, ou seja, a parte que é fiscalmente dedutível nos termos da legislação fiscal, correspondendo à diferença entre as colunas (2) e (3).

Coluna (5) — Utilização, durante o período, do valor anteriormente tributado e que foi considerado na coluna (3).

Coluna (6) — Utilização, durante o período, do valor anteriormente aceite para efeitos fiscais e por isso considerado na coluna (4).

Coluna (7) — Reposição ou reversão, durante o período, do valor anteriormente tributado e que foi considerado na coluna (3).

Coluna (8) — Reposição ou reversão, durante o período, do valor anteriormente aceite para efeitos fiscais e por isso considerado na coluna (4).

Coluna (9) — Constituição ou reforço ocorrido durante o período.

Coluna (10) — Corresponde ao saldo acumulado que transita para o período seguinte, obtido através da operação com as colunas a seguir indicadas: (10) = (2) - (5) - (6) - (7) - (8) + (9).

INFORMAÇÕES ADICIONAIS

1 — CRÉDITOS CONSIDERADOS COMO DE COBRANÇA DUVIDOSA

Neste quadro devem ser identificados os créditos resultantes da actividade normal que sejam considerados de cobrança duvidosa, evidenciando a determinação do limite legal da perda por imparidade e o montante a acrescer no Quadro 07 da Declaração Modelo 22.

2 — AJUSTAMENTOS EM INVENTÁRIOS

Neste quadro deve ser determinado o limite legal dos ajustamentos em inventários, de acordo com o disposto no artigo 28.º do CIRC, explicitando o respectivo cálculo bem como o montante a acrescer no Quadro 07 da Declaração Modelo 22.

N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL

PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO

MAPA DE MAIS-VALIAS E MENOS-VALIAS

ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS

ACTIVOS INTANGÍVEIS

PROPRIEDADES DE INVESTIMENTO

NATUREZA DOS ACTIVOS:

ACTIVOS BIOLÓGICOS NÃO CONSUMÍVEIS

PARTES DE CAPITAL

IRC

MODELO

31

Descrição dos elementos do activo	Valor de realização	Valor de aquisição para efeitos fiscais	Ano de aquisição	Valor de aquisição para efeitos contabilísticos	Depreciações / amortizações e perdas por imparidade registadas	Mais-valia ou menos-valia contabilística		Mais-valia não tributada	Depreciações / amortizações e perdas por imparidade aceites fiscalmente	Coeficiente de depreciação da moda	Mais-valia ou menos-valia fiscal	
						Sinal	Valor				Sinal	Valor
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8) = (2) - [(5) - (6)]	(9)	(10)	(11)	(12)	(13)=(2)-{[(3)-(9)-(10))x(11)]}
	* * *	* * *		* * *	* * *		* * *	* * *	* * *			* * *
	* * *	* * *		* * *	* * *		* * *	* * *	* * *			* * *
	* * *	* * *		* * *	* * *		* * *	* * *	* * *			* * *
	* * *	* * *		* * *	* * *		* * *	* * *	* * *			* * *
	* * *	* * *		* * *	* * *		* * *	* * *	* * *			* * *
	* * *	* * *		* * *	* * *		* * *	* * *	* * *			* * *
	* * *	* * *		* * *	* * *		* * *	* * *	* * *			* * *
	* * *	* * *		* * *	* * *		* * *	* * *	* * *			* * *
	* * *	* * *		* * *	* * *		* * *	* * *	* * *			* * *
	* * *	* * *		* * *	* * *		* * *	* * *	* * *			* * *
	* * *	* * *		* * *	* * *		* * *	* * *	* * *			* * *
	* * *	* * *		* * *	* * *		* * *	* * *	* * *			* * *
	* * *	* * *		* * *	* * *		* * *	* * *	* * *			* * *
	* * *	* * *		* * *	* * *		* * *	* * *	* * *			* * *
	* * *	* * *		* * *	* * *		* * *	* * *	* * *			* * *
	* * *	* * *		* * *	* * *		* * *	* * *	* * *			* * *
	* * *	* * *		* * *	* * *		* * *	* * *	* * *			* * *
	* * *	* * *		* * *	* * *		* * *	* * *	* * *			* * *
	* * *	* * *		* * *	* * *		* * *	* * *	* * *			* * *
	* * *	* * *		* * *	* * *		* * *	* * *	* * *			* * *
	* * *	* * *		* * *	* * *		* * *	* * *	* * *			* * *
	* * *	* * *		* * *	* * *		* * *	* * *	* * *			* * *
	* * *	* * *		* * *	* * *		* * *	* * *	* * *			* * *
	* * *	* * *		* * *	* * *		* * *	* * *	* * *			* * *
TOTAL GERAL OU A TRANSPORTAR.....	* * *					SALDO	* * *			SALDO		* * *

INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO

MAPA DE MAIS-VALIAS E MENOS-VALIAS MODELO 31

Este mapa destina-se à determinação das mais-valias e menos-valias fiscais, nos termos definidos no artigo 46.º do CIRC, geradas pela transmissão onerosa de activos intangíveis, activos fixos tangíveis, propriedades de investimento e activos biológicos não consumíveis, ainda que reclassificados como activos não correntes detidos para venda e partes de capital, qualquer que seja o título por que se opere e, bem assim, os decorrentes de sinistros ou os resultantes da afectação permanente daqueles elementos a fins alheios à actividade exercida.

São igualmente apuradas as correspondentes mais-valias e menos-valias contabilísticas, as quais deverão ser expurgadas do resultado líquido do período para determinação do lucro tributável, de modo que este seja influenciado, exclusivamente, pelas mais-valias ou menos-valias fiscais.

Devem utilizar-se mapas separados para cada um dos grupos de activos (assinalando com «X» o respectivo grupo):

- i) Activos fixos tangíveis;
- ii) Activos intangíveis;
- iii) Propriedades de investimento;
- iv) Activos biológicos não consumíveis;
- v) Partes de capital.

No preenchimento das colunas deve observar-se o seguinte:

Coluna (1) — Breve descrição dos elementos do activo, os quais podem ser discriminados por grupos homogéneos, por ano de aquisição, ou elemento a elemento.

Coluna (2) — Valor de realização, líquido dos encargos que lhe sejam inerentes, de acordo com o disposto nos n.ºs 2 e 3 do artigo 46.º do CIRC.

Columna (3) — Valor de aquisição ou de produção para efeitos fiscais, determinado de acordo com o disposto no artigo 2.º do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de Setembro, adiante designado por DR 25/2009. No caso de bens adquiridos em consequência de operação a que tenha sido aplicado o regime especial de fusões, cisões e entradas de activos deve ser considerado o valor por que estavam registados nas sociedades fundidas, cindidas ou na sociedade contribuidora (artigo 74.º do CIRC).

Coluna (4) — Ano de aquisição do bem.

Coluna (5) — Valor para efeitos contabilísticos devendo corresponder ao valor considerado para determinação da perda ou ganho contabilístico. No caso de se tratar de bens revalorizados ou reavaliados, o valor a inscrever deve ser o valor revalorizado ou reavaliado, independentemente da reavaliação/revalorização ter sido efectuada ou não ao abrigo de legislação fiscal.

Coluna (6) — Deve corresponder às quantias de depreciações/amortizações e perdas por imparidade registradas na contabilidade, tenham ou não sido aceitas como gastos fiscais.

Colunas (7) — Afetar com sinal (+) a mais-valia e sinal (-) a menos-valia.

Coluna (8) — Esta coluna destina-se ao apuramento das mais-valias e menos-valias contabilísticas e deve coincidir com as quantias contabilizadas (excepto se houver encargos inerentes à venda contabilizados nas respectivas contas de gastos por natureza, caso em que aqueles encargos deverão ser adicionados à mais-valia apurada). A quantia a inscrever resulta da operação com as colunas a seguir indicadas: $(8) = (2) - [(5) - (6)]$.

Se o saldo desta coluna (soma algébrica das mais-valias e menos-valias) for negativo deve ser acrescido na linha correspondente às menos-valias contabilísticas do Quadro 07 da Declaração Modelo 22 e, se for positivo, deve ser deduzido na linha correspondente às mais-valias contabilísticas do mesmo quadro.

Coluna (9) — O valor a indicar é o que corresponde à parte proporcional da diferença positiva entre as mais-valias e menos-valias excluída da tributação que, nos termos do n.º 7 do então artigo 44.º do CIRC (redacção dada pela Lei n.º 71/93, de 26 de Novembro), foi associado ao valor de aquisição do bem ora transmitido.

Coluna (10) — Depreciações, amortizações e perdas por imparidade aceites fiscalmente, de acordo com o definido no CIRC e no DR 25/2009. Nesta coluna devem ser mencionados os referidos gastos que relevam para determinação da mais-valia ou menos-valia fiscal, tendo em atenção que:

- a) No caso de bens revalorizados (reavaliações não suportadas por diploma legal) são as que decorrem da aplicação da taxa constante das tabelas anexas ao DR 25/2009 ao correspondente valor de aquisição (não reavaliado);
- b) No caso de bens adquiridos, após 8 de Dezembro de 1993, inclusive, em consequência de reinvestimento (antigo artigo 44.º do CIRC, na redacção dada pela Lei n.º 71/93, de 26 de Novembro), são as correspondentes ao valor de aquisição deduzido da mais-valia que lhe está associada;
- c) No caso de terem sido praticadas reintegrações ou amortizações inferiores às quotas mínimas são estas que devem ser consideradas;
- d) No caso de barcos de recreio, aviões de turismo e viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, que não estejam afectos à exploração de serviço público de transportes nem se destinem a ser alugados no exercício da actividade normal do sujeito passivo, relevam as depreciações praticadas.

Deve ainda incluir as perdas por imparidade aceites fiscalmente, quer como desvalorizações excepcionais (artigo 38.º do CIRC), quer como outras perdas por imparidade em activos depreciables (artigo 35.º, n.º 4, do CIRC).

Coluna (11) — Devem ser inscritos os coeficientes de desvalorização da moeda previstos no artigo 47.º do CIRC e constantes de portaria do Ministro das Finanças.

Colunas (12) — Afectar com sinal (+) a mais-valia e sinal (–) a menos-valia.

Coluna (13) — Esta coluna destina-se ao apuramento das mais-valias e menos-valias fiscais, de acordo com as regras constantes do artigo 46.º do CIRC.

Se o saldo desta coluna for positivo, e podendo optar pelo regime de reinvestimento constante do artigo 48.º do CIRC, a opção é formalizada na declaração anual de informação contabilística e fiscal a que se refere o artigo 121.º do CIRC, de acordo com o disposto no n.º 5 do artigo 48.º do mesmo diploma.

Não devem constar do referido mapa, devendo ser calculadas autonomamente, as menos-valias referidas na alínea l) do n.º 1 do artigo 45.º do CIRC.

N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL				MAPA DE DEPRECIAÇÕES E AMORTIZAÇÕES										 IRC MODELO 32	
PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO				NATUREZA DOS ACTIVOS:					MÉTODO UTILIZADO:						
				ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS ☐ ACTIVOS INTANGÍVEIS ☐ PROPRIEDADES DE INVESTIMENTO ☐					QUOTAS CONSTANTES ☐ QUOTAS DECRESCENTES ☐ OUTRO ☐						
Código de acordo com a tabela anexa ao DR n.º 25/2009	Descrição dos elementos do activo	Data		Activos			Depreciações / amortizações e perdas por imparidade contabilizadas no período	Depreciações e amortizações aceites em períodos anteriores	Gastos fiscais			Perdas por imparidade aceites no período (art. 38.º CIRC)	Taxas perdas acumuladas	Depreciações / amortizações e perdas por imparidade não aceites como gastos	Depreciações / amortizações e perdas por imparidade recuperadas no período
		Início de utilização		Valor contabilístico registado	Valor de aquisição ou produção para efeitos fiscais	Número de anos de utilidade esperada			Taxa %	Taxa corrigida %	Limite fiscal do período				
		Mês	Ano												
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12) = [(10) x (6)] ou [(6) - (9)] x (11)	(13)	(14)	(15) = (8) - [(12) + (13)]	(16)
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*
				*	*		*	*			*	*		*	*

O preenchimento deste mapa deve observar o disposto nos artigos 29.º a 34.º do CIRC, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de Novembro, e o regime das depreciações e amortizações, aprovado pelo Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de Setembro, adiante designado por DR 25/2009.

O mapa pode ser preenchido por grupos homogéneos (considera-se como tal o conjunto de bens da mesma espécie e cuja depreciação/amortização, praticada por idêntico regime se deva iniciar no mesmo período) ou elemento a elemento, mas devem utilizar-se mapas separados para cada um dos seguintes grupos de activos não correntes (assinalando com «X» o respectivo grupo):

- i) Activos fixos tangíveis;
- ii) Activos intangíveis;
- iii) Propriedades de investimento — se mensuradas ao custo.

Devem igualmente ser utilizados mapas separados consoante o método de cálculo adoptado para determinação das depreciações e amortizações: quotas constantes, quotas decrescentes ou outro.

No preenchimento do mapa devem ser observadas as seguintes recomendações:

- a) Os elementos que se encontrem totalmente depreciados/amortizados não necessitam de constar do mapa, podendo, todavia, ser mencionados globalmente e em primeiro lugar;
- b) Os edifícios devem ser discriminados elemento a elemento, com separação, em linhas sucessivas, do valor da construção e do valor do terreno;
- c) Os elementos de reduzido valor que sejam depreciados contabilisticamente num só período, de acordo com o disposto no artigo 19.º do DR 25/2009, devem ser evidenciados pelo seu valor global em linha própria e com a designação «Elementos de reduzido valor»;
- d) Os valores das grandes reparações e beneficiações não devem ser englobados nos valores de aquisição dos elementos a que respeitam, devendo figurar em linha diferente a seguir ao(s) bem(ns) a que se reportam;
- e) Os bens adquiridos em estado de uso devem ser incluídos em último lugar, sob o título, na coluna (2), de «Bens adquiridos em estado de uso», preferencialmente desenvolvidos por grupos homogéneos.

No preenchimento das colunas deve observar-se o seguinte:

Coluna (1) — Código do activo constante das tabelas anexas ao DR 25/2009 (quatro dígitos).

Coluna (2) — Descrição sumária do activo.

Colunas (3) e (4) — Data correspondente, consoante o caso, à entrada em funcionamento ou utilização, à aquisição ou início de actividade, e a partir da qual são consideradas as depreciações e amortizações fiscais, nos termos do n.º 2 do artigo 1.º do DR 25/2009. A coluna (3) só deve ser preenchida quando for adoptado o regime de depreciações e amortizações por duodécimos (artigo 7.º do DR 25/2009).

Coluna (5) — Deve ser evidenciado o valor contabilístico registado e que corresponde ao valor bruto do activo que está contabilizado nas contas 421 a 426, 431 a 437 e 441 a 447, respeitante a propriedades de investimento, activos fixos tangíveis e activos intangíveis, sem dedução das amortizações, depreciações e perdas por imparidade (subcontas 428, 429, 438, 439, 448 e 449).

Coluna (6) — Valor de aquisição ou de produção, determinado de acordo com o disposto no artigo 2.º do DR 25/2009. Nesta coluna deve ser inscrito o valor fiscalmente depreciável/amortizável, nomeadamente:

- a) Tratando-se de elementos do activo em que tenha sido concretizado o reinvestimento do valor de realização, nos termos do regime previsto no então artigo 44.º do Código do IRC, com a redacção dada pela Lei n.º 71/93, de 26 de Novembro, deve ser indicado o valor de aquisição deduzido da mais-valia imputável;
- b) No caso das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, incluindo os veículos eléctricos, cujo custo de aquisição ou reavaliação exceda o montante definido por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, o valor de aquisição ou de produção a inscrever nesta coluna será o valor depreciável, que corresponderá ao limite definido.

Coluna (7) — Estimativa do número de anos de utilidade esperada dos bens cujas depreciações ou amortizações são determinadas atendendo a tal estimativa, nomeadamente os adquiridos em estado de uso e as grandes reparações e beneficiações (n.ºs 2 a 5 do artigo 5.º do DR 25/2009).

Coluna (8) — Montante de depreciações/amortizações e perdas por imparidade contabilizadas no período.

Coluna (9) — Montante de depreciações/amortizações de períodos anteriores, incluindo as desvalorizações excepcionais, consideradas como gastos fiscais, independentemente de se tratar do método das quotas constantes, quotas decrescentes ou outro. O valor a inscrever anualmente deve ser o limite previsto na coluna (12) ou, se menor, o valor constante da coluna (8). No caso de haver quotas perdidas, o respectivo montante deve igualmente ser considerado para o saldo das depreciações e amortizações do bem em causa.

Coluna (10) — Taxa máxima permitida para determinação da depreciação ou amortização fiscal do período, de acordo com o indicado nas tabelas anexas ao DR 25/2009. Deve ser indicada nesta coluna a taxa que decorre da aplicação do método das quotas constantes, ou de outros métodos (se permitidos).

Coluna (11) — Taxa máxima permitida para determinação da depreciação ou amortização fiscal do período, de acordo com o indicado nas tabelas anexas ao DR 25/2009 e corrigida pelos coeficientes indicados no artigo 6.º do mesmo diploma. Esta coluna só deve ser preenchida se for utilizado o método das quotas decrescentes.

Coluna (12) — Corresponde ao limite máximo do montante das depreciações/amortizações do período que poderá ser aceite para efeitos fiscais e que servirá para determinar o montante não aceite, a indicar na coluna (15). Deve ser calculado por aplicação da taxa indicada na coluna (10) ao valor de aquisição/produção (valor depreciável/amortizável para efeitos fiscais) constante da coluna (6), para as situações em que é usado o método das quotas constantes. Nos casos em que for aplicado o método das quotas decrescentes deve ser inscrita na coluna (12) a quantia que resulta da operação com as colunas a seguir indicadas: $(12) = [(6) - (9)] \times (11)$, sem prejuízo do disposto no n.º 2 do artigo 6.º do DR 25/2009.

Coluna (13) — Montante das perdas por imparidade aceites fiscalmente, isto é, as consideradas como desvalorizações excepcionais, ao abrigo do disposto no artigo 38.º do CIRC.

Coluna (14) — Taxas perdidas acumuladas (taxas perdidas no período + taxas perdidas em períodos anteriores), que correspondem à percentagem relativa às quotas perdidas, nas situações em que foi utilizada uma taxa abaixo da mínima aceite fiscalmente.

Coluna (15) — Montante das depreciações/amortizações e perdas por imparidade de activos depreciáveis não aceites como gasto fiscal, de acordo com o disposto no artigo 34.º do CIRC. A quantia a inscrever nesta coluna resulta da diferença positiva apurada entre as colunas a seguir indicadas: $(15) = (8) - [(12) + (13)]$.

Coluna (16) — Montante das depreciações/amortizações recuperadas no período, tributadas em períodos anteriores, por terem ultrapassado as quotas máximas (artigo 20.º do DR 25/2009) e perdas por imparidade relativas a activos depreciáveis e recuperadas no período, ao abrigo do disposto no n.º 4 do artigo 35.º do CIRC, não podendo ultrapassar em cada ano, conjuntamente com o valor aceite, a quota máxima de depreciação ou amortização fixada no DR 25/2009.

ANEXO III

Estrutura de dados dos mapas, de modelo oficial, que integram o *dossier* fiscal

O ficheiro «Mapas do *dossier* fiscal» deve ser gerado em formato normalizado, na linguagem XML, e respeitar:

- a) O esquema de validação Mapasdodossierfiscal.xsd, que está disponível no endereço <http://www.portaldasfinancas.gov.pt>;
- b) O conteúdo especificado no presente anexo.

A estrutura do referido ficheiro é constituída pelos seguintes elementos principais:

I — Mapas do *dossier* fiscal:

1 — Cabeçalho geral.

2 — Modelo 30 (mapa de provisões, perdas por imparidade em créditos e ajustamentos em inventários).

3 — Modelo 31 (mapa de mais-valias e menos-valias).

3.1 — Mapas modelo 31 referentes a cada natureza de activos.

4 — Modelo 32 (mapa de depreciações e amortizações).

4.1 — Mapas modelo 32 referentes a cada combinação da natureza de activos e método de depreciação/amortização utilizado.

1 — Cabeçalho geral

O elemento cabeçalho geral contém informação geral alusiva ao sujeito passivo a que respeita o ficheiro e ao período de reporte.

Índice do quadro/ campo	Nome do campo	Notas técnicas	Formato (a validar no xsd)
1.1	Número de identificação fiscal da empresa (NIF).	Preencher com o NIF sem espaços	Inteiro 9.
1.2	Período de tributação (<i>Exercício</i>)	No caso de períodos contabilísticos não coincidentes com o ano civil, inscrever o ano correspondente ao primeiro dia do período. (Ex: período de tributação de 01-10-2010 a 30-09-2011 corresponde ao exercício 2010).	Inteiro 4.

2 — Mapa de provisões, perdas por imparidade em créditos e ajustamentos em inventários

Índice do quadro/ campo	Nome do campo	Notas técnicas	Formato (a validar no xsd)
2.1.1	Linhas do mapa 30, Detalhe I (Q02-Modelo 30-Linhas_I)		N/A.
2.1.1.1	Linha do mapa 30, Detalhe I (Q02-Modelo 30-Linha_I)		N/A.
2.1.1.1.1	Descrição Tipificada (Q02-01_1)	Descrição tipificada da discriminação das provisões, perdas por imparidade em créditos e ajustamentos em inventários. Pode assumir um dos seguintes valores: «CRÉDITOS EM CONTENCIOSO»; «CRÉDITOS EM MORA»; «AJUSTAMENTOS EM INVENTÁRIOS»; «OUTROS».	Texto.
2.1.1.1.2	Total (Q02-01_2)	Descrição da discriminação das provisões, perdas por imparidade em créditos e ajustamentos em inventários (apenas preenchido quando (Q02-01_1) = «OUTROS».	Monetário.
2.1.1.1.3	Total do saldo do período anterior (Q02-02)		Monetário.
2.1.1.1.4	Valor contido na coluna (Q02-02) que foi tributado (Q02-03)		Monetário.
2.1.1.1.5	Valor considerado para efeitos fiscais (Q02-04)	(Q02-04) = (Q02-02)-(Q02-03)	Monetário.
2.1.1.1.6	Movimento do Período/UTILIZAÇÃO/De valor considerado na coluna (Q02-03) (Q02-05)		Monetário.

Índice do quadro/ campo	Nome do campo	Notas técnicas	Formato (a validar no xsd)
2.1.1.1.7	Movimento do Período/UTILIZAÇÃO/De valor considerado na coluna (Q 02-04) (Q 02-06)		Monetário.
2.1.1.1.8	Movimento do Período/REPOSIÇÃO-REVERSÃO/De valor considerado na coluna (Q 02-03) (Q 02-07)		Monetário.
2.1.1.1.9	Movimento do Período/REPOSIÇÃO-REVERSÃO/De valor considerado na coluna (Q 02-04) (Q 02-08)		Monetário.
2.1.1.1.10	Constituição ou reforço (Q 02-09)		Monetário.
2.1.1.1.11	Saldo para o período seguinte (Q 02-10)	$(Q\ 02-10) = (Q\ 02-02) - (Q\ 02-05) - (Q\ 02-06) - (Q\ 02-07) - (Q\ 02-08) + (Q\ 02-09)$	Monetário.
2.1.2	Somas (Q 02-Modelo 30-Somas_I)		N/A.
2.1.2.1	Soma da coluna (Q 02-02) (Q 02-Coluna 02)		Monetário.
2.1.2.2	Soma da coluna (Q 02-03) (Q 02-Coluna 03)		Monetário.
2.1.2.3	Soma da coluna (Q 02-04) (Q 02-Coluna 04)		Monetário.
2.1.2.4	Soma da coluna (Q 02-05) (Q 02-Coluna 05)		Monetário.
2.1.2.5	Soma da coluna (Q 02-06) (Q 02-Coluna 06)		Monetário.
2.1.2.6	Soma da coluna (Q 02-07) (Q 02-Coluna 07)		Monetário.
2.1.2.7	Soma da coluna (Q 02-08) (Q 02-Coluna 08)		Monetário.
2.1.2.8	Soma da coluna (Q 02-09) (Q 02-Coluna 09)		Monetário.
2.1.2.9	Soma da coluna (Q 02-10) (Q 02-Coluna 10)		Monetário.
2.2.1	Linhas do mapa 30, Detalhe II (Q 02-Modelo 30-Linhas_II)		N/A.
2.2.1.1	Linha do mapa 30, Detalhe II (Q 02-Modelo 30-Linha_II)		N/A.
2.2.1.1.1	Descrição da discriminação das provisões, perdas por imparidade em créditos e ajustamentos em inventários (Q 02-01)		Texto.
2.2.1.1.2	Total do saldo do período anterior (Q 02-02)		Monetário.
2.2.1.1.3	Valor contido na coluna (Q 02-02) que foi tributado (Q 02-03)		Monetário.
2.2.1.1.4	Valor considerado para efeitos fiscais (Q 02-04)	$(Q\ 02-04) = (Q\ 02-02) - (Q\ 02-03)$	Monetário.
2.2.1.1.5	Movimento do Período/UTILIZAÇÃO/De valor considerado na coluna (Q 02-03) (Q 02-05)		Monetário.

Índice do quadro/ campo	Nome do campo	Notas técnicas	Formato (a validar no xsd)
2.2.1.1.6	Movimento do Período/UTILIZAÇÃO/De valor considerado na coluna (Q 02-04) (Q 02-06)		Monetário.
2.2.1.1.7	Movimento do Período/REPOSIÇÃO-REVERSÃO/De valor considerado na coluna (Q 02-03) (Q 02-07)		Monetário.
2.2.1.1.8	Movimento do Período/REPOSIÇÃO-REVERSÃO/De valor considerado na coluna (Q 02-04) (Q 02-08)		Monetário.
2.2.1.1.9	Constituição ou reforço (Q 02-09)		Monetário.
2.2.1.1.10	Saldo para o período seguinte (Q 02-10)	$(Q 02-10) = (Q 02-02) - (Q 02-05) - (Q 02-06) - (Q 02-07) - (Q 02-08) + (Q 02-09)$	Monetário.
2.2.2	Somas (Q 02-Modelo 30-Somas_II)		N/A.
2.2.2.1	Soma da coluna (Q 02-02) (Q 02-Coluna 02)		Monetário.
2.2.2.2	Soma da coluna (Q 02-03) (Q 02-Coluna 03)		Monetário.
2.2.2.3	Soma da coluna (Q 02-04) (Q 02-Coluna 04)		Monetário.
2.2.2.4	Soma da coluna (Q 02-05) (Q 02-Coluna 05)		Monetário.
2.2.2.5	Soma da coluna (Q 02-06) (Q 02-Coluna 06)		Monetário.
2.2.2.6	Soma da coluna (Q 02-07) (Q 02-Coluna 07)		Monetário.
2.2.2.7	Soma da coluna (Q 02-08) (Q 02-Coluna 08)		Monetário.
2.2.2.8	Soma da coluna (Q 02-09) (Q 02-Coluna 09)		Monetário.
2.2.2.9	Soma da coluna (Q 02-10) (Q 02-Coluna 10)		Monetário.
2.3.1	Linhas do mapa 30, Detalhe III (Q 02-Modelo 30-Linhas_III)		N/A.
2.3.1.1	Linha do mapa 30, Detalhe III (Q 02-Modelo 30-Linha_III)		N/A.
2.3.1.1.1	Descrição da discriminação das provisões, perdas por imparidade em créditos e ajustamentos em inventários (Q 02-01)		Texto.
2.3.1.1.2	Total do saldo do período anterior (Q 02-02)		Monetário.
2.3.1.1.3	Valor contido na coluna (Q 02-02) que foi tributado (Q 02-03)		Monetário.
2.3.1.1.4	Valor considerado para efeitos fiscais (Q 02-04)	$(Q 02-04) = (Q 02-02) - (Q 02-03)$	Monetário.
2.3.1.1.5	Movimento do Período/UTILIZAÇÃO/De valor considerado na coluna (Q 02-03) (Q 02-05)		Monetário.

Índice do quadro/ campo	Nome do campo	Notas técnicas	Formato (a validar no xsd)
2.3.1.1.6	Movimento do Período/UTILIZAÇÃO/De valor considerado na coluna (Q 02-04) (Q 02-06)		Monetário.
2.3.1.1.7	Movimento do Período/REPOSIÇÃO-REVERSÃO/De valor considerado na coluna (Q 02-03) (Q 02-07)		Monetário.
2.3.1.1.8	Movimento do Período/REPOSIÇÃO-REVERSÃO/De valor considerado na coluna (Q 02-04) (Q 02-08)		Monetário.
2.3.1.1.9	Constituição ou reforço (Q 02-09)		Monetário.
2.3.1.1.10	Saldo para o período seguinte (Q 02-10)	$(Q\ 02-10) = (Q\ 02-02) - (Q\ 02-05) - (Q\ 02-06) - (Q\ 02-07) - (Q\ 02-08) + (Q\ 02-09)$	Monetário.
2.3.2	Somas (Q 02-Modelo 30-Somas_III)		N/A.
2.3.2.1	Soma da coluna (Q 02-02) (Q 02-Coluna 02)		Monetário.
2.3.2.2	Soma da coluna (Q 02-03) (Q 02-Coluna 03)		Monetário.
2.3.2.3	Soma da coluna (Q 02-04) (Q 02-Coluna 04)		Monetário.
2.3.2.4	Soma da coluna (Q 02-05) (Q 02-Coluna 05)		Monetário.
2.3.2.5	Soma da coluna (Q 02-06) (Q 02-Coluna 06)		Monetário.
2.3.2.6	Soma da coluna (Q 02-07) (Q 02-Coluna 07)		Monetário.
2.3.2.7	Soma da coluna (Q 02-08) (Q 02-Coluna 08)		Monetário.
2.3.2.8	Soma da coluna (Q 02-09) (Q 02-Coluna 09)		Monetário.
2.3.2.9	Soma da coluna (Q 02-10) (Q 02-Coluna 10)		Monetário.
3.1	Linhas do mapa 30, Quadro 3 (Q 03-Modelo 30-Linhas)		N/A.
3.1.1	Linha do mapa 30, Quadro 3 (Q 03-Modelo 30-Linha)		N/A.
3.1.1.1	Descrição Tipificada (Q 03-01)	Este campo poderá assumir um dos seguintes valores: «Créditos em Contencioso — Relativos a processos de insolvência e recuperação de empresas»; «Créditos em Contencioso — Relativos a processos de execução»; «Créditos em Contencioso — Reclamados judicialmente»; «Créditos em Mora — Mais de 6 e até 12 meses»; «Créditos em Mora — Mais de 12 e até 18 meses»; «Créditos em Mora — Mais de 18 e até 24 meses»; «Créditos em Mora — Mais de 24 meses».	Texto.
3.1.1.2	Valor (Q 03-02)		Monetário.
3.1.1.3	Limite legal (Q 03-03)	$(Q\ 03-03) = (Q\ 03-02) * \text{Percentagem}$	Monetário.
3.1.1.4	Valor a acrescer (Q 03-04)		Monetário.

Índice do quadro/ campo	Nome do campo	Notas técnicas	Formato (a validar no xsd)
3.1.2	Somas (Q03-Modelo 30-Somas)		N/A.
3.1.2.1	Soma da coluna (Q03-03) (Q03-Coluna 03)		Monetário.
3.1.2.2	Soma da coluna (Q03-04) (Q03-Coluna 04)		Monetário.
4.1	Linhas do mapa 30, Quadro 4 (Q04-Modelo 30-Linhas_III)		N/A.
4.1.1	Linha do mapa 30, Quadro 4 (Q04-Modelo 30-Linha_III)		N/A.
4.1.1.1	Descrição Tipificada (Q04-01)	Este campo poderá assumir um dos seguintes valores: «Mercadorias»; «Matérias-primas, subsidiárias e de consumo»; «Produtos acabados e intermédios»; «Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos»; «Produtos e trabalhos em curso».	Texto.
4.1.1.2	Custo de aquisição ou de produção (Q04-02)		Monetário.
4.1.1.3	Valor realizável líquido (Q04-03)		Monetário.
4.1.1.4	Limite Legal (Q04-04)		Monetário.
4.1.1.5	Valor a acrescentar (Q04-05)		Monetário.
4.1.2	Somas (Q04-Modelo 30-Somas)		N/A.
4.1.2.1	Soma da coluna (Q03-04) (Q04-Coluna 03)		Monetário.
4.1.2.2	Soma da coluna (Q03-5) (Q04-Coluna 04)		Monetário.

3 — Mapa de mais-valias e menos-valias: Modelo 31

Índice do quadro/ campo	Nome do campo	Notas técnicas	Formato (a validar no xsd)
3.1	Cabeçalho do anexo do modelo 31 (Q01-Modelo 31-Cabeçalho)		N/A.
3.1.1	Natureza dos activos (Q01-Natureza)	Preencher com a natureza dos bens do activo objecto de trans- missão: 1 — Activos Fixos Tangíveis; 2 — Activos Intangíveis; 3 — Propriedades de Investimento; 4 — Activos Biológicos Não Consumíveis; 5 — Partes de Capital.	Inteiro 1.
3.2	Detalhe do anexo do modelo 31 (Q02-Modelo 31-Detalhe)		N/A.
3.2.1	Linhas do anexo do modelo 31 (Q02-Modelo 31-Linhas)		N/A.
3.2.2.1	Linha do anexo do modelo 31 (Q02-Modelo 31-Linha)		N/A.
3.2.2.1.1	Descrição dos elementos do activo (Q02-01)		Texto.

Índice do quadro/ campo	Nome do campo	Notas técnicas	Formato (a validar no xsd)
3.2.2.1.2	Valor de realização (Q02-02)		Monetário.
3.2.2.1.3	Valor de aquisição para efeitos fiscais (Q02-03)		Monetário.
3.2.2.1.4	Ano de aquisição (Q02-04)		Inteiro 4.
3.2.2.1.5	Valor de aquisição para efeitos contabilís- ticos (Q02-05)		Monetário.
3.2.2.1.6	Depreciações/amortizações e perdas por imparidade registadas (Q02-06)		Monetário.
3.2.2.1.7	Sinal mais ou menos-valia contabilística (Q02-07)		(+) ou (-).
3.2.2.1.8	Valor da mais-valia ou menos-valia con- tabilística (Q02-08)	$(Q02-08) = (Q02-02) - [(Q02-05) - (Q02-06)]$	Monetário.
3.2.2.1.9	Mais-valias não tributadas (Q02-09)		Monetário.
3.2.2.1.10	Depreciações/amortizações e perdas por imparidade aceites fiscalmente (Q02-10)		Monetário.
3.2.2.1.11	Coeficiente desvalorização da moeda (Q02-11)		Decimal.
3.2.2.1.12	Sinal da mais-valia ou menos-valia fiscal (Q02-12)		(+) ou (-).
3.2.2.1.13	Valor da mais-valia ou menos-valia fiscal (Q02-13)	$(Q02-13) = (Q02-02) - [(Q02-03) - (Q02-09) - (Q02-10)] * (Q02-11)$	Monetário.
3.2.2	Somas do anexo do modelo 31 (Q02-Modelo 31-Somas)		N/A.
3.2.2.1	Soma da coluna (Q02-02) (Q02-Coluna 02)		Monetário.
3.2.2.2	Soma da coluna (Q02-08) (Q02-Coluna 08)		Monetário.
3.2.2.3	Soma da coluna (Q02-13) (Q02-Coluna 13)		Monetário.

4 — Mapa das depreciações e amortizações: Modelo 32

Índice do quadro/ campo	Nome do campo	Notas técnicas	Formato (a validar no xsd)
4.1	Cabeçalho do anexo do modelo 32 (Q01-Modelo 32-Cabeçalho)		N/A.
4.1.1	Natureza dos activos (Q01-Natureza)	Preencher com a natureza dos bens do activo objecto de aquisição: 1 — Activos Fixos Tangíveis; 2 — Activos Intangíveis; 3 — Propriedades de Investimento.	Inteiro 1.
4.2.2	Método utilizado (Q01-Método)	Preencher com o método de depreciação utilizado: 1 — Quotas constantes; 2 — Quotas decrescentes; 3 — Outro.	Inteiro 1.

Índice do quadro/ campo	Nome do campo	Notas técnicas	Formato (a validar no xsd)
4.2	Detalhe do anexo do modelo 32 (Q 02-Modelo 32-Detalhe)		N/A.
4.2.1	Linhas do anexo do modelo 32 (Q 02-Modelo 32-Linhas)		N/A.
4.2.1.1	Linha do anexo do modelo 32 (Q 02-Modelo 32-Linha)		N/A.
4.2.2.1.1	Código de acordo com a tabela anexa ao DR 25/2009 (Q 02-01)		Texto.
4.2.2.1.2	Descrição dos elementos do activo (Q 02-02)		Texto.
4.2.2.1.3	Mês início de utilização (Q 02-03)		Inteiro 2.
4.2.2.1.4	Ano de início de utilização (Q 02-04)		Inteiro 2.
4.2.2.1.5	Valor contabilístico registado (Q 02-05)		Monetário.
4.2.2.1.6	Valor de aquisição ou produção para efeitos fiscais (Q 02-06)		Monetário.
4.2.2.1.7	Número de anos de utilidade esperada (Q 02-07)		Inteiro 4.
4.2.2.1.8	Depreciações/amortizações e perdas por imparidade contabilizadas no período (Q 02-08)		Monetário.
4.2.2.1.9	Depreciações e amortizações aceites em pe- ríodos anteriores (Q 02-09)		Monetário.
4.2.2.1.10	Taxa de depreciações e amortizações (Q 02-10)		Decimal.
4.2.2.1.11	Taxa corrigida de depreciações e amorti- zações (Q 02-11)		Decimal.
4.2.2.1.12	Limite fiscal do período de depreciações e amortizações (Q 02-12)	$(Q\ 02-12)=[(Q\ 02-10)*(Q\ 02-06)]ou[(Q\ 02-06)-(Q\ 02-09)]*(Q\ 02-11)$	Monetário.
4.2.2.1.13	Perdas por imparidade aceites no período (artigo 38.º CIRC) (Q 02-13)		Monetário.
4.2.2.1.14	Taxas perdidas acumuladas (Q 02-14)		Decimal.
4.2.2.1.15	Depreciações/amortizações e perdas por imparidade não aceites como gastos (Q 02-15)	$(Q\ 02-15) = (Q\ 02-08)-[(Q\ 02-12)+(Q\ 02-13)]$	Monetário.
4.2.2.1.16	Depreciações/amortizações e perdas por imparidade recuperadas no período (Q 02-16)		Monetário.
4.2.2	Somas do anexo do modelo 32 (Q 02-Modelo 32-Somas)		N/A.
4.2.2.1	Soma da coluna (Q 02-05) (Q 02-Coluna 05)		Monetário.
4.2.2.2	Soma da coluna (Q 02-06) (Q 02-Coluna 06)		Monetário.

Índice do quadro/ campo	Nome do campo	Notas técnicas	Formato (a validar no xsd)
4.2.2.3	Soma da coluna (Q 02-08) (Q 02-Coluna 08)		Monetário.
4.2.2.4	Soma da coluna (Q 02-09) (Q 02-Coluna 09)		Monetário.
4.2.2.5	Soma da coluna (Q 02-12) (Q 02-Coluna 12)		Monetário.
4.2.2.6	Soma da coluna (Q 02-13) (Q 02-Coluna 13)		Monetário.
4.2.2.7	Soma da coluna (Q 02-15) (Q 02-Coluna 15)		Monetário.
4.2.2.8	Soma da coluna (Q 02-16) (Q 02-Coluna 16)		Monetário.

Ofício Circulado n.º 60 058
de 2008 - 04 - 17



Ofício Circulado nº 60 058 de 2008-04-17

Exm^{os} Senhores

**Subdirectores Gerais
Directores de Serviços
Directores de Finanças
Chefes de Serviços de Finanças
Representantes da Fazenda Pública**

ASSUNTO: Responsabilidade subsidiária, art.º 24º da Lei Geral Tributária.

A Lei Geral Tributária, aprovada pelo Decreto-Lei nº 398/98, de 17 de Dezembro, que entrou em vigor em 1 de Janeiro de 1999, introduziu no seu artigo 24º, um regime de responsabilidade subsidiária dos titulares de órgãos da administração de pessoas colectivas, ainda que somente de facto, diferente daquele que vigorava no Código de Processo Tributário.

Já no decurso da vigência daquela lei foram introduzidas pela Lei nº 30-G/2000, de 29 de Dezembro, alterações a esse regime de responsabilidade subsidiária.

Por outro lado, e face ao tempo já decorrido, e ao melhor conhecimento do instituto da reversão, mostra-se necessário introduzir melhoramentos às instruções já veiculadas aos Serviços, nomeadamente no que diz respeito à análise mais cuidada das respostas dos contribuintes em sede de direito de audição, consagrado no artigo 23º nº 4 da referida lei, bem como do conteúdo das notificações na reversão, especialmente no que diz respeito aos meios de reacção a utilizar e ainda introduzir um mecanismo pré-contencioso que tem em vista a eliminação de questões processuais e legais, que pretendem dar ao processo de reversão uma maior probabilidade de êxito.

Nestes termos, e tendo em vista a uniformização de critérios de procedimento no âmbito da reversão, por despacho de 2008-04-16, do Director Geral dos Impostos, foram sancionadas as seguintes instruções:



1. Regime de responsabilidade previsto no n.º 1 do art.º 24.º da L.G.T. desde 1 de Janeiro de 1999 até 1 de Janeiro de 2001.

1.1. Pessoas sujeitas:

Desde a entrada em vigor da Lei Geral Tributária até à produção de efeitos das alterações introduzidas ao artigo 24.º, pela Lei n.º 30-G/2000, de 29 de Dezembro, apenas ficavam sujeitos ao regime de responsabilidade previsto no n.º 1 desse artigo, os administradores, directores e gerentes e outras pessoas que exercessem, ainda que somente de facto, funções de administração nas sociedades, cooperativas e empresas públicas.

1.2. Facto gerador da responsabilidade e pressupostos da responsabilidade e respectivo ónus da prova.

O regime introduzido pela L.G.T. não sofreu qualquer alteração, pelo que desde 1 de Janeiro de 1999, mantém-se coincidente com o actualmente em vigor.

2 – Regime de responsabilidade previsto no n.º 1 do artigo 24.º, da Lei Geral Tributária, (L.G.T.) em vigor desde 1 de Janeiro de 2001, após a entrada em vigor da Lei n.º 30-G/2000, de 29/12.

2.1. Pessoas sujeitas

Administradores, directores e gerentes e outras pessoas que exerçam, ainda que somente de facto, funções de administração ou gestão em pessoas colectivas e entes fiscalmente equiparados.

2.2. Facto gerador da responsabilidade

São susceptíveis de constituir em responsabilidade os seguintes factos, previstos respectivamente nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 24.º da L.G.T.:

- Dívidas tributárias cujo facto constitutivo se tenha verificado no período de exercício do cargo ou cujo prazo legal de pagamento ou entrega tenha terminado depois deste;
- Dívidas tributárias cujo prazo legal de pagamento ou entrega tenha terminado no período do exercício do cargo.



2.3. Pressupostos da responsabilidade e respectivo ónus da prova

São pressupostos da responsabilidade os seguintes factos, previstos respectivamente nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 24.º da L.G.T.

- A responsabilidade prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 24.º, só ocorre quando, em qualquer dos casos, por culpa das pessoas em funções de administração ou gestão, o património do devedor se tornou insuficiente para o pagamento da dívida tributária. A prova deste pressuposto da responsabilidade compete à Administração Fiscal.
- A responsabilidade prevista na alínea b) do n.º 1, do art.º 24.º, ocorre quando a falta de pagamento é imputável às pessoas com funções de administração ou gestão. A prova de que essa falta de pagamento não lhe é imputável pertence ao contribuinte revertido.

3 - Aplicação no tempo do regime da responsabilidade subsidiária

- O momento em que o facto gerador da responsabilidade se verifica é que determina qual a norma a aplicar. Se for anterior a 01/01/1999, aplica-se o art.º 13.º do C.P.T. Se for posterior, aplica-se o art.º 24.º da L.G.T. No âmbito da vigência deste artigo, importa ainda, no que respeita às pessoas a quem imputar a responsabilidade, atender ao regime instituído na redacção inicial do art.º 24.º, daquele que resultou da alteração introduzida pela Lei n.º 30-G/2000, de 29 de Dezembro, no que respeita à natureza do devedor originário.
- A alínea b) do n.º 1 do art.º 24.º da L.G.T. introduziu um novo pressuposto gerador de responsabilidade subsidiária. Deste modo, apenas se aplica a situações ocorridas após 1 de Janeiro de 1999.

4. Chamamento à execução dos responsáveis subsidiários.

4.1. A reversão contra os responsáveis subsidiários (*relembra-se que a redacção do n.º1, do art.º 160.º, do CPPT, manda reverter contra todos os responsáveis subsidiários*), deve ser accionada somente nas hipóteses contempladas no n.º 2 do artigo 153.º do C.P.P.T., o que envolve os seguintes procedimentos prévios:

- A averiguação da existência ou não de bens penhoráveis do devedor originário, suficientes para o pagamento integral da dívida em execução;



- A comprovada insuficiência do património do devedor originário para satisfazer a dívida exequenda e seus acréscimos legais.

4.2. Só após a realização de tais diligências se deve oficializar às entidades competentes, designadamente à Conservatória do Registo Comercial competente tendo em vista a obtenção da identificação dos responsáveis subsidiários, nomeadamente à data da ocorrência dos factos geradores da responsabilidade subsidiária.

4.3. Uma vez na posse desses dados, o Chefe do Serviço de Finanças está obrigado a proceder, mesmo nos casos de presunção legal de culpa, à audição dos eventuais responsáveis, nos termos dos artigos 23º n.º 4 e 60º da L.G.T.

- Na análise da resposta em sede de audição prévia, está o Chefe do Serviço de Finanças obrigado a pronunciar-se sobre os argumentos ou factos aduzidos pelo(s) notificado(s), e que, porventura, ainda não se encontrava relevada no processo de execução, nomeadamente os que se refiram ao não exercício da administração ou gerência na data dos factos, quer por renúncia à mesma, quer por nomeação de nova gerência, da qual eles não constem.

4.4. Deverá, também, ser efectuada uma análise cuidadosa, sobre se os impostos que estão em dívida já prescreveram ou não, em face da lei aplicável ao caso concreto, nomeadamente do novo prazo de prescrição previsto no artigo 48º da L.G.T.

4.5. Analisados os factos e mantendo-se os pressupostos que estiveram na base da elaboração da proposta de decisão, o Chefe do Serviço de Finanças proferirá então despacho a ordenar a reversão da execução contra todos os responsáveis subsidiários, mas tendo sempre em linha de conta que as primeiras pessoas a serem chamadas à execução são as mencionadas no n.º 1 do artigo 24º da L.G.T.

4.6. Quer a proposta de decisão quer a decisão final, serão devidamente fundamentadas, nomeadamente no que respeita aos pressupostos da responsabilidade, e bem assim nos casos em que a sua prova compete à Administração Fiscal.

A culpa pode ser fundamentada com recurso a qualquer meio de prova admitida em direito, designadamente, através da invocação da prática de qualquer um dos actos lesivos elencados no artigo 126º-A do Código dos Processos Especiais de Recuperação de Empresa, (C.P.E.R.E.F.) aprovado pelo Decreto-Lei n.º 132/93, de 23 de Abril, ou dos actos descritos no artigo 186º do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresa (C.I.R.E.), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 53/04, de 18 de Março.

4.7. A citação do revertido (art.º 160º do CPPT) quanto à decisão que determinou a reversão, deve sempre **conter sempre** a fundamentação de facto e de direito que



levou à tomada de decisão, bem como os meios de defesa ao dispor dos revertidos, quer quanto à dívida de imposto (possibilidade de reclamação graciosa ou de impugnação judicial, quando o revertido pretenda sindicar a legalidade da liquidação, nos casos previstos na lei) quer quanto à reversão em si mesma (que será a oposição à execução, nos termos do artigo 204º do C.P.P.T., e nunca o recurso hierárquico, como muitas vezes se tem verificado).

5. Casos especiais de chamamento à responsabilidade dos membros dos órgãos de fiscalização e dos revisores oficiais de contas, bem como dos técnicos oficiais de contas, nº 2 e 3 do artigo 24º da L.G.T.

5.1. A responsabilidade tributária dos órgãos de fiscalização e dos revisores oficiais de contas, prevista no nº 2 do artigo 24º da L.G.T. decorre do incumprimento das suas funções de fiscalização, sendo que tal incumprimento tem que ser sempre culposos, quer por dolo, quer por negligência, como decorre do aludido nº 2, e afere-se sempre em função da culpa funcional dos mesmos.

Assim, não basta qualquer incumprimento dos seus deveres de fiscalização para que tenha lugar o chamamento à responsabilidade subsidiária desses órgãos. É indispensável que exista um nexo causal entre a sua actuação, que tem que ser ilícita, e o dano resultante desse incumprimento. Inexistindo esse nexo causal, não é adequado o chamamento à responsabilidade subsidiária.

5.2. Os requisitos da responsabilidade podem ser suportados em diversa documentação, tal como no relatório anual e a certificação legal de contas, elaboradas pelos Revisores Oficiais de Contas, nos termos do artigo 452º do Código das Sociedades Comerciais, em informações e advertências prestadas à administração no exercício das suas funções de fiscalização, etc.

5.3. Deste modo, o Chefe do Serviços de Finanças está obrigado a fundamentar sempre os seus despachos com base em elementos concretos que tenha carreado para o processo nas suas averiguações, já que o ónus da prova, nestes casos, compete sempre à Administração Fiscal.

5.4. Em caso de inexistência de indícios de incumprimento culposos desses deveres de fiscalização, por falta dos elementos acima indicados, ou do nexo causal entre estes e o incumprimento dos deveres tributários, por parte das pessoas colectivas ou entidades equiparadas, devem os serviços abster-se de efectuar reversões em processo de execução fiscal contra esses órgãos de fiscalização.

5.5. De igual modo, poderão ser responsáveis subsidiários os técnicos oficiais de contas. Do mesmo modo a Administração Fiscal deve apurar e demonstrar inequivocamente uma conduta dolosa ou negligente da sua parte, em violação dos



deveres no âmbito da responsabilidade pela regularização técnica nas áreas contabilística e fiscal ou de assinatura de declarações fiscais, demonstrações financeiras e seus anexos. Neste último caso, estamos perante um dever de atestação da verdade e regularidade dos documentos do cliente que é uma resultante do carácter público da própria função, à semelhança do que se passa com os revisores oficiais de contas.

Salienta-se que até 01.01.2006, data da entrada em vigor da Lei n.º 60-A/2005, de 30/12, a responsabilidade subsidiária dos técnicos de contas dependia de conduta dolosa.

6. Comunicação à Ordem dos Revisores Oficiais de Contas e à Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas no caso de incumprimento, respectivamente do disposto no artigo 158º do Decreto-Lei n.º 487/99, de 16 de Novembro e do disposto no artigo 58º do Estatuto da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 452/99, de 5 de Novembro.

6.1. Sempre que o Chefe do Serviços de Finanças ou qualquer órgão da Administração Fiscal detectem que os Revisores Oficiais de Contas ou os Técnicos Oficiais de Contas não deram cumprimento, respectivamente, ao disposto nos artigos 158º e 58º supra indicados, ou seja, não hajam participado ao Ministério Público os factos por si detectados no exercício das suas funções e que constituem crimes públicos, nos quais se integram os crimes fiscais, deverão comunicar esse incumprimento, consoante o caso, à Ordem dos Revisores Oficiais de Contas e à Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas, para os devidos efeitos legais e estatutários.

7. Análise dos processos de oposição judicial antes da remessa ao Tribunal

7.1 – Autuada a petição de oposição, o Chefe do Serviço de Finanças deve remetê-la, no prazo de 20 dias, para o Tribunal competente.

Contudo, antes da remessa, o Chefe do Serviço de Finanças deve, nos termos do n.º 2 do art.º 208º do CPPT, pronunciar-se sobre o mérito da oposição e, sendo caso disso, revogar, total ou parcialmente, o despacho que ordenou a reversão, disso notificando o revertido.

7.2 – Para efeitos de análise do mérito da oposição, o Chefe do Serviço de Finanças deve, caso existam orientações nesse sentido por parte do respectivo Director de Finanças, solicitar a intervenção do Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal competente



8. Substituição do Ofício-Circulado anterior.

8.1. Estas instruções substituem as que anteriormente foram transmitidas pelo Ofício Circulado nº 60.043, de 25 de Janeiro de 2005.

Com os melhores cumprimentos

O Subdirector Geral

Alberto Augusto Pimenta Pedroso

Ofício Circulado n.º 60 082

de 2011 - 02 - 22

DIRECÇÃO DE SERVIÇOS DE GESTÃO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS

Of.Circulado n.º: 60.082 de 2011-02-22
Processo: 6470201005002066 DGPCT
Entrada Geral:
N.º Identificação Fiscal (NIF):
Sua Ref.ª:
Técnico:
Cód. Assunto:
Origem:

Ex.mos Srs.
Subdirectores-Gerais
Directores de Serviços
Directores de Finanças
Chefes de Serviços de Finanças

Assunto: PREPARAÇÃO IMEDIATA DA REVERSÃO EM CASO DE SITUAÇÃO LÍQUIDA NEGATIVA DE PESSOAS COLECTIVAS E ENTES FISCALMENTE EQUIPARADOS

O presente Ofício Circulado visa uniformizar os procedimentos e as práticas dos Serviços da DGCI à face da lei vigente, no que respeita ao desencadear imediato do mecanismo da reversão contra directores administradores e gerentes, no caso de se apurar a situação líquida negativa de pessoas colectivas e entes fiscalmente equiparados, ao mesmo tempo que se pretende a salvaguarda do interesse público na recuperação e cobrança dos créditos tributários em situação de risco financeiro.

Nesse sentido, foi sancionado por meu despacho de 2011-02-22, a divulgação do seguinte entendimento.

1. PREPARAÇÃO IMEDIATA DA REVERSÃO

O art. 23.º, n.º 3 da Lei Geral Tributária (LGT) determina que, no caso de não se conseguir apurar a suficiência dos bens penhorados ao devedor principal e responsáveis solidários, por ainda não estar definido o montante exacto porque o responsável ou responsáveis subsidiários irão responder, haverá lugar à efectivação imediata da reversão, embora com suspensão da execução até à completa excussão dos bens do devedor principal e responsáveis solidários.

Não se trata aqui de uma faculdade à disposição do órgão da execução fiscal, mas de um dever legal, uma vez que a realização do objectivo fundamental da execução fiscal, que é a cobrança da dívida executiva, justifica a protecção legal dos créditos da Fazenda

Nos seus contactos com a Administração Fiscal, por favor mencione sempre o nome, a referência do documento, o N.º de Identificação Fiscal (NIF), o domicílio fiscal e o número do processo.

Rua dos Fanqueiros, nº 15 - 2.º, 4º e 5º LISBOA - 1100-226 LISBOA
Email: dsgct@dgci.min-financas.pt

Tel: (+351)21 881 26 00

Fax: (+351)21 881 28 34

www.portaldasfinancas.gov.pt

Pública, através da reversão, ainda numa fase precoce da execução, com vista à maximização das possibilidades de cobrança do valor em dívida.

Por sua vez, a situação líquida negativa de uma pessoa colectiva ou ente fiscalmente equiparado traduz uma situação de insuficiência de bens penhoráveis deste, da qual deve resultar a preparação imediata da reversão contra directores, administradores ou gerentes.

2. SITUAÇÃO LÍQUIDA NEGATIVA

Em termos contabilísticos, a situação líquida negativa ou deficitária, também denominada passivo a descoberto ou situação de insolvência, ocorre quando o passivo exigível é superior ao activo. Nesse caso, se a pessoa colectiva for liquidada, considerando apenas os recursos do activo, não será possível o pagamento de todas as dívidas.

Sempre que, perante este quadro, sobrevenham novas dívidas fiscais, a pessoa colectiva em causa não será capaz de satisfazer o pagamento destas, uma vez que o seu património (activo) se encontra já onerado com outras dívidas ou garantias anteriores.

A informação sobre a situação líquida negativa será extraída dos dados recolhidos relativos à Informação Empresarial Simplificada (IES) do exercício transacto, sendo de realçar a especial credibilidade que merece a informação que é fornecida pela própria pessoa colectiva devedora, com base nos seus próprios dados contabilísticos.

3. PROCEDIMENTOS A LEVAR A CABO

Apurando-se a situação líquida deficitária, o órgão da execução fiscal deve preparar de imediato a reversão contra directores, administradores ou gerentes da pessoa colectiva, mediante elaboração de despacho do qual conste o projecto de decisão de reversão e os seus fundamentos, seguido do envio da notificação ao(s) interessado(s) para, querendo, exercer(em) o direito de audição prévia (arts. 23.º, n.º 4 e 60.º da LGT) em prazo que deve ser fixado entre 8 e 15 dias (art. 60.º, n.º 6 da LGT). Esta notificação deve ser efectuada por carta registada a enviar para o domicílio dos directores, administradores ou gerentes.

Caso o direito de audição prévia não seja exercido, ou se sendo exercido, dele não constarem elementos novos, e ainda se não for possível apurar a realidade dos factos

alegados, deverá o órgão da execução fiscal levar a cabo, de imediato, a reversão, mediante emissão do respectivo despacho, com a inclusão dos fundamentos desta, devendo posteriormente o(s) revertido(s) ser(em) citado(s) pessoalmente [art. 191.º, n.º 3 do Código de Procedimento e Processo Tributário (CPPT)].

Como em todos os casos de accionamento da responsabilidade subsidiária dos gerentes, para que possa haver lugar à reversão deverão mostrar-se verificados os pressupostos constantes do art. 24.º, n.º 1 da LGT, conforme constante dos pontos 1. a 4. (inclusive) do Ofício Circulado n.º 60058, de 2008-04-17, da Direcção de Serviços de Justiça Tributária.

Após o decurso do prazo da oposição, o processo de execução deve ser suspenso em relação ao(s) revertido(s), até à completa excussão do património do devedor principal e responsáveis solidários, não se retirando daí qualquer suspensão em relação à pessoa colectiva devedora principal ou aos eventuais responsáveis solidários (art. 23.º, n.º 3 da LGT).

Pelo contrário, em relação à devedora originária e eventuais responsáveis solidários, o órgão da execução fiscal deve dar andamento prioritário aos processos de execução que se encontrem suspensos em relação ao(s) revertidos(s) com fundamento nesta causa, razão pela qual os bens penhoráveis da executada principal e eventuais responsáveis solidários devem ser penhorados e/ou vendidos com especial celeridade, de forma a propiciar a rápida excussão do património social.

4. ARRESTO

Logo a partir do momento em que o(s) revertido(s) são citados, ou mesmo anteriormente, estes poderão desencadear a dissipação de bens do seu património, frustrando desta forma a realização dos créditos da Fazenda Pública.

Deste modo, a partir da emissão do despacho de reversão, o órgão da execução fiscal deverá dar prioridade ao arresto de bens do(s) revertido(s), conforme art. 214.º do CPPT. Esta providência cautelar assume uma importância fundamental, já que o processo de execução ficará suspenso por um período de tempo indeterminado, a partir do fim do prazo

de oposição. Nesse sentido, a parte final do art. 23.º, n.º 3 da LGT, que estabelece que não fica prejudicada a adopção de medidas cautelares adequadas, nos termos legais.

Caso seja necessário, o arresto poderá depois ser convertido em penhora dos mesmos bens (art. 214.º, n.º 3 do CPPT).

No caso de pessoas colectivas com situação líquida negativa, e com dívidas executivas tributárias que se refiram a IRS ou IRC retido na fonte, ou a IVA liquidado, e que não tenham sido entregues nos prazos legais, o órgão da execução fiscal deve solicitar obrigatoriamente o requerimento de arresto em bens do(s) responsável(eis) subsidiário(s) ao Representante da Fazenda Pública (art. 214.º, n.º 2 do CPPT), sempre que não seja possível efectuar a penhora, mesmo nos casos em que após a reversão a execução fique suspensa quanto ao(s) revertido(s), a aguardar a excussão dos bens da responsável principal.

Se a dívida executiva tributária não se referir a IRS ou IRC retido na fonte, ou a IVA liquidado, e que não tenha sido entregue nos prazos legais, a concretização do arresto depende da prova do justo receio de insolvência, de ocultação ou alienação de bens (art. 214.º, n.º 1 do CPPT), contribuindo para tanto a prova da situação líquida negativa da devedora originária e da insuficiência de bens penhoráveis que daí decorre, com a consequente responsabilização do devedor subsidiário. Da prova feita deverá resultar uma probabilidade séria de que venha a ocorrer uma situação em que o(s) revertido(s) fique(m) com património insuficiente para pagar a dívida exequenda e acrescido, ou que venha(m) a alienar ou ocultar bens.

O Director-Geral



José António de Azevedo Pereira

CIRC

artigos 36.º e 41.º

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIRC

Artigo: 36.º e 41.º

Assunto: Créditos incobráveis não abrangidos pelo art.º 41.º - consequências fiscais do seu desreconhecimento

Processo: 2013 001629, Despacho de 2014-01-28, do Diretor-Geral

Conteúdo: **Por força do presente Despacho e com efeitos a partir da respetiva data, fica prejudicado o entendimento que, ainda na vigência do Plano Oficial de Contabilidade, foi sancionado e divulgado no segundo parágrafo da ficha doutrinária emitida sob o assunto “Créditos Incobráveis” (Processos n.ºs 1759/93 e 3783/02), segundo o qual** *«Os créditos em mora há mais de 2 anos e provisionados a 100% podem ser anulados, independentemente de terem sido ou não reclamados judicialmente ou de existir ou não processo especial de recuperação de empresas e proteção de credores, ou processo de execução, falência ou insolvência».*

A questão ora suscitada versava (i) sobre os efeitos fiscais do desreconhecimento dos créditos de cobrança duvidosa, não abrangidos pelo disposto no art.º 41.º, em mora há mais de dois anos e com uma perda por imparidade de 100% devidamente contabilizada e (ii) sobre a documentação de suporte a integrar no dossier fiscal.

As situações em que se pretendia desreconhecer os créditos eram as seguintes:

- i) Reclamação judicial de créditos, pendente de decisão há alguns anos e sem previsão da data de trânsito em julgado;
- ii) Cessação de atividade para efeitos de IVA, nos termos do art.º 33.º do CIVA;
- iii) Cessação oficiosa de atividade, nos termos do n.º 6 do art.º 8.º do CIRC;
- iv) Cessação de atividade, nos termos da alínea a) do n.º 5 do art.º 8.º do CIRC;
- v) Prescrição dos créditos nos termos do art.º 309.º do Código Civil (de clientes que não tivessem cessado para efeitos de IVA).

Sobre este assunto, foi sancionado o seguinte entendimento:

1. Com a publicação do Decreto-Lei n.º 159/2009, de 13 de julho, o Código do IRC foi alterado e adaptado aos novos normativos contabilísticos [Normas Internacionais de Contabilidade, Sistema de Normalização Contabilística (SNC), entre outros] cuja adoção se tornou obrigatória para os sujeitos passivos de IRC.
2. Atenta a manutenção da estreita ligação entre a contabilidade e a fiscalidade e do modelo de dependência parcial da segunda em relação à primeira e não contendo o Código do IRC qualquer dispositivo que trate do desreconhecimento dos créditos de cobrança duvidosa¹, há que atender ao que diz o SNC sobre o assunto,

¹ A única referência a situações que implicam o desreconhecimento dos créditos de cobrança duvidosa é feita no art.º 41.º do CIRC, que disciplina a dedutibilidade do gasto associado aos créditos incobráveis.

concretamente a Norma Contabilística e de Relato Financeiro (NCRF) 27 – Instrumentos Financeiros².

3. Face à definição de ativo financeiro presente no parágrafo 5 da NCRF 27, o crédito sobre um cliente representa um ativo financeiro.
4. E, de acordo com o parágrafo 30 da mesma norma, um ativo financeiro só deve ser desreconhecido, ou seja, só deve ser removido do balanço, quando se verificar uma das seguintes situações:
 - (a) *Os direitos contratuais aos fluxos de caixa resultantes do ativo financeiro expiram³ (o sublinhado é nosso); ou*
 - (b) *A entidade transfere para outra parte todos os riscos significativos e benefícios relacionados com o ativo financeiro; ou*
 - (c) *A entidade, apesar de reter alguns riscos significativos e benefícios relacionados com o ativo financeiro, tenha transferido o controlo do ativo para uma outra parte e esta tenha a capacidade prática de vender o ativo na sua totalidade a uma terceira parte não relacionada e a possibilidade de exercício dessa capacidade unilateralmente sem necessidade de impor restrições adicionais à transferência. Se tal for o caso a entidade deve:*
 - (i) *Desreconhecer o ativo; e*
 - (ii) *Reconhecer separadamente qualquer direito e obrigação criada ou retida na transferência».*
5. Em resumo, um ativo financeiro só deve ser desreconhecido quando os direitos contratuais aos recebimentos dele resultantes se realizam, expiram ou são transferidos para outra entidade.
6. Reflexamente, a entidade devedora só pode desreconhecer o seu passivo financeiro (ou parte de um passivo financeiro) «quando este se extinguir, isto é, quando a obrigação estabelecida no contrato seja liquidada, cancelada ou expire» (cf. § 33 da NCRF 27).
7. Por sua vez, o Código Civil considera, para além do cumprimento previsto no art.º 762.º, outras causas de extinção das obrigações, como sejam: dação em cumprimento (art.º 837.º), consignação em depósito (art.º 841.º), compensação (art.º 847.º), novação (art.º 857.º), remissão (art.º 863.º) e confusão (art.º 868.º).
8. Nesta esteira, a entidade credora apenas pode desreconhecer um crédito de que seja titular se, e somente se:

² Tomou-se por base a NCRF 27, mas o raciocínio não é diferente se os sujeitos passivos adotarem a norma internacional de contabilidade 39 - Instrumentos financeiros: reconhecimento e mensuração, a norma contabilística e de relato financeiro para pequenas entidades (NCRF-PE), a norma contabilística e de relato financeiro para as entidades do setor não lucrativo (NCRF-ESNL) ou a norma contabilística para microentidades (NC-ME).

³ O termo "expiram" usado na NCRF tem de ser entendido de uma forma abrangente, incluindo, para além do cumprimento, qualquer outra causa de extinção dos créditos, as quais se encontram previstas no Código Civil.

⁴ Ainda que, incorretamente, fossem movimentadas contas da classe 6 - Gastos e da classe 7 - Rendimentos, o gasto ou perda resultante da anulação do crédito era igual ao rendimento gerado pela anulação da perda por imparidade, não influenciando o resultado líquido do período.

- i) For satisfeita a obrigação – seja por satisfação do interesse específico da entidade credora (são os casos de cumprimento, seja este voluntário ou importe a realização coativa da prestação ou a consignação em depósito), seja por satisfação de um interesse sucedâneo daquele que o vínculo obrigacional visava particularmente satisfazer (onde se enquadram situações como a dação em cumprimento, a compensação e a cessão de bens à entidade credora);
- ii) For cancelada total ou parcialmente a obrigação (caso em que o desreconhecimento também deve ser total ou parcial) – inserem-se neste quadro as situações de extinção que não implicam a satisfação do interesse específico ou sequer sucedâneo da entidade credora (são situações, por exemplo, de novação, remissão, confusão, anulação, revogação e resolução);
- iii) A obrigação expirar – trata-se da repercussão do tempo nas relações jurídicas. Determina a este propósito o art.º 298.º do Código Civil que o não exercício de um direito por um lapso de tempo superior ao que a lei estabeleça terá como consequência a extinção desse mesmo direito (exceto no caso de direitos indisponíveis) – são as figuras da caducidade, da prescrição, do não-uso.

Em bom rigor, só nestes casos se extinguem verdadeiramente os direitos contratuais aos fluxos de caixa resultantes do ativo financeiro.

- 9. O simples facto de o crédito estar em mora há mais de dois anos e de ter sido reconhecida uma perda por imparidade de 100% não significa, só por si, que o direito contratual aos fluxos de caixa dele resultantes se extinguiu.
- 10. Embora em termos fiscais o que esteja causa no desreconhecimento de um crédito seja a aceitação do “gasto” correspondente ao montante em dívida, refira-se que, em termos contabilísticos, tal como acontecia na vigência do POC, o desreconhecimento do crédito sobre um cliente (ainda que indevido, ou seja, fora das situações permitidas pela NCRF 27), cuja perda por imparidade já atinja o seu valor total, não vai influenciar o resultado líquido do período, uma vez que apenas são movimentadas contas de Balanço⁴.
- 11. Com efeito, de acordo com as notas de enquadramento (da classe 2 – Contas a receber e a pagar) que constituem uma das componentes do Código de Contas do Sistema de Normalização Contabilística, aprovado pela Portaria n.º 1011/2009, de 9 de setembro, o desreconhecimento da dívida de um cliente é efetuado creditando a rubrica do cliente (conta 21X) e debitando a rubrica das perdas por imparidade acumuladas (conta 219). O mesmo acontece, aliás, nos casos de incobrabilidade dos créditos cuja perda por imparidade atinja a totalidade do crédito.
- 12. No entanto, à semelhança do que acontecia anteriormente, para efeitos fiscais e em termos práticos, aquele desreconhecimento traduz-se, por um lado, num “gasto” associado ao crédito que se pretende desreconhecer e, por outro lado, num “rendimento” associado à anulação da perda por imparidade acumulada, a qual tinha sido anteriormente aceite como gasto.

13. Assim, tendo em conta o presente contexto contabilístico, a estreita ligação entre a contabilidade e a fiscalidade e a atual preocupação do legislador em não inserir no Código do IRC qualquer norma que induza a um determinado procedimento contabilístico, não faz sentido que, para efeitos fiscais, continue a permitir-se o desreconhecimento de um crédito de cobrança duvidosa – ainda que esteja em mora há mais de dois anos e relativamente ao qual tenha sido reconhecida uma perda por imparidade de 100% – nas situações em que esse desreconhecimento não deva ser efetuado em termos contabilísticos.

Reclamação judicial de créditos ou em tribunal arbitral

14. É uma das situações em que o crédito não deve ser desreconhecido em termos contabilísticos porque não se extingue o direito contratual do credor/da obrigação civil do devedor é quando o crédito tenha sido reclamado judicialmente ou em tribunal arbitral.
15. Com efeito, se a empresa credora recorreu ao tribunal para ser ressarcida do montante em dívida é porque não pretende abdicar do direito contratual aos respetivos fluxos de caixa. Ainda que o processo esteja pendente de decisão há vários anos, o que é certo é que esse direito se mantém até que, eventualmente, a entidade credora desista da reclamação.
16. Não se tendo extinguido (por qualquer uma das causas previstas no Código Civil) o direito contratual aos fluxos de caixa resultantes do ativo financeiro, a entidade credora não deve, por força do disposto no parágrafo 30 da NCRF 27, desreconhecer o ativo.
17. Se, ainda assim, a entidade credora decidir desreconhecer os referidos créditos, o seu montante tem de ser acrescido no Quadro 07 da Declaração Modelo 22, para efeitos da determinação do lucro tributável do período de tributação em que ocorreu o desreconhecimento, uma vez que não se observam os requisitos exigidos no art.º 41.º do CIRC para a consideração do crédito como incobrável.
18. Se, porém, o credor desistir do processo, o “gasto” associado ao desreconhecimento do ativo só é aceite fiscalmente se for integrado no dossier fiscal (1) o documento comprovativo da desistência, (2) o documento subscrito pelo órgão de gestão da empresa que deliberou a desistência e a anulação do crédito, identificando o devedor, o montante em causa e a perda por imparidade, bem como as razões que o levaram à desistência do processo e (3) a demonstração da indispensabilidade da perda resultante da diferença entre o valor do crédito e o valor eventualmente recebido. A aceitação fiscal do desreconhecimento só opera em relação à parte do crédito que haja sido objeto de desistência/perdão para a qual exista uma justificação.
19. Nesta ou noutra situação em que o crédito possa ser desreconhecido do Balanço, a aceitação fiscal do respetivo “gasto” é posta em causa se o sujeito passivo continuar a manter relações comerciais ou financeiras com o devedor.

Cessação para efeitos de IVA e cessação oficiosa de atividade

20. Também não se extingue um crédito pelo simples facto de o devedor ter cessado a atividade para efeitos de IVA, nos termos do art.º 33.º do respetivo Código, ou de ter cessado oficiosamente a atividade nos termos do n.º 6 do CIRC, sendo, por isso, de observar o referido no ponto 17.
21. Com efeito, ainda que o devedor esteja inativo, permanecem inalteráveis as suas obrigações civis para com os credores, não sendo a inatividade uma das causas previstas para a extinção da obrigação.

Cessação de atividade nos termos da alínea a) do n.º 5 do art.º 8.º do CIRC

22. Relativamente às situações em que ocorre a cessação de atividade por uma das causas previstas na alínea a) do n.º 5 do art.º 8.º do CIRC, a aceitação fiscal do “gasto” fiscal obriga a que o credor tenha de provar que, de facto, o direito ao crédito se extinguiu.
23. Este preceito abrange várias situações, com contornos diferentes, o que implica que o credor tenha de integrar no dossier fiscal documentação específica para comprovar a incobrabilidade do crédito. Vejamos alguns exemplos:
- i) Se ocorreu o encerramento da liquidação da sociedade devedora e o credor não teve direito ao recebimento do seu crédito na fase de liquidação, terá, concerteza, elementos comprovativos desse facto e serão esses elementos que devem ser integrados no dossier fiscal para sustentar o desreconhecimento do ativo financeiro do balanço.
 - ii) Se a sociedade devedora se extinguiu em consequência de fusão por incorporação, decerto que a sociedade beneficiária assumiu o passivo da sociedade fundida. Nesta situação, embora a sociedade fundida tenha cessado a atividade para efeitos do Código do IRC, nos termos da alínea a) do n.º 5 do seu art.º 8.º, não se verificou a extinção do direito do credor ao recebimento da dívida, havendo, sim, e apenas, uma alteração da entidade devedora, pelo que não pode haver lugar ao desreconhecimento do ativo.

Processos referidos na alínea a) do n.º 1 do art.º 28.º-B do CIRC, mas ainda em curso

24. Também nos casos em que ainda esteja em curso (i) um processo de execução, (ii) um processo de insolvência, (iii) um processo especial de revitalização ou (iv) um procedimento de recuperação de empresas por via extrajudicial ao abrigo do Sistema de Recuperação de Empresas por Via Extrajudicial (SIREVE), o ativo financeiro não deve ser desreconhecido do balanço.
25. Se, porventura, o valor do crédito for objeto de redução no âmbito do próprio processo, por decisão dos vários credores, apenas pode ser removida do balanço a quantia “perdoada”.

26. Neste caso, deve ser integrado no dossier fiscal o documento que comprove a respetiva decisão.

Prescrição dos créditos nos termos do art.º 309.º do Código Civil

27. No que concerne aos créditos sobre os quais decorreu «o prazo de vinte anos desde a sua constituição» (cf. art.º 309.º do Código Civil), refira-se que o facto de já terem decorridos 20 anos desde a constituição do direito de crédito não tem como consequência necessária que o crédito já se encontre prescrito, em virtude da possibilidade de se ter verificado uma interrupção do prazo de prescrição ou uma suspensão do mesmo.

Nos casos em que, efetivamente, se verifique a prescrição da obrigação civil, a entidade credora pode proceder ao desreconhecimento do crédito, na medida em que expiraram os direitos contratuais aos fluxos de caixa dele resultantes.

28. O documento a integrar no dossier fiscal deve ser o original da fatura que deu origem ao crédito prescrito, através da qual se comprova que foi ultrapassado o prazo de prescrição a que se refere o art.º 309.º do Código Civil.

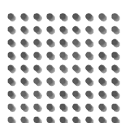
29. Caso o devedor venha, mais tarde, a cumprir a obrigação natural, o montante recebido deve concorrer para a formação do lucro tributável do período de tributação em que tal facto ocorra.

Conclusão

30. Nestes termos:

- a) Nos casos em que se proceda ao desreconhecimento dos créditos de cobrança duvidosa – sem que se verifiquem os requisitos exigidos no art.º 41.º do Código do IRC para que o crédito possa ser considerado incobrável para efeitos fiscais –, o “gasto” associado à incobrabilidade do crédito vai constituir uma componente positiva do lucro tributável. Daí que o respetivo montante tenha de ser acrescido no Quadro 07 da Declaração Modelo 22.
- b) Este “gasto” só não constitui uma componente positiva do lucro tributável se, cumulativamente:
 - i) O crédito estiver em mora há mais de dois anos;
 - ii) Ter já sido reconhecida a perda por imparidade de 100%; e
 - iii) O desreconhecimento for motivado pela extinção do direito do credor [situação prevista na alínea (a) do § 30 da NCRF 27], o que só acontece quando ocorra qualquer uma das causas de extinção das obrigações, além do cumprimento, previstas no Código Civil.

VÍDEO - PROJEÇÕES



APECA

ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO



A Preparação do Encerramento de Contas

**Aspetos essenciais e específicos a considerar, por
antecipação,
no encerramento das contas do exercício de 2014**



Abílio Sousa
Outubro 2014

A preparação do encerramento de contas

Programa:

1. Introdução: a prestação de contas, cronologia do processo de prestação e aprovação de contas.
2. Operações pré-encerramento: conferência de saldos e contagem física dos inventários.
3. Análise de operações pré-encerramento com impacto fiscal:
 - reversão contra diretores, administradores ou gerentes da pessoa coletiva das dívidas fiscais no caso situação líquida negativa (ofício-circulado n.º 60.082 – 22-02-11);
 - perda de metade do capital social (artigos 35.º e 523º do Código das Sociedades Comerciais);
 - suprimentos como manifestação de fortuna (artigo 89.º-A da LGT).



A preparação do encerramento de contas

Programa:

4. Operações de encerramento: aspetos contabilísticos e fiscais
 - 4.1 Depreciações, amortizações, transmissões e abates de ativos
 - 4.2 Justo valor
 - 4.3 Inventários
 - 4.4 Método da equivalência patrimonial
 - 4.5 Perdas por imparidade em créditos e créditos incobráveis
 - 4.6 Provisões



A preparação do encerramento de contas

Programa:

- 4. Operações de encerramento: aspetos contabilísticos e fiscais
- 4.7 Pagamentos ao Fundo de Compensação do Trabalho e Fundo de Garantia da Compensação do Trabalho
- 4.8 Realizações de utilidade social
- 4.9 Subsídios
- 4.10 Novos temas relacionados com a reforma do IRC
- 4.11 Benefícios fiscais ao investimento e à contratação.



A preparação do encerramento de contas

Programa:

- 5. As taxas do IRC para 2014 e tributações autónomas.
- 6. Prejuízos Contabilísticos e Prejuízos Fiscais.
- 7. Preparação do Dossier Fiscal: aspetos essenciais.



1. Introdução:

a prestação de contas,

cronologia do processo de prestação e aprovação de contas



A preparação do encerramento de contas

- A prestação de contas
- A prestação de contas é o meio pelo qual uma entidade apresenta **aos seus detentores de capital e a terceiros** a atividade desenvolvida e os resultados obtidos durante o período de relato, bem como a posição financeira no final desse período, apresentando ainda os valores obtidos no período anterior.
- A obrigação de apresentar contas decorre:
- do **Código Comercial** (artigos 18.º e 62.º),
- do **Código das Sociedades Comerciais** (artigo 65.º)



A preparação do encerramento de contas

- A prestação de contas: artigo 65.º do Código das Sociedades Comerciais
- Os membros da administração devem elaborar e submeter aos órgãos competentes da sociedade o relatório de gestão, as contas do exercício e demais documentos de prestação de contas previstos na lei, relativos a cada exercício anual.
- O relatório de gestão e as contas do exercício **devem ser assinados por todos os membros da administração.**
- A recusa de assinatura por qualquer deles deve ser justificada no documento a que respeita e explicada pelo próprio perante o órgão competente para a aprovação, ainda que já tenha cessado as suas funções.



A preparação do encerramento de contas

- A prestação de contas
- A IES, a entregar até 15 de julho por transmissão eletrónica de dados (artigo 121.º do CIRC), **não substitui** a elaboração do relatório de gestão e das contas das entidades, de elaboração obrigatória, devendo pelo contrário refletir o conteúdo destes documentos.



- *A CNC entende que os documentos que constituam o dossier fiscal e a IES não substituem os documentos exigidos pelo artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho (FAQ 19)*



A preparação do encerramento de contas

- A prestação de contas: documentos que compõem a prestação de contas
- Entidades que adotam o SNC “completo”
- Relatório de gestão e Anexo (este, só aplicável a Sociedades Anónimas)
- Balanço
- Demonstração dos resultados por naturezas
- Demonstração dos resultados por funções - facultativa
- Demonstração dos fluxos de caixa
- Demonstração das alterações no capital próprio
- Anexo



A preparação do encerramento de contas

- A prestação de contas: documentos que compõem a prestação de contas
- Pequenas entidades, que adotem a NCRF-PE
- Relatório de gestão
- Balanço (modelo reduzido)
- Demonstração dos resultados por naturezas (modelo reduzido)
- Demonstração dos resultados por funções (modelo reduzido) - facultativa
- Anexo (modelo reduzido)



A preparação do encerramento de contas

- A prestação de contas
- Quem pode aplicar a NCRF-PE ?
- Entidades que não apliquem a normalização para as microentidades nem apliquem a norma do setor não lucrativo, que não estejam sujeitas a certificação legal de contas nem integrem o perímetro de uma consolidação, e **não ultrapassem dois dos três limites**:
- Total do balanço: € 1.500.000,00;
- Total de vendas líquidas e outros rendimentos: € 3.000.000,00;
- Número de trabalhadores empregados em média durante o exercício: 50.

Artigo 9.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, alterado pela Lei n.º 20/2010, de 23 de agosto



A preparação do encerramento de contas

- A prestação de contas: documentos que compõem a prestação de contas
- Microentidades que adotem a NCM
- Relatório de gestão
- Balanço
- Demonstração dos resultados por naturezas
- Anexo para microentidades



A preparação do encerramento de contas

- A prestação de contas
- Quem pode aplicar a NCM?
- Entidades que não estejam sujeitas a certificação legal de contas, nem integrem o perímetro de uma consolidação e **não ultrapassem dois dos três limites**:
- Total do balanço: € 500.000,00;
- Volume de negócios líquido: € 500.000,00;
- Número médio de empregados durante o exercício: 5.

Artigos 2.º e 3.º do Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 09 de março.



Aspetos Contabilísticos e Fiscais das Microentidades

- Limites da NCM
- As microentidades podem no entanto, **optar pelos normativos SNC**

- Atenção ao Q. 11 da

Declaração modelo 22



Tratando-se de microentidade, indique se opta pela aplicação das normas contabilísticas previstas no Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho (art. 5.º da Lei n.º 35/2010, de 2 de setembro)

423 Sim ? ☐

- Sempre que nos dois exercícios consecutivos imediatamente anteriores se ultrapassem dois dos três limites enunciados ➡ obrigatório aplicar SNC
- as entidades podem novamente ser dispensadas do SNC se nos dois exercícios consecutivos imediatamente anteriores deixem de ultrapassar dois dos três limites enunciados



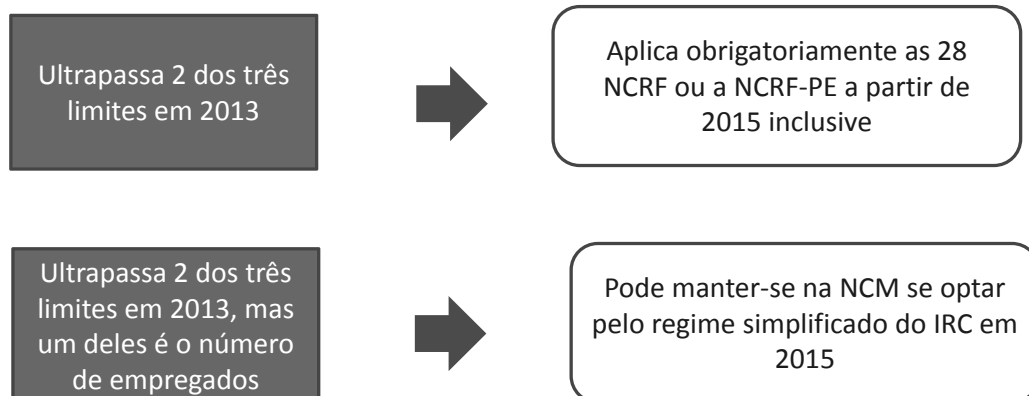
Aspetos Contabilísticos e Fiscais das Microentidades

- Limites da NCM
- Alterações provenientes da **reforma do IRC**
- Não obstante o disposto na alínea c) do n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de março, as empresas que apliquem o **regime simplificado de tributação** previsto no artigo 86.º-A do Código do IRC podem adotar o regime de normalização contabilística para microentidades previsto naquele diploma, independentemente do número de trabalhadores



Aspetos Contabilísticos e Fiscais das Microentidades

- Limites da NCM
- **exemplos**



- Limites da NCM
- exemplos

Está no SNC, mas deixa
de ultrapassar 2 dos 3
limites em 2013



Pode aplicar a NCM a partir de
2015 inclusive



A preparação do encerramento de contas

- A prestação de contas: documentos que compõem a prestação de contas
- Entidades do setor não lucrativo (NCRF-ESNL)
- Relatório de gestão (ou equivalente)
- Balanço
- Demonstração dos resultados por naturezas ou por funções
- Demonstração das alterações nos fundos patrimoniais - por opção ou por exigência de entidades públicas financiadoras;
- Demonstração dos fluxos de caixa;
- Anexo



A preparação do encerramento de contas

- A prestação de contas
- Quem está obrigado à NCRF-ESNL?
- Entidades que prossigam a título principal uma atividade **sem fins lucrativos** e que não possam distribuir aos seus membros ou contribuintes qualquer ganho económico ou financeiro direto, designadamente associações, fundações e pessoas coletivas públicas de tipo associativo.
- Não se incluem aqui as cooperativas nem as entidades que apliquem as normas internacionais de contabilidade.



A preparação do encerramento de contas

- A prestação de contas nas entidades do setor não lucrativo
- **regime simplificado de escrituração (artigo 124.º do CIRC)**



aplicável genericamente

- **contabilidade organizada NCRF-ESNL (artigo 123.º do CIRC)**



obrigatório quando existam rendimentos acessórios de atividades comerciais, industriais ou agrícolas

desde que seja ultrapassado, em dois períodos de tributação consecutivos, um rendimento bruto nessas atividades de € 150.000,00



A preparação do encerramento de contas

- A prestação de contas
- As entidades que apresentem as contas em regime de caixa divulgam a seguinte informação:
- Pagamentos e recebimentos;
- Património fixo;
- Direitos e compromissos futuros.



A preparação do encerramento de contas

- A prestação de contas: Relatório de Gestão (artigo 66.º do Código das Sociedades Comerciais)
- O relatório da gestão deve conter, pelo menos, uma exposição fiel e clara da **evolução dos negócios, do desempenho e da posição da sociedade**, bem como uma **descrição dos principais riscos e incertezas** com que a mesma se defronta.
- Na medida do necessário à compreensão da evolução dos negócios, do desempenho ou da posição da sociedade, o relatório deve abranger tanto os aspetos financeiros como, quando adequado, referências de desempenho não financeiras relevantes para as atividades específicas da sociedade, incluindo informações sobre questões ambientais e questões relativas aos trabalhadores.



A preparação do encerramento de contas

- A prestação de contas: Prazo
- O relatório de gestão, as contas do exercício e demais documentos de prestação de contas devem ser apresentados ao órgão competente e por este apreciados, salvo casos particulares previstos na lei, **no prazo de três meses a contar da data do encerramento de cada exercício anual**, ou no prazo de cinco meses a contar da mesma data quando se trate de sociedades que devam apresentar contas consolidadas ou que apliquem o método da equivalência patrimonial.



A preparação do encerramento de contas

- A prestação de contas
- Falta de apresentação das contas e de deliberação sobre elas (artigo 67.º CSC)
- Se o relatório de gestão, as contas do exercício e os demais documentos de prestação de contas não forem apresentados nos dois meses seguintes ao termo do prazo referido, pode qualquer sócio requerer ao tribunal que se proceda a inquérito.
- O juiz, ouvidos os gerentes ou administradores e considerando procedentes as razões invocadas por estes para a falta de apresentação das contas, fixa um prazo adequado, segundo as circunstâncias, para que eles as apresentem, nomeando, no caso contrário, um gerente ou administrador exclusivamente encarregado de, no prazo que lhe for fixado, elaborar o relatório de gestão, as contas do exercício e os demais documentos de prestação de contas previstos na lei



A preparação do encerramento de contas

- A prestação de contas
- Recusa de aprovação das contas (artigo 68.º CSC)
- Não sendo aprovada a proposta dos membros da administração relativa à aprovação das contas, deve a assembleia geral deliberar motivadamente que se proceda à elaboração total de novas contas ou à reforma, em pontos concretos, das apresentadas.
- *Nota: o facto das contas não serem aprovadas não obsta à obrigatoriedade de entrega e cumprimento dos prazos das declarações fiscais (modelo 22 e IES)*

- Ver Q.07 do Anexo A da IES

↓

07	DELIBERAÇÃO DE APROVAÇÃO DE CONTAS											
As contas do exercício/período foram aprovadas ?					SIM		1		NÃO		2	
Se respondeu SIM, indique:												
1. - Data da deliberação de aprovação de contas												
3 Ano Mês Dia												
2. - Por: Unanimidade 4 Maioria 5												

A preparação do encerramento de contas

- A prestação de contas
- Registo das contas (artigo 70.º CSC)
- As sociedades devem disponibilizar na sua sede e no site na internet, quando exista, cópia dos seguintes documentos:
- Relatório de gestão;
- Relatório sobre a estrutura e as práticas de governo societário;
- Certificação legal das contas;
- Parecer do órgão de fiscalização, quando exista.

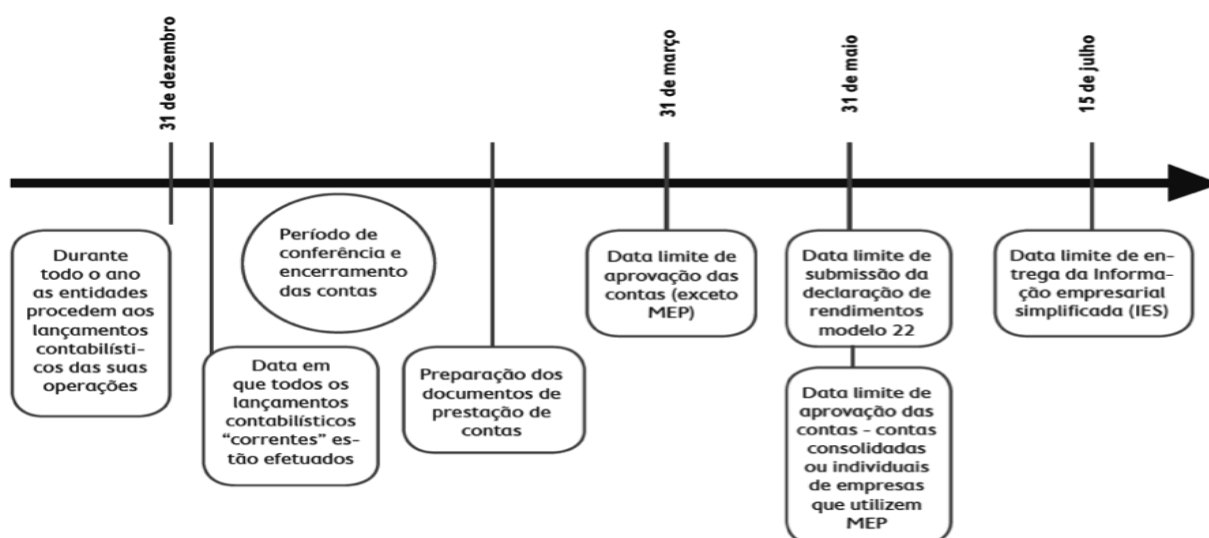
A preparação do encerramento de contas

- A prestação de contas
- Registo das contas (artigo 70.º CSC)
- A informação respeitante às contas e demais documentos de prestação de contas, devidamente aprovados, está sujeita a registo comercial.
- Atualmente, o registo comercial (depósito) das contas consubstancia-se na entrega da IES e respetivo pagamento do depósito.
- O prazo para o depósito das contas é o 15.º dia do 7.º mês posterior à data do termo do período económico, ou seja, a data limite da entrega da IES e tem um custo de 80 euros.
- O registo fora do prazo previsto implica o pagamento do valor em dobro.



A preparação do encerramento de contas

- Cronologia do processo de prestação de contas



Fonte: OTOC Manual EVE0114



A preparação do encerramento de contas

- Aprovação de contas – aspetos formais das Assembleias Gerais
- A convocação das assembleias gerais compete a qualquer dos gerentes e deve ser feita por meio de carta registada, expedida com a antecedência mínima de quinze dias, a não ser que a lei ou o contrato de sociedade exijam outras formalidades ou estabeleçam prazo mais longo (n.º 3 do artigo 248.º do CSC).
- Contudo, os sócios podem reunir-se em assembleia geral, sem observância de formalidades prévias, desde que todos estejam presentes e todos manifestem a vontade de que a assembleia se constitua e delibere sobre determinado assunto (n.º 1 do artigo 54.º do CSC).



A preparação do encerramento de contas

- Aprovação de contas – aspetos formais das Assembleias Gerais
- Nas sociedades anónimas (art.º 377.º e 376.º n.º 2 do CSC), as assembleias gerais são normalmente convocadas pelo presidente da mesa (no caso da assembleia geral anual, a pedido do conselho de administração), devendo a convocatória ser publicada (portal do Ministério da Justiça).
- O contrato de sociedade pode exigir outras formas de comunicação aos acionistas.
- Se as ações forem nominativas a convocatória pode ser efetuada por cartas registadas ou, em relação aos acionistas que comuniquem previamente o seu consentimento, por correio eletrónico com recibo de leitura.



A preparação do encerramento de contas

- Aprovação de contas – Reserva Legal
- É obrigatória a constituição de uma reserva legal (artigo 218.º do CSC)
- Uma percentagem não inferior à 20.ª parte dos lucros da sociedade é destinada à constituição da reserva legal e, sendo caso disso, à sua reintegração, até que aquela represente a 5.ª parte do capital social (artigo 295.º do CSC).
- No contrato de sociedade podem fixar-se percentagem e montante mínimo mais elevados para a reserva legal.



A preparação do encerramento de contas

- Aprovação de contas – Reserva Legal
- A reserva legal só pode ser utilizada (artigo 296.º do CSC):
 - a) Para cobrir a parte do prejuízo acusado no balanço do exercício que não possa ser coberto pela utilização de outras reservas;
 - b) Para cobrir a parte dos prejuízos transitados do exercício anterior que não possa ser coberto pelo lucro do exercício nem pela utilização de outras reservas;
 - c) Para incorporação no capital.



A preparação do encerramento de contas

- Aprovação de contas – Direito aos lucros (artigos 217.º e 294.º do CSC)
- Salvo diferente cláusula contratual ou deliberação **tomada por maioria de três quartos** dos votos correspondentes ao capital social em assembleia geral para o efeito convocada, não pode deixar de ser distribuído aos sócios **metade do lucro do exercício** que seja distribuível.



A preparação do encerramento de contas

2. Operações pré-encerramento

conferência de saldos e contagem física dos inventários



A preparação do encerramento de contas

- Operações de conferência de saldos
- É recomendável, com a frequência adequada à dimensão e ao risco da entidade, a **conferência das contas do Estado e da Segurança Social**, designadamente pela comparação entre os saldos apresentados no balancete dos vários impostos e contribuições e os pagamentos (ou recebimentos) efetuados no período seguinte.



A preparação do encerramento de contas

- Operações de conferência de saldos
- Outras operações de conferência de saldos recomendáveis:
- 1) Conciliação bancária: contas de depósitos à ordem, de depósito a prazo e contas de empréstimos;

*Nota: constatamos, por vezes, muita resistência por parte dos empresários na entrega dos extratos bancários ao TOC. Nestas situações convém relembrar o disposto no artigo 63.º-C da LGT: “Os sujeitos passivos de IRC, bem como os sujeitos passivos de IRS que disponham ou devam dispor de contabilidade organizada, estão obrigados a possuir, pelo menos, uma conta bancária através da qual devem ser, **exclusivamente**, movimentados os pagamentos e recebimentos respeitantes à atividade empresarial desenvolvida. ”*



A preparação do encerramento de contas

- Operações de conferência de saldos
- Outras operações de conferência de saldos recomendáveis:
- 2) Conciliação dos saldos das contas de impostos com os pagamentos/recebimentos já efetuados no período/ano seguinte, bem como a consulta dos elementos disponíveis, para a empresa, no portal das finanças;

Por exemplo: analisar se os pagamentos por conta e PEC constam na c/c do sujeito passivo

- 3) Identificação das faturas (ou saldos) em aberto nas contas de terceiros (clientes, fornecedores, outros), principalmente se o seu saldo for relevante para a entidade;
- 4) Solicitação a clientes e fornecedores de extratos de conta corrente para conciliação de saldos;

A preparação do encerramento de contas

- Operações de conferência de saldos
- Outras operações de conferência de saldos recomendáveis:
- 5) Análise da necessidade do reconhecimento de perdas por imparidade;
- 6) Conferência das contas correntes do pessoal, dos acionistas, dos financiamentos obtidos, dos empréstimos concedidos e de outras contas a receber e a pagar, incluindo os **saldos com entidades relacionadas**;

Atenção ao Q. 10 do
Anexo A da IES



10	OPERAÇÕES COM ENTIDADES RELACIONADAS (Território Nacional)																																					
Natureza da Operação	N.º de Identificação Fiscal				Natureza da Relação	N.º de Identificação Fiscal				Natureza da Relação	N.º de Identificação Fiscal				Natureza da Relação																							
	A2001					A2002					A2004					A2005						A2006																
1 Vendas e ou Prestações de Serviços		*	*				*	*					*	*				*	*																			
2 Prestações de Serviços Intragrupo		*	*				*	*					*	*				*	*																			
3 Proventos Financeiros		*	*				*	*					*	*				*	*																			
4 Compras e Aquisição de Serviços		*	*				*	*					*	*				*	*																			
5 Aquisição de Serviços Intragrupo		*	*				*	*					*	*				*	*																			
6 Acordos de Partilha de Custos		*	*				*	*					*	*				*	*																			
7 Custos financeiros		*	*				*	*					*	*				*	*																			
A documentação relativa aos preços de transferência praticados encontra-se organizada ?																																						
SIM												1	NÃO												2	DISPENSADO												3

A preparação do encerramento de contas

- Operações de conferência de saldos
- Outras operações de conferência de saldos recomendáveis:
- 7) Conferência das contas relacionadas com subsídios recebidos ou a receber, designadamente, o investimento/despesa realizada, o subsídio recebido, o rendimento a imputar ao período e o imposto diferido associado;
- 8) Conciliação do cadastro de bens do ativo não corrente com os valores da contabilidade
- 9) Comparação entre os **imóveis e veículos** constantes no portal das finanças e os constantes na contabilidade;



A preparação do encerramento de contas

- Operações de conferência de saldos
- Outras operações de conferência de saldos recomendáveis:
- 10) Conciliação do valor do inventário (permanente) com a conta de inventários;

A elaboração do inventário é da responsabilidade da gestão da empresa e não do TOC.

- 11) Verificação da sequência numérica dos documentos emitidos pela entidade, tais como faturas, notas de débito, notas de crédito, bem como dos valores resultantes do programa de faturação (ou SAF-T), e comparação com os valores registados na contabilidade;



A preparação do encerramento de contas

- Contagem física dos inventários
- Antes das operações de encerramento, a entidade deverá proceder a testes ou às contagens dos inventários.
- Este processo é normalmente desenvolvido **sem a intervenção do TOC** conforme já referido.
- Embora não seja da responsabilidade do TOC, este pode alertar os responsáveis para a obrigatoriedade dos artigos em armazém deverem ser contados pelo menos uma vez por ano.
- Se a empresa utilizar o sistema de **inventário intermitente**, as contagens devem realizar-se no final do período de relato pois é a única forma de apurar o valor dos inventários e dos resultados obtidos no período.



A preparação do encerramento de contas

- Contagem física dos inventários
- É também um momento importante para identificar os artigos com defeito, com pouca rotatividade ou obsoletos e identificar e quantificar eventuais imparidades.
- Pode ser a altura ideal para efetuar abates de inventários sem valor, devendo o TOC alertar a empresa para a necessidade/recomendação de comunicar previamente à AT, bem como elaborar um auto de abate.

Analisaremos estes procedimentos na parte 4 da apresentação



3. Análise de operações pré-encerramento com impacto fiscal



A preparação do encerramento de contas

- Reversão contra diretores, administradores ou gerentes da pessoa coletiva das dívidas fiscais no caso de situação líquida negativa (ofício-circulado n.º 60082, de 2011-02-22)
- O n.º 3 do artigo 23.º da LGT determina que, **no caso de não se conseguir apurar a suficiência dos bens penhorados ao devedor principal e responsáveis solidários**, por ainda não estar definido o montante exato porque o responsável ou responsáveis subsidiários irão responder, haverá lugar à **efetuação imediata da reversão**, embora com suspensão da execução até à completa excussão dos bens do devedor principal e responsáveis solidários.
- *Não se trata aqui de uma faculdade à disposição do órgão da execução fiscal, mas de um dever legal, uma vez que a realização do objetivo fundamental da execução fiscal é a cobrança*



A preparação do encerramento de contas

- Reversão contra diretores, administradores ou gerentes da pessoa coletiva das dívidas fiscais no caso de situação líquida negativa (ofício-circulado n.º 60082, de 2011-02-22)
- A **situação líquida negativa** de uma pessoa coletiva ou ente fiscalmente equiparado traduz uma situação de insuficiência de bens penhoráveis deste, da qual deve resultar a **preparação imediata da reversão contra diretores, administradores ou gerentes**.
- Em termos contabilísticos, a situação líquida negativa ou deficitária, também denominada passivo a descoberto ou situação de insolvência, ocorre quando o passivo exigível é superior ao ativo.
- Nesse caso, se a pessoa coletiva for liquidada, considerando apenas os recursos do ativo, **não será possível o pagamento de todas as dívidas**.



A preparação do encerramento de contas

- Reversão contra diretores, administradores ou gerentes da pessoa coletiva das dívidas fiscais no caso de situação líquida negativa (ofício-circulado n.º 60082, de 2011-02-22)
- Sempre que, perante este quadro, sobrevenham novas dívidas fiscais, a pessoa coletiva em causa não será capaz de satisfazer o pagamento destas, uma vez que o seu património (ativo) se encontra já onerado com outras dívidas ou garantias anteriores.
- A informação sobre a situação líquida negativa será extraída dos dados recolhidos relativos à Informação Empresarial Simplificada (IES) do exercício transato, sendo de realçar a especial credibilidade que merece a informação que é fornecida pela própria pessoa coletiva devedora, com base nos seus próprios dados contabilísticos.

Nota: artigo 75.º da LGT – as declarações dos s.p. presumem-se verdadeiras



A preparação do encerramento de contas

- Reversão contra diretores, administradores ou gerentes da pessoa coletiva das dívidas fiscais no caso de situação líquida negativa (ofício-circulado n.º 60082, de 2011-02-22)
- Apurando-se a situação líquida deficitária, o órgão da execução fiscal **deve preparar de imediato a reversão contra diretores**, administradores ou gerentes da pessoa coletiva, mediante elaboração de despacho do qual conste o projeto de decisão de reversão e os seus fundamentos, seguido do envio da notificação ao(s) interessado(s) para, querendo, exercer(em) o direito de audição prévia (artigos 23.º, n.º 4 e 60.º da LGT) em prazo que deve ser fixado entre 15 e 25 dias (artigo 60.º, n.º 6 da LGT).
- Esta notificação deve ser **efetuada por carta registada** a enviar para o domicílio dos diretores, administradores ou gerentes.



A preparação do encerramento de contas

- Reversão contra diretores, administradores ou gerentes da pessoa coletiva das dívidas fiscais no caso de situação líquida negativa (ofício-circulado n.º 60082, de 2011-02-22)
- Como em todos os casos de acionamento da responsabilidade subsidiária dos gerentes, para que possa haver lugar à reversão deverão mostrar-se verificados os pressupostos constantes do artigo 24.º, n.º 1 da LGT, conforme constante dos pontos 1. a 4. (inclusive) do Ofício Circulado n.º 60058, de 2008-04-17, da DSJT.
- *Artigo 24.º da LGT aplica-se quando os responsáveis não provem que não lhes foi imputável a falta de pagamento.*



A preparação do encerramento de contas

- Perda de metade do capital social (artigo 35.º do CSC)
- Resultando das contas de exercício ou de contas intercalares, tal como elaboradas pelo órgão de administração, que **metade do capital social se encontra perdido**, ou havendo em qualquer momento fundadas razões para admitir que essa perda se verifica, devem os gerentes convocar de imediato a assembleia geral ou os administradores requerer prontamente a convocação da mesma, a fim de nela se informar os sócios da situação e de estes tomarem as medidas julgadas convenientes.
- Considera-se **estar perdida metade do capital social quando o capital próprio da sociedade for igual ou inferior a metade do capital social**.



A preparação do encerramento de contas

- Perda de metade do capital social (artigo 35.º do CSC)
- Possibilidades de solução:
 - a) Dissolução da sociedade;
 - b) Redução do capital social para montante não inferior ao capital próprio da sociedade, com respeito, se for o caso, do disposto no n.º 1 do artigo 96.º do CSC;
 - c) Realização pelos sócios de entradas para reforço da cobertura do capital.
- *Nota: artigo 96.º n.º 1 do CSC: qualquer credor social pode, no prazo de um mês após a publicação do registo da redução do capital, requerer ao tribunal que a distribuição de reservas disponíveis ou dos lucros de exercício seja proibida ou limitada, durante um período a fixar*



A preparação do encerramento de contas

- Violação do dever de propor dissolução da sociedade ou redução do capital (artigo 523.º do CSC)
- **Atenção:**
- O gerente ou administrador de sociedade que, verificando pelas contas de exercício estar perdida metade do capital, **não der cumprimento** ao disposto nos n.º 1 e 2 do artigo 35.º do CSC **é punido com prisão até 3 meses e multa até 90 dias.**



A preparação do encerramento de contas

- Suprimentos como manifestação de fortuna (artigo 89.º-A da LGT)
- Nos termos deste artigo há lugar a avaliação indireta da matéria coletável quando falte a declaração de rendimentos e o contribuinte evidencie as manifestações de fortuna constantes da tabela prevista no n.º 4 ou quando o rendimento líquido declarado mostre uma desproporção superior a 30 %, para menos, em relação ao rendimento padrão resultante da referida tabela.
- No caso dos suprimentos e empréstimos são considerados todos os efetuados pelo sócio à sociedade, no ano em causa, ou por qualquer elemento do seu agregado familiar.



A preparação do encerramento de contas

- Suprimentos como manifestação de fortuna (artigo 89.º-A da LGT)
- Quando o sujeito passivo não faça a prova das manifestações de fortuna, considera-se como rendimento tributável em sede de IRS, a enquadrar na categoria G, no ano em causa, e no caso das alíneas a) e b) do n.º 2, nos três anos seguintes, o rendimento padrão apurado nos termos da tabela constante do n.º 4 deste artigo.
- *No caso dos suprimentos, esta disposição aplica-se aos **suprimentos e empréstimos feitos no ano de valor igual ou superior a € 50.000,00***
- *Correspondendo rendimento padrão a 50% do valor anual*



A preparação do encerramento de contas

- Suprimentos como manifestação de fortuna (artigo 89.º-A da LGT)
- A generalidade da informação relativa às manifestações de fortuna está na posse da AT.
- No que respeita aos suprimentos, a informação é fornecida pelas empresas, através do preenchimento do Quadro 063 do Anexo A da IES.

063		OUTRAS INFORMAÇÕES CONTABILÍSTICAS E FISCAIS	
Suprimentos (saldo credor)	A0672	.	.
		Aquisição de vales de rendimento A0673	
Suprimentos e empréstimos efectuados pelos sócios ou qualquer elemento do seu agregado familiar		Número de Identificação Fiscal	
		A0674	
		A0675	



A preparação do encerramento de contas

- Suprimentos como manifestação de fortuna (artigo 89.º-A da LGT)
- *Exemplo:*
- *O sócio (pessoa singular) de uma empresa realizou entregas para suprimentos em janeiro de 2014 no valor de € 60.000,00. Em setembro de 2014 este valor foi reembolsado ao sócio.*
- *Deve ainda assim o mesmo ser indicado no campo A0674? SIM*

063 OUTRAS INFORMAÇÕES CONTABILÍSTICAS E FISCAIS	
Suprimentos (saldo credor)	A0672 . . ,
	Aquisição de vales de reembolso A0673
	Número de Identificação Fiscal
Suprimentos e empréstimos efectuados pelos sócios ou qualquer elemento do seu agregado familiar	A0674
	A0675



A preparação do encerramento de contas

- Suprimentos como manifestação de fortuna (artigo 89.º-A da LGT)
 - As prestações suplementares ou acessórias não têm a mesma natureza dos suprimentos e por isso não estão incluídas nesta disposição legal e como tal não devem ser indicadas na IES
-
- *Sobre este assunto ver acórdão do STA , de 2009-07-08, processo n.º 0579/09*



4. Operações de encerramento: aspectos contabilísticos e fiscais



A preparação do encerramento de contas

- Normativos contabilísticos – SNC vs NCM
- No apuramento do resultado contabilístico e fiscal há que atender às diferenças entre os normativos contabilísticos.
- Neste sentido, identificam-se as principais diferenças entre a NCM e o SNC:
- 1) As demonstrações financeiras são mais reduzidas, destacando-se o anexo com apenas 16 notas;
- 2) Não é permitido o uso do justo valor;
- 3) Não é permitida a revalorização de ativos fixos tangíveis ou ativos intangíveis;
- 4) Não é permitida a capitalização de encargos com financiamentos



A preparação do encerramento de contas

- Normativos contabilísticos – SNC vs NCM
- No apuramento do resultado contabilístico e fiscal há que atender às diferenças entre os normativos contabilísticos.
- Neste sentido, identificam-se as principais diferenças entre a NCM e o SNC:
- 5) Os ativos biológicos consumíveis e os produtos agrícolas são reconhecidos como inventários;
- 6) Os ativos biológicos de produção são tratados como ativos fixos tangíveis.
- 7) Não é permitido o reconhecimento de impostos diferidos;
- 8) Não é permitida a aplicação do método de equivalência patrimonial nas participações;
- 9) Não permite o reconhecimento de propriedade de investimento, pelo que os investimento em imóveis são tratados como ativos fixos tangíveis.



A preparação do encerramento de contas

4.1 Depreciações, amortizações, transmissões e abates de ativos



A preparação do encerramento de contas

- Operações de revalorização de ativos tangíveis e intangíveis
- Um item do ativo fixo tangível ou do ativo intangível **deve ser mensurado pelo seu custo**, sendo que este é o valor de aquisição ou de produção.
- No entanto existe a opção de mensuração destes ativos pelo **modelo revalorizado**.
- Para os **ativos intangíveis**, esta opção apenas está disponível para as entidades que apliquem o SNC integral com 28 normas, e em condições específicas que deverão ser verificadas na NCRF 6 – Ativos intangíveis.



A preparação do encerramento de contas

- Operações de revalorização de ativos tangíveis e intangíveis
- Para os **ativos fixos tangíveis** esta opção também é válida para as entidades que apliquem a NCRF-PE (ficando obrigadas a aplicar na íntegra a NCRF 25 – Impostos sobre o rendimento, ou seja estas entidades ficam obrigadas a aplicar os impostos diferidos), bem como para as entidades do setor não lucrativo.
- **As microentidades não têm opção pela adoção do modelo de revalorização**, pelo que os seus ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis devem ser mensurados pelo seu custo de aquisição ou de produção.



A preparação do encerramento de contas

- Depreciações e Amortizações – vida útil
- As depreciações e amortizações consistem na imputação sistemática aos resultados da quantia depreciable de um ativo (ativo fixo tangível, propriedade de investimento ou ativo intangível) **durante a sua vida útil.**
- A quantia depreciable de um ativo fixo tangível é obtida pelo valor de custo do ativo deduzido da **estimativa do seu valor residual.**
- Na prática, o valor residual de um ativo é muitas vezes insignificante e por isso não considerado no cálculo da quantia depreciable.
- **Nos ativos intangíveis, o valor residual é nulo**, exceto se existir um compromisso de um terceiro de comprar o ativo no final da sua vida útil ou se existir um mercado ativo para o ativo.



A preparação do encerramento de contas

- Depreciações e Amortizações – vida útil
- A vida útil pode ser definida pelo período durante o qual uma entidade espera que um ativo esteja disponível para uso, neste sentido pode diferir do conceito de taxa de depreciação ou amortização para efeitos fiscais, definido no decreto regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro.



A preparação do encerramento de contas

- Depreciações e Amortizações – métodos de depreciação
- O método de depreciação usado deve ser o que melhor reflete o modelo por que se espera que os futuros benefícios económicos do ativo sejam consumidos pela entidade e deve ser consistente ao longo da vida útil do ativo.
- Os métodos de depreciação podem ser: o método da linha reta, método do saldo decrescente ou o método das unidades de produção.
- Para as entidades **que adotem a norma das microentidades, apenas está previsto o método de depreciação da linha reta.**



A preparação do encerramento de contas

Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações
- Elementos depreciables (artigo 29.º do CIRC)
- São aceites como gastos as depreciações e amortizações de elementos do ativo sujeitos a deprecimento, considerando-se como tais:
 - a) Os ativos fixos tangíveis e os ativos intangíveis;
 - b) Os ativos biológicos não consumíveis e as propriedades de investimento contabilizados ao custo de aquisição.
- São igualmente depreciables, os componentes, as grandes reparações e beneficiações e as benfeitorias reconhecidos como elementos do ativo sujeitos a deprecimento.



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações
- Métodos de cálculo das depreciações e amortizações (artigo 30.º do CIRC)
- O cálculo das depreciações e amortizações faz-se, em regra, pelo **método da linha reta** (quotas constantes), atendendo ao seu período de vida útil.
- Os sujeitos passivos podem, no entanto, optar pelo **método das quotas decrescentes** relativamente aos ativos fixos tangíveis que:
 - a) Não tenham sido adquiridos em estado de uso;
 - b) Não sejam edifícios, viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, exceto quando afetas à exploração de serviço público de transportes ou destinadas a ser alugadas no exercício da atividade normal do sujeito passivo, mobiliário e equipamentos sociais.



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações
- Métodos de cálculo das depreciações e amortizações (artigo 30.º do CIRC)
- A adoção pelo sujeito passivo de métodos de depreciação e amortização diferentes dos referidos, **de que resulte a aplicação de quotas de depreciação ou amortização superiores às legalmente previstas** depende de autorização da Autoridade Tributária e Aduaneira, a qual deve ser solicitada até ao termo do período de tributação, através de requerimento em que se indiquem os métodos a adotar e as razões que os justificam.



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações
- Quotas de depreciação ou amortização (artigo 31.º do CIRC)
- No método da linha reta, a quota anual de depreciação ou amortização que pode ser aceite como gasto do período de tributação determina-se aplicando as taxas de depreciação ou amortização definidas no decreto regulamentar que estabelece o respetivo regime aos seguintes valores:
 - a) Custo de aquisição ou de produção;
 - b) Valor resultante de reavaliação ao abrigo de legislação de carácter fiscal;
 - c) Valor de mercado, à data do reconhecimento inicial, para os bens objeto de avaliação para esse efeito, quando não seja conhecido o custo de aquisição ou de produção.



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações
- Quotas de depreciação ou amortização (artigo 31.º do CIRC)
- Para efeitos da determinação do valor depreciable ou amortizável:
 - a) Não são consideradas as despesas de desmantelamento; e
 - b) **Deduz-se o valor residual**



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações
- Quotas de depreciação ou amortização (artigo 31.º do CIRC)
- Relativamente aos elementos para que não se encontrem fixadas taxas de depreciação ou amortização, são aceites as que pela Autoridade Tributária e Aduaneira sejam consideradas razoáveis, tendo em conta o período de vida útil esperada daqueles elementos.



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações
- Quotas de depreciação ou amortização (artigo 31.º do CIRC)
- Quando se aplique o método das quotas decrescentes, a quota anual de depreciação que pode ser aceite como gasto do período de tributação determina-se multiplicando os valores de aquisição, que ainda não tenham sido depreciados, pelas taxas de depreciação do método da linha reta, corrigidas pelos seguintes coeficientes máximos:
 - a) 1,5, se o período de vida útil do elemento é inferior a cinco anos;
 - b) 2, se o período de vida útil do elemento é de cinco ou seis anos;
 - c) 2,5, se o período de vida útil do elemento é superior a seis anos.



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações
- Quotas de depreciação ou amortização (artigo 31.º do CIRC)
- As taxas de depreciação de bens adquiridos em estado de uso, de componentes, de grandes reparações e beneficiações ou de benfeitorias de elementos dos ativos sujeitos a depreciação são calculadas com base no respetivo período de vida útil esperada.
- *Esta vida útil é determinada pelo próprio sujeito passivo*



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações
- Mudança de métodos de depreciação e amortização e alterações na vida útil dos ativos não correntes (artigo 31.º-A do CIRC)
- Os métodos de depreciação e amortização devem ser uniformemente seguidos nos sucessivos períodos de tributação.
- Podem, no entanto, verificar-se mudanças dos referidos métodos e na vida útil dos ativos sempre que as mesmas se justifiquem por razões de natureza económica ou técnica e sejam aceites pela AT.



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações
- Mudança de métodos de depreciação e amortização e alterações na vida útil dos ativos não correntes (artigo 31.º-A do CIRC)
- É possível efetuar a variação das quotas de depreciação ou amortização de acordo com o regime mais ou menos intensivo ou com outras condições de utilização dos elementos a que respeitam não podendo, no entanto, as quotas mínimas imputáveis ao período de tributação ser deduzidas para efeitos de determinação do lucro de outros períodos de tributação.
- Para este efeito, as quotas mínimas de depreciação ou amortização são calculadas com base em taxas iguais a metade das fixadas segundo o método da linha reta.



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações
 - Mudança de métodos de depreciação e amortização e alterações na vida útil dos ativos não correntes (artigo 31.º-A do CIRC)
 - **A utilização de quotas de depreciação ou amortização inferiores às mínimas** depende de comunicação à AT, efetuada até ao termo do período de tributação, na qual se identifiquem as quotas a praticar e as razões que justificam a respetiva utilização.
- *Nota: antes da publicação da reforma do IRC este regime estava dependente de autorização da AT*



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações
- Perdas por imparidade em ativos não correntes (artigo 31.º-B do CIRC)
- Podem ser aceites como gastos fiscais as perdas por imparidade em ativos não correntes provenientes de causas anormais comprovadas, designadamente:
 - desastres,
 - fenómenos naturais,
 - inovações técnicas excecionalmente rápidas ou alterações significativas, com efeito adverso, no contexto legal.



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações
- Perdas por imparidade em ativos não correntes (artigo 31.º-B do CIRC)
- Para a dedução da perda, o sujeito passivo deve obter a aceitação da AT, mediante exposição devidamente fundamentada, a apresentar até ao fim do 1.º mês do período de tributação seguinte ao da ocorrência dos factos que determinaram as desvalorizações excecionais, acompanhada de documentação comprovativa dos mesmos, designadamente da decisão do competente órgão de gestão que confirme aqueles factos, de justificação do respetivo montante, bem como da indicação do destino a dar aos ativos, quando o abate físico, o desmantelamento, o abandono ou a inutilização destes não ocorram no mesmo período de tributação.



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações
- Perdas por imparidade em ativos não correntes (artigo 31.º-B do CIRC)
- Quando os factos que determinaram as desvalorizações excecionais dos ativos e o abate físico, o desmantelamento, o abandono ou a inutilização ocorram no mesmo período de tributação, o valor líquido fiscal dos ativos, corrigido de eventuais valores recuperáveis, pode ser aceite como gasto do período, desde que:
 - a) Seja comprovado o abate físico, desmantelamento, abandono ou inutilização dos bens, **através do respetivo auto**, assinado por duas testemunhas, e identificados e comprovados os factos que originaram as desvalorizações excecionais;
 - b) O auto seja acompanhado de relação discriminativa dos elementos em causa, contendo, relativamente a cada ativo, a descrição, o ano e o custo de aquisição, bem como o valor líquido contabilístico e o valor líquido fiscal;



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações
- Perdas por imparidade em ativos não correntes (artigo 31.º-B do CIRC)
- Quando os factos que determinaram as desvalorizações excecionais dos ativos e o abate físico, o desmantelamento, o abandono ou a inutilização ocorram no mesmo período de tributação, o valor líquido fiscal dos ativos, corrigido de eventuais valores recuperáveis, pode ser aceite como gasto do período, desde que:
- c) Seja **comunicado ao serviço de finanças da área do local onde aqueles ativos se encontrem, com a antecedência mínima de 15 dias**, o local, a data e a hora do abate físico, o desmantelamento, o abandono ou a inutilização e o total do valor líquido fiscal dos mesmos



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações
- Elementos de reduzido valor (artigo 33.º do CIRC)
- Nos casos em que o custo unitário de aquisição ou produção de elementos do ativo sujeitos a depreciação não ultrapasse €1.000,00, é aceite a sua dedução integral no período de tributação em que seja reconhecido, exceto quando tais elementos façam parte integrante de um conjunto que deva ser depreciado ou amortizado como um todo.



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações
- Depreciações e amortizações não dedutíveis para efeitos fiscais (artigo 34.º do CIRC)
- Não são aceites como gastos:
 - a) As depreciações e amortizações de elementos do ativo não sujeitos a deperecimento;
 - b) As depreciações de imóveis na parte correspondente ao valor dos terrenos ou na não sujeita a deperecimento;
 - c) As depreciações e amortizações que excedam os limites estabelecidos na lei;
 - d) As depreciações e amortizações praticadas para além do período máximo de vida útil, ressalvando-se os casos especiais devidamente justificados e aceites pela AT;



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações
- Depreciações e amortizações não dedutíveis para efeitos fiscais (artigo 34.º do CIRC)
- Não são aceites como gastos:
 - e) As depreciações das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas na parte correspondente ao custo de aquisição ou ao valor de reavaliação excedente ao montante a definir por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, bem como dos barcos de recreio e aviões de turismo e todos os gastos com estes relacionados, desde que tais bens não estejam afetos à exploração do serviço público de transportes ou não se destinem a ser alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações
- Limites a aplicar para o cálculo das depreciações das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas (alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º do CIRC) conforme Portaria n.º 467/2010, de 7 de Julho:

Tipo de viatura	Para períodos de tributação iniciados			
	Antes de 2010-01-01	A partir de 2010-01-01	A partir de 2011-01-01	A partir de 2012-01-01
Ligeiras de passageiros ou mistas movidas exclusivamente a energia eléctrica	29.927,87	40.000,00	45.000,00	50.000,00
Outras ligeiras de passageiros ou mistas	29.927,87	40.000,00	30.000,00	25.000,00



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações
- Depreciações e amortizações não dedutíveis para efeitos fiscais (artigo 34.º do CIRC)
- Exemplo:
- A empresa “Só Chapa, SA” adquiriu em 2010, uma viatura ligeira de passageiros por € 50.000, tendo praticado uma depreciação contabilística no período de 2013, à taxa de 20% (não foi contabilizado valor residual)
- correção no Quadro 07 da declaração modelo 22:
- Campo 719 → $\text{acréscimo de } 2.000 = (50.000 \times 20\%) - (40.000 \times 20\%)$, por aplicação do artigo 34.º n.º 1 e) e Portaria n.º 467/2010, de 7 de Julho



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações
- Depreciações de imóveis (artigo 34.º n.º 1 alínea b) do CIRC)
- No caso de imóveis, para efeitos de cálculo das depreciações é excluído o valor do terreno, devendo este, na falta de indicação expressa do respetivo valor, ser fixado em 25% do valor global
- *Exemplo:* A empresa “Imobem, SA” adquiriu em 2013 imóvel por € 400.000,00. O VPT do imóvel à data da aquisição é € 460.000,00



as depreciações são praticadas apenas sobre € 300.000,00

nota: o VPT não releva para efeitos do cálculo das depreciações, mas apenas para efeitos do artigo 64.º



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações
- Depreciações e amortizações tributadas (artigo 20.º do DR n.º 25/2009, de 14 de Setembro)
- As depreciações e amortizações que não sejam aceites como gasto fiscal no período em que foram contabilizadas por excederem as importâncias máximas admitidas são aceites como gasto fiscal nos períodos seguintes, na medida em que não excedam as quotas máximas de depreciação ou amortização fixadas



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações
- Depreciações e amortizações tributadas (artigo 20.º do DR n.º 25/2009, de 14 de Setembro)
- Exemplo:
- A sociedade “Amortizações Aceleradas, Lda” adquiriu em 2009, um determinado bem que se encontra registado na sua contabilidade como ativo fixo tangível, pelo valor de 10.000. A taxa máxima de depreciação do bem, prevista no Decreto Regulamentar, é 20%.
- A sociedade amortizou o bem à taxa de 50%, durante os períodos de 2009 e 2010



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações
- Depreciações e amortizações tributadas (artigo 20.º do DR n.º 25/2009, de 14 de Setembro)
- Enquadramento da situação e efeitos no Quadro 07 da declaração modelo 22:

ano	dep contabilística	dep aceite fiscalmente	correção Q. 07
2009	5.000	2.000	+ 3.000
2010	5.000	2.000	+ 3.000
2011		2.000	- 2.000
2012		2.000	- 2.000
2013		2.000	- 2.000



A reforma do IRC e o valor residual



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- As alterações da reforma do IRC
- No que respeita às alterações introduzidas no regime fiscal das depreciações e amortizações pela reforma do IRC, destacam-se 3 pontos:
 - 1) O artigo 29.º do CIRC clarifica a dedutibilidade das depreciações das grandes reparações e beneficiações e as benfeitorias reconhecidas como elementos do ativo sujeitos a deprecimento
 - 2) artigo 30.º substitui-se a denominação do método das quotas constantes por método da linha reta
 - 3) Por outro lado, o artigo 31.º do CIRC, também vem clarificar que para efeitos de determinação do valor depreciable não são consideradas as despesas de desmantelamento, e deduz-se o valor residual



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- As alterações da reforma do IRC – a importância do valor residual
- Exemplo:
- A empresa X, adquiriu em 2014, uma viatura ligeira de passageiros por € 30.000,00. No registo contabilístico estimou-se uma vida útil de 5 anos, tendo-se determinado em consequência, um valor residual de € 4.000,00.
- Cálculo da depreciação a efetuar no período de 2014:
- $26.000 \times 20\% = 5.200$
- *Nota: para a determinação da taxa das tributações autónomas releva sempre o valor de aquisição (artigo 88.º n.º 3 do CIRC)*



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- As alterações da reforma do IRC – a importância do valor residual
- Tributações autónomas das viaturas ligeiras de passageiros
- os encargos efetuados ou suportados com viaturas ligeiras de passageiros, motos ou motociclos, excluindo veículos elétricos, passam a ser tributados às seguintes taxas:
- **10%** se respeitarem a veículos com valor de aquisição inferior a € 25.000;
- **27,5%** se respeitarem a veículos com valor de aquisição igual ou superior a € 25.000 e inferior a € 35.000; e,
- **35%** se respeitarem a veículos com valor de aquisição igual ou superior a € 35.000



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- As alterações da reforma do IRC – a importância do valor residual
- Exemplo:
- **Comparação de tributações autónomas suportadas com e sem valor residual**
- Depreciação sem valor residual:
- $30.000 \times 20\% = 6.000$ ➡ tributação autónoma = $6.000 \times 27,5\% = 1.650$
- Depreciação com valor residual:
- $26.000 \times 20\% = 5.200$ ➡ tributação autónoma = $5.200 \times 27,5\% = 1.430$ (-13,3% de esforço)

Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- As alterações da reforma do IRC – a importância do valor residual
- Exemplo:
- **Comparação da depreciação aceite fiscalmente, com e sem valor residual**
- Depreciação sem valor residual:
- $30.000 \times 20\% = 6.000$ ➡ depreciação aceite fiscalmente = $25.000 \times 20\% = 5.000$
- Parte não aceite = 1.000
- Depreciação com valor residual:
- $26.000 \times 20\% = 5.200$ ➡ depreciação aceite fiscalmente = $25.000/30.000 \times 26.000 \times 20\% = 4.333,33$
- Parte não aceite = 866,67

Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Ainda a tributação das viaturas: *leasing vs renting*
- Aquisição de uma viatura através de uma operação de locação financeira (*leasing*)



dedução de gastos limitada pela alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º do CIRC

- Aquisição de uma viatura através de uma operação de locação operacional (*renting*)



dedução de gastos limitada pela alínea i) do n.º 1 do artigo 23.º-A do CIRC

remete igualmente para a disposição anterior



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Artigo 23.º-A n.º 1 alínea i) do CIRC:
- Não são dedutíveis para efeitos da determinação do lucro tributável, os encargos com o aluguer sem condutor de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, na parte correspondente ao valor das depreciações dessas viaturas que, nos termos das alíneas c) e e) do n.º 1 do artigo 34.º, não sejam aceites como gasto
- Só é aceite como gasto dedutível a parcela da amortização financeira que seria fiscalmente dedutível em caso de aquisição, seguindo os limites constantes da Portaria n.º 467/2010, de 7 de Julho
- Considera-se aluguer de longa duração o relativo a contratos de 3 meses renováveis e a contratos superiores a 3 meses (despacho SEAF de 1990-12-31)



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Artigo 23.º-A n.º 1 alínea i) do CIRC :
- Informação vinculativa da AT:
- Os **contratos de *renting*** integram-se na definição de “contratos de aluguer sem condutor”, sendo por isso aplicável aos respetivos encargos o disposto na alínea i) do n.º 1 do art.º 23.º-A do CIRC
- Assim, a parcela da renda correspondente à amortização do capital apenas é aceite como gasto fiscal até ao valor das depreciações anuais que, nos termos das alíneas c) e e) do n.º 1 do art.º 34.º, seriam dedutíveis no caso de a viatura ter sido objeto de aquisição direta
- O regime fiscal do aluguer de longa duração explicitado na **circular n.º 24/91**, pressupõe a existência de um plano financeiro, decompondo a renda suportada entre amortização financeira e restantes encargos



A preparação do encerramento de contas

O novo artigo 45.º-A do CIRC

ativos intangíveis com vida útil não definida e

ativos mensurados a justo valor



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Artigo 45º-A do Código do IRC
- Com a aprovação da reforma do IRC, foi introduzido um regime de dedutibilidade do valor de aquisição dos **ativos intangíveis**, nos termos do qual aquele valor é considerado como gasto fiscal, em partes iguais, durante os primeiros **20 períodos de tributação após o seu reconhecimento inicial**.
- Este regime é aplicável, quer a elementos de propriedade industrial (como marcas, alvarás, processos de produção, modelos ou outros direitos assimilados) que tenham sido adquiridos a título oneroso e não tenham vigência temporal limitada, quer ao goodwill adquirido numa concentração de atividades empresariais desde que, uns e outros, sejam registados ou adquiridos após 1 de Janeiro de 2014.



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Artigo 45º-A do Código do IRC
- O regime não se aplica os seguintes ativos:
- Intangíveis adquiridos no âmbito de operações de fusão, cisão ou entrada de ativos, quando seja aplicado o regime especial de neutralidade;
- Goodwill respeitante a participações sociais;
- Intangíveis adquiridos a entidades residentes em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável constante da lista aprovada pela Portaria nº 150/2004, de 13 de fevereiro, e alterada de acordo com a Portaria nº 292/2011, de 8 de novembro.



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Artigo 45º-A do Código do IRC
- Nas situações em que **seja adotado o método do justo valor** na mensuração subsequente das **propriedades de investimento e dos ativos biológicos de produção**, prevê-se a possibilidade de reconhecer como custo fiscal o custo de aquisição destes ativos, bem como, as grandes reparações, beneficiações ou benfeitorias, em partes iguais, **durante o período de vida útil que resulta da quota mínima de depreciação** que seria aceite se esse ativo permanecesse reconhecido ao custo de aquisição.



Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

- Artigo 45º-A do Código do IRC
- *Exemplo:*
- A sociedade “Agropecuária da Maia, SA” adquiriu em 2013 diversos animais reprodutores (código 0165 da tabela do DR 25/2009 – taxa 10%) pelo valor de € 20.000,00.
- O justo valor dos animais, no período de 2014, registado contabilisticamente é € 23.000,00.
- Gasto dedutível, para efeitos de IRC, no período de 2014:
- $20.000 \times 5\% = 1.000$ (a deduzir ao lucro tributável)



4.2 Justo valor



A preparação do encerramento de contas

- Áreas de aplicação do justo valor
- Existem várias normas que permitem a opção pela mensuração ao justo valor ou que referem a obrigatoriedade de mensuração de determinados ativos ao justo valor.
- Para as **propriedades de investimento**, o critério de mensuração é o modelo de justo valor existido possibilidade de opção pelo modelo do custo.
- Em alguns casos existe obrigatoriedade de mensuração pelo justo valor, como por exemplo:
- Investimentos em instrumentos de capital próprio com cotações divulgadas publicamente;
- Instrumentos de dívida perpétua ou obrigações convertíveis;
- Alguns ativos financeiros ou passivos financeiros classificados como detidos para negociação; e
- Ativos biológicos.



A preparação do encerramento de contas

- Áreas de aplicação do justo valor
- Para as entidades que apliquem a **NCRF-PE** e para as entidades do setor não lucrativo, apenas para a mensuração dos instrumentos financeiros é válida, e obrigatória, a mensuração pelo método do justo valor.
- **As microentidades estão obrigadas a mensurar todos os seus ativos pelo modelo do custo.**



A preparação do encerramento de contas

- Parte fiscal: o justo valor no Código do IRC
- Em regra, o CIRC não aceita os ajustamentos decorrentes da aplicação do justo valor, pelo que os mesmos não concorrem para a formação do lucro tributável
- Ajustamentos reconhecidos em resultados do período → são acrescidos no campo 713 ou deduzidos no campo 759
- Ajustamentos reconhecidos em capital próprio (como é o caso, por exemplo, dos ativos financeiros disponíveis para venda referidos nas IAS 39) → são variações patrimoniais não aceites (não vão ao Quadro 07)



A preparação do encerramento de contas

- Parte fiscal: o justo valor no Código do IRC
- No entanto, o Código do IRC aceita a mensuração dos instrumentos financeiros pelo justo valor, concorrendo este para a formação do lucro tributável nos casos de instrumentos financeiros reconhecidos pelo justo valor através de resultados, mediante determinadas condições
- É o caso dos instrumentos financeiros derivados, nas condições referidas no artigo 49.º do CIRC
- No caso de instrumentos do capital próprio, o justo valor é aceite se tiverem preço formado num mercado regulamentado e o sujeito passivo detiver, direta ou indiretamente, uma participação no capital inferior ou igual a 5%



A preparação do encerramento de contas

4.3 Inventários



A preparação do encerramento de contas

- Inventários – mensuração
- Os inventários devem estar mensurados no balanço **ao custo ou, se inferior, ao valor realizável líquido**.
- O custo inclui:
 - o preço de compra, deduzido de descontos comerciais ou outros abatimentos;
 - os gastos adicionais, tais como impostos não dedutíveis ou despesas de transporte;
 - os custos de conversão, tais como materiais incorporados, mão-de-obra e outros gastos gerais de fabrico; e
- pode ainda incluir encargos financeiros no caso dos inventários que requeiram um período alargado de tempo para a sua construção ou para estarem em condições de venda (NCRF 10).



A preparação do encerramento de contas

- Inventários – mensuração
- Formas de custeio dos inventários
- Identificação específica;
- FIFO – primeira entrada, primeira saída (first in, first out);
- Custo médio ponderado.
- A escolha do custeio de mensuração deve ser idêntica para todos os itens da mesma natureza e uso semelhante, independentemente da sua localização.



A preparação do encerramento de contas

- Inventários – mensuração
- Valor realizável líquido
- Por valor realizável líquido entende-se o preço estimado de venda deduzido dos custos previsíveis de acabamento e de venda.
- Se o valor realizável líquido de um inventário for inferior ao seu custo, o seu custo deve ser reduzido para esse montante.
- O valor da **imparidade a reconhecer** corresponde à diferença entre o custo do inventário e o seu valor realizável líquido e deve ser reconhecida no período em que ocorre.



A preparação do encerramento de contas

- Inventários – aspetos fiscais (artigo 26.º do CIRC)
- Para efeitos da determinação do lucro tributável, os rendimentos e gastos dos inventários são os que resultam da aplicação dos critérios de mensuração previstos na normalização contabilística em vigor que utilizem:
 - a) Custos de aquisição ou de produção;
 - b) Custos padrões apurados de acordo com técnicas contabilísticas adequadas;
 - c) Preços de venda deduzidos da margem normal de lucro;
 - d) Preços de venda dos produtos colhidos de ativos biológicos no momento da colheita, deduzidos dos custos estimados no ponto de venda, excluindo os de transporte e outros necessários para colocar os produtos no mercado



A preparação do encerramento de contas

- Inventários – perdas por imparidade aceites fiscalmente (artigo 28.º do CIRC)
- **São dedutíveis no apuramento do lucro tributável** as perdas por imparidade em inventários, reconhecidas no mesmo período de tributação **ou em períodos de tributação anteriores**, até ao limite da diferença entre o custo de aquisição ou de produção dos inventários e o respetivo valor realizável líquido referido à data do balanço, quando este for inferior àquele.
- Para este efeito, entende-se por valor realizável líquido o preço de venda estimado no decurso normal da atividade do sujeito passivo, deduzido dos custos necessários de acabamento e venda.



A preparação do encerramento de contas

4.4 Método da equivalência patrimonial



A preparação do encerramento de contas

- Método da Equivalência Patrimonial
- Nas contas individuais das empresas com participações financeiras, desde que estas correspondam a **participações com influência significativa superior a 20%, direta ou indiretamente**, ou 20 % ou mais do poder de voto na investida, estas deverão ser mensuradas de acordo com o método da equivalência patrimonial.
- As participações financeiras cuja influência significativa seja inferior a 20%, deverão ser mensuradas pelo método do custo ou pelo justo valor se cotadas em mercado organizado, conforme disposto na NCRF 27 – Instrumentos financeiros.



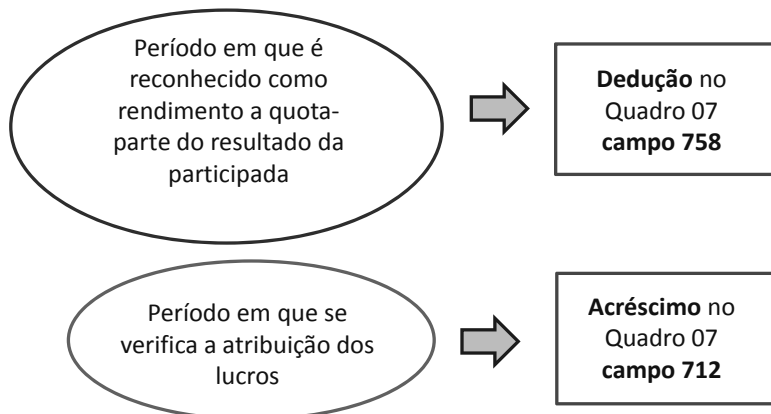
A preparação do encerramento de contas

- Método da Equivalência Patrimonial
- O método da equivalência patrimonial aplica-se às entidades que adotem a NCRF-PE bem como às entidades do setor não lucrativo.
- **Não se aplica às microentidades**, que deverão manter, sempre, as suas **participações mensuradas ao custo**, independentemente da participação detida.



A preparação do encerramento de contas

- O Método da Equivalência Patrimonial no CIRC – artigo 18.º n.º 8
- Para efeitos fiscais não são aceites os reflexos em rendimentos e/ou gastos decorrentes da aplicação do método da equivalência patrimonial



A preparação do encerramento de contas

4.5 Perdas por imparidade em créditos e créditos incobráveis



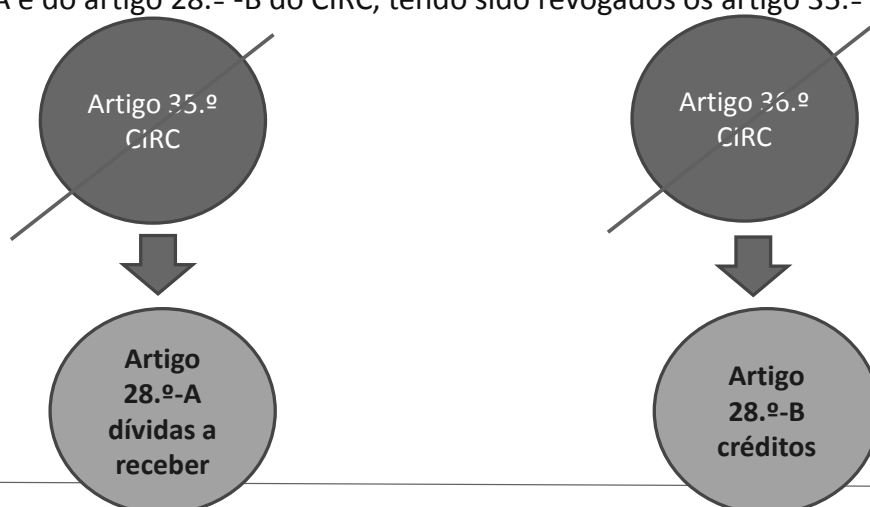
A preparação do encerramento de contas

- Perdas por imparidade em créditos
- Dada a especificidade deste tema, iremos analisar apenas os aspetos fiscais, sem prejuízo da interação com a esfera contabilística.



A preparação do encerramento de contas

- Perdas por imparidade em créditos
- Com a reforma do IRC, as perdas por imparidade em dívidas a receber passam a constar dos artigos 28.º-A e do artigo 28.º -B do CIRC, tendo sido revogados os artigos 35.º e 36.º



Perdas por imparidade em créditos

- Perdas por imparidade fiscalmente dedutíveis (artigo 28.º-A n.º 1 do CIRC):
- Podem ser deduzidas para efeitos fiscais as perdas por imparidade contabilizadas no mesmo período de tributação ou em períodos de tributação anteriores, relacionadas com créditos resultantes da atividade normal que, no fim do período de tributação, possam ser considerados de cobrança duvidosa e sejam evidenciados como tal na contabilidade
- Conceito de atividade normal:
- O CIRC não define este conceito com rigor, o que gera por vezes alguma controvérsia
- A AT entende que os adiantamentos a fornecedores, os créditos relativos a juros moratórios e os decorrentes das vendas de imobilizado, por exemplo, não são relevantes para efeitos da constituição de perdas por imparidade para efeitos fiscais (parecer n.º 115/95 do CEF)



Perdas por imparidade em créditos

- Perdas por imparidade fiscalmente dedutíveis (artigo 28.º-A n.º 1 do CIRC):
- Conceito de atividade normal:
- Alargamento do conceito de atividade normal do sujeito passivo:
- Estabelece-se que a parcela das perdas por imparidade relativa aos juros pelo atraso no cumprimento de obrigações relativas a créditos resultantes da atividade normal releva para efeitos fiscais



Perdas por imparidade em créditos

- Perdas por imparidade em créditos (artigo 28.º-B do CIRC):
- Para efeitos da determinação das perdas por imparidade, consideram-se créditos de cobrança duvidosa aqueles em que o risco de incobrabilidade esteja devidamente justificado
- *O facto de um crédito se encontrar em mora há mais de 6 meses não é por si só, um fator determinante para o considerar de cobrança duvidosa*



Perdas por imparidade em créditos

- Perdas por imparidade em créditos (artigo 28.º-B .º do CIRC):
- Considera-se que risco de incobrabilidade está devidamente justificado nos seguintes casos:
- a) O devedor tenha pendente processo de execução, processo de insolvência, processo especial de revitalização ou procedimento de recuperação de empresas por via extrajudicial ao abrigo do Sistema de Recuperação de Empresas por Via Extrajudicial (SIREVE), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 178/2012, de 3 de agosto;
- b) Os créditos tenham sido reclamados judicialmente ou em tribunal arbitral;
- c) Os créditos estejam em mora há mais de seis meses desde a data do respetivo vencimento e existam provas objetivas de imparidade e de terem sido efetuadas diligências para o seu recebimento



Perdas por imparidade em créditos

- Perdas por imparidade em créditos (artigo 28.º-B do CIRC):
- O montante anual acumulado da perda por imparidade não pode ser superior às seguintes percentagens dos créditos em mora:
 - a) 25% para créditos em mora há mais de 6 meses e até 12 meses;
 - b) 50% para créditos em mora há mais de 12 meses e até 18 meses;
 - c) 75% para créditos em mora há mais de 18 meses e até 24 meses;
 - d) 100% para créditos em mora há mais de 24 meses.



Perdas por imparidade em créditos

- Perdas por imparidade em créditos (artigo 28.º-B.º do CIRC):
- Não são considerados de cobrança duvidosa:
 - a) Os créditos sobre o Estado, Regiões Autónomas e autarquias locais ou aqueles em que estas entidades tenham prestado aval;
 - b) Os créditos cobertos por seguro, com exceção da importância correspondente à percentagem de descoberto obrigatório, ou por qualquer espécie de garantia real;
 - c) Os créditos sobre pessoas singulares ou coletivas que detenham mais de 10% do capital da empresa ou sobre membros dos seus órgãos sociais;
 - d) Os créditos sobre empresas participadas em mais de 10% do capital.
- *Nas duas últimas situações excetuam-se os resultantes de processo de insolvência, recuperação ou execução e os reclamados judicialmente*



Perdas por imparidade em créditos

- Perdas por imparidade em créditos (artigo 28.º-B do CIRC)
- Análise de algumas situações
- Constituição de perdas por imparidade de 100% relativas a créditos de cobrança duvidosa com mais de 24 meses de mora?
- *Como já se referiu, o crédito deve ser considerado de cobrança duvidosa com base na avaliação do risco de incobrabilidade e tendo em conta as diligências efetuadas para os seu recebimento*
- *Caso o crédito seja reconhecido como de cobrança duvidosa apenas ao fim de 24 meses em mora, deve ser registado como tal na contabilidade constituindo-se a perda por imparidade em 100%, sendo a mesmo aceite como gasto fiscal (Processo n.º 1333/95, da DSIRC)*



Perdas por imparidade em créditos

- Perdas por imparidade em créditos (artigo 28.º-B do CIRC)
- Análise de algumas situações
- Qual o enquadramento dos créditos titulados por letras?
- *Relativamente aos créditos titulados por letras, para efeitos de contagem da mora, releva a data do vencimento da letra (ofício n.º 45286, de 1996-09-23, da DSIRC)*



Perdas por imparidade em créditos

- Perdas por imparidade em créditos (artigo 28.º-B do CIRC)
- Análise de algumas situações
- Qual o enquadramento de um perdão de dívida?
- *Na ótica do devedor, o perdão de dívida é uma variação patrimonial positiva sujeita a IRC, nos termos do artigo 21.º do CIRC, devendo por isso ser acrescida ao lucro tributável do respetivo período*
- *Para o credor, ainda que o perdão seja reconhecido contabilisticamente como gasto do período, não é aceite como gasto fiscal, por inexistência de base legal, amenos que o mesmo resulte de um dos processos referidos nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 28.º-B do CIRC*



Créditos incobráveis

- Créditos incobráveis (artigo 41.º do CIRC)
- Os créditos incobráveis podem ser diretamente considerados gastos ou perdas do período de tributação nas seguintes situações, desde que não tenha sido admitida perda por imparidade ou esta se mostre insuficiente:
- a) Em processo de execução, após o registo a que se refere a alínea b) do n.º 2 do artigo 717.º do Código de Processo Civil;
- b) Em processo de insolvência, quando a mesma for decretada de caráter limitado ou após a homologação da deliberação prevista no artigo 156.º do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas;
- c) Em processo especial de revitalização, após homologação do plano de recuperação pelo juiz, previsto no artigo 17.º-F do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas;
- d) Nos termos previstos no SIREVE, após celebração do acordo previsto no artigo 12.º desse regime;



Créditos incobráveis

- Créditos incobráveis (artigo 41.º do CIRC)
- Sobre esta matéria ver o parecer vinculativo relativo a créditos incobráveis não abrangidos pelo art.º 41.º - consequências fiscais do seu desreconhecimento (Processo: 2013 001629, com despacho de 2014-01-28, do Diretor-Geral dos Impostos).
- Por força deste despacho e com efeitos a partir da respetiva data, ficou prejudicado o entendimento que, ainda na vigência do POC, foi sancionado e divulgado no segundo parágrafo da ficha doutrinária emitida sob o assunto “Créditos Incobráveis” (Processos n.ºs 1759/93 e 3783/02), segundo o qual «Os créditos em mora há mais de 2 anos e provisionados a 100% podem ser anulados, independentemente de terem sido ou não reclamados judicialmente ou de existir ou não processo especial de recuperação de empresas e proteção de credores, ou processo de execução, falência ou insolvência».



A preparação do encerramento de contas

4.6 Provisões



Provisões

- Provisões fiscalmente dedutíveis (artigo 39.º do CIRC)
- Para além das provisões específicas da atividade seguradora e da atividade bancária, podem ser deduzidas para efeitos fiscais as seguintes provisões:
 - a) As que se destinem a fazer face a obrigações e **encargos derivados de processos judiciais em curso** por factos que determinariam a inclusão daqueles entre os gastos do período de tributação;
 - b) As que se destinem a fazer face a **encargos com garantias a clientes** previstas em contratos de venda e de prestação de serviços;



Provisões

- Provisões destinadas a fazer face a obrigações e encargos derivados de processos judiciais em curso:
- Apenas são dedutíveis as relacionadas com factos que determinariam a inclusão das referidas obrigações como gastos do período de tributação
- Quanto ao valor da provisão, é de levar em consideração as indemnizações e outros encargos, nomeadamente honorários e advogados, a pagar pela empresa a terceiros e caso de desfecho desfavorável de ações judiciais (parecer n.º 115/95 do CEF)



Provisões

- Provisões destinadas a fazer face a obrigações e encargos derivados de processos judiciais em curso:
- Exemplo:
- Um cliente intentou uma ação judicial contra uma empresa por danos causados numa obra por si realizada, na qual se vieram a verificar diversos problemas.
- O valor da indemnização pedida pelo cliente ascende ao montante de € 60.000,00 e o advogado diz que a probabilidade da empresa perder a causa e ter que pagar a indemnização é elevada.
- Reconhecimento da provisão:
- 673 – Provisões – processos judiciais em curso / a 293 – Provisões – processos judiciais em curso
- Em sede de IRC a provisão é aceite



Provisões

- Provisões para garantias a clientes:
- Conforme n.º 5 do artigo 39.º do CIRC, o montante anual da provisão para garantias a clientes é determinado pela aplicação às vendas e prestações de serviços sujeitas a garantia efetuadas no período de tributação de uma percentagem que não pode ser superior à que resulta da proporção entre a soma dos encargos derivados de garantias a clientes efetivamente suportados nos últimos três períodos de tributação e a soma das vendas e prestações de serviços sujeitas a garantia efetuadas nos mesmos períodos



Provisões

- Provisões para garantias a clientes (circular n.º 10/2011, da AT):
- O montante anual corresponde à dotação anual (dotação da provisão reconhecida como um gasto) determinada pela aplicação da percentagem ao volume de vendas e prestações de serviços sujeitas a garantia a clientes do ano em causa e não ao montante acumulado da provisão no fim de cada período de tributação
- Este montante inclui os gastos financeiros referentes ao reforço da provisão relacionados com o efeito temporal do dinheiro (quando é usado o método do custo amortizado)
- Para efeitos do cálculo do limite que pode ser fiscalmente aceite nos termos do n.º 5 do artigo 39.º do CIRC, é necessário conhecer o histórico de encargos com garantias respeitantes a vendas e prestações de serviços, nos últimos três períodos de tributação



Provisões

- Provisões para garantias a clientes
- Campo 721 do Quadro 07 da declaração modelo 22: provisões não dedutíveis ou para além dos limites legais (artigos 19.º n.º 3 e 39.º do CIRC)
- Exemplo:
- Uma empresa que fabrica e comercializa eletrodomésticos apresenta, nos últimos três anos, os seguintes montantes de vendas e de custos de garantia suportados:

	Vendas	Custos de garantia suportados
• 2012	€ 310.000	€ 13.500
• 2013	€ 320.000	€ 21.500
• 2014	€ 370.000	€ 10.000



Provisões

- Provisões para garantias a clientes
- Campo 721 do Quadro 07 da declaração modelo 22: provisões não dedutíveis ou para além dos limites legais (artigos 19.º n.º 3 e 39.º do CIRC)
- Em 2014, reconheceu contabilisticamente uma provisão para garantias de clientes de € 20.000
- Somatório das vendas: Somatório dos custos de garantia:
1.000.000 45.000
- **Provisão fiscalmente aceite em 2014** = $45.000 / 1.000.000 = 4,5\%$
- Aplicação do n.º 5 do artigo 39.º: $370.000 * 4,5\% = 16.650$
- Correção no Quadro 07: campo 721 → $20.000 - 16.650 = 3.350$



A preparação do encerramento de contas

4.7 Pagamentos ao Fundo de Compensação do Trabalho e Fundo de Garantia da Compensação do Trabalho



A preparação do encerramento de contas

- Face ao disposto na Lei n.º 70/2013, de 30 de agosto e Portaria n.º 294-A/2013, de 30 de setembro, por cada contrato de trabalho celebrado após 01-10-2013, as entidades empregadoras pagam:
- para o **Fundo de compensação do trabalho (FCT)** o montante correspondente a 0,925 % da retribuição base e diuturnidades devidas a cada trabalhador abrangido.
- para o **Fundo de garantia da compensação do trabalho** o montante correspondente a 0,075 % da retribuição base e diuturnidades devidas a cada trabalhador abrangido pelo FCT ou ME.



A preparação do encerramento de contas

- Fundo de compensação do trabalho
- FAQ 28 da CNC:
- As entregas mensais para o FCT, efetuadas pela entidade empregadora, devem ser reconhecidas como um ativo financeiro dessa entidade, mensurado pelo justo valor, com as respetivas variações reconhecidas em resultados, considerando-se que o valor das unidades de participação divulgado pela entidade gestora do fundo poderá ser um referencial prático para o efeito.
- Entregas mensais para o FCT
- 415 – Outros investimentos financeiros / a 12 – Depósitos à ordem



A preparação do encerramento de contas

- Fundo de compensação do trabalho
- FAQ 28 da CNC:
- Variações de justo valor do ativo referente às entregas mensais para o FCT
- 415 – Outros investimentos financeiros / a 772 – Ganhos por aumentos de justo valor em investimentos financeiros ou
- 662 – Perdas por reduções de justo valor em investimentos financeiros / a 415 – Outros investimentos financeiros
- Devem também registar-se impostos diferidos



A preparação do encerramento de contas

- Fundo de compensação do trabalho
- FAQ 28 da CNC:
- As entidades que apliquem a NCM:
- As entregas mensais para o FCT, efetuadas pela entidade empregadora, devem ser reconhecidas como um ativo financeiro dessa entidade, **mensurado ao custo**;
- A eventual valorização gerada pelas aplicações financeiras dos valores do FCT será reconhecida como rendimento **na data em que ocorrer o reembolso à entidade empregadora**.



A preparação do encerramento de contas

- Fundo de garantia da compensação do trabalho
- As entregas mensais para o FGCT, efetuadas pela entidade empregadora, devem ser **reconhecidas como gasto do período** a que respeitam.
- 635 – Gastos com o pessoal - Encargos sobre remunerações / a 12 – Depósitos à ordem

é aconselhável a criação de uma subconta apropriada com o título Fundo de garantia de compensação do trabalho



APECA
ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

Abílio Sousa



148

A preparação do encerramento de contas

4.8 Realizações de Utilidade Social



APECA
ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

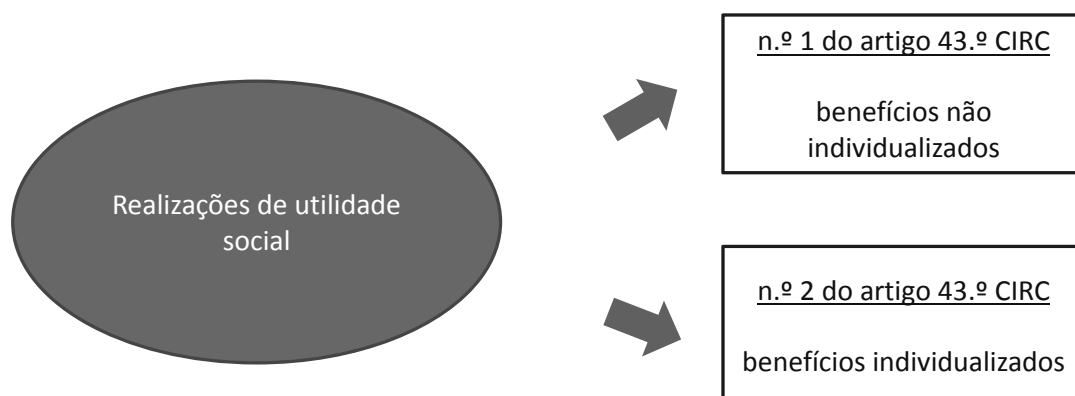
Abílio Sousa



149

Realizações de utilidade social

- Realizações de utilidade social (artigo 43.º do CIRC):



Realizações de utilidade social

- Realizações de utilidade social (artigo 43.º n.º 1 do CIRC):
- São dedutíveis os gastos do período de tributação, incluindo depreciações ou amortizações e rendas de imóveis, relativos à manutenção facultativa de creches, lactários, jardins-de-infância, cantinas, bibliotecas e escolas, bem como outras realizações de utilidade social como tal reconhecidas pela AT, feitas em benefício do pessoal ou dos reformados da empresa e respetivos familiares, desde que tenham carácter geral e não revistam a natureza de rendimentos do trabalho dependente ou, revestindo-o, sejam de difícil ou complexa individualização relativamente a cada um dos beneficiários



Realizações de utilidade social

- Realizações de utilidade social (artigo 43.º n.º 2 do CIRC):
- São igualmente considerados gastos do período de tributação, **até ao limite de 15% das despesas com o pessoal** escrituradas a título de remunerações, ordenados ou salários respeitantes ao período de tributação, os suportados com contratos de seguros de doença e de acidentes pessoais, bem como com contratos de seguros de vida, contribuições para fundos de pensões e equiparáveis ou para quaisquer regimes complementares de segurança social, que garantam, exclusivamente, o benefício de reforma, pré-reforma, complemento de reforma, benefícios de saúde pós-emprego, invalidez ou sobrevivência a favor dos trabalhadores da empresa



Realizações de utilidade social

- Realizações de utilidade social (artigo 43.º n.º 2 do CIRC):
- **Com a reforma do IRC:**
- Os gastos com contratos de seguros de doença ou de saúde de que beneficiem os familiares de colaboradores, nas mesmas condições aplicáveis aos seguros a favor destes, passam a ser dedutíveis, nas condições referidas no n.º 2 do artigo 43.º do CIRC.

Em consonância com alteração em igual sentido à alínea e) do n.º 8 do artigo 2.º do Código do IRS, constante do OE 2014



Determinação do lucro tributável

Realizações de utilidade social

- Realizações de utilidade social (artigo 43.º do CIRC):
- Algumas notas importantes:
- No conceito de despesas com o pessoal são de considerar todas as despesas com natureza genérica de remunerações
- A expressão “trabalhadores da empresa” abrange os órgãos sociais
- Um sócio-gerente não remunerado pode usufruir de realizações de utilidade social, desde que suporte descontos para a segurança social (ver Decreto-Lei n.º 8/82, de 18 janeiro)
- As despesas relativas a um almoço de confraternização entre empregados e à festa anual dos empregados, revestem a natureza de outras realizações de utilidade social previstas no n.º 1 do artigo 43.º do CIRC (ofício n.º 9287, de 1996-02-21 da DSIRC)



Realizações de utilidade social

- Realizações de utilidade social (artigo 43.º do CIRC):
- Algumas notas importantes:
- Note-se que a aceitação destes gastos depende da verificação das condições referidas no n.º 4 do artigo 43.º do CIRC
- Sendo importante analisar as condições de **generalidade e objetividade**



Realizações de utilidade social

- Realizações de utilidade social (artigo 43.º do CIRC):
- Algumas notas importantes:
- Os **vales sociais** (Decreto-Lei n.º 26/99, de 28 de Janeiro) são aceites como gasto nos termos do n.º 9 do artigo 43.º do CIRC, na medida da dimensão da entidade empregadora, não sendo de considerar como rendimento tributável dos beneficiários (alínea b) do n.º 8 do artigo 2.º do CIRS)
- Os vales sociais têm por finalidade potenciar o apoio das entidades empregadoras aos seus trabalhadores que tenham a cargo filhos ou equiparados com idade inferior a 7 anos
- O mesmo se aplica aos gastos suportados pela entidade patronal com a aquisição de passes sociais, desde que a atribuição dos mesmos tenha carácter geral



Realizações de utilidade social

- Realizações de utilidade social (artigo 43.º do CIRC):
- Em resumo, as vantagens fiscais e parafiscais, dos vales sociais, traduzem-se:
- Para a empresa:
- Não sujeição a Taxa Social Única (23,75%)
- Dedutível em IRC em 140% (gasto + majoração de 40%)
- A majoração destes gastos é inscrita no campo 774 do Quadro 07 da declaração modelo 22
- Para os trabalhadores:
- Não sujeição a Taxa Social Única (11%)
- Não sujeição a IRS na esfera da Categoria A



Realizações de utilidade social

- Campo 723 do Quadro 07 da declaração modelo 22: realizações de utilidade social não dedutíveis (artigo 43.º do CIRC)
- Exemplo:
- A empresa “Socialmente Útil, SA” efetuou um contrato de seguro de vida para a generalidade dos seus trabalhadores no valor de 6.000. Os gastos com o pessoal, no período, foram 30.000. Os trabalhadores têm direito a pensões da segurança social.
- correção no Quadro 07:
- Campo 723 → acréscimo de 1.500 ($6.000 - (30.000 \times 15\%)$), conforme n.º 2 do artigo 43.º



A preparação do encerramento de contas

4.9 Subsídios



Subsídios

- De acordo com a NCRF 22 e § 14.4 da NCM, os subsídios do Governo não reembolsáveis relacionados com ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis são inicialmente reconhecidos nos capitais próprios
- Assim, os subsídios relativos a estes ativos devem ser incluídos no lucro tributável, em frações iguais, durante os períodos de tributação em que os elementos a que respeitam sejam inalienáveis, nos termos da lei ou do contrato ao abrigo dos quais os mesmos foram concedidos, ou, nos restantes casos, durante 10 anos, sendo o primeiro o do recebimento do subsídio



Subsídios

- Campo 702 do Quadro 07 da declaração modelo 22 – quota parte do subsídio respeitante a ativos tangíveis não depreciables e ativos intangíveis com vida útil indefinida (artigo 22.º n.º 1 alínea d) do CIRC)
- *exemplo:*
- *A sociedade “Dakasubsídio, Lda” recebeu em 2014, um subsídio de € 15.000,00 destinado à compra de um terreno(ativo não depreciable) para o desenvolvimento da sua atividade operacional. Não está estabelecido qualquer período obrigatório de manutenção do ativo.*
- Correções no Quadro 07:
- *Campo 702 → acréscimo de 1.500 (15.000/10 anos)*



Subsídios

- Como consequência do novo artigo 45.º-A do CIRC, o qual já analisámos, foram introduzidas novas regras para a inclusão de subsídios no lucro tributável:

Ativo	Forma de tributação
Ativos intangíveis sem vida útil definida	dividido por 20 anos
Propriedades de investimento mensuradas, subsequentemente, ao justo valor e	Inclusão no LT durante o período de vida útil que se deduz da quota mínima de depreciação aceite se o activo permanecesse reconhecido ao custo de aquisição
Ativos biológicos de produção mensurados a justo valor	



A preparação do encerramento de contas

4.10 Novos temas relacionados com a reforma do IRC



A reforma do IRC – aspetos a ter em conta no fecho de 2014

- Com a aprovação da reforma do IRC (Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro) foram alteradas algumas regras de determinação do lucro tributável
- Algumas dessas alterações já foram analisadas em cada um dos temas até agora abordados
- Apresentam-se de seguida outras regras novas, ainda não referidas antes



A reforma do IRC – aspetos a ter em conta no fecho de 2014

- Dedução de gastos – encargos não devidamente documentados
- O n.º 6 do artigo 23.º passa a estabelecer que **quando o fornecedor dos bens ou prestador dos serviços esteja obrigado à emissão de fatura ou documento legalmente equiparado nos termos do Código do IVA**, o documento comprovativo das aquisições de bens ou serviços previsto no n.º 4 deve obrigatoriamente assumir essa forma.



A reforma do IRC – aspetos a ter em conta no fecho de 2014

- Dedução de gastos – encargos não devidamente documentados
- Em nossa opinião, a noção de **documento legalmente equiparado nos termos do Código do IVA**, aplica-se, designadamente, nas seguintes situações:
- **N.º 3 do artigo 29.º do Código do IVA** – sujeitos passivos que pratiquem exclusivamente operações isentas,
- **N.º 20 do artigo 29.º do Código do IVA** – sujeitos passivos do setor não lucrativo, quando pratiquem operações isentas ao abrigo do artigo 9.º do CIVA
- **N.º 5 do artigo 40.º do Código do IVA** – a obrigação de emissão de fatura pode ser cumprida através de outro documento (um bilhete, por exemplo)

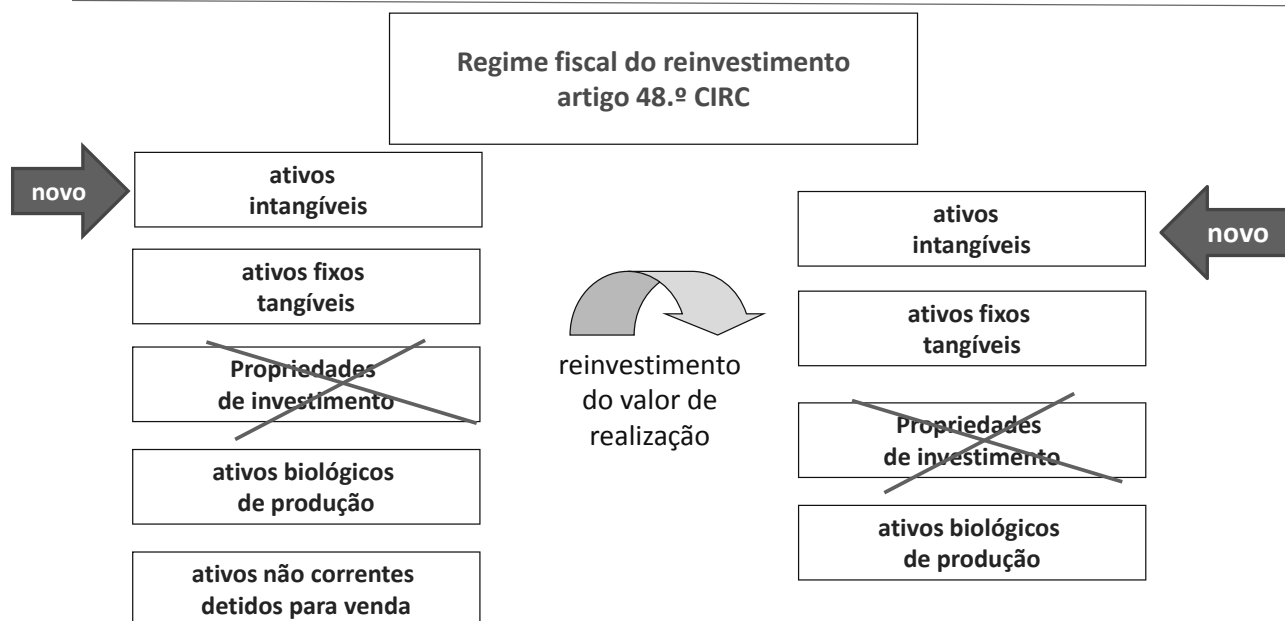


A reforma do IRC – aspetos a ter em conta no fecho de 2014

- Regime das mais e menos valias fiscais e do reinvestimento
- O regime fiscal do reinvestimento **passa a ser aplicável aos ativos intangíveis**, exceto os adquiridos ou alienados a entidades com as quais existam relações especiais
- mas deixa de se aplicar às propriedades de investimento.
- É também revogado o regime de reinvestimento de partes de capital.
- Para a aplicação deste regime exige-se a obrigação de detenção por período não inferior a um ano dos bens em que seja reinvestido o valor de realização (este período mínimo de detenção é contado a partir do final do período de tributação em que ocorre a realização).



A reforma do IRC – aspetos a ter em conta no fecho de 2014



A reforma do IRC – aspetos a ter em conta no fecho de 2014

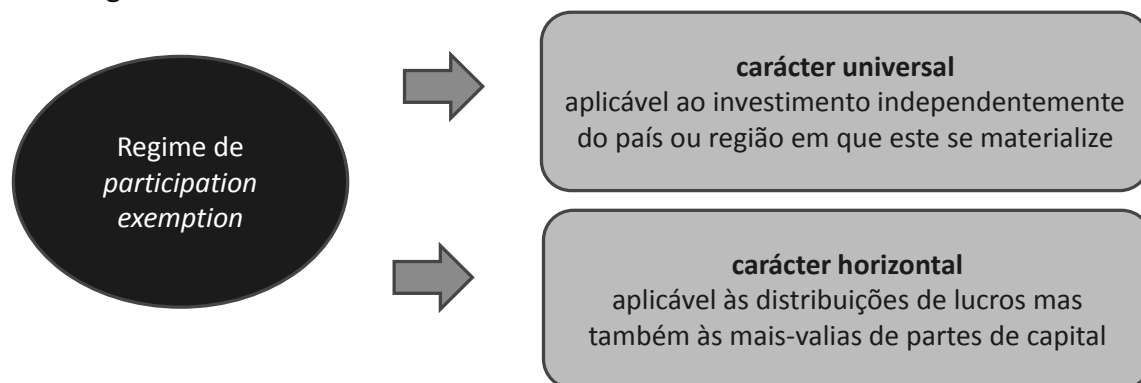
- Rendimentos de patentes e de propriedade industrial – artigo 50.º-A do CIRC
- Com a reforma do IRC foi criado um novo regime de tributação dos rendimentos decorrentes de contratos que tenham por objeto a **cessão ou a utilização temporária de certos direitos de propriedade industrial sujeitos a registo: patentes e modelos ou desenhos industriais**
- Concorrem para a determinação do lucro tributável **apenas em 50% do seu valor**, embora se mantenha a possibilidade de serem integralmente deduzidos os gastos que lhe estão associados

Nota: Este novo regime aplica-se apenas às patentes e aos desenhos ou modelos industriais registados em ou após 1 de janeiro de 2014.



A reforma do IRC – aspetos a ter em conta no fecho de 2014

- Regime de *participation exemption*– artigo 51.º do CIRC
- Um dos aspetos mais falados na reforma do IRC é a adoção de um regime de *participation exemption*.
- Este regime tem um carácter universal e horizontal



A reforma do IRC – aspetos a ter em conta no fecho de 2014

- Regime de *participation exemption*– artigo 51.º do CIRC
- Assim, **os lucros e reservas distribuídos, bem como as mais e menos valias realizadas** por sujeitos passivos de IRC, com sede ou direção efetiva em Portugal, com a transmissão onerosa de partes sociais não concorrem para a determinação do seu lucro tributável, desde que se verifiquem cumulativamente determinados requisitos



A reforma do IRC – aspetos a ter em conta no fecho de 2014

- Regime de *participation exemption*– artigo 51.º do CIRC
- Os requisitos são:
 - 1) detenção de uma **participação não inferior a 5% do capital social** ou direitos de voto da entidade que distribui os lucros ou cuja transmissão onerosa do capital dê origem a uma mais ou menos-valia, deste que a participação seja detida por um **período mínimo de vinte e quatro meses**, de forma ininterrupta, ou, para o caso dos dividendos, se detida há menos tempo, seja mantida durante o tempo necessário para completar aquele período;
 - 2) sujeito passivo não pode estar abrangido pelo regime de transparência fiscal;



APECA
ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

Abílio Sousa



172

A reforma do IRC – aspetos a ter em conta no fecho de 2014

- Regime de *participation exemption*– artigo 51.º do CIRC
- Os requisitos são:
 - 3) a entidade que distribui os lucros ou reservas ou cujo capital social é objeto de transmissão onerosa, tem de estar sujeita e não isenta de IRC ou imposto similar, a uma taxa legal mínima de, pelo menos, 60% da taxa do IRC. (como esta passou a ser de 23%, a taxa mínima desse imposto terá de ser de 13,8%);
 - 4) A entidade que distribui os lucros ou reservas não seja pode ser um paraíso fiscal



APECA
ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

Abílio Sousa



173

A reforma do IRC – aspetos a ter em conta no fecho de 2014

- Regime de *participation exemption*– artigo 51.º do CIRC
- *Exemplo:*
- Em abril de 2014 a empresa “Investidora, SA” recebeu lucros derivados de uma participação de capital que detém numa empresa colombiana, a qual representa 20% do capital desta, detendo esta participação desde janeiro de 2012
- ***Estes rendimentos estão excluídos de tributação por aplicação do artigo 51.º do CIRC***



A preparação do encerramento de contas

4.11 Benefícios Fiscais ao investimento e à contratação



Benefícios Fiscais

- Os sujeitos passivos que usufruam de benefícios fiscais, **estão obrigados a entregar o Anexo D da declaração modelo 22**, o qual se encontra estruturado em sintonia com esta classificação:
- Benefícios fiscais:
- Isenções ➡ Quadro 03
- deduções ao rendimento ➡ Quadro 04
- deduções à coleta ➡ Quadro 07
- As reduções de taxa constam do Quadro 08.1 da declaração modelo 22



Benefícios Fiscais

Anexo D da modelo 22 – deduções ao rendimento

Benefícios Fiscais

774



04	DEDUÇÕES AO RENDIMENTO (a deduzir no campo 774 do Quadro 07 da Declaração)	
	NORMATIVO LEGAL	DEDUÇÃO EFETUADA
	MAJORAÇÃO À CRIAÇÃO EMPREGO (art.º 19.º do EBF)	401
	FUNDOS DE INVESTIMENTO [art.º 22.º, n.º 14, al. b) do EBF]	402
	ELIMINAÇÃO DA DUPLA TRIBUTAÇÃO ECONÓMICA DOS LUCROS DISTRIBUÍDOS POR SOC. RESIDENTES NOS PALOP E TIMOR-LESTE (art.º 42.º do EBF)	403
	MAJORAÇÕES APLICADAS AOS BENEFÍCIOS FISCAIS À INTERIORIDADE [art.º 43.º, n.º 1, alíneas c) e d) do EBF]	404
	EMPRESAS ARMADORAS DA MARINHA MERCANTE NACIONAL (art.º 51.º do EBF)	405
	MAJORAÇÕES APLICADAS AOS DONATIVOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 62.º E 62.º-A DO EBF	406
	MAJORAÇÃO QUOTIZAÇÕES EMPRESARIAIS (art.º 44.º do CIRC)	407
	MAJORAÇÃO APLICADA AOS GASTOS SUPOSTOS COM A AQUISIÇÃO, EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS, DE COMBUSTÍVEIS PARA ABASTECIMENTO DE VEÍCULOS (art.º 70.º, n.º 4 do EBF)	408
	REMUNERAÇÃO CONVENCIONAL DO CAPITAL SOCIAL (art.º 136.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31 de dezembro)	409
	MAJORAÇÃO DOS GASTOS RELATIVOS A CRECHES, LACTÁRIOS E JARDINS DE INFÂNCIA (art.º 43.º, n.º 9 do CIRC)	412
	MAJORAÇÃO DAS DESPESAS REALIZADAS POR COOPERATIVAS EM APLICAÇÃO DA RESERVA PARA EDUCAÇÃO E FORMAÇÃO (art.º 66.º-A, n.º 7 do EBF)	413
	OUTRAS DEDUÇÕES AO RENDIMENTO	410
	TOTAL DAS DEDUÇÕES	411



Benefícios Fiscais

Anexo D da modelo 22 – deduções à coleta

Benefícios fiscais	355	.	.	,
--------------------	-----	---	---	---



07	DEDUÇÕES À COLETA (a deduzir no campo 355 do Quadro 10 da Declaração)			
071	GRANDES PROJETOS DE INVESTIMENTO (art.º 41.º, n.º 1 do EBF)			
	SALDO NÃO DEDUZIDO	DOTAÇÃO DO PERÍODO	DEDUÇÃO DO PERÍODO	SALDO QUE TRANSITA
701		702	703	704
072	PROJETOS DE INVESTIMENTO À INTERNACIONALIZAÇÃO (art.º 41.º, n.º 4 do EBF)			
	SALDO NÃO DEDUZIDO	DOTAÇÃO DO PERÍODO	DEDUÇÃO DO PERÍODO	SALDO QUE TRANSITA
705		706	707	708
073	SIFIDE - SISTEMA DE INCENTIVOS FISCAIS EM INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO EMPRESARIAL (Lei n.º 40/2005, de 3 de agosto) E SIFIDE II (art.º 133.º da Lei 55-A/2010 de 31 de dezembro)			
	SALDO NÃO DEDUZIDO	DOTAÇÃO DO PERÍODO	DEDUÇÃO DO PERÍODO	SALDO QUE TRANSITA
709		710	711	712
074	REGIME FISCAL DE APOIO AO INVESTIMENTO (art.ºs 26º a 32º do Código Fiscal do Investimento)			
	SALDO NÃO DEDUZIDO	DOTAÇÃO DO PERÍODO	DEDUÇÃO DO PERÍODO	SALDO QUE TRANSITA
713		714	715	716
076	CRÉDITO FISCAL EXTRAORDINÁRIO AO INVESTIMENTO (Lei n.º 49/2013, de 16 de julho)			
	SALDO NÃO DEDUZIDO	DOTAÇÃO DO PERÍODO	DEDUÇÃO DO PERÍODO	SALDO QUE TRANSITA
722		723	724	725



Benefícios Fiscais

Novo benefício:

Remuneração Convencional do Capital Social



Benefícios Fiscais

- Remuneração Convencional do Capital Social
- Este novo benefício, inicialmente previsto no artigo 9.º da Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro (reforma do IRC) passa agora a constar do artigo 41.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais



APECA
ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

Abílio Sousa



180

Benefícios Fiscais

- Remuneração Convencional do Capital Social
- Na determinação do lucro tributável das sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, cooperativas, empresas públicas, e demais pessoas coletivas de direito público ou privado com sede ou direção efetiva em território português, pode ser deduzida uma importância correspondente à remuneração convencional do capital social, **calculada mediante a aplicação da taxa de 5 % ao montante das entradas realizadas, por entregas em dinheiro**, pelos sócios, no âmbito da constituição de sociedade ou do aumento do capital social
- *Trata-se de uma dedução ao rendimento*



APECA
ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

Abílio Sousa



181

Benefícios Fiscais

- Remuneração Convencional do Capital Social
- Condições
- 1) A sociedade beneficiária seja qualificada como micro, pequena ou média empresa, de acordo com os critérios previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, alterado pelo Decreto-Lei n.º 143/2009, de 16 de junho;
- 2) Os sócios que participem na constituição da sociedade ou no aumento do capital social sejam exclusivamente pessoas singulares, sociedades de capital de risco ou investidores de capital de risco;
- 3) O seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos.



Benefícios Fiscais

- Remuneração Convencional do Capital Social
- Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro (artigo 2.º do Anexo):
- A categoria das **micro, pequenas e médias empresas (PME)** é constituída por empresas que empregam menos de 250 pessoas e cujo volume de negócios anual não excede 50 milhões de euros ou cujo balanço total anual não excede 43 milhões de euros.
- Na categoria das PME, uma pequena empresa é definida como uma empresa que emprega menos de 50 pessoas e cujo volume de negócios anual ou balanço total anual não excede 10 milhões de euros.
- Na categoria das PME, uma micro empresa é definida como uma empresa que emprega menos de 10 pessoas e cujo volume de negócios anual ou balanço total anual não excede 2 milhões de euros.



- Remuneração Convencional do Capital Social
- A dedução ao lucro tributável do IRC:
 - a) Aplica-se exclusivamente às entradas, no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital social da sociedade beneficiária;
 - b) É efetuada **no apuramento do lucro tributável relativo ao período de tributação em que ocorram as mencionadas entradas e nos três períodos de tributação seguintes**
- Este benefício fiscal está sujeito às regras europeias aplicáveis em matéria de auxílios de minimis



Criação de emprego

revisão do artigo 19.º do EBF



Benefícios Fiscais

- Benefícios fiscais à contratação (artigo 19.º EBF)
- Para a determinação do lucro tributável dos sujeitos passivos do IRC e dos sujeitos passivos do IRS com contabilidade organizada, **os encargos correspondentes à criação líquida de postos de trabalho para jovens e para desempregados de longa duração**, admitidos por contrato de trabalho por tempo indeterminado, **são considerados em 150%** do respetivo montante contabilizado como gasto do exercício
- O benefício aplica-se à empresa contratante e durante 5 anos



Benefícios Fiscais

- Benefícios fiscais à contratação (artigo 19.º EBF)
- Considera-se que um trabalhador é admitido por contrato sem termo quando no contrato não está determinado o número de meses ou anos que o trabalhador deverá prestar serviço na respetiva empresa.
- Pelo que, só os contratos firmados nessas condições contam para o cálculo da criação líquida de postos de trabalho



Benefícios Fiscais

- Benefícios fiscais à contratação (artigo 19.º EBF)
- Uma vez que os contratos com termo não relevam para efeitos do artigo 19.º do EBF, quando estes se transformam em contratos sem termo podem entrar, a partir do respetivo exercício, para a aferição da criação líquida de postos de trabalho, desde que todos os outros requisitos de acesso ao benefício estejam preenchidos



Benefícios Fiscais

- Benefícios fiscais à contratação (artigo 19.º EBF)
- Conceitos:
- **Jovens:** os trabalhadores com idade superior a 16 anos e inferior a 35 anos, aferida na data da celebração do contrato de trabalho, com exceção dos jovens com menos de 23 anos que não tenham concluído o ensino secundário e que não estejam a frequentar uma oferta de educação-formação que permita elevar o nível de escolaridade ou qualificação profissional para assegurar a conclusão desse nível de ensino



Benefícios Fiscais

- Benefícios fiscais à contratação (artigo 19.º EBF)
- Conceitos:
- **Desempregados de longa duração:** os trabalhadores disponíveis para o trabalho, nos termos do Decreto-Lei n.º 220/2006, de 3 de Novembro, que se encontrem desempregados e inscritos nos centros de emprego há mais de 9 meses, sem prejuízo de terem sido celebrados, durante esse período, contratos a termo por período inferior a 6 meses, cuja duração conjunta não ultrapasse os 12 meses



Benefícios Fiscais

- Benefícios fiscais à contratação (artigo 19.º EBF)
- *Caso prático:*
- A empresa “Contratar para Beneficiário, SA” contratou em Janeiro de 2014, um jovem com 33 anos (na data de celebração do contrato por tempo indeterminado)
- Estando reunidas as restantes condições, o benefício é aplicável apenas até a idade do trabalhador atingir os 35 anos ou por cinco períodos fiscais?
- Resposta:
- As condições de aplicação do benefício são aferidas na data da celebração do contrato de trabalho pelo que o mesmo é aplicável por cinco períodos fiscais, desde que reunidas as restantes condições



Benefícios Fiscais

- Benefícios fiscais à contratação (artigo 19.º EBF)
- Conceitos:
- **Encargos:** os montantes suportados pela entidade empregadora com o trabalhador a título da remuneração fixa e das contribuições para a Segurança Social a cargo da mesma entidade
- A remuneração fixa compreende, nomeadamente, o ordenado ou salário base, subsídios de férias e Natal, diuturnidades e remunerações acessórias com carácter fixo (como por exemplo: abono para falhas e subsídio de refeição)
- O seguro de acidentes de trabalho não constitui encargo majorável



Benefícios Fiscais

- Benefícios fiscais à contratação (artigo 19.º EBF)
- Conceitos:
- **Criação líquida de postos de trabalho:** a diferença positiva, num dado exercício económico, entre o número de contratações elegíveis e o número de saídas de trabalhadores que, à data da respetiva admissão, se encontravam nas mesmas condições



Benefícios Fiscais

- Benefícios fiscais à contratação (artigo 19.º EBF)
- Condições:
- O montante máximo da majoração anual, por posto de trabalho, é o correspondente a 14 vezes a retribuição mínima mensal garantida.
- Assim, para o período de tributação de 2014, o valor máximo do benefício, por trabalhador, é:
- $(€ 485,00 \times 9) + (€ 505,00 \times 3) + (9/12 \times 485,00 \times 2) + (3/12 \times 505,00 \times 2) =$
= € 6.860,00 ????????



Benefícios Fiscais

- Benefícios fiscais à contratação (artigo 19.º EBF)
- *Exemplo:*
- A sociedade “Queremos Incentivos, SA” admitiu em Janeiro de 2014 um funcionário, encontrando-se reunidas as condições referidas no artigo 19.º do EBF.
- Esta admissão representa € 1.200,00 de encargos mensais para a empresa.
- cálculo do benefício:
- $1.200,00 \times 14 \times 50\% = € 8.400,00$
- Valor dedutível: € 6.860,00



Benefícios Fiscais

- Benefícios fiscais à contratação (artigo 19.º EBF)
- Condições:
- A majoração aplica-se durante um período de cinco anos a contar do início da vigência do contrato de trabalho, **não sendo cumulável, quer com outros benefícios fiscais da mesma natureza, quer com outros incentivos de apoio ao emprego previstos noutros diplomas,** quando aplicáveis ao mesmo trabalhador ou posto de trabalho
- O benefício **não é cumulável** com incentivos da segurança social



APECA
ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

Abílio Sousa



196

Benefícios Fiscais

Benefícios ao Investimento

Novo Código Fiscal do Investimento



APECA
ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

Abílio Sousa



197

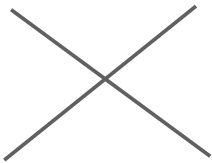
Código Fiscal do Investimento

- Lei n.º 44/2014, de 11 de julho
- Esta Lei concedeu ao Governo autorização legislativa para **aprovar um novo Código Fiscal do Investimento**, revogando o Decreto -Lei n.º 249/2009, de 23 de setembro, e
- adaptar os regimes de benefícios fiscais ao investimento e à capitalização das empresas às novas regras europeias aplicáveis em matéria de auxílios de Estado para o período 2014 -2020



Código Fiscal do Investimento

- Lei n.º 44/2014, de 11 de julho – os efeitos pretendidos (em resumo)



Revogação dos incentivos
à internacionalização das
empresas portuguesas



Inclusão da DLRR, criada
pela lei do OE 2014



Aumento das deduções
do RFAI e do SIFIDE II



RFAI

Regime Fiscal de Apoio ao Investimento



APECA
ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

Abílio Sousa



200

- RFAI – Regime Fiscal de Apoio ao Investimento
- O RFAI é aplicável aos sujeitos passivos de IRC que exerçam, a título principal, uma atividade nos setores constantes da lista que vier a ser definida por Portaria
- *Até aqui este benefício era aplicável às atividades dos setores agrícola, florestal, agroindustrial e turístico e ainda da indústria extrativa ou transformadora, com exceção dos setores siderúrgico, da construção naval e das fibras sintéticas*



APECA
ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

Abílio Sousa



201

Código Fiscal do Investimento

- RFAI – Regime Fiscal de Apoio ao Investimento
- **Investimentos relevantes:**
- a) Ativos fixos tangíveis, adquiridos em estado de novo, com exceção de:
- i) Terrenos, salvo no caso de se destinarem à exploração de concessões mineiras, águas minerais naturais e de nascente, pedreiras, barreiros e areiros em investimentos na indústria extrativa;
- ii) Construção, aquisição, reparação e ampliação de quaisquer edifícios, salvo se forem instalações fabris ou afetos a atividades administrativas;
- iii) Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas;



Código Fiscal do Investimento

- RFAI – Regime Fiscal de Apoio ao Investimento
- **Investimentos relevantes:**
- a) Ativos fixos tangíveis, adquiridos em estado de novo, com exceção de:
- iv) Mobiliário e artigos de conforto ou decoração, salvo equipamento hoteleiro afeto a exploração turística;
- v) Equipamentos sociais;
- vi) Outros bens de investimento que não estejam afetos à exploração da empresa;



Código Fiscal do Investimento

- RFAI – Regime Fiscal de Apoio ao Investimento
- **Investimentos relevantes:**
- Ativos fixos intangíveis
- constituídos por despesas com transferência de tecnologia, nomeadamente através da aquisição de direitos de patentes, licenças, «saber-fazer» ou conhecimentos técnicos não protegidos por patente



Código Fiscal do Investimento

- RFAI – Regime Fiscal de Apoio ao Investimento
- **Condições que os sujeitos passivos têm que preencher, cumulativamente:**
- a) Dispor de contabilidade regularmente organizada, de acordo com a normalização contabilística e outras disposições legais em vigor para o respetivo setor de atividade;
- b) O seu lucro tributável não pode ser determinado por métodos indiretos;



Código Fiscal do Investimento

- RFAI – Regime Fiscal de Apoio ao Investimento
- **Condições que os sujeitos passivos têm que preencher, cumulativamente:**
- c) Têm de manter na empresa e na região durante um período mínimo de três anos a contar da data dos investimentos, no caso de micro, pequenas e médias empresas tal como definidas na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003, ou cinco anos nos restantes casos;
- O período de detenção pode ser inferior a cinco anos, se o respetivo período mínimo de vida útil, determinado nos termos do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, tiver duração menor



Código Fiscal do Investimento

- RFAI – Regime Fiscal de Apoio ao Investimento
- **Condições que os sujeitos passivos têm que preencher, cumulativamente:**
- d) Não podem ser devedores ao Estado e à segurança social de quaisquer contribuições, impostos ou quotizações ou tenham o seu pagamento assegurado;
- e) Não sejam consideradas empresas em dificuldade nos termos da comunicação da Comissão — orientações comunitárias relativas aos auxílios estatais de emergência e à reestruturação a empresas em dificuldade, publicada no Jornal Oficial da União Europeia, n.º C 244, de 1 de outubro de 2004;
- f) Efetuem investimento relevante que proporcione a criação de postos de trabalho e a sua manutenção até ao final do período de dedução



Código Fiscal do Investimento

- RFAI – Regime Fiscal de Apoio ao Investimento
- **Benefícios Fiscais:**
- **investimentos realizados em regiões elegíveis constantes do anexo III ao Código**
- Dedução à coleta do IRC calculada da seguinte forma:
- 25 % das aplicações relevantes, relativamente ao investimento realizado até ao montante de € 5.000.000,00;
- 10 % das aplicações relevantes, relativamente à parte do investimento realizado que exceda o montante de € 5.000.000,00;



Código Fiscal do Investimento

- RFAI – Regime Fiscal de Apoio ao Investimento
- *Exemplo de cálculo:*
- Em 2014, uma dada empresa efetuou investimentos relevantes no montante de € 6.000.000,00 e pretende usufruir do RFAI.
- Cálculo da dedução à coleta:
- $25\% \times € 5.000.000,00 = € 1.250.000,00 +$
- $10\% \times € 1.000.000,00 = € 100.000,00$
- Valor do benefício = 1.350.000,00



Código Fiscal do Investimento

- RFAI – Regime Fiscal de Apoio ao Investimento
- **Benefícios Fiscais:**
- **investimentos realizados em regiões elegíveis constantes do anexo IV ao Código**
- Dedução à coleta do IRC calculada da seguinte forma:
- 15 % das aplicações relevantes, relativamente ao investimento realizado até ao montante de € 5.000.000,00;
- 10 % das aplicações relevantes, relativamente à parte do investimento realizado que exceda o montante de € 5.000.000,00;



Código Fiscal do Investimento

- RFAI – Regime Fiscal de Apoio ao Investimento
- **Benefícios Fiscais:**
- **investimentos realizados em regiões elegíveis constantes do anexo I ao Código**
- Dedução à coleta do IRC calculada da seguinte forma:
- 10 % das aplicações relevantes



Código Fiscal do Investimento

- RFAI – Regime Fiscal de Apoio ao Investimento
- A dedução á coleta é efetuada na liquidação de IRC respeitante ao período de tributação em que sejam realizadas as aplicações relevantes, com os seguintes limites:
- a) No caso de investimentos realizados no período de tributação do início de atividade e nos dois períodos de tributação seguintes, exceto quando a empresa resultar de cisão, **até à concorrência do total da coleta do IRC** apurada em cada um desses períodos de tributação;
- b) Nos restantes casos, **até à concorrência de 50% da coleta do IRC** apurada em cada período de tributação.
- *Anteriormente, o limite era sempre 50% da coleta do IRC*



Código Fiscal do Investimento

- RFAI – Regime Fiscal de Apoio ao Investimento
- Quando a dedução referida não possa ser efetuada integralmente por insuficiência de coleta, a importância ainda não deduzida pode sê-lo **nas liquidações dos 10 períodos de tributação seguintes**, nas mesmas condições

074	REGIME FISCAL DE APOIO AO INVESTIMENTO (art.ºs 26º a 32º do Código Fiscal do Investimento)			
	SALDO NÃO DEDUZIDO	DOTAÇÃO DO PERÍODO	DEDUÇÃO DO PERÍODO	SALDO QUE TRANSITA
713		714	715	716

- *Trata-se de uma ampliação do período de reporte do RFAI que era de 5 anos*



- RFAI – Regime Fiscal de Apoio ao Investimento
- **Obrigações acessórias**
- A dedução é justificada por documento a integrar o processo de documentação fiscal a que se refere o artigo 130.º do Código do IRC, que identifique discriminadamente as aplicações relevantes, o respetivo montante e outros elementos considerados relevantes
- Do processo de documentação fiscal relativo ao exercício da dedução deve ainda constar documento que evidencie o cálculo do benefício fiscal, bem como documentos comprovativos das condições de elegibilidade



DLRR

Regime de dedução por lucros retidos e reinvestidos



Código Fiscal do Investimento

- DLRR – Regime de dedução por lucros retidos e reinvestidos
- **Quem pode beneficiar da DLRR ?**
- Os sujeitos passivos de IRC residentes em território português, bem como os sujeitos passivos não residentes com estabelecimento estável neste território, que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, que preencham, cumulativamente, as seguintes condições:
- a) Sejam micro, pequenas e médias empresas, consideradas como tal nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro;
- b) Disponham de contabilidade regularmente organizada, de acordo com a normalização contabilística e outras disposições legais em vigor para o respetivo setor de atividade;
- c) O seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos;
- d) Tenham a situação fiscal e contributiva regularizada.



Código Fiscal do Investimento

- DLRR – Regime de dedução por lucros retidos e reinvestidos
- **Dedução da DLRR**
- Os sujeitos passivos podem deduzir à coleta do IRC, nos períodos de tributação que se iniciem em ou após 1 de janeiro de 2014, **até 10 % dos lucros retidos** que sejam **reinvestidos em aplicações relevantes, no prazo de dois anos** contado a partir do final do período de tributação a que correspondam os lucros retidos
- o montante máximo dos lucros retidos e reinvestidos, em cada período de tributação, é de € 5.000.000,00, por sujeito passivo
- A dedução tem como limite **25% da coleta do IRC**



Código Fiscal do Investimento

- DLRR – Regime de dedução por lucros retidos e reinvestidos
- **Aplicações relevantes:**
- Consideram-se aplicações relevantes, os ativos fixos tangíveis, adquiridos em estado de novo, com exceção de:
 - a) Terrenos, salvo no caso de se destinarem à exploração de concessões mineiras, águas minerais naturais e de nascente, pedreiras, barreiros e areiros em projetos de indústria extrativa;
 - b) Construção, aquisição, reparação e ampliação de quaisquer edifícios, salvo quando afetos a atividades produtivas ou administrativas;
 - c) Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, barcos de recreio e aeronaves de turismo;



Código Fiscal do Investimento

- DLRR – Regime de dedução por lucros retidos e reinvestidos
- **Aplicações relevantes:**
- Consideram-se aplicações relevantes, os ativos fixos tangíveis, adquiridos em estado de novo, com exceção de:
 - d) Artigos de conforto ou decoração, salvo equipamento hoteleiro afeto a exploração turística;
 - e) Ativos afetos a atividades no âmbito de acordos de concessão ou de parceria público-privada celebrados com entidades do setor público.



Código Fiscal do Investimento

- DLRR – Regime de dedução por lucros retidos e reinvestidos
- **Aplicações relevantes:**
- Quando ocorra a transmissão onerosa dos ativos em que seja concretizado o reinvestimento dos lucros retidos antes de decorrido o prazo previsto no número anterior, o sujeito passivo deve reinvestir, no mesmo período de tributação ou no período de tributação seguinte, o respetivo valor de realização em aplicações relevantes, os quais devem ser detidos, pelo menos, pelo período necessário para completar o prazo de cinco anos



Código Fiscal do Investimento

- DLRR – Regime de dedução por lucros retidos e reinvestidos
- **Reserva especial por lucros retidos e reinvestidos**
- Os sujeitos passivos que beneficiem da DLRR devem **proceder à constituição, no balanço, de reserva especial** correspondente ao montante dos lucros retidos e reinvestidos
- Esta reserva especial não pode ser utilizada para distribuição aos sócios antes do fim do quinto exercício posterior ao da sua constituição, sem prejuízo dos demais requisitos legais exigíveis



Código Fiscal do Investimento

- DLRR – Regime de dedução por lucros retidos e reinvestidos
- **Obrigações acessórias**
- A dedução da DLRR é justificada por documento a integrar o processo de documentação fiscal a que se refere o artigo 130.º do Código do IRC, que identifique discriminadamente o montante dos lucros retidos e reinvestidos, as aplicações relevantes em aplicações relevantes, o respetivo montante e outros elementos considerados relevantes
- A contabilidade dos sujeitos passivos de IRC beneficiários da DLRR deve evidenciar o imposto que deixe de ser pago em resultado da dedução, mediante menção do valor correspondente no anexo ao balanço e à demonstração de resultados relativa ao exercício em que a mesma se efetua



Código Fiscal do Investimento

- DLRR – Regime de dedução por lucros retidos e reinvestidos
- **Exemplo prático**
- Lucro contabilístico no período de 2014 = 30.000
- Lucro levado à Reserva Especial = 20.000 ➡ reinvestimento a efetuar até final de 2016
- Benefício potencial = 2.000
- Coleta do IRC = 6.000 ➡ **benefício a deduzir = 1.500** (6.000 X 25%)
- *A lei não prevê a possibilidade de reporte do benefício para os anos seguintes, contrariamente ao que acontece com outros benefícios*



Código Fiscal do Investimento

- Notas finais – artigo 92.º do Código do IRC
- O artigo 92.º do Código do IRC limita a utilização de benefícios fiscais até 10% do IRC liquidado do sujeito passivo num dado período de tributação
- Com a alteração prevista na Lei n.º 44/2014, de 11 de julho, todos os benefícios fiscais constantes do Código Fiscal do Investimento **deixam de estar abrangidos por esta limitação**



Código Fiscal do Investimento

- Notas finais – os benefícios que operam por dedução à coleta e o PEC – hierarquia de dedução
- Exemplo prático:
- Um dado sujeito passivo apresenta no período de tributação de 2014, uma coleta de € 5,000,00. Efetuou investimentos elegíveis no âmbito do RFAI, no valor de € 30.000,00 e tem um saldo dedutível de pagamento especial por conta de € 4.500,00.
- Cálculo do RFAI: $30.000,00 \times 10\%$ (por hipótese) = 3.000,00
- Benefício a utilizar em 2014 = $5.000 \times 50\%$ = 2.500,00
- Dedução a efetuar = $5.000,00 - 2.500,00$ (RFAI) – 2.500,00 (PEC)
- Saldo de PEC a reportar = 2.000,00 (caso não seja excedido o prazo de reporte)



5. As taxas do IRC para 2014 e tributações autónomas



A preparação do encerramento de contas

- Taxas do IRC para 2014:
- **Regime Geral**
- Continente e Madeira = 17%/23% Açores = 13, 6%/18,4%
- Não residentes = 25%
- **Regime de redução de taxa**
- Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira = 5%



A preparação do encerramento de contas

- Taxas do IRC para 2014:
- No caso de sujeitos passivos que exerçam, diretamente e a título principal, uma atividade económica de natureza agrícola, comercial ou industrial que sejam qualificados como **micro, pequena ou média empresa**, nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, a taxa de IRC aplicável aos primeiros € 15.000,00 de matéria coletável é de 17%, aplicando-se a taxa de 23% ao excedente.
- Temos assim como benefício máximo = $15\,000 \times (23\% - 17\%) = €\,900,00$



A preparação do encerramento de contas

- Taxas do IRC para 2014:
- Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro (artigo 2.º do Anexo):
- Embora o Código do IRC seja omissivo, é aconselhável obter a certificação comprovativa da condição de micro, pequena ou média empresa
- Se pretende obter a Certificação de PME, pela primeira vez, deve proceder a um registo prévio no portal do IAPMEI, para dar início ao processo de certificação, e em seguida preencher o formulário eletrónico de certificação



IAPMEI
Parcerias para o Crescimento



www.iapmei.pt



A preparação do encerramento de contas

- Taxas do IRC para 2014:
- Informação vinculativa da AT proc. 683/2014 – Despacho de 16/9/2014 do Diretor-Geral:
- Tendo em conta que o objetivo do n.º 2 do artigo 87.º do CIRC foi estabelecer uma taxa de IRC mais baixa para as pequenas e médias empresas e estando as **micro empresas** incluídas na categoria das PME, conforme n.º 3 do artigo 2.º do Anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, é-lhes também aplicável esse normativo.
- No que respeita à comprovação de PME, as entidades que obtenham essa comprovação através da existência de Certificação emitida pelo IAPMEI, nos termos previstos no Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, detêm prova bastante para efeitos da usufruição da taxa de 17%.
- As entidades que não sejam detentoras dessa Certificação devem fazer a prova dos pressupostos de que depende o benefício



A preparação do encerramento de contas

- Tributações Autónomas para 2014:
- **Encargos com viaturas (artigo 88.º n.º 3 do CIRC)**
- As taxas de tributação autónoma incidentes sobre viaturas ligeiras de passageiros deixaram de estar indexadas ao valor de aquisição fiscalmente aceite nos termos da alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º do CIRC.
- Assim, as novas taxas de tributação autónoma constantes do n.º 3 do artigo 88.º do Código do IRC aplicam-se aos encargos efetuados ou suportados por sujeitos passivos relacionados com todas as viaturas ligeiras de passageiros, motos ou motociclos, excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica, **independentemente da respetiva data de aquisição ou locação**



A preparação do encerramento de contas

- Tributações Autónomas para 2014:
- **Encargos com viaturas (artigo 88.º n.º 3 do CIRC)**
- Assim, os encargos efetuados ou suportados com viaturas ligeiras de passageiros (deixa-se de fazer referência a viaturas mistas), motos ou motocicletas, excluindo veículos elétricos, passam a ser tributados às seguintes taxas:
- **10%** se respeitarem a veículos com valor de aquisição inferior a € 25.000;
- **27,5%** se respeitarem a veículos com valor de aquisição igual ou superior a € 25.000 e inferior a € 35.000; e,
- **35%** se respeitarem a veículos com valor de aquisição igual ou superior a € 35.000



A preparação do encerramento de contas

- Tributações Autónomas para 2014:
- **Encargos com viaturas (artigo 88.º n.º 3 do CIRC)**
- *Exemplo:*
- Viatura ligeira de passageiros adquirida em 2010 por € 40.000,00 e depreciada em 5 anos (não foi contabilizado valor residual).
- Tributação autónoma incidente sobre as depreciações:
- Em 2013 = $40.000 \times 20\% \times 10\% = € 800,00$
- Em 2014 = $40.000 \times 20\% \times 35\% = € 2.800,00$



6. Prejuízos Contabilísticos e Prejuízos Fiscais



Prejuízos contabilísticos e prejuízos fiscais

- Os prejuízos fiscais a reportar e os lucros aos quais é feita a dedução são sempre os apurados nos termos da legislação fiscal: prejuízos fiscais e lucros tributáveis (n.º 1 do artigo 52.º do CIRC)
- A cobertura de prejuízos contabilísticos efetuada pelos sócios em nada afeta o reporte de prejuízos fiscais
- No entanto esta independência entre prejuízos fiscais e prejuízos contabilísticos não significa que uma eventual cobertura de prejuízos deixe de ter suporte contabilístico



Prejuízos contabilísticos e prejuízos fiscais

- Nos termos do n.º 1 do artigo 21.º do CIRC, as entradas de capital, incluindo os prémios de emissão de ações, as coberturas de prejuízos, a qualquer título, feitas pelos titulares do capital, bem como outras variações patrimoniais positivas que decorram de operações sobre instrumentos de capital próprio da entidade emitente, **constituem variações patrimoniais positivas excluídas de tributação**
- Atenção às diferenças entre estes reportes nos sujeitos passivos tributados pelo regime simplificado

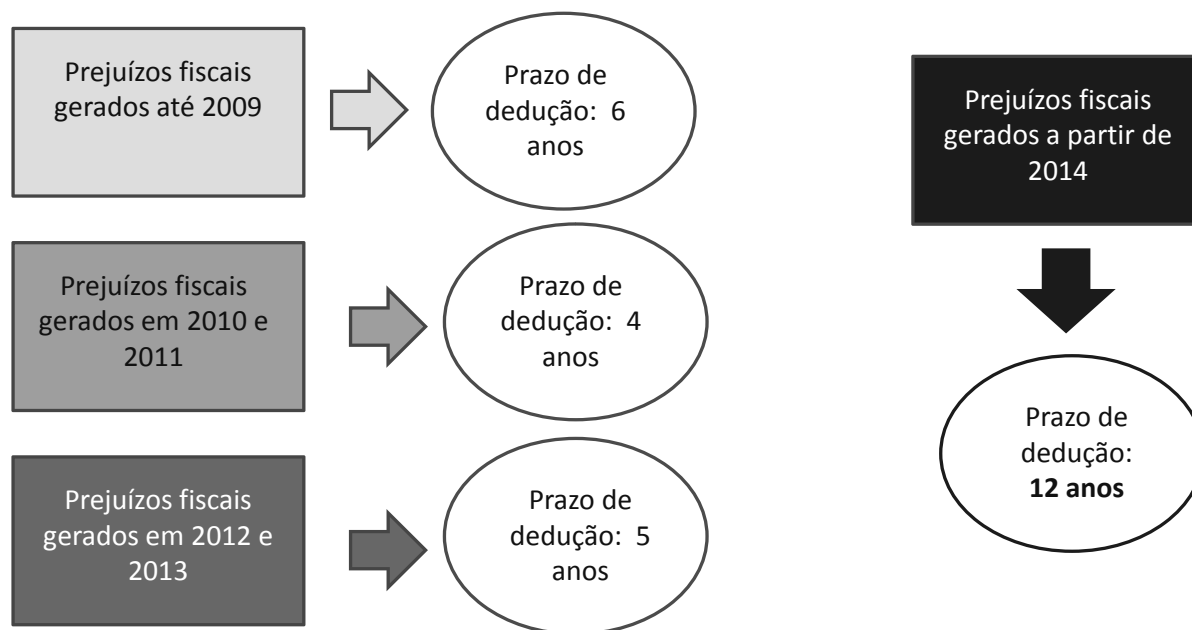


Prejuízos contabilísticos e prejuízos fiscais

- Com a reforma do IRC:
- O prazo de reporte dos prejuízos fiscais foi aumentado de 5 para 12 anos.
- Este novo prazo aplica-se aos prejuízos fiscais apurados em períodos de tributação que se iniciem em ou após 1 de janeiro de 2014.



Prejuízos contabilísticos e prejuízos fiscais



Prejuízos contabilísticos e prejuízos fiscais

- Artigo 52.º n.º 2 do CIRC
- OE para 2012:
- A dedução a efetuar em cada um dos períodos de tributação **não pode exceder o montante correspondente a 75% do respetivo lucro tributável**, não ficando, porém, prejudicada a dedução da parte desses prejuízos que não tenham sido deduzidos, nas mesmas condições e até ao final do respetivo período de dedução (n.º 2 do artigo 52.º CIRC)
- Reforma do IRC (2014):
- A limitação à dedução de prejuízos fiscais, constante do n.º 2 do artigo 52.º do CIRC é alterada de 75% para 70% do lucro tributável apurado em cada exercício



Prejuízos contabilísticos e prejuízos fiscais

- Artigo 52.º n.º 2 do CIRC
- A nova percentagem de 70% é aplicável à dedução, aos lucros tributáveis dos períodos de tributação que se iniciem em ou após 1 de janeiro de 2014, dos prejuízos fiscais apurados em períodos de tributação anteriores a 1 de janeiro de 2014, ou em curso nesta data.
- Passa também a estar expressamente previsto na lei que devem ser utilizados em primeiro lugar os prejuízos fiscais apurados há mais tempo (conforme já constava das instruções da AT).



Prejuízos contabilísticos e prejuízos fiscais

- Artigo 52.º n.º 2 do CIRC
- *Exemplo:*
- O sujeito passivo A, apresenta no período de 2014 um lucro tributável de € 10.000,00.
- Tem prejuízos fiscais por deduzir, do período de 2011, no montante de € 8.000,00
- Preenchimento do Quadro 09:

- Lucro tributável do regime geral = 10.000,00 ➡

2. LUCRO TRIBUTÁVEL	302	.	,
---------------------	-----	---	---
- Prejuízos fiscais dedutíveis = 8.000 ➡

Prejuízos fiscais dedutíveis	303	.	,
------------------------------	-----	---	---
- Prejuízos fiscais deduzidos = 7.000 ➡

3. DEDUÇÕES: Prejuízos fiscais deduzidos	309	.	,
---	-----	---	---
- Matéria coletável = 3.000 ➡

4. MATÉRIA COLETÁVEL: (2 - 3)	311	.	,
----------------------------------	-----	---	---



Prejuízos contabilísticos e prejuízos fiscais

- Artigo 52.º n.º 8 do CIRC – perda do direito à dedução
- A regra geral de dedução de prejuízos deixa de ser aplicável quando se verificar, à data do termo do período de tributação em que é efetuada a dedução, que, em relação àquele a que respeitam os prejuízos:
 - a) foi modificado o objeto social da entidade a que respeita ou alterada, de forma substancial, a natureza da atividade anteriormente exercida
 - b) ou que se verificou a alteração da titularidade de mais de 50% do capital social ou da maioria dos direitos de voto

- Estes prejuízos são abatidos no campo 385



Prejuízos fiscais não dedutíveis (art.º 52.º, n.º 8)	385	.	,
---	-----	---	---



Prejuízos contabilísticos e prejuízos fiscais

- Artigo 52.º n.º 8 do CIRC
- Para efeitos de aplicação desta norma, não há lugar à perda do direito à dedução dos prejuízos nas seguintes cinco situações:
 - 1) passagem da titularidade do capital social ou dos direitos de voto de direta para indireta, e vice-versa;
 - 2) operações de concentração a que se aplique o regime da neutralidade fiscal;
 - 3) sucessão por morte;
 - 4) aquisições por titulares que já detenham ininterruptamente, direta ou indiretamente, mais de 20% do capital social ou da maioria dos direitos de voto da sociedade desde o início do período de tributação a que respeitam os prejuízos;
 - 5) quando o adquirente seja trabalhador ou membro dos órgãos sociais.



7. Preparação do Dossier Fiscal: aspetos essenciais



Preparação do Dossier Fiscal: aspetos essenciais

- Objetivo e âmbito do Dossier Fiscal
- A organização e preparação do dossier fiscal vai muito para além da recolha e arquivo dos elementos obrigatórios.
- A adaptação do Código do IRC ao SNC, implicou um novo e mais importante papel do dossier fiscal, tal como a recente reforma do IRC
- Deixa de ser apenas um agente passivo, no sentido em que consistia num mero arquivo de informação devidamente organizada, para passar a constituir também um agente ativo, na medida em que pode “intervir” diretamente no apuramento do lucro tributável.
- Na prática, organizar e preparar o dossier fiscal apresenta graus de complexidade e de exigência muito diversos, em função da dimensão das empresas e das características da sua atividade.



Preparação do Dossier Fiscal: aspetos essenciais

- Objetivo e âmbito do Dossier Fiscal
- **Quem está obrigado a organizar o dossier fiscal?**
- Sujeitos passivos de IRC, com exceção das entidades estatais e para-estatais isentas (artigo 130.º do CIRC)
- Sujeitos passivos de IRS, que possuam ou devam possuir contabilidade organizada – excluindo os que estejam integrados no regime simplificado (artigo 129.º do CIRS)



Preparação do Dossier Fiscal: aspetos essenciais

- Objetivo e âmbito do Dossier Fiscal
- Artigo 130.º do CIRC - Processo de documentação fiscal
- Os sujeitos passivos que integrem a lista de contribuintes, cuja situação tributária é acompanhada pela Unidade dos Grande Contribuintes (UGC), são obrigados a proceder à entrega do dossier fiscal conjuntamente com a declaração anual de informação contabilística e fiscal – IES (artigo 117.º, n.º 1, alínea c) do CIRC)
- *Nota: os critérios de seleção estão previstos no art.º 1.º da Portaria n.º 107/2013, de 15 de março e as respetivas listas foram publicadas em anexo ao despacho n.º 6999/2013 do Diretor-Geral da Autoridade Tributária*



Preparação do Dossier Fiscal: aspetos essenciais

- Objetivo e âmbito do Dossier Fiscal
- **Quem é o responsável pela organização do dossier fiscal?**
- A organização e manutenção do dossier fiscal é da responsabilidade dos sujeitos passivos a quem a Administração Fiscal pede responsabilidade pela sua boa organização
- Ainda que seja o órgão de gestão das empresas que responde perante a Autoridade Tributária, a organização e preparação do dossier fiscal faz parte das funções do Técnico Oficial de Contas



Preparação do Dossier Fiscal: aspetos essenciais

- Objetivo e âmbito do Dossier Fiscal
- **Quando é que o dossier fiscal deve estar concluído? E onde deve localizar-se?**
- O dossier fiscal deve estar constituído até ao termo do prazo para a entrega da declaração anual (IES), ou seja 15 julho
- Deve estar centralizado:
- Em estabelecimento ou instalação situada em território português, nos termos do artigo 125º do CIRC; ou
- Nas instalações do representante fiscal, quando o sujeito passivo é um não residente sem estabelecimento estável.



Preparação do Dossier Fiscal: aspetos essenciais

- Objetivo e âmbito do Dossier Fiscal
- **Conteúdo mínimo obrigatório**
- Os elementos (obrigatórios) que integram o dossier fiscal e que se encontram enumerados no Anexo I da Portaria n.º 92-A/2011 (alterada pela Portaria n.º 94/2013, de 04 de março) e estão previstos e são exigidos em diversas disposições legais dispersas pelos códigos fiscais e outros diplomas
- **Conteúdo conveniente**
- É conveniente incluir no dossier fiscal elementos não obrigatórios, relativamente a todas as situações passíveis de esclarecimento ou comprovação, integrando a documentação que facilite o “diálogo” com a AT



Preparação do Dossier Fiscal: aspetos essenciais

ANEXO I dossier fiscal			
Documentos		IRC	IRS
1	Relatório de gestão, parecer do conselho fiscal e documento de certificação legal de contas quando legalmente exigidos	X	—
2	Lista e documentos comprovativos dos créditos incoobríveis	X	X
3	Mapa, de modelo oficial, de provisões, perdas por imparidade em créditos e ajustamentos em inventários	X	X
4	Mapa, de modelo oficial, das mais-valias e menos-valias	X	X
5	Mapa, de modelo oficial, das depreciações e amortizações	X	X
6	Mapas, de modelo oficial, das depreciações de bens reavaliados ao abrigo de diploma legal	X	X
7	Mapa do apuramento do lucro tributável por regimes de tributação	X	X
8	Mapa de controlo de prejuízos no Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades (artigo 71.º do CIRCI)	X	—
9	Mapa de controlo das correções fiscais decorrentes de diferenças temporais de imputação entre a contabilidade e a fiscalidade	X	X
10	Outros documentos mencionados nos Códigos ou em legislação complementar que devam integrar o processo de documentação fiscal, nomeadamente, nos termos	X	X
a) Dos artigos 38.º, 49.º, 63.º, 64.º, 66.º, 67.º, 78.º e 120.º do Código do IRC;			
b) Do artigo 78.º do Código do IVA;			
c) Do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 159/2009, de 13 de Julho;			
d) Do artigo 10.º do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de Setembro.			



A preparação do encerramento de contas

Bom Trabalho!!!

“Quem pretende ter felicidade e sabedoria ao mesmo tempo, deve estar preparado para frequentes mudanças.”

Confúcio, pensador e filósofo chinês

DSF
formação
personalizada



APECA
ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

Abílio Sousa



252

A preparação do encerramento de contas

- *Na elaboração deste manual foram utilizadas as seguintes fontes bibliográficas:*
- *Normalização Contabilística para Microentidades, João Gomes e Jorge Pires, Vida Económica, outubro 2011*
- *Manual de Contabilidade, Carlos Rosa Lopes e outros, Escolar Editora, 2013*
- *Encerramento de contas 2013, Ana Cristina Pinto Ferreira, Luís António Rodrigues e Rui Alberto Machado de Sousa, OTOC, janeiro 2014*
- *Manifestações de fortuna e outros acréscimos de património não justificados, José Alberto Pinheiro Pinto e Cristina Pinto, OTOC, maio 2014*
- *Dossier Fiscal – Organização e preparação das notas anexas à demonstrações financeiras, Vitor Vale,*



APECA
ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

Abílio Sousa

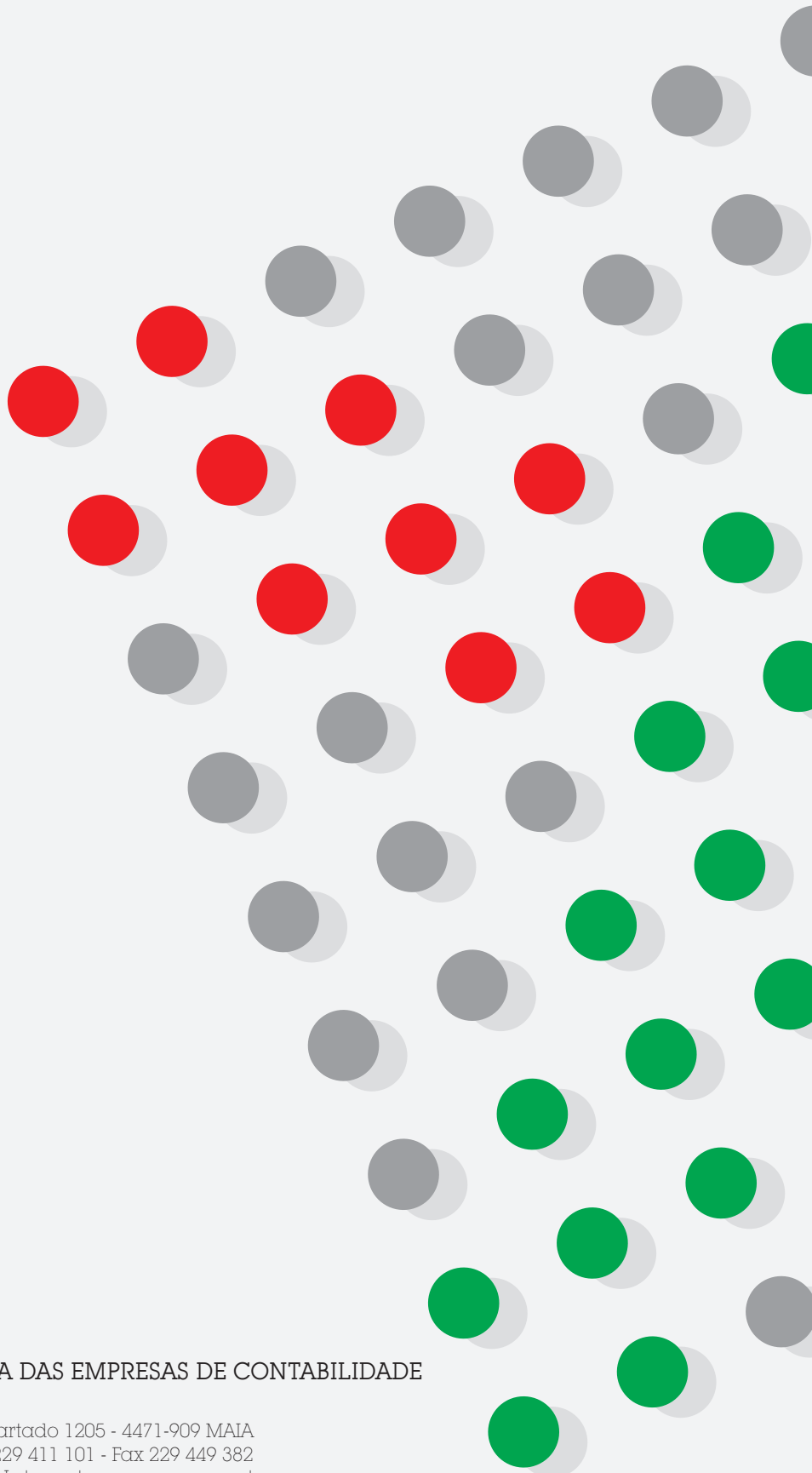


253

A preparação do encerramento de contas

- Produzido por Abílio Sousa (dsf.formacao@gmail.com)
 - A DSF é propriedade da Ivojoma – Formação e Fiscalidade, Lda
-
- *Os casos práticos foram criados pelo autor e correspondem a situações hipotéticas, carecendo a sua aplicação de análise casuística*
 - *Não pode ser reproduzido sem autorização expressa da entidade promotora*





**APECA - ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA DAS EMPRESAS DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO**

Rua Avelino Santos Leite, 16 - Apartado 1205 - 4471-909 MAIA
Telef. 229 488 348 / 229 489 018 / 229 411 101 - Fax 229 449 382
E-Mail: apec@apeca.pt - Internet: www.apeca.pt

das Vídeo-Projecções,
ta do Autor e APECA.