FISCALIDADE DE EMPRESA

IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DAS PESSOAS COLECTIVAS

GESTÃO DE EMPRESAS

CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO

INSTITUTO POLITÉCNICO DE VISEU

ESCOLA SUPERIOR DE TECNOLOGIA

Ano 2005

Carlos Manuel Freitas Lázaro

Dissolução e Liquidação na Sociedade

Causas da dissolução:

- decurso do prazo fixado no contrato
- deliberação dos sócios
- realização completa do objecto social
- declaração de falência
- perda de metade do capital (artº 35, CSC)
- ...

Pode ser requerida judicialmente:

- nº de sócios inferior ao nº legal (> 1 ano), salvo se Estado
- impossibilidade do exercício da actividade
- não exercício de actividade durante 5 anos consecutivos

Deliberação pelos sócios

- capacidade de satisfazer o passivo da sociedade
- decisão pela assembleia geral - acta
- notário ou secretário da sociedade
  - consta liquidatários
  - forma de liquidação
  - data da dissolução
- registo na Conservatória do Registo Comercial

Sociedades por quotas:

- maioria de **75%** dos votos (artº 270, CSC)

Socieddaes anónimas:

- maioria de **2/3** dos votos emitidos, ou maioria dos votos em segunda convocação (artº 464, CSC, conjugado com artº 383 e 386, CSC)

Deliberada a dissolução, esta deve: (artº 145, CSC)

- ser consignada em escritura pública
- ou acta da deliberação lavrada por notário ou pelo secretário da sociedade

Dissolução - início da fase de liquidação

- realização de activos
- dar satisfação aos direitos de terceiros
- atribuição aos sócios dos valores a partilhar

Processo de liquidação:

- objectivo - extinção da sociedade - cessação para IRC
- Dissolução = Partilha - se não existirem dívidas
- dívidas fiscais ainda não liquidadas - responsabilidade ilimitada e solidária dos sócios

Dissolução - entrada em liquidação:

- encerramento das contas de 1.1 à data da dissolução
- firma: acresce "sociedade em liquidação" ou " em liquidação"
  - declaração de alterações - prazo 15 dias
  - identificação dos liquidatários

Prazo da liquidação:

- encerrada (e partilha) no prazo de 3 anos
- prorrogável mais 2 anos, com deliberação dos sócios
  - penalização fiscal
- não se verificando, liquidação e partilha judicial

Exercício do início da liquidação:

- separação das contas
  - de 1.1. à data da dissolução e desta até 31.12
- objectivo: discriminar as operações de liquidação e partilha
- anualmente, prestação de contas com relatório pormenorizado do estado da liquidação

Liquidatários:

- pagam todas as dívidas da sociedade, se activo social suficiente
- preferência: dívidas fiscais (responsabilidade solidária)
- activo restante, preferência ao reembolso dos entradas efectivamente realizadas
- parte sobrante positiva, repartido na proporção correspondente à distribuição de lucros
- se negativo, proporção pelos sócios nas perdas da sociedade

Após deliberação dos sócios

- depósito dos livros, documentos e elementos contabilísticos – quem e onde - conservar durante 5 anos
- registo de encerramento da liquidação (conservatória do Registo Comercial) – cessação da actividade para efeitos de IRC
- para efeitos de IVA pode anteceder

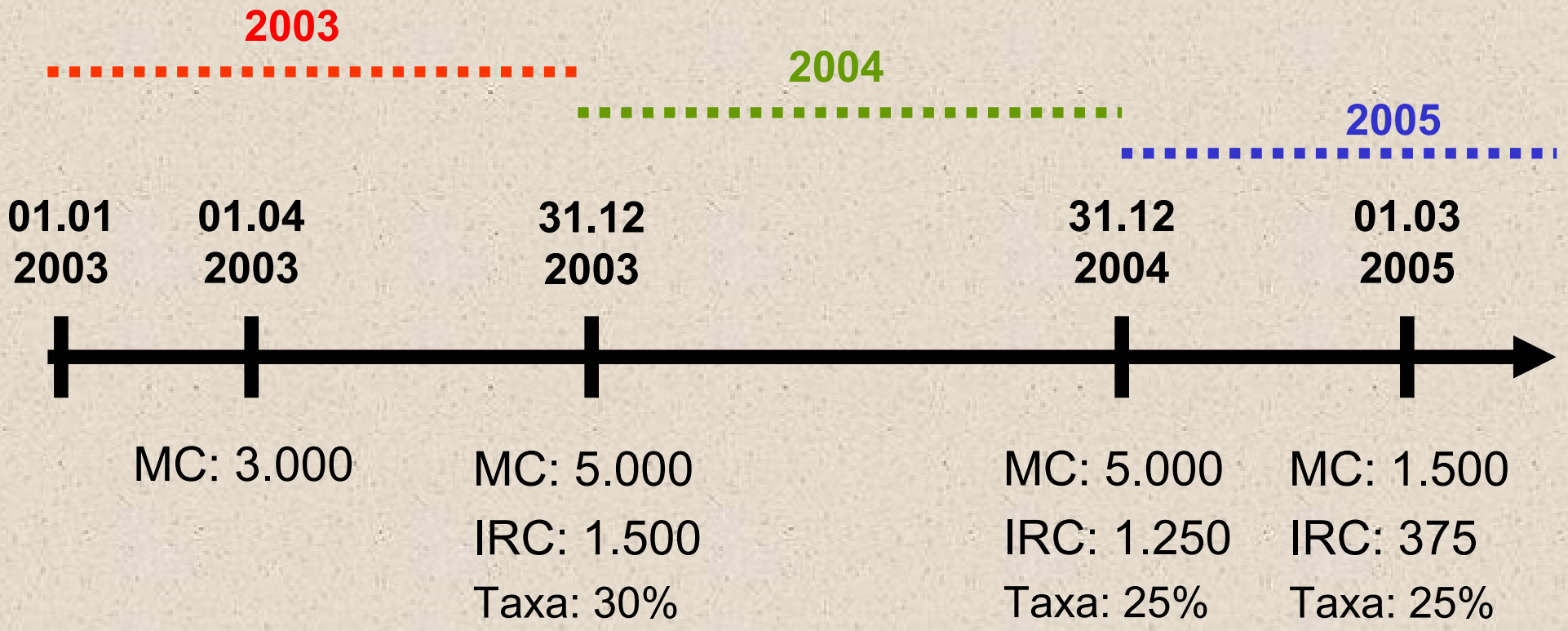
Falência:

- declaração de falência, é causa para dissolução
- realização do activo e pagamento do passivo
- liquidatário judicial ou administrador de falência nomeado

Tributação em IRC

- lucro tributável das sociedades em liquidação
  - todo o período de liquidação
- procedimentos:
  - encerramento das contas de 1.1. até à data da dissolução – determinação do lucro tributável desse período
  - determinação do lucro tributável anualmente no período de liquidação – liquidação provisória
  - no ano da cessação – lucro tributável desde 1.1. até essa data – liquidação provisória
  - lucro tributável de todo o período de liquidação – até 3 anos – liquidação definitiva

Exemplo 1



- **01.04.2003** – Data da dissolução
- **01.03.2005** – Data da cessação (encerramento da liquidação e consequente registo na Conservatória do Registo Comercial)
- não consideração da derrama

Declarações modelo 22

- **2003** – até último dia de Maio de 2004 – tudo em conjunto
  - dossier fiscal – separação da contabilidade (1.1. à dissolução e dissolução a 31.12)
- **2004** – até último dia de Maio de 2005
- **2005** – de 1.1. a 1.3.2005 – declaração do período de cessação
- **Facultativa** – período de liquidação de 1.4.2003 a 1.3.2005 – declaração do período de liquidação

Períodos de tributação provisória integrados na liquidação

- se houver descida da taxa de IRC (caso em análise)
- ou prejuízos fiscais que não seja possível reportar "para a frente" mas sim "para trás"

Haverá sempre interesse para o sujeito passivo em proceder à entrega da declaração facultativa do período de liquidação

Declaração do período de liquidação (facultativa)

- determinação da matéria colectável e cálculo do imposto:

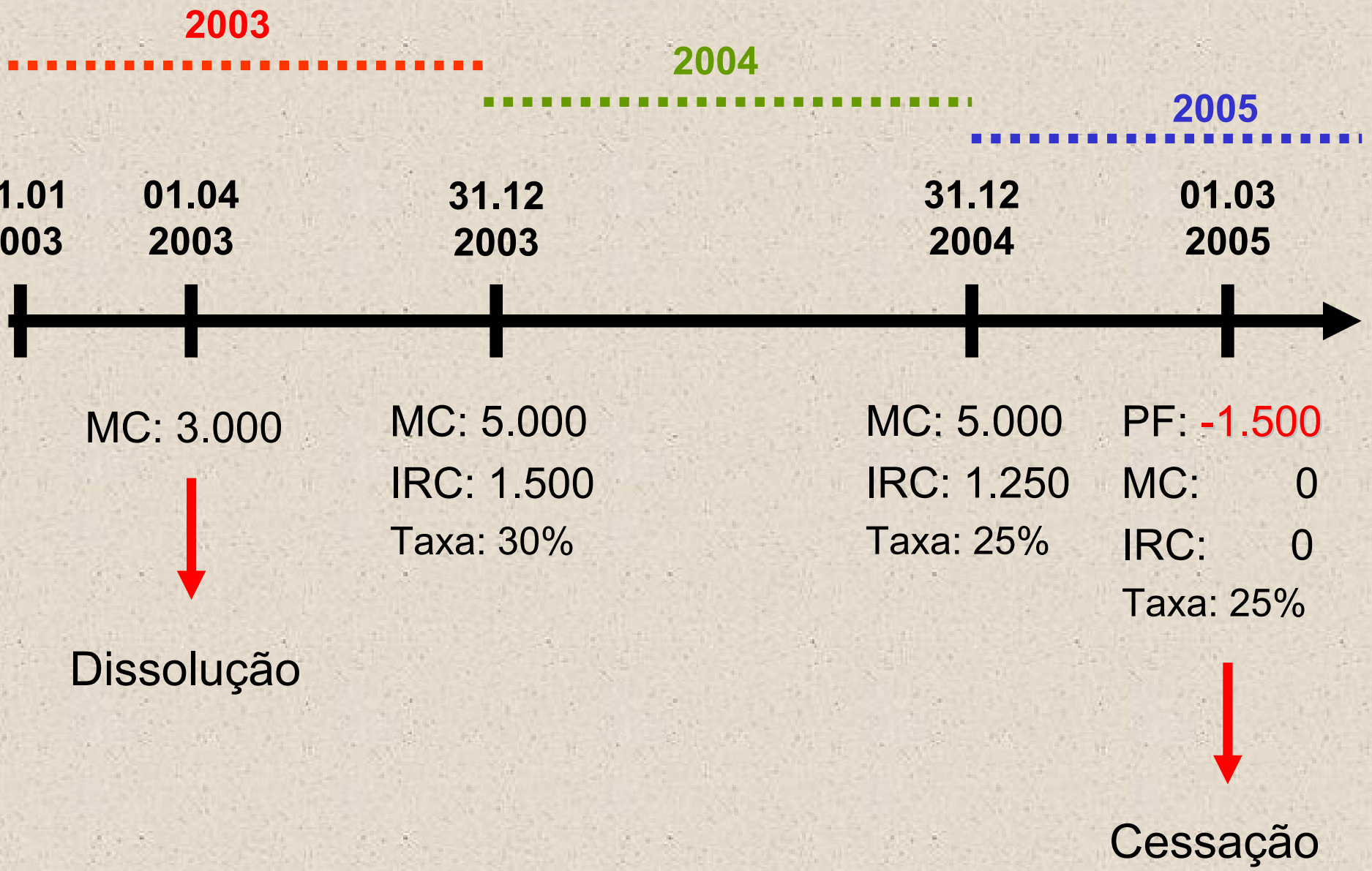
Período	Lucro Tributável
2003 (01.04.2003 a 31.12.2003)	2.000
2004	5.000
2005 (01.01.2005 a 01.03.2005)	1.500
MC período de liquidação	**8.500**

Cálculo do imposto	IRC
IRC liquidado (campo 358/Q.10): 8.500 × 25%	2.125
Pag. Conta (campo 360/Q.10): (600 + 1.250 + 375)	-2.225
IRC a Recuperar	**-100**

Corresponde à redução de taxa:

- -2.000 × 5% = -100

Exemplo 2


2003
2004
2005
01.01 2003
01.04 2003
31.12 2003
31.12 2004
01.03 2005
MC: 3.000
Dissolução
MC: 5.000
IRC: 1.500
Taxa: 30%
MC: 5.000
IRC: 1.250
Taxa: 25%
PF: -1.500
MC: 0
IRC: 0
Taxa: 25%
Cessação

Declaração do período de liquidação (facultativa)

- determinação da matéria colectável e cálculo do imposto:

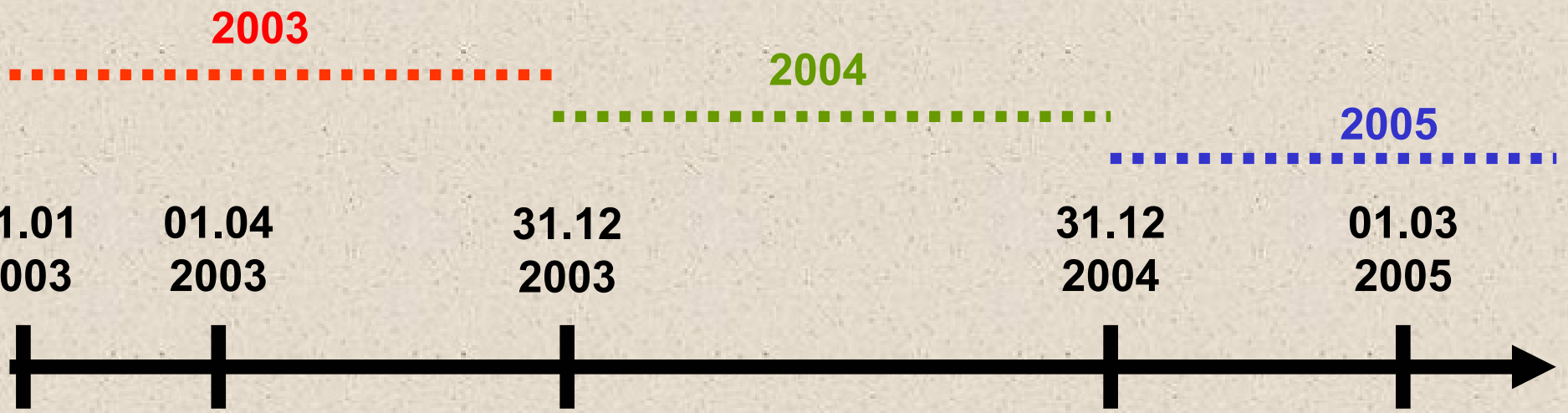
Período	Lucro Tributável
2003 (01.04.2003 a 31.12.2003)	2.000
2004	5.000
2005 (01.01.2005 a 01.03.2005)	-1.500
MC período de liquidação	**5.500**

Cálculo do imposto	IRC
IRC liquidado (campo 358/Q.10): 5.500 × 25%	1.375
Pag. Conta (campo 360/Q.10): (600 + 1.250)	-1.850
IRC a Recuperar	**-475**

Reporte de prejuízos “para trás” e redução de taxa:

- - 1.500 × 25% – 2.000 × 5% = - 375 - 100 = - 475

Exemplo 3



MC: 3.000

Dissolução

MC: 5.000
IRC: 1.500
Taxa: 30%

PF: -1.000
MC: 0
IRC: 0
Taxa: 25%

LT: 2.500
MC: 1.500
IRC : 375
Taxa: 25%

Cessação

Declaração do período de liquidação (facultativa)

- determinação da matéria colectável e cálculo do imposto:

Período	Lucro Tributável
2003 (01.04.2003 a 31.12.2003)	2.000
2004	-1.000
2005 (01.01.2005 a 01.03.2005)	2.500
MC período de liquidação	**3.500**

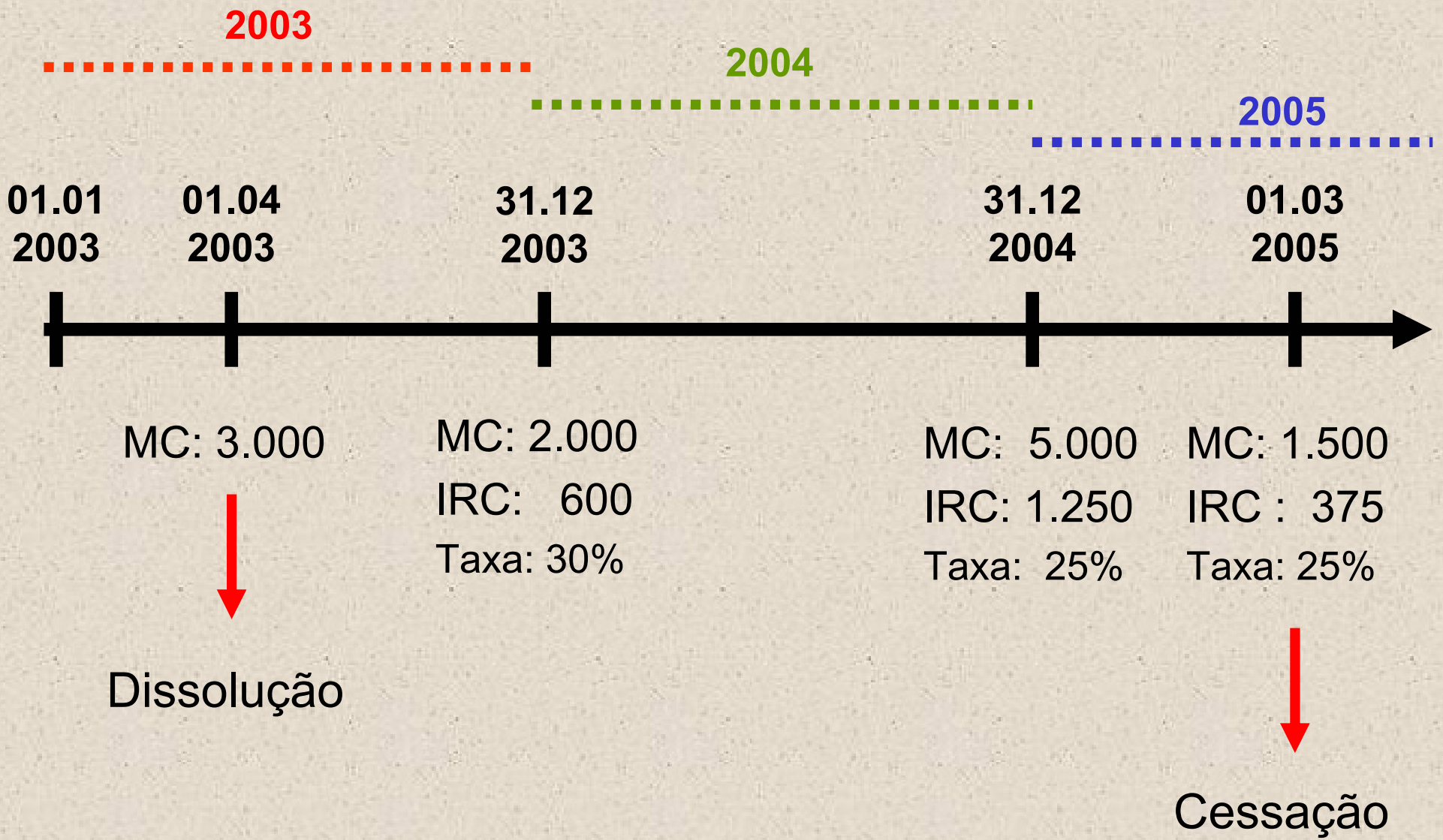
Cálculo do imposto	IRC
IRC liquidado (campo 358/Q.10): 3.500 × 25%	875
Pag. Conta (campo 360/Q.10): (600 + 375)	-975
IRC a Recuperar	**-100**

Redução de taxa:

- - 2.000 × 5% = -100

O reporte do prejuízo "para a frente" deu-se à taxa de 25%

Exemplo 4


2003
2004
2005
01.01 2003
01.04 2003
31.12 2003
31.12 2004
01.03 2005
MC: 3.000
MC: 2.000
IRC: 600
Taxa: 30%
MC: 5.000
IRC: 1.250
Taxa: 25%
MC: 1.500
IRC : 375
Taxa: 25%
Dissolução
Cessação

Declaração do período de liquidação (facultativa)

- determinação da matéria colectável e cálculo do imposto:

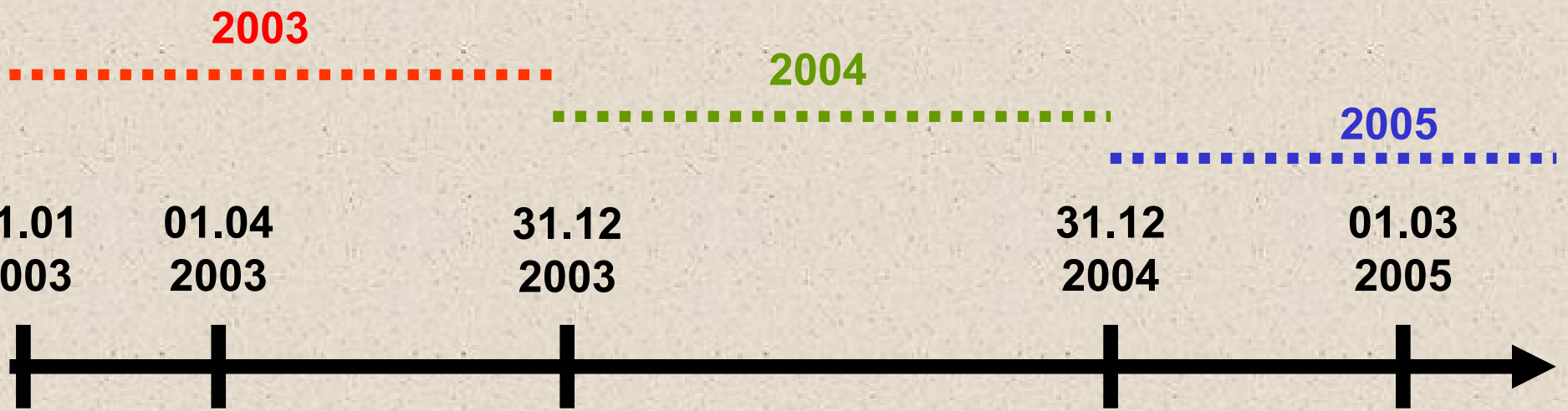
Período	Lucro Tributável
2003 (01.04.2003 a 31.12.2003)	-1.000
2004	5.000
2005 (01.01.2005 a 01.03.2005)	1.500
MC período de liquidação	**5.500**

Cálculo do imposto	IRC
IRC liquidado (campo 358/Q.10): 5.500 × 25%	1.375
Pag. Conta (campo 360/Q.10): (-300 + 1.250 + 375)	-1.325
IRC a Pagar	**50**

Reporte de prejuízos no próprio ano de 2003 à taxa de 30%:

- 1.000 × 5% = 50
- Não há interesse na apresentação da Modelo 22 Facultativa

Exemplo 5



PF: -1.500
MC: 0

Dissolução

MC: 2.000
IRC: 600
Taxa: 30%

MC: 5.000
IRC: 1.250
Taxa: 25%

MC: 1.500
IRC : 375
Taxa: 25%

Cessação

Declaração do período de liquidação (facultativa)

- determinação da matéria colectável e cálculo do imposto:

Período	Lucro Tributável
2003 (01.04.2003 a 31.12.2003)	3.500
2004	5.000
2005 (01.01.2005 a 01.03.2005)	1.500
MC período de liquidação	**10.000**

Cálculo do imposto	IRC
IRC liquidado (campo 358/Q.10): 10.000 × 25%	2.500
Pag. Conta (campo 360/Q.10): (600 + 1.250 + 375)	-2.225
IRC a Pagar	**275**

Reporte de prejuízos no próprio ano de 2003 e redução de taxa:

- 1.500 × 30% – 3.500 × 5% = 275
- Não há interesse na apresentação da Modelo 22 Facultativa

Conclusão:

- Declaração facultativa vantajosa se:
  - Redução de taxa
  - Reporte de prejuízos para “trás”
- Exemplos: dissolução e liquidação em períodos diferentes
- Se período de liquidação > 3 anos
  - liquidações dos anos do período de liquidação definitivas
  - não há lugar a declaração facultativa

Artº 73, CIRC

Declaração anual - processo de documentação fiscal

Após cessação da actividade

- Pagamentos especiais por conta ainda não deduzidos à colecta
- Será reembolsada por requerimento ao chefe do SF competente – 90 dias após a data da cessação

Partilha – Tributação nos sócios

Determinação do resultado da liquidação

- em dinheiro
- se bens, o valor de realização é o valor de mercado

Aspectos fiscais:

- **Rendimentos de capitais**
- IRS
  - Taxa liberatória: 20% (em 2005, retenção 15% - artº 101, nº1, CIRS)
  - 50% englobamento facultativo (DTE) – artº 40-A, CIRS
- IRC:
  - Participação ≥ 10% (+ 1 ano) – DTE
  - abate Q07: 100% (artº 46, nº 1, CIRC)
  - Dispensa retenção na fonte (artº 90, nº 1, c), CIRC)

- IRC:
  - Participação < 10% (- 1ano) – DTE
  - abate Q07: 50% (artº 46, nº 7, CIRC)
  - Retenção: 15% (artº 101, nº1, CIRS) – 2004: não há Imp. Sucessório
  - SGPS – não necessário 10% ou 1 ano
    - abate sempre 100% (artº 46, nº 2, CIRC)

Rendimentos de mais-valias

- IRS – 10% Taxa especial (artº 72, nº 4, CIRC) c/ possibilidade de englobamento – se detenção ≤ 12 meses (artº 10, nº 2, a), CIRS)
  - não tributadas se < 1.1.1989 (artº 5, DL 442-A/88)
- IRC – MV tributável – sem CDM (não se aplica o artº 44, nº 2, CIRC)
  - não se aplica o artº 45, CIRC – reinvestimento
  - não tributadas se < 1.1.1989 (artº 18-A, DL 442-B/88)

Rendimentos de menos-valias

- IRS
  - c/ englobamento, reporte aos 2 anos seguintes em rendimentos de mais-valias (artº 55, nº 6, CIRS)
- IRC
  - dedutível se permaneceram na titularidade do sujeito passivo durante os 3 anos anteriores à dissolução (artº 23, nº 6, CIRC)

Resultado da partilha:

Englobados para efeitos de tributação dos sócios no exercício em que forem postos à disposição

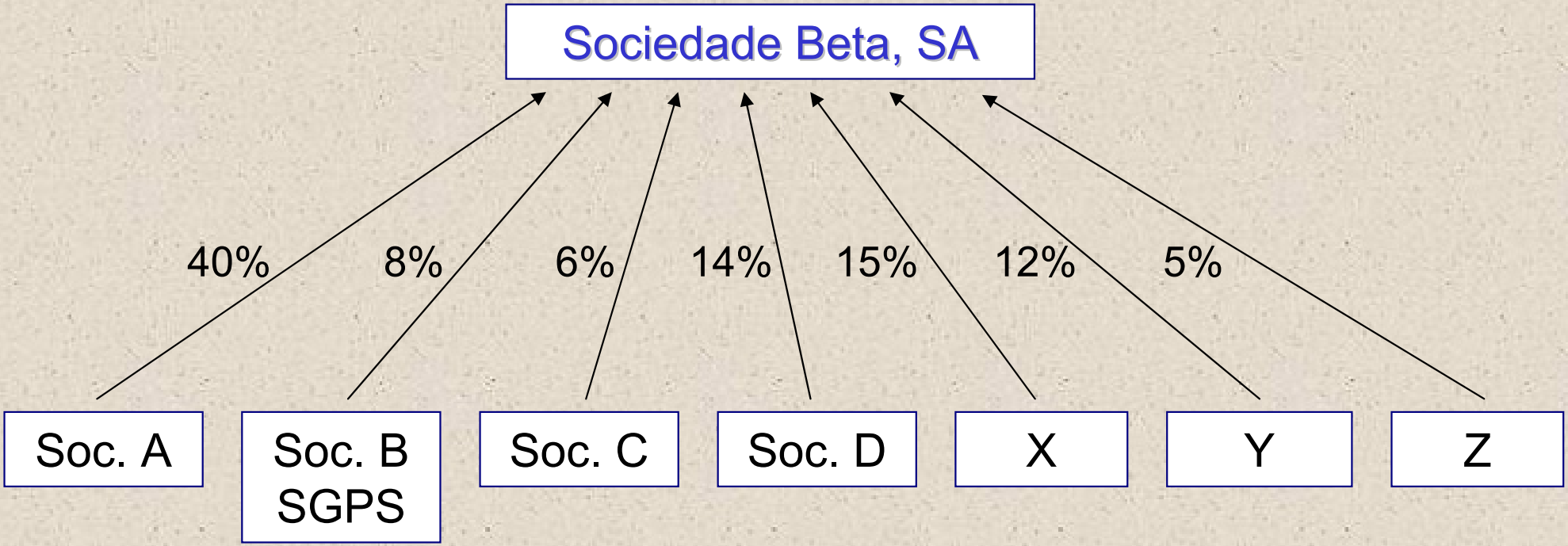
A = valor atribuído – valor de aquisição das partes sociais

B = valor atribuído – valor das entradas efectivas para realização capital (não inclui acréscimos de capital por incorporação de reservas)

- **A > 0**
  - A = B **A** rendimento de capitais
  - A < B **A** rendimento de capitais
  - A > B **B** rendimento de capitais e excedente mais-valias
- **A < 0**
  - **A** menos-valias

Exemplo 6

A sociedade Beta, SA vai dissolver-se (2005), sendo a seguinte a composição do seu capital social:



O capital social da Sociedade Beta, SA no montante de 500.000 €

- realizado do seguinte modo:
  - em numerário e em espécie ..... 300.000 €
  - por incorporação de reservas ..... 200.000 €

Após liquidação (2005), partilha, tendo sido colocado à disposição dos sócios 800.000 €

Os dados respeitantes às participações de capital dos vários sócios para efeitos de tributação são os seguintes (valores em euros):

Sócios	Valor Nominal Participação	Custo Aquisição (1)	Data Aquisição	Valor atribuído Partilha (2)	Entradas realiz. Capital (3)
Soc. A	200.000	100.000	1985	320.000	120.000
Soc. B, SGPS	40.000	40.000	1983	64.000	24.000
Soc. C	30.000	32.000	1987	48.000	18.000
Soc. D	70.000	140.000	2002	112.000	42.000
X	75.000	75.000	1983	120.000	45.000
Y	60.000	102.000	1997	96.000	36.000
Z	25.000	10.000	1985	40.000	15.000
TOTAL	**500.000**			**800.000**	**300.000**

Sócios	Resultado partilha	B = (2) - (3)	Natureza do Rendimento		
	A = (2) - (1)		Capitais	M-Valias	m-Valias
Soc. A	220.000	200.000	200.000 (a)	20.000 (d)	-
Soc.B, SGPS	24.000	40.000	24.000 (a)	-	-
Soc. C	16.000	30.000	16.000 (b)	-	-
Soc. D	-28.000	-	-	-	28.000 (f)
X	45.000	75.000	45.000 (c)	-	-
Y	-6.000	-	-	-	6.000 (g)
Z	30.000	25.000	25.000 (c)	5.000 (e)	-

(a) Aplicável o regime do artº 46, nº 1, CIRC, mesmo no caso da SGPS, dado o disposto no artº 31, nº 1, EBF (eliminação da dupla tributação económica)

(b) Aplicável o regime do artº 46, nº 7, CIRC (atenuação da dupla tributação económica)

(c) Aplicável o regime previsto no artº 40-A, CIRS

(d) Mais-valia tributável, não abrangida pelo regime fiscal previsto nos artº 43 a 45, CIRC, nem pelo regime transitório do artº 18-A,DL 442-B/88, de 30.11

(e) Mais-valia tributável, porque tipificada no artº 10, nº 1, b), CIRS, abrangida pelo disposto no artº 5, DL 442-A/88, de 30.11 e, como tal, não sujeita a IRS

(f) Menos-valia não dedutível para efeitos fiscais, dado as acções não se encontrarem na titularidade do sujeito passivo durante, pelo menos, 3 anos à data da dissolução

(g) Menos-valia dedutível, nas condições referidas no artº 43, nº 3 e artº 55, nº 6, CIRS

Sociedades em transparência fiscal (artº 6, CIRC)

Valor atribuído na partilha

- abate a parte do resultado da liquidação imputada e a parte dos lucros retidos na sociedade

Aplicável às **sociedades irregulares** (Artº 73, CIRC)

Se entidade participante no capital não residente - IRC

- **Rendimento de capitais**
  - retenção na fonte definitiva 25% (artº 71, CIRS e artº 80 e 88, CIRC)
- **Mais-valia**
  - não abrangida pela isenção artº 26, EBF
  - entrega da modelo 22 – taxa 25% (artº 80, nº 2, CIRC)
  - Sociedade de EM – isenção artº 14, nº 3, CIRC – lucros
    - Participação ≥ 25% e Detenção ≥ 2 anos
    - MV – tributação do Estado da residência e não no da Fonte

Se entidade participante no capital não residente - IRS

- **Rendimento de capitais**
  - retenção na fonte definitiva 25% (artº 71, CIRS)
- **Mais-valia**
  - não abrangida pela isenção artº 26, EBF
  - entrega da mod. 3 (representante) – taxa 10% (artº 72, nº 4, CIRS)

- Dupla Tributação Internacional, no seu país de residência

Exemplo 8

O balanço da sociedade Y, LDA, em 30.06.2002, era o seguinte:

Activo		**Cap. próprio e passivo**	
Imobilizações corpóreas	265.000	Capital	100.000
Amortizações acumuladas	-104.125	Reservas	70.000
Existências	165.000	Resultados transitados	33.875
Provisões para existências	-10.000	Resultados líquidos	20.000
Clientes c/c	150.000	**Total Cap. Próprio**	**223.875**
Cobrança duvidosa	10.000	Empréstimos obtidos	150.000
Provisões para clientes	-10.000	Fornecedores	100.000
Estado	25.000	Estado	22.000
Caixa e Bancos	5.000	**Total Passivo**	**272.000**
Total Activo	**495.875**	**Total C. P. + Passivo**	**495.875**

Em face de desentendimentos entre os sócios, estes deliberaram nessa data, dissolver a sociedade

Efectuaram a respectiva escritura pública, onde foi nomeado o sócio A para liquidatário

Efectuadas as demonstrações financeiras a 30.06.2002, dos valores que constam na escrita comercial e fiscal extraem-se os seguintes:

Conta		Saldo devedor	Saldo credor
241	Impostos sobre o rendimento		15.000
242	Retenções de impostos sobre o rendimento		2.000
243.7	IVA a recuperar	10.000	
243.8	Reembolsos pedidos	15.000	
243.9	Liquidações oficiosas		5.000
86	Impostos sobre o rendimento	15.000	

E o Quadro 07 e 10 elaborado no mesmo momento é o seguinte:

Quadro 07, Modelo 22

Resultado líquido	**20.000**
Acréscimos	30.000
Abates	-5.000
Lucro tributável	**45.000**
Matéria colectável	**45.000**

Quadro 10, Modelo 22

Colecta (45.000 × 30%)	13.500
Imposto liquidado	13.500
Tributações autónomas	1.500
IRC a pagar	**15.000**

A partir de 30.06.2002, o liquidatário por conta da sociedade, procedeu às seguintes operações e, sempre que necessitou de dinheiro, socorreu-se do sócio A:

Em 2002:

- Recebeu o reembolso do IVA de 15.000 €
- Pagou o pagamento por conta do IRC, em Julho/Setembro/Dezembro, no total de 12.000 €
- Pagou ao TOC a importância de 250 × 6 = 1.500 €
- Pagou os demais impostos

Em 2003:

- Pagou ao TOC a importância de 250 × 12 = 3.000 €
- Pagou todos os impostos devidos, incluindo a Contribuição Autárquica (actual IMI) no montante de 500 €

Em 2004:

- Vendeu os prédios, pelo preço de 300.000 €
- Vendeu as máquinas, pelo preço de 10.000 €
- Recebeu dos clientes a importância de 120.000 €
- Vendeu as existências por 150.000 €
- Pagou aos fornecedores, com um desconto de 10%
- Pagou os empréstimos obtidos
- Pagou ao TOC: 250 × 3 = 750 €

Constam no cadastro de artº 51, CIVA, em 30.06.2002:

	Ano Aquisição	Valor Aquisição	IVA Deduzido	Ano Entrada Funcionamento	Amortizações Acumuladas	Taxa DR 2/90
Terreno	1991	10.000		1994		
Construção	1992	50.000	8.500	1994	8.500	2%
Terreno	1991	5.000		1994		
Construção industrial	1992	100.000	17.000	1994	42.500	5%
Máquina	1993	100.000	17.000	1994	53.125	12,50%
Total		**265.000**	**42.500**		**104.125**	

Pedidos:

1. Calcular o IRC devido na data da liquidação (31.03.2004)
2. Calcular o IVA a pagar/reembolsar na data da cessação, em 31.03.2004
3. Calcular o valor a imputar a cada sócio, sabendo-se que:

	Valor nominal	Custo aquisição	Data aquisição	Entradas para realização capital
A	25%	10.000	1988	15.000
B	25%	20.000	2000	10.000
C, LDA	25%	12.000	1990	18.000
D, LDA	25%	17.500	1999	14.000

4. Calcular o valor que cada sócio tem de mencionar na sua declaração de rendimento
5. Calcule a taxa de rendibilidade do investimento feito por cada sócio

Resolução

Recebimento do reembolso do IVA

- D/ 12: 15.000
- C/ 2438: 15.000
  - Saldo Caixa/Bancos: 5.000 + 15.000 = 20.000

Pagamentos por conta (3 × 4.000 = 12.000)

- D/ 241: 12.000
- C/ 12: 12.000
  - Saldo Caixa/Bancos: 20.000 - 12.000 = 8.000

Pagamentos ao TOC (6 × 250 = 1.500)

- D/ 62: 1.500
- D/ 2432: 285 (IVA dedutível - taxa 19% a partir de 05.06.2002)
- C/ 242: 300 (IRS retido: 20%)
- C/ 12: 1.485
  - Saldo Caixa/Bancos: 8.000 - 1.485 = 6.515

Pagamentos demais impostos

- Liquidações oficiosas do IVA
- D/ 2439: 5.000
- C/ 12: 5.000
  - Saldo Caixa/Bancos: 6.515 - 5.000 = 1.515

Pagamento da retenção IRS do TOC (50 só em Janeiro de 2003)

- D/ 242: 250 (300 - 50)
- C/ 12: 250
  - Saldo Caixa/Bancos: 1.515 - 250 = 1.265

Pagamento da retenções pendentes

- D/ 242: 2.000
- C/ 12: 2.000
  - Saldo Caixa/Bancos: 1.265 - 2.000 = -735
- D/ 12: 735
- C/ 25: 735 (empréstimo do sócio A)

Anulação do IRC estimado até 30.06.2002

- D/ 241: 15.000
- C/ 86: 15.000

Amortizações do exercício

- Construção: 8,5 anos × 50.000 × 2% = 8.500 (½ ano 2002)
  - 50.000 × 2% × ½ = 500 (2º semestre de 2002)
- Construção industrial: 8,5 anos × 100.000 × 5% = 42.500 (½ ano 2002)
  - 100.000 × 5% × ½ = 2.500 (2º semestre de 2002)
- Máquina (Quota mínima = 6,25%): 8,5 × 100.000 × 6,25% = 53.125
  - (½ do ano de 2002)
  - 100.000 × 6,25% × ½ = 3.125 (2º semestre de 2002)
- D/ 66: 6.125
- C/ 48: 6.125

Será de amortizar num período de inactividade ?

Optámos por amortizar

IVA a recuperar

- D/ 2437 : 285
- C/ 2432: 285

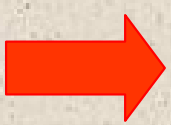
Estimativa da Contribuição Autárquica a pagar em 2003:

- D/ 63: 500
- C/ 27: 500

Cálculos em 31.12.2002:

- Resultados (01.07.2002 a 31.12.2002):
  - –1.500 – 6.125 – 500 = –8.125 €

Demonstração de Resultados



62 – FSE (TOC)	-1.500
63 - Impostos	-500
66 – Amortizações Exercício	-6.125
RAI	**-8.125**

- **RAI (2002) = 20.000 + 15.000 – 8.125 = 26.875 €**
- todo o ano de 2002

Quadros 07 e 10 da Modelo 22 de 2002:

Resultado antes de impostos	**26.875**	
Acréscimos	15.000	*30.000 – 15.000 (IRC)*
Abates	-5.000	
Lucro tributável = Matéria colectável	**36.875**	

Colecta (36.875 × 30%)	11.062,5
Imposto liquidado	11.062,5
Tributações autónomas	1.500
IRC estimado	**12.562,5**
Pagamentos por conta	**-12.000**
IRC a pagar	**562,5**

IRC estimado em 31.12.2002

- D/ 86: 12.562,5
- C/ 241: 12.562,5
- Resultado líquido do exercício: 26.875 – 12.562,5 = 14.312,5

Relativamente ao período de liquidação (2002)

- prejuízo de –8.125
- IRC correspondente: –8.125 × 30% = –2.437,5
- dedução do prejuízo no próprio exercício

Balanço da sociedade Y, LDA, em 31.12.2002

Activo			Cap. próprio e passivo		
Imobilizações corpóreas		265.000	Capital		100.000
Amortizações acumuladas		-110.250	Reservas		70.000
			Resultados transitados		33.875
Existências		165.000	Resultados líquidos		14.312,5
Provisões para existências		-10.000	**Total Cap. Próprio**		**218.187,5**
Clientes c/c		150.000	Empréstimos obtidos		150.000
Cobrança duvidosa		10.000	Fornecedores		100.000
Provisões para clientes		-10.000	Sócios	(b)	735
Estado	(a)	22.285	Estado	(c)	12.612,5
Caixa e Bancos	(b)	0	Acréscimos e diferimentos		500
			Total Passivo		**263.847,5**
Total Activo		**482.035**	**Total C. P. + Passivo**		**482.035**

(a) Direitos sobre o Estado: 25.000 – 15.000 + 12.000 + 285 = 22.285
(continua IVA a recuperar e pagamentos por conta IRC) (10.000 + 285 + 12.000)
(b) Caixa e Bancos: 5.000 + 15.000 – 12.000 – 1.485 – 5.000 – 250 – 2.000 = –735
(entra no passivo em "empréstimos de sócios")
(c) Dívidas ao Estado: 12.562,5 + 50 = 12.612,5
(inclui 50 das retenções IRS ao TOC e o IRC estimado)

Operações em 2003

Pagamentos ao TOC (12 × 250 = 3.000)

- D/ 62: 3.000
- D/ 2432: 570
- C/ 242: 600
- C/ 12: 2.970
  - Saldo Caixa/Bancos: 0 – 2.970 = –2.970
- D/ 12: 2.970
- C/ 25: 2.970 (empréstimo do sócio A

Pagamento de impostos

Pagamento da Contribuição Autárquica de 2002

- D/ 27: 500
- C/ 12: 500
  - Saldo Caixa/Bancos: 0 - 500 = -500
- D/ 12: 500
- C/ 25: 500 (empréstimo do sócio A)

Retenções IRS (TOC)

- D/ 242: 600 (Dez/2002 a Nov/2003; Dez/2003 paga em Jan/2004)
- C/ 12: 600
  - A retenção de Dez/2003 será paga em Jan/2004: 50 €
  - Saldo Caixa/Bancos: 0 – 600 = –600
- D/ 12: 600
- C/ 25: 600 (empréstimo do sócio A)

IVA a recuperar

- D/ 2437: 570
- C/ 2432: 570
  - Saldo: 10.000 + 285 + 570 = 10.855

Estimativa da Contribuição Autárquica/IMI de 2003 a pagar em 2004

- D/ 63: 500
- C/ 27: 500

Amortizações do exercício

- Construção:
  - 50.000 × 2% = 1.000
  - Acumulado (2003): 8.500 + 500 + 1.000 = 10.000
- Construção industrial:
  - 100.000 × 5% = 5.000
  - Acumulado (2003): 42.500 + 2.500 + 5.000 = 50.000
- Máquina (Quota mínima = 6,25%):
  - 100.000 × 6,25% = 6.250
  - Acumulado (2003): 53.125 + 3.125 + 6.250 = 62.500
- D/ 66: 12.250
- C/ 48: 12.250

Será de amortizar num período de inactividade ?

Optámos por amortizar

Pagamentos por conta (2003)

Vamos supor que foi comunicada a suspensão à Direcção de Finanças, das 2ª e 3ª prestações, pois prevê-se prejuízos

- Cada pagamento por conta seria:
  - 1/3 × (75% × 11.062,5) = 2.766 €
  - Total: 3 × 2.766 = 8.298
- Pagou a 1ª prestação (Julho/2003):
- D/ 241..: 2.766
- C/ 12: 2.766
  - Saldo Caixa/Bancos: 0 - 600 = -600
- D/ 12: 2.766
- C/ 25: 2.766 (empréstimo do sócio A)

Cálculos em 31.12.2003:

- Resultados (01.01.2003 a 31.12.2003):
  - –3.000 – 500 – 12.250 = –15.750 €

62 – FSE (TOC)	-3.000
63 – Impostos	-500
66 – Amortizações Exercício	-12.250
RAI	**-15.750**
Pagamento por conta	2.766
IRC a recuperar	**-2.766**

- IRC correspondente: –15.750 × 30% = –4.725

IRC a receber:

- D/ 86: 2.766
- C/ 241..: 2.766

Balanço da sociedade Y, LDA, em 31.12.2003

Activo		Cap. próprio e passivo	
Imobilizações corpóreas	265.000	Capital	100.000
Amortizações acumuladas	-122.500	Reservas	70.000
		Resultados transitados	(c) 48.187,5
Existências	165.000	Resultados líquidos	-15.750
Provisões para existências	-10.000	**Total Cap. Próprio**	**202.437,5**
Clientes c/c	150.000	Empréstimos obtidos	150.000
Cobrança duvidosa	10.000	Fornecedores	100.000
Provisões para clientes	-10.000	Sócios	(b) 8.133,5
Estado	(a) 13.621	Estado	(d) 50
Caixa e Bancos	0	Acréscimos e diferimentos	500
		Total Passivo	**258.683,5**
Total Activo	**461.121**	**Total C. P. + Passivo**	**461.121**

(a) Direitos sobre o Estado: 22.285 + 570 – 12.000 + 2.766 = 13.621
(continua IVA a recuperar: 10.000 + 285 + 570) (e o IRC a receber)
(b) Empréstimos do sócio A: 735 + 2.970 + 500 + 562,5 + 600 + 2.766 = 8.133,5
(c) Resultados transitados: 33.875 + 14.312,5 = 48.187,5
(d) Dívidas ao Estado: 50 € (12.612,5 – 12.562,5 IRC Estimado de 2002)
(retenções IRS ao TOC de Dez/2003)

Venda dos prédios: valor de realização = 300.000 €

- Isentos de IVA: artº 9, nº 31, CIVA
- Saldo conta 42: 10.000 + 5.000 + 50.000 + 100.000 = 165.000 (débito)
- Saldo conta 48: 0 + 0 + 10.000 + 50.000 = 60.000 (crédito)
- MVC = 300.000 – (165.000 – 60.000) = 195.000 (mais-valia)
- D/ 79: 165.000
- C/ 42: 165.000
  - e
- D/ 48: 60.000
- C/ 79: 60.000
  - e
- D/ 12: 300.000
- C/ 79: 300.000
- MVF = 300.000 – 15.000 × 1,62 – (150.000 – 60.000) × 1,50 = 140.700
- Portaria 376/2004, de 14 de Abril (CDM para 1991 e 1992)
- A MVC abate e a MVF acresce

Operações em 2004

Se não tivessem sido amortizados:

- MVC = 300.000 - (165.000 - 51.000) = 186.000
- os 9.000 de amortização são reduzidos na MVC

Se não tivessem sido amortizados:

- MVF = 127.200
- os 9.000 de amortização geram uma redução na MVF de:
  - 1,50 × 9.000 = 13.500

Como não há liquidação do IVA e houve dedução

Aplica-se o artº 24, CIVA

- IVA deduzido: 8.500 + 17.000 = 25.500
- Anos em falta no período regularização: 20 – 10 = 10 anos (1994 a 2003)
- IVA a regularizar: 25.500 × 10 ÷ 20 = 12.250
- D/ 698: 12.750
- C/ 2434: 12.750 (a favor do Estado)

A não ser que tivesse ocorrido a renúncia à isenção

Venda da máquina: valor de realização = 10.000 €

- Saldo conta 42: 100.000 (débito)
- Saldo conta 48: 62.500 (crédito)
- mVC = 10.000 – (100.000 – 62.500) = –27.500 (menos-valia)
- D/ 69: 100.000
- C/ 42: 100.000
  - e
- D/ 48: 62.500
- C/ 69: 62.500
  - e
- D/ 12: 11.900
- C/ 2433: 1.900 (IVA Liquidado: 10.000 × 19%)
- C/ 69: 10.000
- mVF = 10.000 – (100.000 – 62.500) × 1,39 = –42.125
- Portaria 376/2004 (CDM para 1993)
- A mVC acresce e a mVF abate

Se não tivesse sido amortizada:

- mVC = 10.000 - (100.000 - 53.125) = -36.875
- os 9.375 de amortização são reduzidos na mVC

Se não tivesse sido amortizada:

- mVF = -55.156,25
- os 9.375 de amortização geram uma redução na mVF de:
  - 1,39 × 9.375 = 13.031,25

O saldo positivo das mais e menos-valias

- Abate Q 07: 195.000 – 27.500 = 167.500
- Acresce Q 07: 140.700 – 42.125 = 98.575

Pagamento dos empréstimos ao sócio A

- D/ 25: 8.133,5 (pagamento de empréstimo ao sócio A)
- C/ 12: 8.133,5

Recebimento de clientes (120.000 €)

- D/ 12: 120.000
- C/ 211: 120.000
- Mas a conta clientes tinha 150.000 € (150.000 – 120.000 = 30.000)
- D/ 218: 30.000 (considerando dívidas incobráveis; não aceites fiscal)
- C/ 211: 30.000
- Anulação da provisão e dívidas incobráveis
- D/ 692: 40.000 (considerando dívidas incobráveis; não aceites fiscal)
- C/ 218: 40.000
  - e
- D/ 28: 10.000
- C/ 796: 10.000 (na constituição da provisão, o custo foi aceite)

Venda das existências por 150.000 €

- D/ 12: 178.500
- C/ 2433: 28.500 (IVA liquidado: 150.000 × 19%)
- C/ 711: 150.000
  - e
- D/ 61: 165.000 (CMVMC = Existências iniciais)
- C/ 32: 165.000
  - e anulação da provisão
- D/ 39: 10.000
- C/ 796: 10.000 (na constituição da provisão foi aceite fiscalmente)

Pagamento aos fornecedores, com desconto de 10%

- D/ 22: 100.000
- C/ 78: 8.547 (desconto financeiro: 100.000 × 10% ÷ 1,17)
- C/ 12: 91.453

Pagamento ao TOC (3 × 250 €)

- D/ 62: 750
- D/ 2432: 142,5 (750 × 19%)
- C/ 242: 150
- C/ 12: 742,5

Pagamento da retenção do TOC

- D/ 242: 200 (150 + 50)
- C/ 12: 200

Recebimento do IRC de 2003:

- D/ 241: 2.766
- C/ 12: 2.766

Apuramento e Pagamento do IVA

- D/ 2433: 30.400 (1.900 + 28.500)
- D/ 2434: 12.750
- C/ 2432: 142,5
- C/ 2437: 10.855
- C/ 3436: 32.152,5
  - e
- D/ 2436: 32.152,5
- C/ 12: 32.152,5

Pagamento da Contribuição Autárquica de 2003:

- D/ 27: 500
- C/ 12: 500

Resultados (01.01.2004 a 31.03.2004):

711 – Vendas	150.000
78 – Descontos financeiros	8.547
79 – MVC (prédios)	195.000
796 – Provisão Cob. Duvidosa	10.000
796 – Provisão Deprec. Existências	10.000
Total Proveitos	**373.547**
61 – CMVMC	-165.000
62 – FSE (TOC)	-750
696 – mVC (máquina)	-27.500
692 – Dívidas Incobráveis	-40.000
698 – Regularização IVA	-12.750
Total Custos	**-246.000**
RAI	**127.547**

Cálculo do IRC (2004) - Declaração Modelo 22 obrigatória

Resultado antes de impostos	**127.547**	
Acréscimos	138.575	98.575 (MVF) + 40.000 (Dív.Inc.)
Abates	-167.500	MVC
Lucro tributável	**98.622**	
Prejuízos Fiscais anteriores	**-15.750**	
Matéria colectável	**82.872**	

Colecta (82.872 × 25%)	20.718
IRC liquidado	**20.718**
IRC a pagar	**20.718**

- D/ 86: 20.718
- C/ 241: 20.718

e pagamento ao Estado

- D/ 241: 20.718
- C/ 12: 20.718

Declaração facultativa

Todo o período de liquidação da empresa

	Lucro/Prejuízos Fiscais
2002 (01.07.2002 a 31.12.2002)	-8.125
2003	-15.750
2004 (01.01.2004 a 31.03.2004)	98.622
Matéria Colectável:	**74.747**

Cálculo do imposto de todo o período de liquidação:

IRC liquidado (Q10)	74.747 × 25%	18.686,75
Pagamentos por conta	-20.718 + 8.125 × 30%	-18.280,50
IRC a pagar		**406,25**

- Deduziu o Prejuízo Fiscal do período de liquidação de 2002, no próprio ano, à taxa de 30%, quando a taxa do período de liquidação é de 25%
  - teria de repor: –8.125 × (30% – 25%) = –406,25
- Deduziu o Prejuízo Fiscal do período de liquidação de 2003, para a frente, no ano de 2004, cuja taxa é de 25% (nada a corrigir)

Não tem qualquer interesse a apresentação desta Declaração Modelo 22 (facultativa)

Resultados Transitados: 48.187,5 - 15.750 = 32.437,5

Resultado Líquido: 127.547 - 20.718 = 106.829

Resumo IVA 2004:

IVA Liquidado Existências	28.500
IVA Liquidado Máquina	1.900
IVA Regularização Imóvel	12.750
IVA Dedutível TOC	-142,5
IVA a recuperar	-10.855
IVA a pagar	**32.152,5**

Resumo das Contas "Caixa e Bancos":

Início de 2004	0
Venda imóveis	300.000
Pagamento do empréstimo ao sócio A	-8.133,5
Venda da máquina	11.900
Recebimento de clientes	120.000
Venda de existências	178.500
Pagamento a fornecedores	-91.453
Pagamento de empréstimos bancários	-150.000
Pagamento ao TOC	-742,5
Recebimento IRC	2.766
Pagamento IVA	-32.152,5
Pagamento Retenção IRS (TOC)	-200
Pagamento IRC	-20.718
Pagamento C. Autárquica	-500
Saldo Final	**309.266,5**

O balanço da sociedade Y, LDA, em 31.03.2004

Data da cessação

Activo		Cap. próprio e passivo	
Imobilizações corpóreas	0	Capital	100.000
Amortizações acumuladas	0	Reservas	70.000
Existências	0	Resultados transitados	32.437,5
Provisões para existências	0	Resultados líquidos	106.829
Clientes c/c	0	**Total Cap. Próprio**	**309.266,5**
Cobrança duvidosa	0	Empréstimos obtidos	0
Provisões para clientes	0	Fornecedores	0
Estado	0	Estado	0
Caixa e Bancos	309.266,5	**Total Passivo**	**0**
Total Activo	**309.266,5**	**Total C. P. + Passivo**	**309.266,5**

Valor total atribuído na partilha: 309.266,5 €

Sócio	Valor nominal participação (1)	Custo aquisição (2)	Data aquisição	Valor Atribuído Partilha (3)
A	25.000	10.000	1988	77.316,625
B	25.000	20.000	2000	77.316,625
C, LDA	25.000	12.000	1990	77.316,625
D, LDA	25.000	17.500	1999	77.316,625
Total	**100.000**			**309.266,5**

Sócio	Resultado Partilha (4=3-2)	Entradas Capital (5)	(6 = 3 - 5)	Natureza Rendimento	
				Capitais	Mais-valias
A	67.316,625	15.000	62.316,625	62.316,625	5.000
B	57.316,625	10.000	67.316,625	57.316,625	-
C, LDA	65.316,625	18.000	59.316,625	59.316,625	6.000
D, LDA	59.816,625	14.000	63.316,625	59.816,625	-
Total	**249.766,5**		**252.266,5**		

Notas:

Sócio A:

- Capitais (Cat. E): artº 40-A, CIRS - 50% × 62.316,625 = 31.158,31 €
  - Retenção IRS: 62.316,625 × 15% = 9.347,49
- Mais-valia (Cat. G - artº 10, nº1, b), CIRS):
  - não sujeita a IRS - artº 5, DL 442-A/88

Sócio B:

- Capitais (Cat. E): artº 40-A, CIRS - 50% × 57.316,625 = 28.658,31 €
  - Retenção IRS: 57.316,625 × 15% = 8.597,49

Sócio C, LDA:

- Capitais: artº 46, nº 1, CIRC - eliminação 100%
  - dupla tributação económica
- Mais-valia (tributável): 6.000

Sócio D, LDA:

- Capitais: artº 46, nº 1, CIRC - eliminação 100%
  - dupla tributação económica

Taxa de rendibilidade do investimento feito por cada sócio:

Nº Anos	Valor Atribuído Partilha (1)	Entradas Capital (2)	Impostos (estimativa) (3)	Rendibilidade
11	77.316,625	15.000	8.000	**15%**
4	77.316,625	10.000	7.000	**63%**
14	77.316,625	18.000	1.500	**11%**
5	77.316,625	14.000	0	**41%**

A:

- $15.000 = (77.316,625 - 8.000) \times (1 + i)^{-11}$

B:

- $10.000 = (77.316,625 - 7.000) \times (1 + i)^{-4}$

C, LDA:

- $18.000 = (77.316,625 - 1.500) \times (1 + i)^{-14}$

D, LDA:

- $14.000 = (77.316,625 - 0) \times (1 + i)^{-5}$