



**ESCOLA SUPERIOR DE TECNOLOGIA
INSTITUTO POLITÉCNICO DE VISEU**

DEPARTAMENTO DE GESTÃO

Campus Politécnico - Repeses - 3500 VISEU Telefone: 232.480.500 Fax: 232.424.651
E-mail: dgest@mail.estv.ipv.pt Site: www.estv.ipv.pt

FISCALIDADE DE EMPRESA

Cursos:

- “Gestão de Empresas”
- “Contabilidade e Administração”
- “Turismo”

Ano 2006

A TRIBUTAÇÃO DO RENDIMENTO DAS PESSOAS COLECTIVAS

IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DAS PESSOAS

COLECTIVAS

IRC

Manual de apoio à disciplina

Docente:

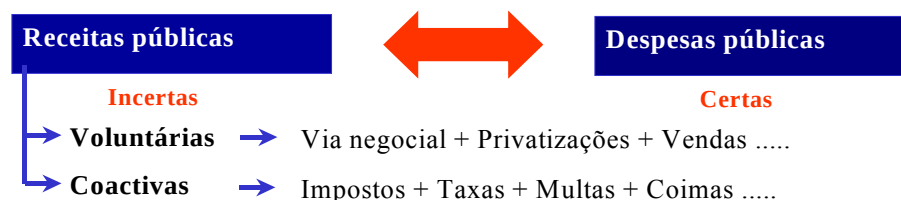
Dr Carlos Manuel Freitas Lázaro

Índice

1. Introdução.....	2
1.1 A tributação do rendimento das empresas.....	4
1.2 Incidência pessoal.....	5
1.3 Modelo da tributação.....	5
1.4 Custos e Perdas.....	8
1.5 Obrigações acessórias dos sujeitos passivos.....	8
2. Taxas do IRC.....	9
3. Regime Simplificado de Tributação.....	10
4. Periodização do Lucro Tributável.....	15
4.1 Actividades de carácter plurianual.....	17
5. Variações patrimoniais.....	19
5.1 Gratificações por conta de resultados.....	20
5.2 Quotas (ou acções) próprias.....	21
6. Encargos fiscalmente não dedutíveis.....	23
6.1 Ajudas de custo e deslocação em automóvel próprio.....	23
6.2 Estimativa do IRC.....	25
7. Taxas de tributação autónoma.....	27
8. Regime Fiscal das Amortizações e Reintegrações.....	29
8.1 Método das Quotas Constantes.....	30
8.2 Método das Quotas Degressivas.....	31
8.3 Amortizações por duodécimos e amortizações aceleradas.....	33
8.4 Reintegrações e amortizações não aceites como custo.....	34
8.5 Amortização de imobilizações incorpóreas.....	37
9. Locação Financeira (Leasing).....	38
9.1 Locação financeira (Leasing).....	38
9.2 Aluguer de Longa Duração (ALD).....	42
9.3 Relocação financeira e venda com locação de retoma (lease-back).....	43
10. Reavaliação do Activo Imobilizado.....	47
10.1 DL 31/98, de 11 de Fevereiro.....	48
11. Regime Fiscal das Mais-Valias e Menos-Valias Realizadas.....	54
11.1 Reinvestimento dos Valores de Realização.....	57
11.2 Transmissão onerosa de partes de capital.....	67
11.3 Abates.....	67
12. Subsídios.....	68
13. Regime Fiscal das Provisões (ajustamentos).....	70
13.1 Ajustamentos de dívidas de clientes.....	72
13.2 Créditos Incobráveis.....	77
13.3 Ajustamento de existências.....	78
13.4 Alterações recentes ao POC.....	80
14. Dupla Tributação.....	82
14.1 Mecanismos para evitar a dupla tributação económica de lucros distribuídos.....	82
14.2 Método da Equivalência Patrimonial.....	83
14.3 Transparência Fiscal.....	86
14.4 Dupla Tributação Internacional.....	87
15. Reporte de Prejuízos.....	89
16. Benefícios Fiscais.....	90
16.1 Realizações de Utilidade Social.....	90
16.2 Donativos - Lei do Mecenato.....	91
16.3 Quotizações a favor de associações empresariais.....	93
16.4 Incentivos Fiscais à Interioridade.....	93
16.5 Incentivos Fiscais à criação de emprego para jovens.....	103
17. Pagamentos por Conta e Retenções na Fonte.....	105
17.1 Pagamentos por Conta.....	105
17.2 Pagamento Especial por Conta.....	107
17.3 Retenções na Fonte.....	110
18. Entidades que não exercem a título principal actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.....	111
19. Correção ao valor de transmissão de direitos reais sobre imóveis.....	116
19.1 Correção dos proveitos.....	116
19.2 Correção dos custos.....	119
19.3 A avaliação de prédios urbanos.....	124

IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DAS PESSOAS COLECTIVAS

1. Introdução



Imposto

- ❖ Prestação pecuniária
- ❖ Definitiva
- ❖ Unilateral
- ❖ Sem carácter de sanção
- ❖ Exigida pelo Estado ou outros entes públicos
- ❖ Com vista à realização de fins públicos

Direito Fiscal

- ❖ conjunto de normas jurídicas para obtenção das receitas através dos impostos

Fontes do Direito Fiscal

- ❖ Lei
- ❖ Decreto-Lei
- ❖ Decreto Regulamentar, Portaria e Despacho
- ❖ Regulamentos Internos da Administração Tributária
- ❖ Tratados e Convenções Internacionais

Fiscalidade

- ❖ impostos que vigoram no País e conjunto de Leis e Regulamentos

Sistema Fiscal

- ❖ conjunto dos vários impostos
- ❖ interacção entre eles

Estrutura Fiscal

- ❖ peso relativo de cada um dos impostos
- ❖ depende de:
 - nível de desenvolvimento do País
 - factores históricos, culturais, sociais e políticos

Estrutura Fiscal Portuguesa

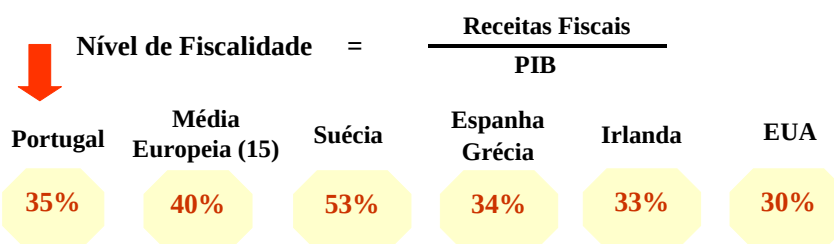
Classificação Orçamental

- ❖ impostos directos
- ❖ impostos indirectos

Classificação Económica

- ❖ Rendimento (IRS IRC)
- ❖ Património (CA/IMI)
- ❖ Consumo (IVA IEC)

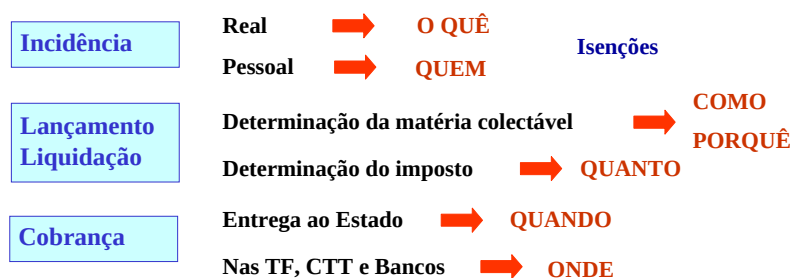
Designação dos Impostos	Ano 2003		Ano 2004 (OGE)		Ano 2005 (OGE)	
	Milhões €	%	Milhões €	%	Milhões €	%
IRS	7 379	25,8%	7 360	25,9%	7 905	26,5%
IRC	3 768	13,2%	3 450	12,2%	3 123	10,5%
Outros	108	0,4%	36	0,1%	221	0,7%
Impostos Directos	11 255	39,4%	10 846	38,2%	11 249	37,7%
Imposto s/ Produtos Petrolíferos	2 946	10,3%	3 200	11,3%	3 275	11,0%
IVA	10 562	36,9%	10 290	36,2%	11 100	37,2%
Imposto Automóvel	985	3,4%	1 010	3,6%	1 164	3,9%
Impostos s/ Tabaco	1 224	4,3%	1 290	4,5%	1 220	4,1%
Imposto Selo	1 350	4,7%	1 430	5,0%	1 500	5,0%
Outros	271	0,9%	323	1,1%	335	1,1%
Impostos Indirectos	17 338	60,6%	17 543	61,8%	18 594	62,3%
Total	28 593	100,0%	28 389	100,0%	29 843	100,0%



Funções do Imposto

- ❖ Função Fiscal
- ❖ Função Social
- ❖ Função Económica

Fases do Imposto



Benefícios Fiscais (dinamização da economia)

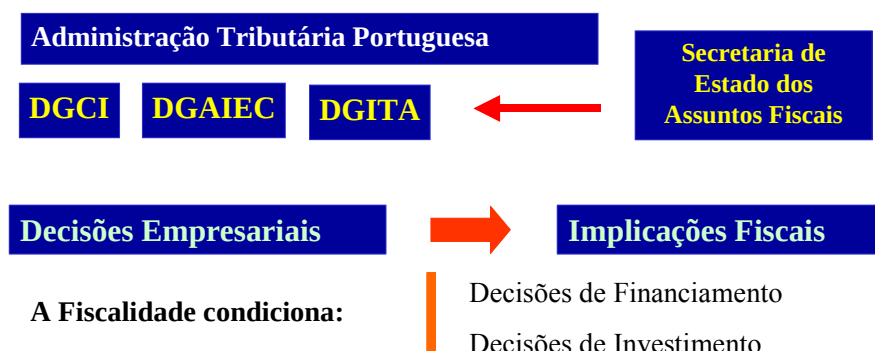
- ❖ redução da matéria colectável
- ❖ redução de taxas
- ❖ incentivos em zonas desfavorecidas
- ❖ criação de emprego
- ❖ criação de zonas francas
- ❖ crédito ao investimento

Diplomas Fundamentais

- ❖ Códigos dos Impostos (IRC, IRS, IVA, CA/IMI, Sisa/IMT, Selo, ..)
- ❖ Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF)
- ❖ Lei Geral Tributária (LGT)
- ❖ Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT)
- ❖ Regime Geral das Infracções Tributárias (RGIT)
- ❖ Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI)
- ❖ Estatuto do Mecenato

Princípios da Actividade Tributária:

- ❖ Legalidade
- ❖ Igualdade
- ❖ Capacidade contributiva
- ❖ Anualidade
- ❖ Não retroactividade
- ❖ Proibição de referendo



1.1 A tributação do rendimento das empresas

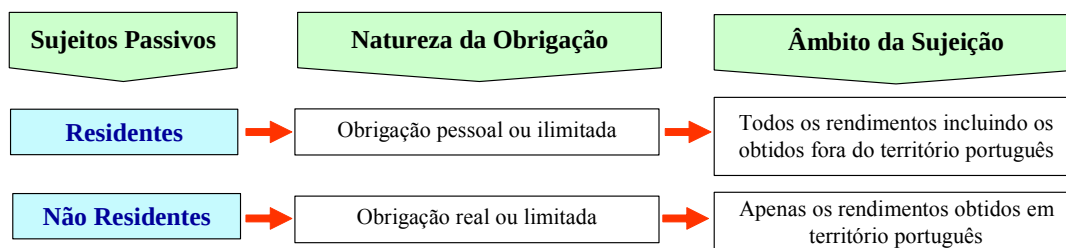
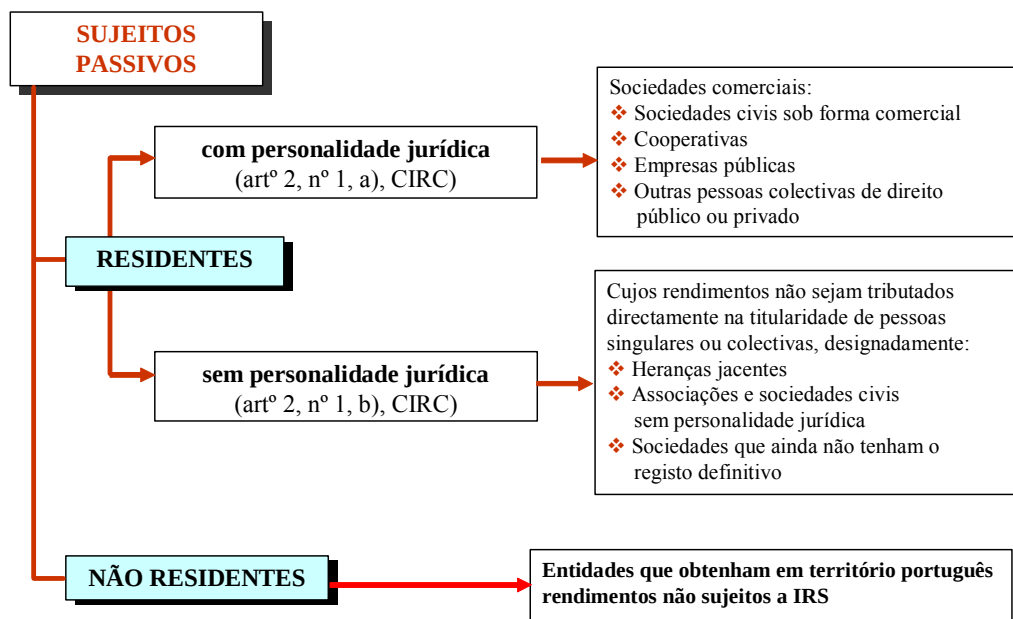
Constituição da República Portuguesa, Artigo 104

- ❖ A tributação das empresas incidirá sobre o seu rendimento real

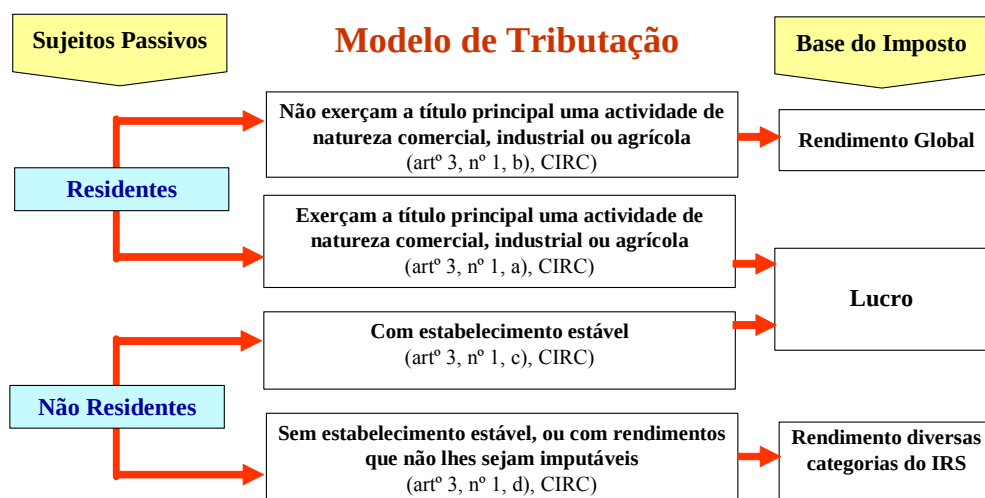
Características do imposto

- ❖ Imposto sobre o Rendimento
- ❖ Directo
- ❖ Real
- ❖ Periódico
- ❖ Estadual
- ❖ Proporcional
- ❖ Global
- ❖ Principal

1.2 Incidência pessoal

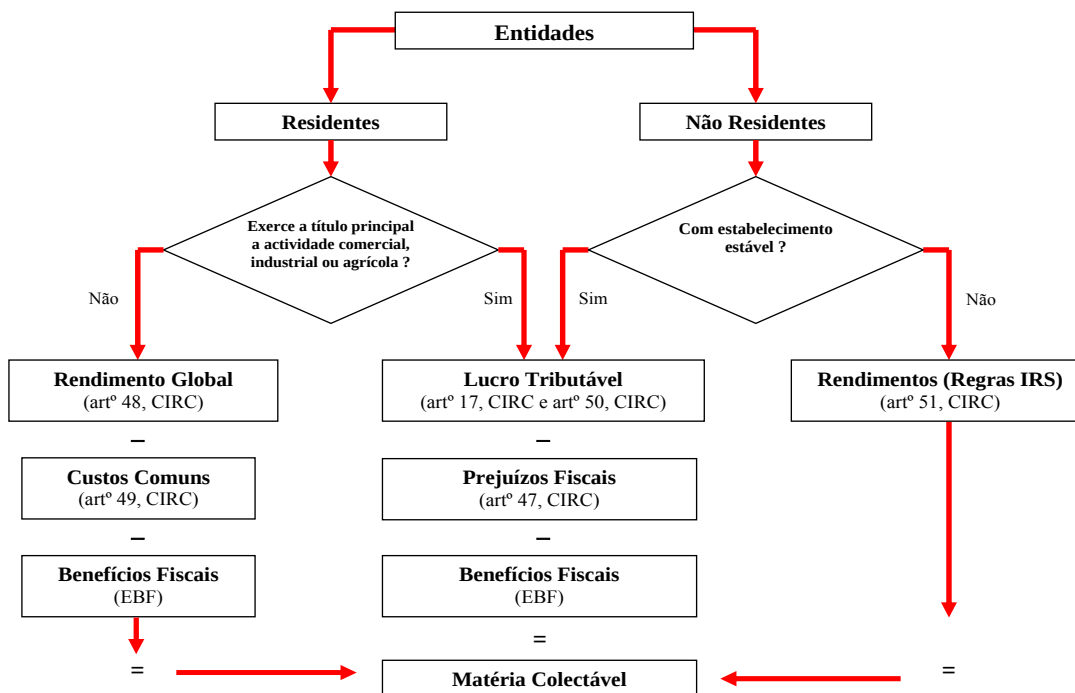


1.3 Modelo da tributação



Determinação da matéria colectável

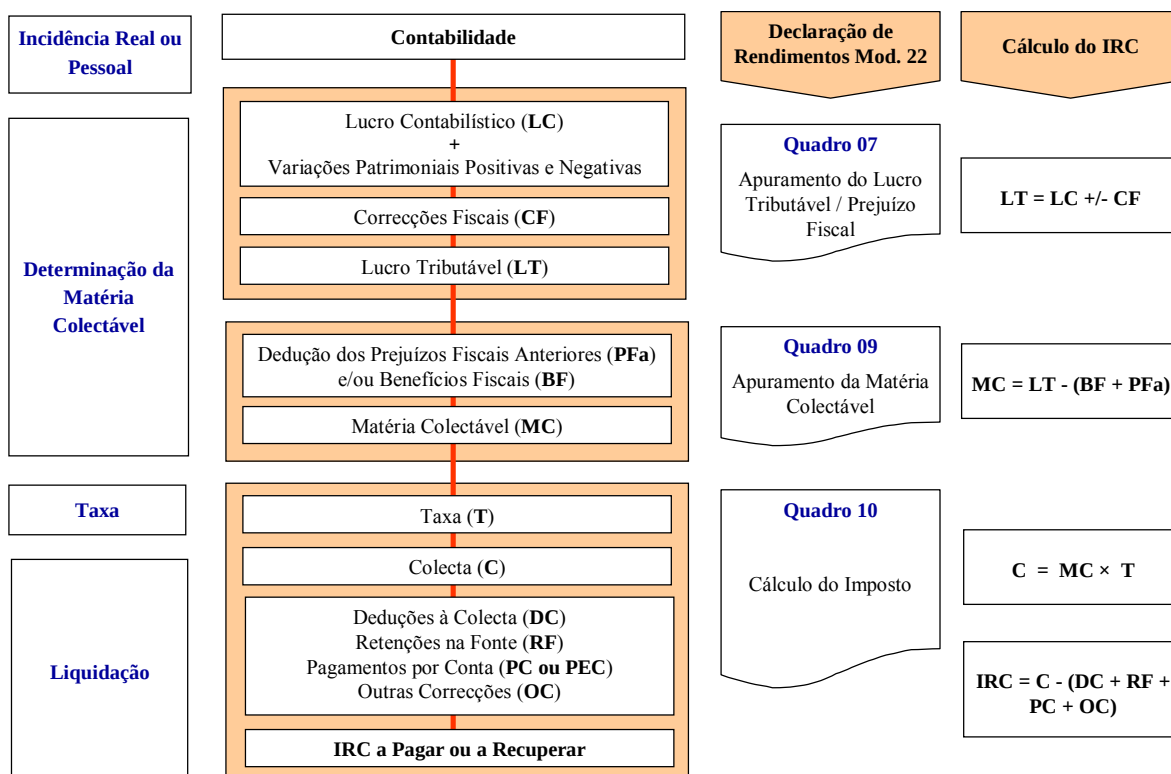
artº 15, CIRC



Regimes de tributação:

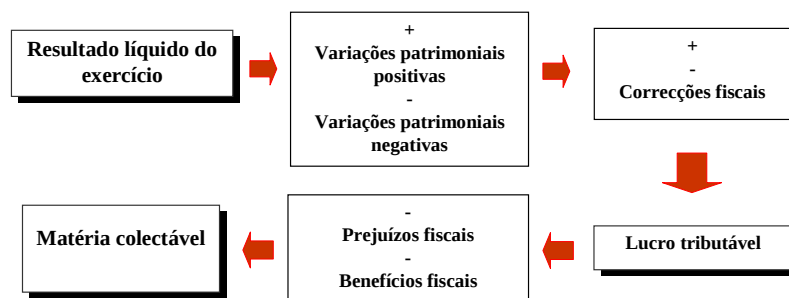
- ❖ Regime Geral
- ❖ Regime Simplificado

Mecânica do Imposto - Regime Geral



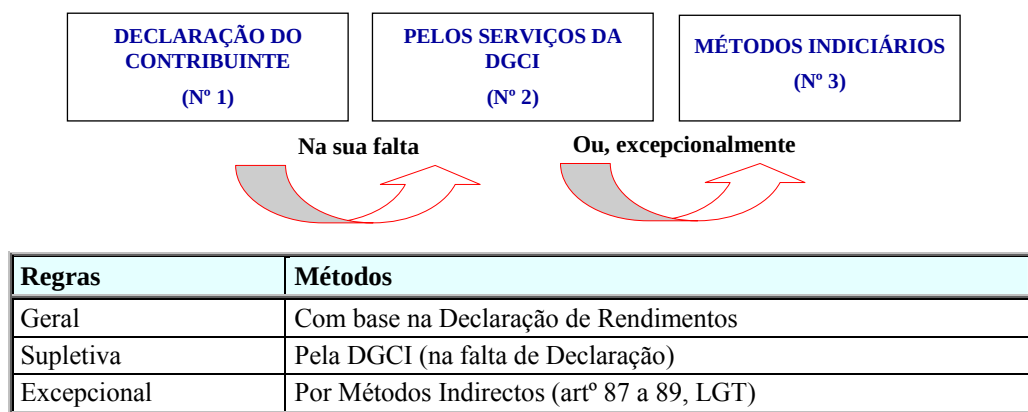
Declaração de rendimentos Modelo 22:

- ❖ Prazo para a apresentação: 31 de Maio do ano seguinte
- ❖ Autoliquidação obrigatória



Métodos da Determinação da Matéria Colectável

artº 16, CIRC



Procedimento e forma de liquidação - artº 83, CIRC

Liquidação	Competência	Base
Nas declarações periódicas (Declaração Modelo 22)	Contribuinte (<i>autoliquidação</i>)	Matéria colectável constante da declaração
Falta de apresentação das declarações periódicas	Serviços centrais (DGCI)	Elementos disponíveis

Ano 2006

Na falta de apresentação da declaração modelo 22

- liquidação é efectuada até 30 de Novembro do ano seguinte àquele a que respeita ou, até ao fim do 6.º mês seguinte ao do termo do prazo para a apresentação da declaração
- tem por base o montante mínimo previsto no artº 53, nº 4, CIRC, ou, quando superior, a totalidade da matéria colectável do exercício mais próximo que se encontre determinada;

1.4 Custos e Perdas

Artº 23, CIRC

Os indispensáveis para:

- ❖ a realização dos proveitos ou ganhos sujeitos a imposto
- ❖ ou para a manutenção da fonte produtora,

Exemplos:

- Encargos relativos à produção ou aquisição de quaisquer bens ou serviços
- Encargos de distribuição e venda
- Encargos de natureza financeira
- Encargos de natureza administrativa
- Encargos com análises, racionalização, investigação e consulta
- Encargos fiscais e para fiscais
- Reintegrações e amortizações
- Provisões
- Menos-valias realizadas
- Indemnizações resultantes de eventos cujo risco não seja segurável

1.5 Obrigações acessórias dos sujeitos passivos

Obrigações declarativas

Declaração	Legislação	Prazos
Declaração de inscrição no registo	Artº 109, nº 1, a), CIRC e Artº 110 e 111, CIRC	90 dias a partir da data de inscrição no Registo Nacional de Pessoas Colectivas ou declaração de início do artº 30, CIVA (*)
Declaração de alterações	Artº 109, nº 1, a), CIRC e Artº 110 e 111, CIRC	15 dias a contar da data da alteração
Declaração de cancelamento no registo	Artº 109, nº 1, a), CIRC e Artº 110 e 111, CIRC	30 dias a contar da data da cessação da actividade
Declaração periódica de rendimentos	Artº 109, nº 1, b), CIRC e Artº 112, CIRC	Até ao último dia útil do mês de Maio ou até ao último dia útil do prazo de 30 dias a contar da data da cessação
Declaração de substituição	Artº 114, CIRC	-
Declaração Anual e Dossier Fiscal	Artº 109, nº 1, c), CIRC e Artº 113, CIRC	Até ao último dia útil do mês de Junho Anexo J (actual Mod. 10), em Fevereiro
Dossier Fiscal	Artº 121, CIRC	Manter durante 10 anos

(*) Artº 30, CIVA - “As pessoas singulares ou colectivas que exerçam uma actividade sujeita a IVA deverão apresentar na repartição de finanças competente, antes de iniciado o exercício da actividade, a respectiva declaração”

2. Taxas do IRC

Taxa Normal do IRC (mais elevada)

- ❖ Ano 2004, 2005 e 2006: 25%
- ❖ Anos 2002 e 2003: 30%

Taxa do IRC (Interioridade)

- ❖ Ano 2001 a 2004: 25%
- ❖ Anos 2005 e 2006: 20%

Rendimentos de entidades não residentes, sem estabelecimento estável em Portugal: 25%

- propriedade intelectual ou industrial
- prestação de informações respeitantes a experiências adquiridas no sector industrial, comercial ou científico
- assistência técnica 15%
- uso ou concessão do uso de equipamento agrícola, industrial, comercial ou científico

- Títulos de dívida e outros rendimentos de aplicação de capitais
- Regime simplificado
- Rendimento global de entidades com sede ou direcção efectiva em território português que não exerçam, a título principal, actividades de natureza comercial, industrial ou agrícola 20%

Derrama:

- até 10% da colecta
- a definir pela Assembleia Municipal de cada concelho

3. Regime Simplificado de Tributação

A partir de 2001

- Lei 30-G/2000, de 29 de Dezembro (“Reforma Fiscal”)
- Opção pelo Regime Geral ou Simplificado

Abrangidos pelo Regime Simplificado:

- ❖ Sujeitos Passivos residentes que exerçam a título principal, actividade comercial, industrial ou agrícola
- ❖ Não estejam isentos nem sujeitos a regime especial de tributação (Grupos de Sociedades)
 - aplicável à Transparência Fiscal - Sociedades de Profissionais
- ❖ Apresentem, no exercício anterior, volume total de proveitos $\leq 149.639,37$ € (30.000 contos) ou no início da actividade através do volume anualizado de proveitos estimado
- ❖ Não optem pelo Regime Geral

Opção por um período de 3 exercícios

Cessa a aplicação do regime quando:

- for ultrapassado o limite de 149.639,37 € (▶ 30.000 contos) de proveitos em 2 exercícios consecutivos
- num exercício o volume total de proveitos for em montante superior a 25% do limite (187.049,21 € ▶ 37.500 contos)

Indicadores de base técnico-científica

- ❖ para os diferentes sectores de actividade
 - Portaria a publicar

Na ausência dos indicadores, o lucro tributável resulta da aplicação dos coeficientes:

- ❖ **0,20** ▶ ao valor das vendas de mercadorias e de produtos
- ❖ **0,45** ▶ ao valor dos restantes proveitos
 - exclusão da variação da produção e dos trabalhos para a própria empresa
- ❖ **0,65** ▶ no caso das Sociedades de Profissionais em Transparência Fiscal
- ❖ **0,20** ▶ Prestações de serviços do sector de alojamento e restauração (CAE 55)

Taxa de IRC = 20%

Taxa de IRC = 15% (Incentivos fiscais à interioridade)

Taxa de IRC = 14% (Empresas com sede nos Açores)

Não há tributação autónoma

(excepto para as despesas confidenciais: 50%)

Obrigatoriedade de efectuar pagamentos por conta

(não há Pagamento Especial por Conta)

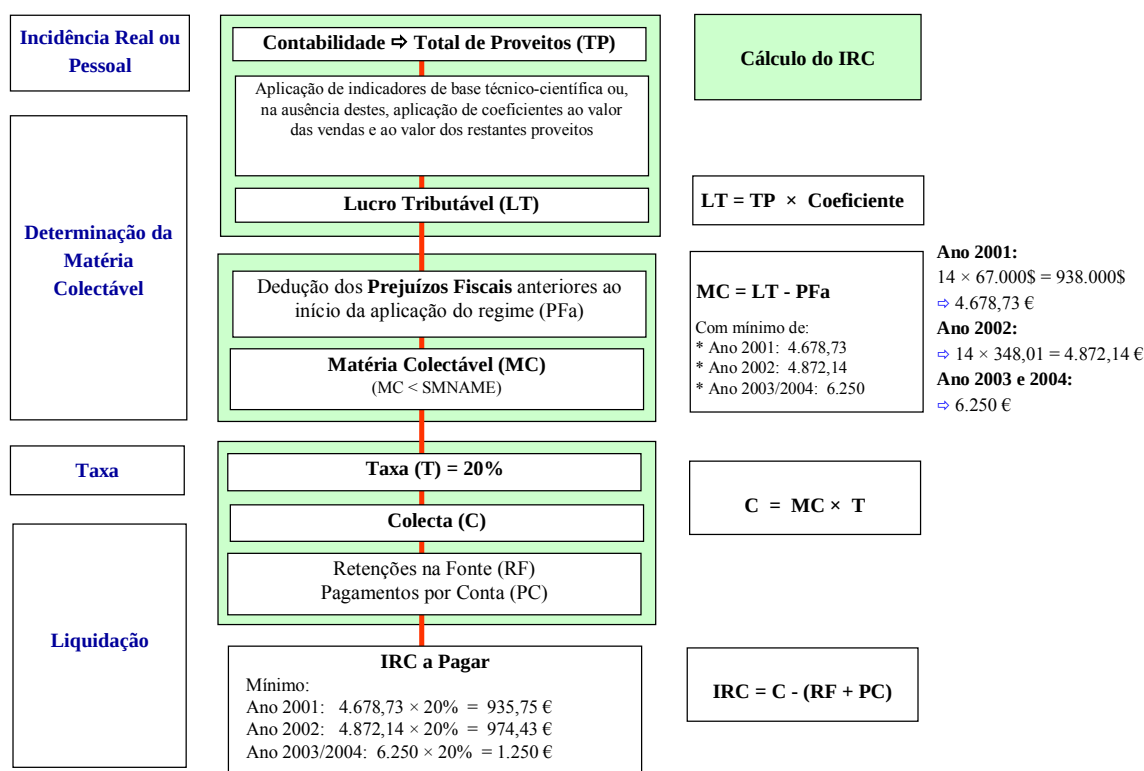
Opção pelo Regime Geral - de 3 em 3 anos

(antes, se alteração dos limites mínimos)

Subsídios não destinados à exploração:

- ❖ 5 exercícios – início no do recebimento
- ❖ cessando o regime simplificado – restante totalmente imputado ao último exercício do regime simplificado

Mecânica do Imposto - Regime Simplificado



Limite (2005): 6.250 €

Limite (2006): 5.402,60 € (385,90 × 14)

Exemplo

A, Lda, obteve no ano 2000 os seguintes proveitos:

- ❖ vendas = 80.000 €
- ❖ serviços prestados = 50.000 €

Por este motivo, não tendo optado pelo Regime Geral, ficou no Regime Simplificado, a partir de 2001.

A

Em 2001:

- ❖ vendas = 150.000 € + serviços prestados = 50.000 €

Qual o Regime em 2002 ?

Regime Geral

Ultrapassa em mais de 25% o limite:

$$\diamond 200.000 \text{ €} > 149.639,37 \text{ €} \times 1,25 = 187.049,21 \text{ €}$$

B

Em 2001:

$$\diamond \text{ vendas} = 100.000 \text{ €} + \text{serviços prestados} = 50.000 \text{ €}$$

Em 2002:

$$\diamond \text{ vendas} = 100.000 \text{ €} + \text{serviços prestados} = 50.000 \text{ €}$$

Qual o Regime em 2002 ?

Regime Simplificado

Ultrapassa o limite dos proveitos mas não excede os 25% de acréscimo:

$$\diamond 150.000 \text{ €} > 149.639,37 \text{ €}$$

Em 2003:

$$\diamond \text{ vendas} = 100.000 \text{ €} + \text{serviços prestados} = 50.000 \text{ €}$$

Qual o Regime em 2003 ?

Regime Geral

Ultrapassa o limite em 2 anos consecutivos

Exemplo

B, Lda, no Regime Simplificado, obteve no ano 2003 o seguinte proveito:

$$\diamond \text{ vendas} = 100.000 \text{ €}$$

Em 2000 teve um prejuízo fiscal de 18.000 €

Em 2001 e 2002 não teve movimento

Qual o prejuízo fiscal máximo dedutível em 2003 ?

$$\text{Lucro Tributável (2003)} = 100.000,00 \times 20\% = 20.000,00 \text{ €}$$

$$\text{Dedução do prejuízo de 2000:} \quad 13.750 \text{ €}$$

$$\text{Matéria Colectável:} \quad 20.000 - 13.750 = 6.250 \text{ €}$$

Se em 2004 mantiver as mesmas vendas (100.000 €)

Se optou pela dedução máxima em 2003, qual o prejuízo fiscal máximo dedutível em 2004 ?

$$\diamond 18.000 - 13.750 = 4.250$$

Exemplo

No Regime Simplificado, para 2005, determine os Proveitos Críticos para as Vendas e para os Serviços Prestados, a partir do qual não se aplica o Rendimento Mínimo

Proveito Crítico das Vendas em 2005 ?

$$\diamond \text{ Vendas} = 6.250 \div 20\% = 31.250 \text{ €}$$

Proveito Crítico dos Serviços Prestados em 2005 ?

$$\diamond \text{ Outros Proveitos} = 6.250 \div 45\% = 13.888,89 \text{ €}$$

Exemplo

C, Lda, no Regime Simplificado, obteve no ano 2005:

- ❖ vendas = 100.000 €
- ❖ recebimento de subsídio de 20.000 € (p/ aquisição de imobilizado)

Qual a matéria colectável de 2005 ?

- ❖ $MC = 100.000 \times 20\% + 4.000 \times 45\% = 21.800 \text{ €}$

Qual a matéria colectável de 2005, se optar para o Regime Geral em 2006 ?

- ❖ $MC = 100.000 \times 20\% + 20.000 \times 45\% = 29.000 \text{ €}$

Exemplo

XYZ, Lda, no Regime Geral, obteve no ano 2005:

- ❖ proveitos contabilísticos = 500.000 €
 - destes não entram para efeitos fiscais, 75.000 €
- ❖ custos contabilísticos = 400.000 €
 - destes não entram para efeitos fiscais, 125.000 €
- ❖ variação patrimonial positiva = 200.000 €
- ❖ prejuízos fiscais acumulados de anos anteriores, -150.000 €

Qual o Lucro Tributável de 2005 ?

- ❖ Resultado contabilístico = $500.000 - 400.000 = 100.000$
- ❖ Acréscimos Q07 = $125.000 + 200.000 = 325.000$ Abate Q07 = 75.000
- ❖ $LT = 100.000 + 325.000 - 75.000 = 350.000 \text{ €}$

Qual a Matéria Colectável de 2005 ?

- ❖ $MC = 350.000 - 150.000 = 200.000 \text{ €}$

O IRC Liquidado, sabendo que a derrama do concelho é de 10% ?

- ❖ $IRC = 200.000 \times 25\% \times 1,10 = 55.000 \text{ €}$

Exemplo

A empresa X, SA comercializa equipamentos electrodomésticos e, adicionalmente, presta serviços de reparação desse tipo de bens.

No final do ano 2004 apresentava os seguintes valores contabilísticos:

- ❖ Total de Vendas: 80.000 €
- ❖ Total de Serviços Prestados: 40.000 €
- ❖ Total dos Proveitos: 120.000 €

O total dos custos atingiu 90.000 €

Destes custos contabilizados incluem-se:

- ❖ despesas de representação: 1.000 €
- ❖ encargos com viatura ligeira de passageiros:
 - reintegrações: 7.000 €
 - manutenção: 300 €
 - combustíveis: 1.000 €
 - seguros: 700 €

Determine o IRC devido pela empresa X, SA, pelo Regime Geral e pelo Regime Simplificado.
(Derrama = 10% da Colecta)

Quais deveriam ser os custos para que fosse indiferente a aplicação dos dois regimes ?

Proposta de resolução - Ano 2004

Ano 2004	Regime Geral	Regime Simplificado	Situação de indiferença (Regime Geral)
Vendas	80.000	80.000	80.000
Prestação de Serviços	40.000	40.000	40.000
Total dos proveitos	120.000	120.000	120.000
Total dos custos	90.000	90.000	94.982
Resultado contabilístico	30.000	30.000	25.018
Lucro Tributável	30.000	34.000	25.018
Matéria Colectável	30.000	34.000	25.018
IRC (colecta) (27,5% - 22%)	8.250	7.480	6.880
Tributação Autónoma	600	0	600
Total do IRC	8.850	7.480	7.480

Regime Simplificado: mais favorável

Cálculo do Lucro Tributável no Regime Simplificado:

- ❖ Vendas: $80.000 \times 20\% = 16.000 \text{ €}$
- ❖ Serviços prestados: $40.000 \times 45\% = 18.000 \text{ €}$
- ❖ Lucro Tributável = $16.000 \text{ €} + 18.000 \text{ €} = 34.000 \text{ €}$

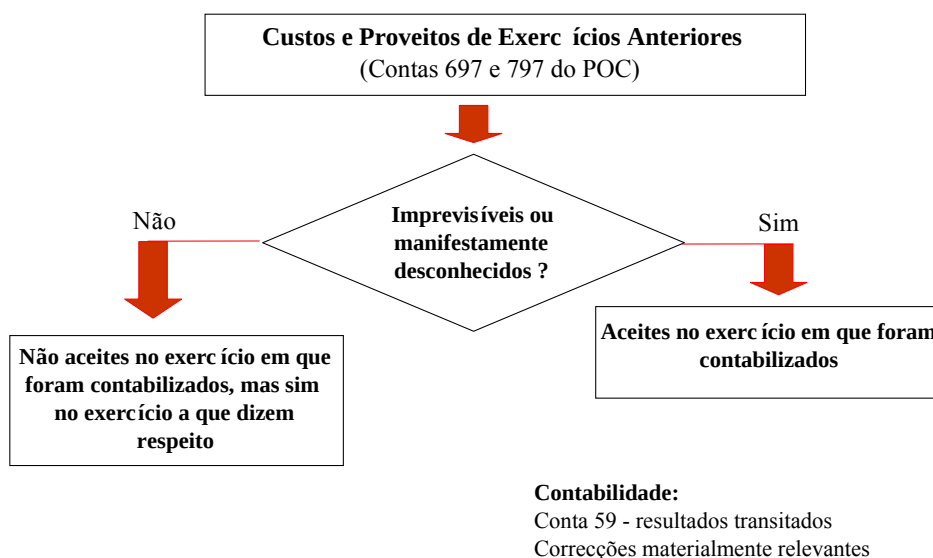
Cálculo da Tributação Autónoma, no Regime Geral:

- ❖ $(1.000 + 7.000 + 300 + 1.000 + 700) \times 6\% = 600 \text{ €}$

4. Periodização do Lucro Tributável

Artº 18, CIRC

Correcções relativas a exercícios anteriores



Princípio da Especialização dos Exercícios

- ❖ os proveitos e os custos são reconhecidos quando obtidos ou incorridos, independentemente do seu recebimento ou pagamento, devendo incluir-se nas demonstrações financeiras dos períodos a que respeitam - POC

Conta 59 - Resultados transitados

- ❖ Em 1/1/N+1 - recebe os resultados apurados no ano anterior (do Ano N)
- ❖ Durante o 1º trimestre de N+1 - aplicação de resultados do(s) ano(s) anterior(s)
- ❖ Em qualquer data
 - regularizações não frequentes e de grande significado
 - utilização de reservas indisponíveis

Correcções de anos anteriores:

	Resultados transitados	Correcções anos anteriores
	D/ 59 - Correção de custos C/ 59 - Correção de proveitos	D/ 697 - Correção de custos C/ 797 - Correção de proveitos
Regulizações	Excepcionais	Excepcionais
Valor	Grande significado	Insignificante
Exercício económico	Próprio exercício ou anteriores	Só exercícios anteriores
Frequência	Não frequentes	Não depende da frequência
Materialidade	Material	Não material
Erros	Fundamentais	Não fundamentais

Exemplo

Em 2005, A, Lda pagou retroactivos de salários com pessoal 10.000 €, por imposição do contrato de trabalho (previsíveis)

Caso a empresa tivesse contabilizado da seguinte forma:

- D/697: 10.000
- C/12: 10.000

No Quadro 07 da Mod. 22 de 2005:

- Acresce 10.000

Caso a empresa tivesse contabilizado da seguinte forma:

- D/59: 10.000
- C/12: 10.000

No Quadro 07 da Mod. 22 de 2005:

- Acresce 10.000
- Abate 10.000

Exemplo

A, Lda estimou em 2004 que o montante das férias e subsídios de férias a pagar em 2005 seria de 19.500 €, tendo efectuado o seguinte lançamento:

- D/64: 19.500
- C/2732: 19.500

No entanto, em acordo com o Sindicato em Maio de 2005, o aumento dos salários foi superior ao previsto, passando a 19.700 €, tendo corrigido a estimativa no momento do pagamento da seguinte forma (Julho/2005);

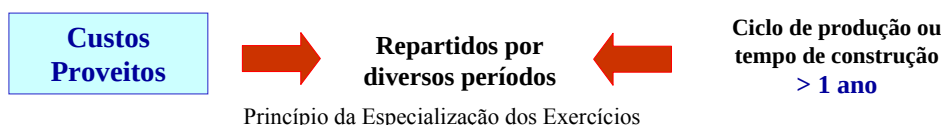
- D/697: 200
- D/2732: 19.500
- C/12: 19.700

No Quadro 07 da Mod. 22 de 2005:

- não se faz nada, pois era imprevisível em 31-12-2004

4.1 Actividades de carácter plurianual

Artº 19, CIRC



Apuramento dos resultados das obras de carácter plurianual

Critério de encerramento da obra

Estabelecido o preço no contrato ou conhecido o preço da venda, a obra é considerada concluída se o grau de acabamento $\geq 95\%$.

Critério de percentagem de acabamento

$$\text{Grau de Acabamento} = \frac{\text{Custos Incorridos}}{\text{Custos Incorridos} + \text{Custos Estimados p/ concluir}} \times 100$$

$$\text{Grau de Facturação} = \frac{\text{Facturas emitidas}}{\text{Facturas emitidas} + \text{Facturas p/ concluir}} \times 100$$

Contratos de construção em obras plurianuais

O critério da percentagem de acabamento é obrigatório:

- ❖ obras públicas ou privadas em regime de empreitada, quando se verificarem facturas parciais do preço estabelecido
- ❖ obras vendidas fraccionadamente

Critério Contabilístico

Critério de percentagem de acabamento } Sempre

Critério Fiscal

Critério de percentagem de acabamento }
Critério de percentagem de facturação } O que der menor valor

O método adoptado para o apuramento de resultados deverá ser mantido até final da obra

Exemplo

Em 2003, A, SA, construiu um prédio com 10 Fracções iguais, das quais apenas vendeu 6:

- Preço de venda de cada Fracção: 60.000 €
- Custos incorridos com o prédio e infraestruturas comuns: 400.000 €
- Custo estimado para a conclusão do prédio e infraestruturas: 40.000 €

Em 2004, não vendeu nenhuma Fracção, tendo concluído as obras (40.000 €)

Em 2005, vendeu as 4 Fracções restantes pelo preço de 65.000 € cada

Apure os resultados do ano 2003 e seguintes.

Apuramento dos resultados das obras de carácter plurianual – resolução

ANO	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	TOTAIS
Vendas (1)	360 000		260 000						620 000
Garantia (2 = 1 × 5%)	18 000		13 000						31 000
Diferença (3 = 1 - 2)	342 000		247 000						589 000
% Acabamento (4)	91%	100%							
Proveitos Vendas (5=3 × 4)	311 220	30 780	247 000						589 000
Proveito Garantia (7=1/5×5)		3 600	3 600	6 200	6 200	6 200	2 600	2 600	31 000
Total Proveitos (7 = 5 + 6)	311 220	34 380	250 600	6 200	6 200	6 200	2 600	2 600	620 000
Custos Incorridos (8)	240 000	24 000	176 000						440 000
Resultados (9 = 7 - 8)	71 220	10 380	74 600	6 200	6 200	6 200	2 600	2 600	180 000
Proveito Diferido (10=3 - 7)	30 780								

Circular 5/90, de 14 de Janeiro (Custos de Garantia)

- ❖ Para fazer face aos custos a suportar durante o período de garantia poderá considerar-se como receita antecipada uma quantia correspondente a 5% dos valores considerados como proveitos

Exemplo

No final de 2003, A, Lda tem um contrato de construção em curso.

O contrato foi iniciado em 2003 e concluído em 2004.

O valor do contrato é de 500.000 €

	2003	2004
Custos incorporados	150.000	225.000
Facturação	175.000	325.000
Custos estimados	225.000	-

Lucro Contabilístico 2003

- Proveitos: $40\% \times 500.000 = 200.000$
- Custos: $40\% \times 375.000 = 150.000$
- Lucro Contabilístico (2003): $200.000 - 150.000 = 50.000$

Lucro Tributável 2003

- Proveitos: $35\% \times 500.000 = 175.000$
- Custos: $35\% \times 375.000 = 131.250$
- Lucro Tributável (2003): $175.000 - 131.250 = 43.750$

Lucro Contabilístico 2004

- Proveitos: $60\% \times 500.000 = 300.000$
- Custos: $60\% \times 375.000 = 225.000$
- Lucro Contabilístico (2004): $300.000 - 225.000 = 75.000$

Lucro Tributável 2004

- Proveitos: $65\% \times 500.000 = 325.000$
- Custos: $65\% \times 375.000 = 243.750$
- Lucro Tributável (2004): $325.000 - 243.750 = 81.250$

5. Variações patrimoniais

Os factos patrimoniais podem assumir:

- ❖ uma natureza permutativa, quando provocam alterações na composição do património mas não alterem o seu valor (variações meramente qualitativas)
- ❖ uma natureza modificativa quando, para além de alterarem a composição do património, impliquem também alterações do seu valor

Neste último caso, tratam-se de variações quantitativas que serão positivas ou negativas, consoante impliquem o aumento ou diminuição do valor do património ou da situação líquida

Exemplo

Factos permutativos

Em 01-01-N+1

- D/ 88:
- C/ 59:

RLE (Ano N)

Em 31-03-N+1

- D/ 59:
- C/ 57:

Reservas legais

Não há variações patrimoniais

Variações patrimoniais positivas

Excepções (artº 21, CIRC):

- ❖ as entradas de capital, incluindo os prémios de emissão de acções, bem como a cobertura de prejuízos, a qualquer título, feitas pelos titulares do capital
- ❖ as mais-valias potenciais ou latentes, ainda que expressas na contabilidade, incluindo as reservas de reavaliação legalmente autorizadas
- ❖ as contribuições, incluindo as participações nas perdas, do associado ao associante no âmbito da associação em participação e da associação à quota

Variações patrimoniais negativas

Excepções (artº 24, CIRC):

- ❖ as que consistam em liberalidades ou não estejam relacionadas com a actividade do contribuinte sujeita a IRC
- ❖ as menos-valias potenciais ou latentes, ainda que expressas na contabilidade
- ❖ as saídas em dinheiro ou em espécie, a favor dos titulares do capital, a título de remuneração ou de redução do mesmo, ou de partilha do património
- ❖ as prestações do associante ao associado, no âmbito da associação em participação

5.1 Gratificações por conta de resultados

Variações patrimoniais negativas

- ❖ Concorrem para a formação do lucro tributável (artº 24, nº 2, CIRC)
 - as gratificações e outras remunerações do trabalho de membros de órgãos e trabalhadores da empresa
 - a título de participação nos resultados de exercícios anteriores
 - desde que colocadas à disposição dos beneficiários até ao fim do exercício
- ❖ Não concorrem, quando os beneficiários sejam, directa ou indirectamente (artº 24º, nº 3, CIRC)
 - detentores de partes representativas de, pelo menos, 1% do capital social
 - e as referidas importâncias ultrapassem o dobro da remuneração mensal auferida no exercício a que respeita o resultado em que participam
 - sendo a parte excedentária assimilada, para efeitos de tributação, a lucros distribuídos

Exemplo

Gratificações e outras remunerações do trabalho de membros de órgãos sociais e trabalhadores da empresa, a título de participação nos resultados

A empresa X, Lda atribuiu em 2005 gratificações por conta dos resultados de 2004 ao sócio-gerente A... a importância de 10.000 €.

Durante o ano de 2004, A.. auferiu 2.400 € por mês.

Trata-se de uma variação patrimonial negativa para efeitos fiscais no ano de 2004

Valor da variação patrimonial negativa para efeitos fiscais

As gratificações são assim distribuídas:

- Gratificações = $(2.400 \times 12 \times 2) \div 12 = 5.600 \text{ €}$
- Lucros distribuídos = $10.000 - 5.600 = 4.400 \text{ €}$ (artº 24, nº 1, c), CIRC - não é variação patrimonial negativa)

Quadro 07 - Abate 5.600 € (na Modelo 22 de 2004)

Contabilidade: em 31-3-2005:

- ❖ Assembleia Geral - Encerramento das contas de 2004 - distribuição de lucros e gratificações - Gratificação ao sócio - 10.000 €
 - D/59 - Resultados Transitados - 10.000
 - C/2628 - Pessoal - 10.000

Variação Patrimonial Negativa - 10.000 €

Fiscalidade Variação Patrimonial Negativa - 10.000 €

Modelo 22 de 2004 - a apresentar até 31-5-2005

- Abate Q07 - 5.600 €

Modelo 22 de 2005 - a apresentar até 31-5-2006

- Não se faz nada no Q07 - se até ao fim do ano 2005 pagar ou colocar à disposição do sócio o montante das gratificações - artº 24, nº 2, CIRC

Redução da matéria colectável em 2004

Se até ao final de 2005 as gratificações não forem pagas ou colocadas à disposição, a empresa

- Paga IRC beneficiado em 2004 + juros compensatórios

5.2 Quotas (ou acções) próprias

As quotas (ou acções) próprias, adquiridas pela própria sociedade aos sócios (accionistas) representam decréscimos dos capitais próprios, pois não representam valores activos

Apenas o ganho ou a perda apurado aquando da venda das quotas (ou acções) próprias estará na base tributável do IRC

Aquando da aquisição das quotas (ou acções) próprias não se realiza um ganho ou uma perda, isto é, as variações patrimoniais negativas não devem influenciar o lucro tributável

Exemplo

A empresa X, Lda vendeu em 2005 uma quota própria por 10.000 €, que havia adquirido em 2001 por 5.000 €.

O valor nominal da quota é de 3.000 €.

Qual o tratamento contabilístico e fiscal de tais situações ?

Qual o tratamento contabilístico ?

Aquisição das quotas próprias (2001):

➤ D/521: 3.000

➤ D/522: 2.000

➤ C/12: 5.000

Alienação das quotas próprias (2005):

➤ D/12: 10.000

➤ C/521: 3.000

➤ C/522 7.000

e

➤ D/522: 5.000

➤ C/574: 5.000

O Lucro Tributável é

➤ Ano 2001: 0

➤ Ano 2005: +5.000

Notas:

Contabilidade

As quotas (ou acções) próprias, adquiridas pela própria sociedade aos sócios (accionistas) representam decréscimos dos capitais próprios, pois não representam valores activos

As respectivas transacções não deverão originar quaisquer resultados, figurando no balanço em dedução à situação líquida

Quando se verifica a compra/venda de quotas (ou acções) próprias, os registos na conta 521 serão sempre ao valor nominal:

- ❖ se a compra for acima ou abaixo do par, o prémio ou desconto, respectivamente, será debitado ou creditado na conta 522

Quando se vendem quotas (ou acções) próprias, o ganho ou a perda obtida será creditada ou debitada, respectivamente, na conta 574

Fiscalidade

As aquisições de quotas (ou acções) próprias geram, nas empresas onde tais operações ocorrem, variações patrimoniais negativas, ou seja, o decréscimo no capital próprio

Estamos em presença de variações patrimoniais negativas, em princípio, concorrentes para o lucro tributável do IRC

No entanto, a aquisição de quotas (ou acções) próprias não deve negar o princípio de que “compras não geram resultados”, quer se tratem de quotas (ou acções) próprias, quer se tratem de aquisições de activos

Já na venda (posterior) dessa quotas (ou acções) próprias aparecerá então a perda ou o ganho, a apurar em relação ao custo histórico de aquisição, ou seja, só se tributam os ganhos realizados (artº 21, b), CIRC)

Apenas o ganho ou a perda apurado aquando da venda das quotas (ou acções) próprias estará na base tributável do IRC

Assim, continuando o exemplo, tem-se:

Exercício de 2001:

- contabilidade: variação patrimonial negativa de 5.000 €, não reflectida no resultado líquido do exercício
- fiscalidade: nada (excepção prevista no artº 21, b), CIRC)

Exercício de 2005:

- contabilidade: variação patrimonial positiva de 10.000 €, não reflectida no resultado líquido do exercício
- fiscalidade: acresce ao Quadro 07 da Modelo 22 de IRC o ganho fiscal de 5.000 €

Aquisição de acções próprias

Uma sociedade não pode adquirir e deter acções próprias representativas de mais de 10% do seu capital – artº 317, CSC

- o valor dos bens distribuíveis deve ser, pelo menos, igual ao dobro do valor a pagar pelas acções – artº 317, nº 4, CSC
- tornar-se indisponível uma reserva de montante igual àquele por que elas estejam contabilizadas - artº 324, CSC

Aquisição de quotas próprias

A aquisição de quotas próprias, a título oneroso, só é possível

- sociedade dispuser de reservas livres em montante não inferior ao dobro do contravalor a prestar (artº 220, CSC)
- tornar indisponível uma reserva de montante igual àquele por que elas estejam contabilizadas (artº 324, CSC)

Devem ser indicadas no relatório anual da gestão

6. Encargos fiscalmente não dedutíveis

Artº 42, CIRC

Não são dedutíveis para efeitos de determinação do lucro tributável os seguintes encargos, mesmo quando contabilizados como custos ou perdas do exercício:

Rubrica	Montante
IRC do exercício + Derrama + Tributações Autónomas	Estimativa
Impostos e quaisquer outros encargos que incidam sobre terceiros	Custo total
Multas, coimas e demais encargos ...	Custo total
Indemnizações por eventos seguráveis	Indemnização
Ajudas de custo e compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal, não facturadas a clientes ... sem mapa de controlo	Custo total <i>Excepto na parte em que haja lugar a tributação em sede de IRS, na esfera do respectivo beneficiário</i> <i>Com mapa, tributação autónoma de 5%</i>
Encargos não devidamente documentados e despesas de carácter confidencial	Custo total <i>Tributação autónoma de 50%</i>
Despesas com aluguer sem condutor de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas ...	Na parte superior à amortização cujo preço > 6.000 contos (29.927,87 €) <i>Tributação autónoma de 5%</i>
Despesas com combustíveis sem prova de uso em activos pertencentes à empresa	Custo total sem prova
Juros e outras formas de remuneração de suprimentos e empréstimos	Excedente à taxa Euribor a 12 meses
Importâncias em documentos emitidos por sujeitos passivos com NIF inexistente ou inválido ou cessados oficiosamente	Custo total (2006)

Tributações autónomas: artº 81, CIRC

6.1 Ajudas de custo e deslocação em automóvel próprio

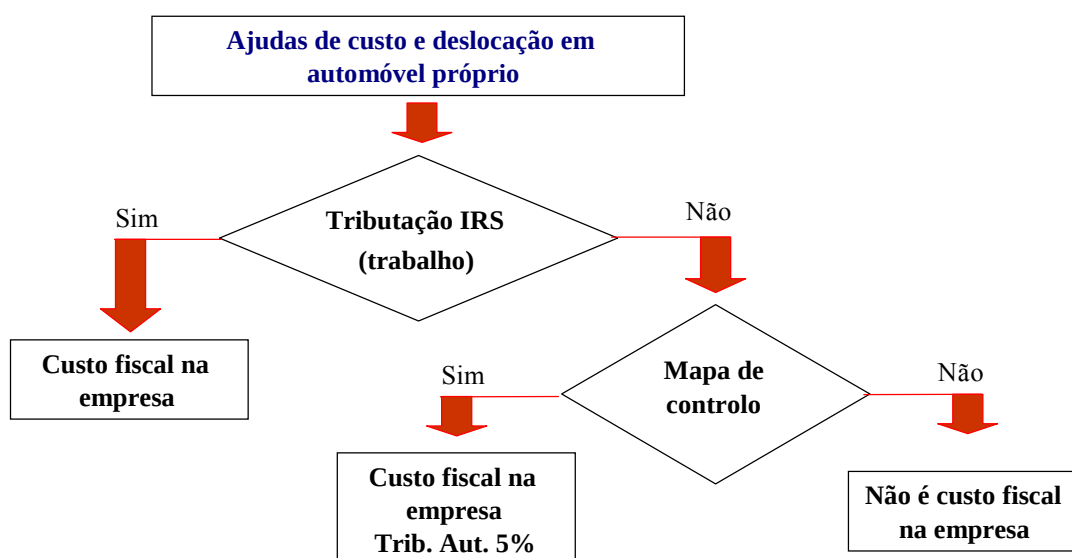
Artº 42, nº 1, f), CIRC - Não são dedutíveis para efeitos fiscais:

- ❖ despesas com ajudas de custo e deslocação em viatura própria do trabalhador
- ❖ ao serviço da entidade patronal
- ❖ não facturadas a clientes
- ❖ escrituradas a qualquer título
- ❖ a totalidade se a entidade patronal não possuir, por cada pagamento efectuado, um mapa de controlo das deslocações, designadamente os respectivos locais, tempo de permanência e objectivo
- ❖ excepto na parte em que haja lugar a tributação em sede de IRS na esfera do respectivo beneficiário

As ajudas de custo e as compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, podem ser custo na totalidade se for considerada remuneração tributável em IRS, Cat. A

Montantes usados na Função Pública (Anos 2005 e 2006):

Montante da Função Pública	Ano 2005	Ano 2006
	Portaria 42-A/2005, de 17 de Janeiro	Portaria 229/2006, de 10 de Março
Automóvel Próprio	0,36 € / Km	0,37 € / Km
Ajudas de Custo: Portugal	57,98 € / dia	58,85 € / dia
Ajudas de Custo: Estrangeiro	137,58 € / dia	139,64 € / dia
Subsídio de Refeição	$3,83 \times 1,5 = 5,75$ €	$3,95 \times 1,5 = 5,93$ €



Exemplo

X, Lda pagou ao empregado J..., no mês de Abril de 2005, ajudas de custo e Kms, por deslocações em automóvel próprio, ao serviço da empresa, não facturadas a clientes:

- 10 dias a 100%
- 1.000 Kms

Determine o custo fiscal em 2005 da empresa X, Lda

O trabalhador beneficiou da não tributação em IRS (limites da Função Pública)

Hipótese 1: existe Mapa de Deslocações e Recibos assinados pelo trabalhador

Hipótese 2: não existe Mapa de Deslocações mas existem Recibos assinados pelo trabalhador

Determinação dos valores pagos ao trabalhador (2005):

- $10 \times 75 - 10 \times 6 = 750 - 60 = 690$ €
- $1.000 \times 0,40 = 400$ €
- $TOTAL = 690 + 400 = 1.090$ €

Determinação dos valores isentos em IRS (2005):

- $10 \times 57,98 - 10 \times 5,75 = 579,80 - 57,50 = 522,3$ €
- $1.000 \times 0,36 = 360$ €

➤ $TOTAL = 522,3 + 360 = 882,3 \text{ €}$

Parte sujeita a IRS: $1.090 - 882,3 = 207,7 \text{ €}$

➤ $D/648 \quad 1.090$

➤ $C/2421 \quad X$ (X = Retenção sobre a parte sujeita a IRS - Cat. A)

➤ $C/12 \quad 1.090 - X$

Hipótese 1

É custo fiscal, mas sujeito a tributação autónoma na parte não sujeita a IRS

➤ Tributação autónoma: $5\% \times 882,3 = 44,12 \text{ €}$ (Q10)

Custo fiscal da empresa: 1.090 €

Hipótese 2

Custo contabilístico: 1.090 €

Custo fiscal: $207,7 \text{ €}$ (artº 42, nº 1, f), CIRC)

Acresce Q07: $1.090 - 207,7 = 882,3 \text{ €}$

Nota: ou sujeita a empresa ou sujeito o trabalhador

6.2 Estimativa do IRC

Campo 201 Quadro 07

➤ Resultado líquido do exercício - conta 88

Campo 211 Quadro 07

➤ IRC e outros impostos incidentes sobre os lucros

➤ Não é custo fiscal (artº 42, nº 1, a), CIRC)

➤ Inclui o IRC, tributação autónoma e derrama estimados

Quando a estimativa para impostos sobre lucros efectuada no ano anterior se mostrar insuficiente, a diferença (conta 6981) deverá ser acrescida neste campo

Exemplo

Campo 201	Resultado líquido do exercício	7.500	10.000
Campo 211	Estimativa IRC (25%)	2.500	0
Campo 240	Lucro tributável	10.000	10.000

Para o Fisco é indiferente efectuar a estimativa dos impostos sobre lucros ou não

O Lucro Tributável é sempre o mesmo

Exemplo

No ano 2005, X, Lda contabilizou a estimativa do IRC de 2.500 €

➤ D/86: 2.500 (salda com a conta 88)

➤ C/241: 2.500 €

Se o IRC estiver bem estimado, quando paga a autoliquidação em Maio de 2006, com a entrega da Declaração Mod. 22, contabiliza:

➤ D/241: 2.500

➤ C/12: 2.500 €

Qual o lançamento contabilístico e o montante a inscrever no Q07:

Hipótese 1: o IRC devido foi de 4.000 € (estimativa insuficiente)

➤ D/ 6981: 1.500

➤ C/241: 1.500

➤ Campo 211 Q07: +1.500 (Mod. 22 de 2005)

Hipótese 2: o IRC devido foi de 1.500 € (excesso de estimativa)

➤ D/ 241: 1.000

➤ C/7981: 1.000

➤ Campo 231 Q07: -1.000 (Mod. 22 de 2005)

7. Taxas de tributação autónoma

Artº 81, CIRC

Tipo de encargo	Taxa	Observação
Despesas confidenciais ou não documentadas	50%	<i>Não é custo fiscal – artº 42, nº 1,g), CIRC</i>
Despesas confidenciais ou não documentadas – sujeitos passivos total ou parcialmente isentos , ou que não exerçam , a título principal, actividades de natureza comercial, industrial ou agrícola	70%	-
Importâncias pagas ou devidas a empresas residentes fora do território português e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável	35% 55%	- <i>Sujeitos passivos isentos</i>
Encargos dedutíveis de despesas de representação e/ou relacionados com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas , motos e motociclos	5%	<i>Não se aplica ao regime simplificado</i>
Encargos dedutíveis de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas cujo custo de aquisição seja superior a 40.000 € - sujeitos passivos que apresentem prejuízos fiscais nos dois exercícios anteriores	15%	-
Despesas com ajudas de custo e compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador , ao serviço da entidade patronal, não facturadas a clientes, escritura a qualquer título	5%	<i>Excepto na parte em que haja lugar a tributação em sede de IRS na esfera do respectivo beneficiário</i> <i>Bem como encargos não dedutíveis pelo artº 42, nº 1, f), CIRS, suportados pelos sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal no exercício a que os mesmos respeitam</i> <i>Não se aplica ao regime simplificado</i>
Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiam de isenção total ou parcial	20%	<i>Abrange os rendimentos de capitais, quando as partes sociais não tenham permanecido na titularidade do sujeito passivo, de modo ininterrupto, durante o ano anterior à data da sua colocação à disposição ou não venham a ser mantidas durante um ano</i> <i>Deduz-se o imposto retido</i>

Encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, motos e motociclos:

- ❖ reintegrações, rendas ou alugueres, seguros, despesas com manutenção e conservação, combustíveis e impostos incidentes sobre a sua posse ou utilização

Não se aplica:

- se afectos à exploração do serviço público de transportes
- às amortizações de viaturas com o acordo previsto no artº 2, nº 3, b), nº 8), CIRS

Despesas de representação:

- ❖ encargos suportados com recepções, refeições, viagens, passeios e espectáculos oferecidos no País ou no estrangeiro a clientes ou a fornecedores ou ainda a quaisquer outras pessoas ou entidades

Exemplo

Encargos não devidamente documentados e despesas de carácter confidencial

Uma empresa apresenta um resultado antes de impostos de 100.000 €, relativamente ao exercício de 2005

Nos custos tem despesas não documentadas no valor de 1.000 €

Supondo que não existem quaisquer outras correcções fiscais e que não foi fixada qualquer derrama em 2005:

Qual o Lucro Tributável relativamente a 2005 ?

Qual o IRC a pagar relativamente a 2005 ?

Artº 42, nº 1, g), CIRC - Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais

❖ não devidamente documentados ou de carácter confidencial:

- Acresce Q 07
- Conta 653 - Despesas confidenciais (ou outra)

Artº 81, nº 1, CIRC - Taxas de tributação autónoma

❖ 50% dessas despesas:

- Adiciona-se ao IRC no Q 10

1	RAI = Resultado Líquido + IRC Estimado	100.000
2	Correcção (Q07): Despesas não documentadas	1.000
3=1+2	Lucro Tributável = Matéria Colectável	101.000
4=3×25%	Colecta de IRC: 25% da Matéria Colectável = IRC liquidado	25.250
5=2×50%	Despesas não docum. (tributação autónoma): 50%	500
6=4+5	TOTAL A PAGAR	25.750

Por cada 1.000 € de despesas confidenciais ou não documentadas, a empresa pagará 750 € de IRC:

- ❖ acrescentando ao resultado líquido as despesas não documentadas, os 1.000 € são tributados à taxa do IRC de 25%: 250 € (Q07)
- ❖ sendo objecto de tributação autónoma, incidindo 50% sobre as despesas não documentadas, acresce ao IRC liquidado: 500 € (Q10)

Artº 81, nº 2, CIRC

- ❖ 70%, se sujeitos passivos total ou parcialmente isentos, ou que não exerçam, a título principal, actividades de natureza comercial, industrial ou agrícola

8. Regime Fiscal das Amortizações e Reintegrações

Aceites como custos

- ❖ Reintegrações e amortizações de elementos do activo imobilizado sujeitos a deprecimento, resultante da sua utilização, depois de entrarem em funcionamento

Activo Imobilizado

- ❖ Constituído por bens que detenham um carácter de permanência na empresa e que não se destinam a ser vendidos ou transformados no decurso da actividade normal da empresa

Legislação:

Artº 28 a 33, CIRC

Decreto Regulamentar 2/90, de 12 de Janeiro

Taxas de amortização



As que constam nas Tabelas Anexas ao Decreto Regulamentar 2/90, de 12 de Janeiro

Taxas Máximas



Período Mínimo de Vida Útil

Taxas Mínimas



Período Máximo de Vida Útil

(50% das Máximas)

(2 × Período Mínimo)

Taxas máximas

(Tabelas anexas ao DR 2/90, de 12 de Janeiro)

TABELA I - TAXAS ESPECÍFICAS

- Agricultura, silvicultura, pecuária e pesca
- Indústrias extractivas
- Indústrias transformadoras
- Construção civil e obras públicas
- Electricidade, gás e água
- Transportes e comunicações
- Serviços

TABELA II - TAXAS GENÉRICAS

- Activo corpóreo
- Activo incorpóreo

Valorimetria dos elementos amortizáveis

- ❖ Custo de aquisição ou custo de produção
- ❖ Valor resultante de reavaliação fiscal
- ❖ Valor real à data da abertura da escrita

Métodos de cálculo das amortizações e reintegrações

Casos	Métodos	Condições
Geral	Quotas Constantes	-
Opção	Quotas Degressivas	Excepto elementos adquiridos em estado de uso, edifícios, viaturas ligeiras de passageiros e mistas, mobiliário e equipamentos sociais
Excepção	Outros	Quando a natureza de deperecimento ou a actividade económica da empresa o justifique, após prévio reconhecimento da DGCI (<i>artº 4, nº 3, DR 2/90, de 12.Janeiro</i>)

Elementos de reduzido valor

Artº 20, DR 2/1990, de 12 de Janeiro - Artº 32, CIRC

- Valor unitário de aquisição ou produção $\leq 199,52 \text{ €}$ (40.000\$)
- Qualificados como Activo Imobilizado
- Amortização em 1 exercício

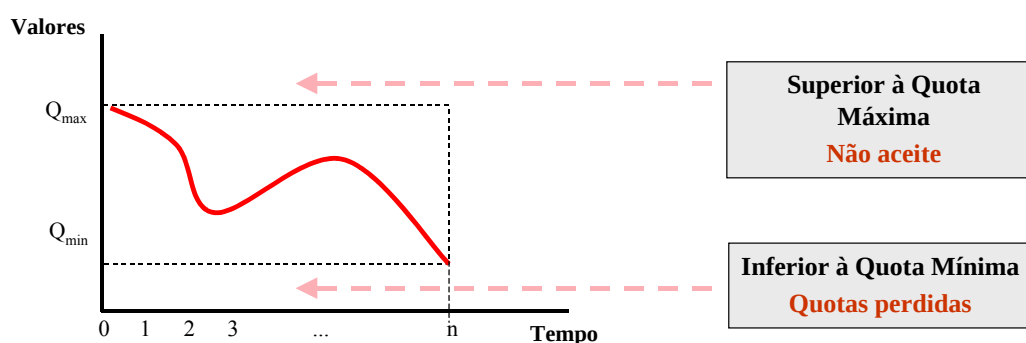
(Excepto se for parte integrante de um conjunto de elementos a reintegrar como um todo)

8.1 Método das Quotas Constantes

Taxa de amortização $\in$ [Taxa Mínima ; Taxa Máxima]

Quota de amortização $\in$ [Quota Mínima ; Quota Máxima]

Período de vida útil $\in$ [Vida Mínima ; Vida Máxima]



Período de Utilidade Esperada

- ❖ Bens adquiridos em estado de uso
- ❖ Bens avaliados para efeitos de abertura de escrita
- ❖ Grandes reparações e beneficiações
- ❖ Obras em edificios alheios

As amortizações que não sejam consideradas como custos do exercício em que foram contabilizadas por excederem as importâncias máximas admitidas (Artº 21, DR 2/90)

- poderão ser tomadas como custos ou perdas de exercícios seguintes
- desde que se efectue a adequada regularização contabilística

Exemplo

Quotas Perdidas

Aquisição de bem do activo imobilizado no ano 1: 100.000 €

Taxa de amortização = 20% (DR 2/90)

- taxa de amortização ∈ [10% ; 20%]
- período de vida útil ∈ [5 ; 10] anos
- quota de amortização ∈ [10.000 € ; 20.000 €]

ANO	Taxa Amort.	Amort. (Contab.)	Limite (Fiscal)	Aceite (Fiscal)	Quadro 07
1	20%	20.000	20.000	20.000	
2	5%	5.000	10.000	5.000	b)
3	35%	35.000	20.000	20.000	a) +15.000
4	20%	20.000	20.000	20.000	
5	20%	20.000	d) 15.000	15.000	b) +5.000
TOTAL	100%	100.000	c) 85.000	e) 80.000	20.000

- a) Quota perdida no exercício em que tal se verifica (Quota Ano 3 > Limite Máximo)
- b) Quota perdida no exercício, reflecte-se no final da vida útil do bem (Quota Ano 2 < Limite Mínimo)
- c) O somatório do limite das amortizações fiscais reflecte a Quota Perdida de 15.000, resultante da prática de quotas de amortização superiores ao limite máximo
- d) O excedente para os 85.000
- e) Nesta coluna, o somatório reflecte a totalidade das quotas perdidas

No último ano não são geradas quotas perdidas

8.2 Método das Quotas Degressivas

Quotas decrescentes em progressão geométrica até determinada altura, seguida de quotas constantes

Ano em que se deve mudar de critério ?

A mudança de critério deverá realizar-se quando a quota constante relativa ao período de vida útil adicional for superior à obtida através do método das quotas decrescentes em progressão geométrica

**Coefficientes de correcção das
taxas de amortização**

Artº 6, DR 2/1990

Artº 29, nº 2, CIRC

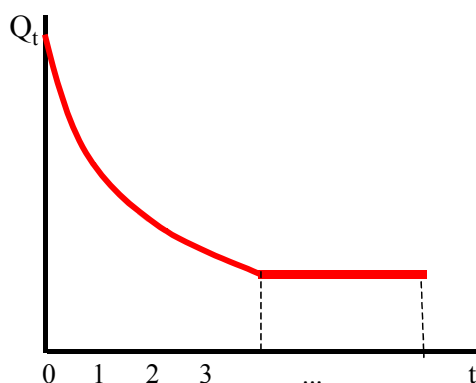


- 1,5** Período de vida útil < 5 anos
- 2** Período de vida útil = 5 ou 6 anos
- 2,5** Período de vida útil > 6 anos

Taxa corrigida aplicada no 1º ano ao valor inicial do imobilizado e nos seguintes ao valor residual

Se quota anual inferior ao valor que se obtém dividindo o valor residual pelo número de anos que faltam para completar o período de vida útil do elemento

- ❖ Contabilizar nos últimos anos uma amortização constante igual ao valor obtido por aquela divisão, respeitando a quota mínima



Método das quotas degressivas:

- ❖ Objectivo: incentivo ao investimento que lhe está associado

Não é aplicável a:

- ❖ Elementos adquiridos em estado de uso
- ❖ Edifícios
- ❖ Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas (salvo se afectas a empresas exploradoras de serviço público de transporte ou destinadas a ser alugadas no exercício da actividade normal da empresa)

- ❖ Mobiliário e equipamentos sociais

Anos de mudança para o método das quotas constantes, relativamente às taxas mais frequentemente utilizadas:

n	k	Ano da mudança
3	50%	2
4	37,5%	2
5	40%	3
6	33,33%	4
7	35,71%	5
8	31,25%	5
10	25%	7
12	20,83%	8

Exemplo

Quotas Degressivas

O ano de mudança é o 5, passando a Quotas Constantes a partir do 6º ano

Numa empresa de construção civil, adquiriram-se andaimes metálicos no valor de 10.000 €. Pela Tabela I, Divisão IV, Código 1150 (andaimes metálicos), a taxa de amortização a utilizar é de 14,28%.

O período de vida útil é de: $100\% \div 14,28\% = 7$ anos

O coeficiente é de 2,5 (> 6 anos)

Quota Degressiva = Coeficiente $\times$ Taxa do DR 2/90 $\times$ Base de Cálculo

Ano	Quotas Degressivas (1)	VC / nº anos (2)	Quota Mínima (3)	Amortiz. Exercício	Valor Contab.
1	$10.000 \times 14,28\% \times 2,5 = 3.570,00$	$10.000 \div 7 = 1.428,57$	$10.000 \times 14,28\% \div 2 = 714,00$	3.570,00	6.430,00
2	$6.430 \times 14,28\% \times 2,5 = 2.295,51$	$6.430 \div 6 = 1.071,67$	$10.000 \times 14,28\% \div 2 = 714,00$	2.295,51	4.134,49
3	$4.134,49 \times 14,28\% \times 2,5 = 1.476,01$	$4.134,49 \div 5 = 826,90$	$10.000 \times 14,28\% \div 2 = 714,00$	1.476,01	2.658,48
4	$2.658,48 \times 14,28\% \times 2,5 = 949,08$	$2.658,48 \div 4 = 664,62$	$10.000 \times 14,28\% \div 2 = 714,00$	949,08	1.709,40
5	$1.709,40 \times 14,28\% \times 2,5 = 610,26$	$1.709,40 \div 3 = 569,80$	$10.000 \times 14,28\% \div 2 = 714,00$	714,00	995,40
6	$995,40 \times 14,28\% \times 2,5 = 355,36$	$995,40 \div 2 = 497,70$	$10.000 \times 14,28\% \div 2 = 714,00$	714,00	281,40
7	-	$281,40 \div 1 = 281,40$	-	281,40	0
			TOTAL	10.000,00	

Valor máximo de amortização do exercício aceite ? maior dos seguintes valores:

- Quota degressiva
- Rácio: valor contabilístico ÷ nº de anos que resta de vida útil
- Quota mínima permitida

No último ano amortiza-se o remanescente, que deverá corresponder ao valor contabilístico do bem no último período de amortização (no último ano não são geradas quotas perdidas)

8.3 Amortizações por duodécimos e amortizações aceleradas

Amortizações por duodécimos

Correspondente ao número de meses contados:

- ❖ Desde o mês do ano em que entra em funcionamento
- ❖ Até ao mês anterior do ano da transmissão, inutilização ou termo da vida útil

Exemplo

Máquina adquirida em Outubro de 2004, por 10.000 e taxa = 25%

- Quotas constantes: Amortização 2004 = $10.000 \times 25\% = 2.500$
- Em duodécimos: Amortização 2004 = $3/12 \times 2.500 = 625$

Amortizações aceleradas

Elementos sujeitos a desgaste mais rápido do que o normal

- ❖ Laboração em 2 turnos → quota acrescida de 25%
- ❖ Laboração em 2 ou mais turnos → quota acrescida de 50%

Não se aplica a edifícios

No Método das Quotas Degressivas, o acréscimo não se aplica no 1º ano

Exemplo

Quotas Degressivas – Amortizações Aceleradas

Numa empresa fabril, adquiriu-se uma máquina industrial pelo valor de 10.000 €, a amortizar à taxa do DR 2/90 de 20%.

O período de vida útil é de:

- $100\% \div 20\% = 5$ anos
- O coeficiente é de 2 (= 5 anos)

A máquina vai ser sujeita a desgaste anormal. Quais as amortizações aceites se a máquina laborar em 2 e 3 turnos ?

Ano	Quotas Decrescentes	VC / nº anos	Quota Mínima	Amortização do Exercício	Valor Contabilístico
1	$10.000 \times 20\% \times 2 = 4.000$	$10.000 \div 5 = 2.000$	$10.000 \times 20\% \div 2 = 1.000$	4.000	6.000
2	$6.000 \times 20\% \times 2 \times 1,25 = 3.000$	$6.000 \div 4 = 1.500$	$10.000 \times 20\% \div 2 = 1.000$	3.000	3.000
3	$3.000 \times 20\% \times 2 \times 1,25 = 1.500$	$3.000 \div 3 = 1.000$	$10.000 \times 20\% \div 2 = 1.000$	1.500	1.500
4	$1.500 \times 20\% \times 2 \times 1,25 = 750$	$1.500 \div 2 = 750$	$10.000 \times 20\% \div 2 = 1.000$	1.000	500
5	$500 \times 20\% \times 2 \times 1,25 = 250$	$500 \div 1 = 500$		500	0
	2 Turnos		TOTAL	10.000	

Ano	Quotas Decrescentes	VC / nº anos	Quota Mínima	Amortização do Exercício	Valor Contabilístico
1	$10.000 \times 20\% \times 2 = 4.000$	$10.000 \div 5 = 2.000$	$10.000 \times 20\% \div 2 = 1.000$	4.000	6.000
2	$6.000 \times 20\% \times 2 \times 1,5 = 3.600$	$6.000 \div 4 = 1.500$	$10.000 \times 20\% \div 2 = 1.000$	3.600	2.400
3	$2.400 \times 20\% \times 2 \times 1,5 = 1.440$	$2.400 \div 3 = 800$	$10.000 \times 20\% \div 2 = 1.000$	1.440	960
4	$960 \times 20\% \times 2 \times 1,5 = 576$	$960 \div 2 = 480$	$10.000 \times 20\% \div 2 = 1.000$	960	0
5				0	0
	3 Turnos		TOTAL	10.000	

8.4 Reintegrações e amortizações não aceites como custo

Mesmo que praticadas pela empresa no âmbito da sua gestão

Não são aceites como custo as amortizações e reintegrações:

- ❖ elementos do activo não sujeitos a deprecimento
- ❖ imóveis na parte correspondente ao valor dos terrenos
- ❖ as que excedam os limites estabelecidos
- ❖ as praticadas para além do período máximo de vida útil
- ❖ viaturas ligeiras de passageiros ou mistas na parte correspondente ao valor de aquisição, ou de reavaliação, excedente a 6.000.000\$ (29.927,87 €)
- ❖ barcos de recreio e aviões de turismo e todos os encargos com estes relacionados

Viaturas, barcos e aviões

- desde que tais bens não estejam afectos a empresas exploradoras de serviço público de transportes ou não se destinem a ser alugados no exercício da actividade normal da empresa sua proprietária

Imóveis

- no caso do valor do terreno não se encontrar evidenciado na contabilidade, o valor a atribuir a este será o correspondente a 25% do valor global do imóvel

Os elementos do activo imobilizado incorpóreo são amortizáveis quando sujeitos a deprecimento, por terem uma vigência temporal limitada, como é o caso das despesas de instalação, de investigação e desenvolvimento e de elementos da propriedade industrial

São no entanto excluídos os trepasses

Os valores não aceites são acrescidos ao lucro tributável no Quadro 07 da Modelo 22

Exemplo

Amortizações de Imóveis

Uma empresa adquiriu em 2005 uma loja comercial onde exerce a sua actividade, por 250.000 €

❖ + IMT (ex-Sisa) à taxa de 6,5% + Registos e Escritura 5.000 €

Qual o método de amortização aceite pelo Fisco ?

➤ Método das Quotas Constantes (obrigatório)

➤ Taxa de amortização = 2% (Tabela II – Cód. 2015 – DR 2/90)

Qual a amortização fiscal do exercício de 2005 ?

Registo da aquisição:

❖ Valor da aquisição: $250.000 + 250.000 \times 6,5\% + 5.000 = 271.250 \text{ €}$

➤ D/421: 67.812,5 € ($271.250 \times 25\%$)

➤ D/422: 203.437,5 € ($271.250 \times 75\%$)

➤ C/12/261: 271.250 €

Amortização dos exercícios:

❖ $203.437,5 \times 2\% = 4.068,75 \text{ €}$

➤ D/ 6622: 4.068,75 €

➤ C/4822: 4.068,75 €

Durante 50 anos

Se a loja tivesse sido adquirida em 31-12-2005, qual a amortização fiscal do exercício de 2005, caso seguisse o critério dos duodécimos ?

Em duodécimos:

❖ $4.068,75 \times 1 \div 12 = 339,06 \text{ €}$

➤ D/6622: 339,06 €

➤ C/4822: 339,06 €

Exemplo

Amortizações de bens adquiridos em estado de uso

A, Lda adquiriu em 2005 uma máquina em estado de uso por 10.000 €

Essa máquina havia sido adquirida nova em 2001 pela empresa agora vendedora V, SA

A taxa de amortização dessa máquina (DR 2/90) é de 20%

Qual a amortização a praticar na empresa A, Lda ?

Método das Quotas Constantes (obrigatório)

Vida útil da Máquina $\in [5 ; 10]$ anos

Em V, SA:

❖ $MVF = 10.000 - (VA - AA) \times CDM$ (Proveito Fiscal)

Em A, Lda:

❖ Período Utilidade Esperada Mínimo $\geq$ Vida Útil Mínima – Anos Decorridos

❖ Período Utilidade Esperada Mínimo $\geq 5 - 3 = 2$

➤ (Pode amortizar em 2 anos ou mais)

❖ Artº 5, nº 4, DR 2/1990 - Vida útil da Máquina $\in [2; n]$ anos

❖ Período Utilidade Esperada = 2 anos

➤ Taxa de amortização = $100\% \div 2 = 50\%$

Amortização dos exercícios:

❖ $10.000 \times 50\% = 5.000 \text{ €}$

➤ D/ 6623: 5.000 €

➤ C/ 4823: 5.000 €



Durante 2 anos

Se adquirida em 1997:

Amortização do exercício

❖ $10.000 \times 100\% = 10.000 \text{ €}$

➤ D/ 6623: 10.000 €

➤ C/ 4823: 10.000 €

Exemplo

Amortizações de viatura ligeira de passageiros

Uma empresa adquiriu em 2003 uma viatura ligeira de passageiros por 40.000 € + 19% de IVA para o seu imobilizado

Destina-se à viatura do sócio-gerente

Método das Quotas Constantes (obrigatório)

Taxa de amortização = 25% (Tabela II – Cód. 2375 – DR 2/1990)

Registo da aquisição:

❖ D/ 424: 47.600 € [40.000 + 7.600 (IVA não dedutível)]

❖ C/ 12/261: 47.600 €

Amortização dos exercícios:

❖ $47.600 \times 25\% = 11.900 \text{ €}$

➤ D/ 664: 11.900 €

➤ C/ 484: 11.900 €



Durante 4 anos

❖ Valor máximo de amortização aceite: $29.927,87 \times 25\% = 7.481,97 \text{ €}$

❖ Amortização não aceite: $11.900,00 - 7.481,97 = 4.418,03 \text{ €}$

$6.000 \text{ contos} \times 25\% = 1.500 \text{ contos}$

❖ Acresce no Q 07 da Modelo 22 de cada um dos 4 anos : 4.418,03 €

... E ainda

Tributação Autónoma – artº 81, nº 3 e 4, CIRC

❖ $7.481,97 \times 6\% = 448,92 \text{ €}$ (ano 2004) (em 2005 e seguintes 5%)

**Q 10 da
Modelo 22**

Exemplo

Quotas em excesso e quotas perdidas

A empresa X, LD^a amortizou um bem que adquiriu no Ano 1 por 100.000 €, com taxa (DR 2/90) de 12,5%, da seguinte forma:

Ano	Taxa	Amort. Exerc.	Amort. Acum.
1	20%	20.000	20.000
2	15%	15.000	35.000
3	10%	10.000	45.000
4	10%	10.000	55.000
5	0%	0	55.000
6	20%	20.000	75.000
7	15%	15.000	90.000
8	10%	10.000	100.000
	100%	100.000	

Ano	Aceite Fisco
1	12.500
2	12.500
3	10.000
4	10.000
5	0
6	12.500
7	12.500
8	3.750
	73.750

Exemplo

Método das Quotas Degressivas

A empresa X, LD^a amortizou um bem que adquiriu em 2000 por 100.000 €, cuja taxa (DR 2/90) era de 25%, pelo Método das Quotas Degressivas

Ano	Taxa	VLC	Amort. Aceite	Q. Degress.	VLC / n	Q. Mínima
2000	37,5%	100.000	37.500	37.500	25.000	12.500
2001	37,5%	62.500	23.438	23.438	20.833	12.500
2002	37,5%	39.063	19.531	14.648	19.531	12.500
2003	37,5%	19.531	19.531	7.324	19.531	12.500
			100.000			

8.5 Amortização de imobilizações incorpóreas

Amortizáveis quando sujeitos a deprecimento, designadamente por terem uma vigência temporal limitada:

- ❖ Despesas de instalação
- ❖ Despesas de investigação e desenvolvimento
- ❖ Elementos da propriedade industrial
 - patentes, marcas, alvarás, processos de fabrico, modelos ou de outros direitos assinalados, adquiridos a título oneroso e cuja utilização exclusiva seja reconhecida por um período limitado de tempo

Excepto em caso deprecimento efectivo devidamente comprovado, reconhecido pela DGCI, não são amortizáveis:

- ❖ Trespasse
- ❖ Elementos da propriedade industrial quando não se verifiquem as condições referidas

9. Locação Financeira (Leasing)

9.1 Locação financeira (Leasing)

Contrato pelo qual uma das partes se obriga, contra retribuição, a conceder à outra o gozo temporário de uma coisa, adquirida ou construída por indicação desta e que a mesma pode comprar, total ou parcialmente, num prazo convencionado, mediante o pagamento de um preço determinado ou determinável, nos termos do próprio contrato

Sociedades de locação financeira  tuteladas pelo Banco de Portugal

Características de um contrato de leasing:

- ❖ propriedade do bem por parte do locador
- ❖ faculdade de utilização do bem por parte do locatário
- ❖ carácter oneroso do contrato (pagamento de uma retribuição-renda)
- ❖ fixação à priori de um prazo e de um valor residual para o exercício do direito de opção de compra

Princípio da Substância sobre a Forma

No momento do contrato de locação financeira deve ser registada a respectiva importância:

- ❖ no activo (devendo ser debitada a respectiva conta de imobilizado)
- ❖ e no passivo (em conta de 261 - Fornecedores de Imobilizado), pelo valor que constará do contrato respectivo, e que deverá incluir o valor a pagar em caso de opção pela compra no final do contrato

As rendas debitadas pelas sociedades locadoras devem ser decompostas:

- ❖ numa parte correspondente à amortização financeira propriamente dita, que será levada a uma conta do passivo
- ❖ e a parte restante, englobando os juros, deverá ser lançada numa conta de custos financeiros

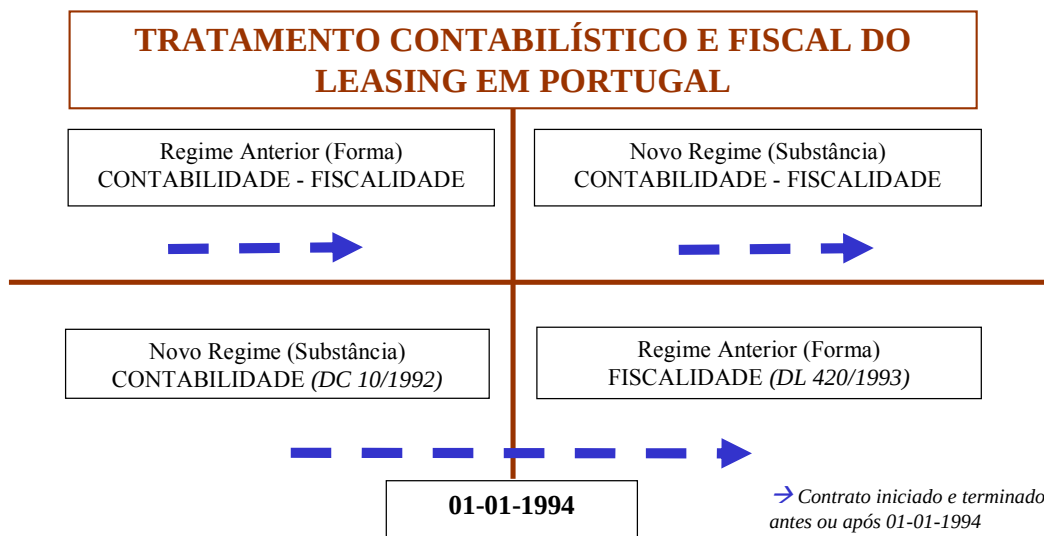
Regime contabilístico da locação financeira – óptica do locatário

A partir de 1 de Janeiro de 1994

Descrição	Débito	Crédito
Valor do contrato – incluindo valor residual	42	261
Renda:		
▪ Juro	6818	12
▪ Amortização do capital	261	
Quota anual de amortização	662	482
Valor residual:		
▪ Locatário obtém a titularidade do bem	261	12
▪ Locatário não obtém a titularidade do bem:		
Regularização do valor residual	261	42
Regularização amortizações acumuladas	482	
Perda ou ganho	698	798

Contratos de locação financeira celebrados antes de 31 de Dezembro de 1993 e em vigor após essa data – Directriz Contabilística nº 10

Descrição	Débito	Crédito
Valor do contrato - reportado ao momento da sua celebração (normalmente o custo de aquisição)	42	261
Valor das amortizações financeiras - incluídas nas rendas vencidas (de acordo com o plano financeiro subjacente ao contrato)	261	59 / 798
Cálculo das reintegrações acumuladas - atendendo ao tempo de utilização decorrido	59 / 698	482



Aspectos fiscais – após 01-01-1994

Não é aceite como custo ou perda do locatário a parte da renda destinada a amortização financeira

Os custos fiscais relacionados com a locação financeira são:

- ❖ os juros contidos nas rendas pagas, que devem ser contabilizados em conta de “Juros suportados”
- ❖ as amortizações do activo imobilizado locado, praticadas dentro da disciplina prevista no DR 2/90, de 12 de Janeiro

Directriz Contabilística 25

Locação financeira - à data do início da operação - uma das seguintes situações:

- ❖ haja acordo de transferência da propriedade no final do prazo de locação
- ❖ exista uma opção de compra a um preço que se espera seja suficientemente inferior ao justo valor do bem à data do exercício da opção e de tal modo que, à data do início da locação, seja quase certo que a opção venha a ser exercida
- ❖ o prazo da locação abranja a maior parte da vida útil do bem, mesmo que a propriedade não seja transferida
- ❖ à data do início da locação, o valor presente (actual ou descontado) dos pagamentos da locação (incluindo o da opção de compra e expurgados de quaisquer encargos adicionais, como por exemplo seguros) seja igual ou superior ao justo valor do bem
- ❖ os activos locados sejam de tal especificidade que apenas o locatário os possa usar sem que neles sejam feitas modificações importantes

Locação financeira imobiliária

- ❖ não é aceite a amortização na parte correspondente ao valor do terreno, devendo observar-se o disposto no artº 11, DR 2/90, de 12 de Janeiro

Entrega dos bens locados efectuada pelo locatário ao locador

- ❖ não se consideram mais-valias ou menos-valias na não opção do direito de compra (artº 43, nº 6, a), CIRC)

Exemplo

Locação Financeira (Leasing)

Uma empresa adquiriu um veículo ligeiro de passageiros, em regime de locação financeira, com o seguinte clausulado:

- início do contrato: 1.1.2005
- valor de aquisição: 40.000 €
- nº de rendas trimestrais, iguais e antecipadas: 6
- valor residual: 800 €
- taxa de juro anual nominal: 6%

Tratamento contabilístico e fiscal ?

A taxa de juro trimestral equivalente: $6\% \div 4 = 1,5\%$

(taxa implícita no contrato)

Determinação do valor de cada uma das 6 prestações:

0	1	2	3	4	5	6
a	a	a	a	a	a	VR
1.1	1.4	1.7	1.10	1.1	1.4	1.7
2005	2005	2005	2005	2006	2006	2006
40.000						800

$$40.000 = a \times \frac{1 - 1,015^{-6}}{0,015} \times 1,015 + 800 \times 1,015^{-6}$$

$$a = 6.790,73 \text{ €}$$

Quadro de amortização da dívida:

EXCEL: =PGTO (1,5% ; 6 ; -40000 ; 800 ; 1)

Nº Prestações	Data	Capital em Dívida Inicial	Renda	Amortização Financeira	Juros	Capital em Dívida Final
1	01-01-2005	40.000,00	6.790,73	6.790,73	0,00	33.209,27
2	01-04-2005	33.209,27	6.790,73	6.292,59	498,14	26.916,68
3	01-07-2005	26.916,68	6.790,73	6.386,98	403,75	20.529,70
4	01-10-2005	20.529,70	6.790,73	6.482,78	307,95	14.046,92
5	01-01-2006	14.046,92	6.790,73	6.580,03	210,70	7.466,89
6	01-04-2006	7.466,89	6.790,73	6.678,73	112,00	788,16
Opção	01-07-2006	788,16	800,00	788,16	11,84	0,00
		Total	41.544,38	40.000,00	1.544,38	

Lançamentos contabilísticos (exercício de 2005):

01.01.2005 – aquisição da viatura ligeira de passageiro:

- D/ 424: 40.000,00
- C/ 2611: 40.000,00

01.01.2005 – pagamento da 1ª renda:

- D/ 2611: 6.790,73
- C/ 12: 6.790,73

01.04.2005 – pagamento da 2ª Renda:

- D/ 2611: 6.292,59
- D/ 6818: 498,14
- C/ 12: 6.790,73

01.07.2005 – pagamento da 3ª Renda:

- D/ 2611: 6.386,98
- D/ 6818: 403,75
- C/ 12: 6.790,73

01.10.2005 – pagamento da 4ª Renda:

- D/ 2611: 6.482,78
- D/ 6818: 307,95
- C/ 12: 6.790,73

31.12.2005 – amortização do exercício:

- D/ 6624: 10.000,00
- C/ 4824: 10.000,00

31.12.2005 – acréscimo de custos - 5ª Renda:

- especialização dos juros pela dívida de 14.096,92 € de 1.10.2005 a 31.12.2005, pagos em 1.1.2006
- D/ 2733: 210,70
- C/ 6818: 210,70

Amortização aceite fiscalmente: 7.481,97 € [29.927,87 € × 25%]

Não aceite (acresce Q 07) : 2.518,03 € [10.000,00 € — 7.481,97 €]

Tributação autónoma (Q10 da Mod. 22) :

❖ $5\% \times (7.481,97 + 1.420,54) = 445,13 \text{ €}$

Lançamentos contabilísticos (exercício de 2006):

1.1.2006 – pagamento da 5ª Renda:

- D/ 2611: 6.580,03
- D/ 2733: 210,70
- C/ 12: 6.790,73

1.4.2006 – pagamento da 6ª Renda:

- D/ 2611: 6.678,73
- D/ 6818: 112,00
- C/ 12: 6.790,73

Supondo a opção de “compra” pelo valor residual:

1.7.2006 – opção de compra:

- D/ 2611: 788,16
- D/ 6818: 11,84
- C/ 12: 800,00

Tributação autónoma (Q10):

❖ $5\% \times 123,84 \text{ €} = 6,19 \text{ €}$ (os juros pagos em 01.04 e 1.7.2006)

Supondo a não opção de "compra", com entrega do bem ao locador, temos:

1.7.2006 - não opção de compra:

- D/ 2611: 788,16
- D/ 6942: 29.211,84
- D/ 4824: 10.000,00
- C/ 424: 40.000,00
- Menos-valia contabilística: 29.211,84 €
- Não se considera a menos-valia em consequência da entrega do bem

Modelo 22 do exercício de 2006:

- acrescer Q07: "menos-valia contabilística" = 29.211,84 €
- adicionar Q10: $5\% \times 112,00 \text{ €} = 5,6 \text{ €}$

9.2 Aluguer de Longa Duração (ALD)

Normalmente viaturas

No leasing já vem estabelecido no contrato que o bem é passível de ser transferido para o locatário, bastando para tal pagar o valor residual

Nos contratos de ALD esta condição deveria ser inexistente (recorde-se que o seu objecto não é financiar a compra de um bem), pelo que, se o cliente, findo o contrato, pretendesse ficar com a posse do bem, teria de adquiri-lo ao preço então corrente no mercado, para bem em 2ª mão

Sociedades de ALD  Não tuteladas pelo Banco de Portugal

Contabilização do ALD igual ao “leasing”

Aceitável sob o ponto de vista dos princípios contabilísticas geralmente aceites
(a DC 25 aponta nesse sentido)

Fiscalidade: Circular 24/91, de 19 de Dezembro e artº 42, nº 1, h), CIRC

- ❖ Quota de Amortização Anual Permitida
 - amortização do exercício calculada ao dia

- ❖ A partir de 1 de Janeiro de 2004 - tratamento semelhante ao leasing na Fiscalidade
 - Despacho 1677/2002-XV, de 28 de Novembro de 2002 e Despacho 691/2003-XV, de 21 de Março de 2003 - Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais
 - de aplicação obrigatória, para efeitos fiscais

Despacho 503/2004-XV, de 23 de Fevereiro, do SEAF

- ❖ maior parte da vida útil do bem
 - corresponde a 75 % da média entre o período mínimo de vida útil e o período máximo de vida útil
 - que resulte das taxas de amortização previstas no DR 2/90

Viaturas ligeiras de passageiros e mistas:

- duração contrato: $75\% \times (4 + 8) / 2 = 4,5$ anos
- para salvaguardar que o bem não esteja simultaneamente no activo imobilizado do locador e do locatário ou em nenhum deles

Contratos celebrados antes de 1 de Janeiro de 2004

- adopção, para efeitos fiscais, da DC 25
- meramente facultativa
- mantendo-se em vigor o enquadramento tributário que resulta dessa opção até à extinção daqueles contratos

Passagem à substância

- ❖ eliminar todos os efeitos fiscais anteriores praticados
- ❖ inserir os efeitos fiscais com novas regras

Nas viaturas ligeiras, o IVA pode não ser dedutível

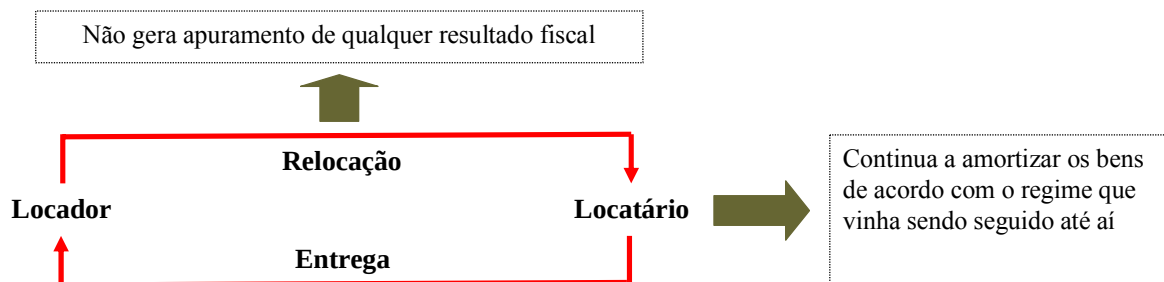
- ❖ integrado no valor do imobilizado
- ❖ IVA liquidado em cada prestação sobre a renda

9.3 Relocação financeira e venda com locação de retoma (lease-back)

Relocação de bens (lease-back)

- ❖ objecto de locação financeira
- ❖ em que o locatário cede previamente ao locador o bem
- ❖ que volta por ele ser utilizado
- ❖ por via de novo contrato de locação financeira
- ❖ não há lugar ao apuramento de qualquer resultado para efeitos fiscais
- ❖ em consequência dessa entrega
- ❖ continuando a ser reintegrado, para efeitos fiscais, pelo locatário, de acordo com o regime que vinha sendo seguido até então

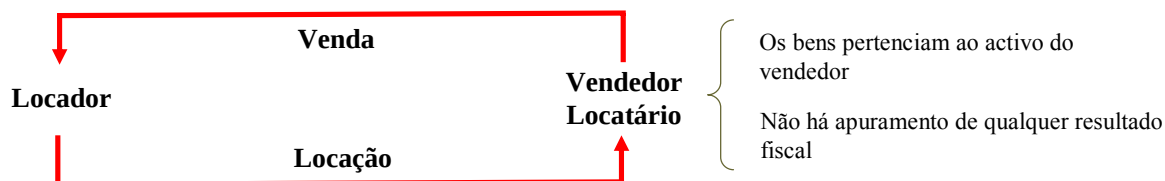
Caso de nova locação de bens em substituição de uma locação financeira existente, desses mesmos bens (lease-back):



Venda com locação de retoma (Sale and Lease-back):

- ❖ Bem encontrava-se no imobilizado
 - continuam a ser aceites as amortização desse imobilizado, após o lease-back
- ❖ Bem encontrava-se nas existências
 - amortizações aceites como bem em estado de uso, sendo registado no imobilizado ao valor de aquisição ou de produção dessas existências

Caso de venda de bens seguida de locação financeira, pelo vendedor, desses mesmos bens (sale and lease-back):



Directriz Contabilística nº 25

- ❖ excesso do produto da venda sobre a quantia escriturada
- ❖ não deve ser imediatamente reconhecido como proveito nas demonstrações financeiras do vendedor locatário
- ❖ em vez disso, deve ser diferido e imputado a resultados numa base sistemática durante o prazo de locação

Exemplo

A empresa X, Lda tem um único bem no activo imobilizado (corpóreo):

- Valor de aquisição: 100.000 € (aquisição em 2003)
- Amortização Quotas Constantes (Taxa 20%)
- Bem totalmente pago

Em 01-01-2005, a empresa fez um contrato de “sale and lease-back” desse bem:

- Valor do contrato: 90.000 €
- 4 prestações anuais, antecipadas, iguais
- Taxa de Juro anual nominal: 6%
- Valor residual: 1.000 €

Data	CDI	Renda	Amrt. Fin.	Juros	CDF
01-01-2005	90.000	24.287	24.287	0	65.713
01-01-2006	65.713	24.287	20.344	3.943	45.369
01-01-2007	45.369	24.287	21.565	2.722	23.804
01-01-2008	23.804	24.287	22.859	1.428	945
01-01-2009	945	1.000	945	55	0
TOTAL		98.148	90.000	8.148	

Lançamentos em 01-01-2005

Alienação:

- D/ 12: 90.000
- D/ 4823: 40.000
- C/ 423: 100.000
- C/ 274: 30.000

Contrato de “Lease-back”:

- D/ 423: 90.000
- C/ 261: 90.000

Pagamento da 1ª prestação:

- D/ 261: 24.287
- C/ 12: 24.287

BALANÇO 31-12-2004			
Imobilizado Líquido	60.000	C. Social	25.000
Existências	30.000	R. Transitados	20.000
Disponibilidades	10.000	R.L.E.	10.000
		Dívidas	45.000
ACTIVO	100.000	SL + PASSIVO	100.000

BALANÇO 01-01-2005			
Imobilizado Líq.	90.000	C. Social	25.000
Existências	30.000	R. Transitados	30.000
Disponibilidades	75.713	R.L.E.	0
		Dívidas	110.713
		Proveitos Dif.	30.000
ACTIVO	195.713	SL + PASSIVO	195.713

Reavaliação do imobilizado líquido: 60.000 ➔ 90.000

Entrada de dinheiro fresco (financiamento): 10.000 ➔ 75.713

Diminui a Autonomia Financeira:

Antes

$$\frac{\text{Capital próprio}}{\text{Activo}} = \frac{55.000}{100.000} = 55\%$$

Depois

$$\frac{\text{Capital próprio}}{\text{Activo}} = \frac{55.000}{195.713} = 28\%$$

Quanto mais elevado mais independente dos credores

No final do ano 2005

- Bem adquirido em estado de uso
- Vida útil mínima = 5 anos
- Já decorreram: 2 anos
- Faltam 3
- Taxa de amortização: 33,33%

Lançamentos em 31-12-2005

Amortizações do exercício ($90.000 \times 33,33\% = 30.000$):

- D/ 6623: 30.000
- C/ 4823: 30.000

Proveito extraordinário (DC 25: $30.000 \times 33,33\% = 10.000$):

- D/ 274: 10.000
- C/ 7942: 10.000

Especialização dos juros (acrécimo de custos: juros 2ª prestação):

- D/ 6818: 3.943
- C/ 273: 3.943

Fiscalidade:

Amortizações do exercício:

- Sem lease-back: 20.000
- Com lease-back: 30.000
- **Acresce Q07: 10.000**
- Artº 25, nº 2, a), CIRC

Proveito extraordinário:

- **Abate Q07: 10.000**
- Artº 25, nº 2, b), CIRC

Juros aceites

10. Reavaliação do Activo Imobilizado

Princípio: a Contabilidade deve manter os preços a custos constantes

Reavaliações dos activos que se encontram há mais tempo na empresa, por estarem mais sujeitos aos efeitos da inflação (o imobilizado corpóreo)

Aumento das amortizações, com influência nos resultados

Os critérios a utilizar poderão ser através:

- ❖ de índices de correcção monetária
- ❖ do valor real
- ❖ da duração adicional esperada - bens que à data da reavaliação se encontrem totalmente amortizados

Lei 52-C/1996 (OGE 1997): reavaliações fiscais, de 5 em 5 anos

Variações patrimoniais excluídas do artº 21, b), CIRC:

- ❖ não concorrem para a formação do lucro tributável as mais-valias potenciais ou latentes, ainda que expressas na contabilidade, incluindo as reservas de reavaliação legalmente autorizadas

O aumento de amortizações resultante de reavaliação de imobilizado só é aceite fiscalmente quando ao abrigo de legislação de carácter fiscal

Não são dedutíveis para efeitos fiscais (artº 16, DR 2/90):

- ❖ 40% do aumento das reintegrações anuais resultante da reavaliação
- ❖ a parte do valor líquido contabilístico dos elementos que tenham sofrido desvalorizações excepcionais, que corresponda à reavaliação efectuada

Reavaliações de carácter livre: o esse excesso não é aceite na totalidade

Último diploma: DL 31/98, de 11 de Fevereiro

- ❖ reportada a 31 de Dezembro de 1997
- ❖ efeitos, em termos de amortizações, a partir do exercício de 1998

Anterior diploma DL 264/92, de 24 de Novembro

- ❖ reportada a 31 de Dezembro de 1992
- ❖ efeitos, em termos de amortizações, a partir do exercício de 1993

10.1 DL 31/98, de 11 de Fevereiro

Reavaliação dos elementos do activo imobilizado corpóreo e de investimentos financeiros em imóveis

A reavaliação do DL 31/98, de 11 de Fevereiro:

- ❖ bens cujo período de vida útil seja igual ou superior a 5 anos
- ❖ reportada a 31 de Dezembro de 1997
- ❖ efeitos nas amortizações a praticar, a partir do exercício de 1998
- ❖ segue as linhas gerais definidas nos diplomas anteriores
- ❖ permite a reavaliação de bens em regime de locação financeira

Âmbito da reavaliação

Sujeitos passivos de IRC e IRS - imobilizações corpóreas e investimentos financeiros em imóveis:

- ❖ afectos ao exercício de uma actividade comercial, industrial ou agrícola
- ❖ período de vida útil for igual ou superior a 5 anos
- ❖ se existirem e em utilização na data da reavaliação

Não se aplica:

- ❖ elementos completamente reintegrados na data da reavaliação e já reavaliados nessa qualidade em anterior legislação de carácter fiscal
- ❖ elementos de reduzido valor
- ❖ em empresas de seguros, imóveis que representem ou caucionem provisões técnicas do ramo "Vida" respeitantes a contratos com participação nos resultados

Valores base da reavaliação

Elementos ainda não totalmente reintegrados:

- ❖ já reavaliados em diplomas legais - valores obtidos na última reavaliação
- ❖ ainda não reavaliados - custos de aquisição ou de produção, se forem conhecidos (não o sendo, valores constantes dos registos contabilísticos)
- ❖ venda de bens seguida de locação financeira - valores, na ausência do contrato
- ❖ relocação do bem - o valor inicial do contrato

Elementos já totalmente reintegrados (não abrangidos nas excepções):

- ❖ bens que possuam ainda aptidão para poderem utilmente desempenhar a sua função técnico-económica e sejam efectivamente utilizados no processo produtivo - valores referidos anteriormente, conforme os casos

Processo de reavaliação

Elementos ainda não totalmente reintegrados:

- ❖ aplicação aos valores base e às correspondentes reintegrações acumuladas dos coeficientes de actualização monetária que corresponderem aos anos a que se reportam os valores base da reavaliação

Elementos já totalmente reintegrados:

- ❖ utilização do processo descrito, quer em relação ao valor dos bens, quer relativamente às reintegrações acumuladas
- ❖ correcção das reintegrações acumuladas, aplicando ao seu valor o produto de vida útil já decorrido pela taxa média de reintegração que resultar da soma do período de vida útil já decorrido com o período adicional de utilização futura (Duração Adicional Esperada)

Coeficiente de actualização monetária:

- ❖ Coeficientes da Portaria 222/97, de 2 de Abril multiplicados pelo factor 1,023 (resultado arredondado por excesso, até às centésimas)

Portaria 222/1997, de 2 de Abril

Anos	Coeficientes	Anos	Coeficientes
1970	37,04	1984	2,96
1971	35,26	1985	2,46
1972	32,97	1986	2,24
1973	29,96	1987	2,04
1974	22,98	1988	1,86
1975	19,64	1989	1,65
1976	16,44	1990	1,48
1977	12,62	1991	1,31
1978	9,88	1992	1,22
1979	7,79	1993	1,13
1980	7,03	1994	1,07
1981	5,74	1995	1,03
1982	4,77	1996	1
1983	3,8		

Exemplo

Reavaliação de um elemento do imobilizado corpóreo, afecto ao exercício da sua actividade industrial, cujo período de vida útil é superior a cinco anos, existentes e em utilização na data de reavaliação

- valor de aquisição: 100.000 € (ano de aquisição: 1995)
- reintegrações à taxa de 12,5%: 12.500 € (Vida útil = 8 anos)
- coeficiente de correcção = $1,03 \times 1,023 = 1,05369 \approx 1,06$
- valor reavaliado do bem: $100.000 \times 1,06 = 106.000$ €
- reintegrações reavaliadas: $3 \times (12.500 \times 1,06) = 3 \times 13.250 = 39.750$ € (3 anos de amortização)
- aumento da reintegração do exercício: $13.250 - 12.500 = 750$ €

Correcção Fiscal:

- $40\% \times 750 = 300$ € (artº 16, DR 2/90 e artº 7, DL 31/98)
- valor a acrescer ao Lucro Tributável no Quadro 07 da Modelo 22, durante o restante período de vida útil do imobilizado reavaliado

Exemplo

Elemento não totalmente reintegrado

A empresa adquiriu um bem do imobilizado por 100.000 € em 1994, sujeito a uma taxa de amortização de 12,5%, utilizando o método das quotas constantes

Quadro das amortizações praticadas até à data da reavaliação (DL 31/98)

Ano	Imobilizado	Taxa	Amort. Exerc.	Amort. Acum.
1994	100.000	12,50%	12.500	12.500
1995	100.000	12,50%	12.500	25.000
1996	100.000	12,50%	12.500	37.500
1997	100.000	12,50%	12.500	50.000

Reavaliação (Portaria 222/97): Coeficiente para 1994 = 1,07

DL 31/98, de 11 de Fevereiro (Artº 3º, nº 3):

➤ Coeficiente a aplicar na reavaliação: $1,07 \times 1,023 = 1,09461 \approx 1,10$

Imobilizado:

- valor antes da reavaliação: 100.000 €
- valor após reavaliação: $100.000 \times 1,10 = 110.000$ €
- acréscimo devido à reavaliação: $110.000 - 100.000 = 10.000$ €

Reintegrações acumuladas:

- valor antes da reavaliação: 50.000 €
- valor após reavaliação: $50.000 \times 1,10 = 55.000$ €
- acréscimo devido à reavaliação: $55.000 - 50.000 = 5.000$ €

42 – Imobilizado Corpóreo	
100.000	
10.000	
110.000	

48 – Amort. Acumuladas	
	12.500
	12.500
	12.500
	12.500
	5.000
	55.000

56 – Reserva Reavaliação	
5.000	10.000
	5.000

Contabilização da amortização no ano de 1998:

- Amortização a praticar: $110.000 \times 12,5\% = 13.750$ €
- (ou $12.500 \times 1,10 = 13.750$ €)

66 – Amort. Exercício	
13.750	
13.750	

48 – Amort. Acumuladas	
	55.000
	13.750
	68.750

Acrescer ao Q 07 Modelo 22 de IRC:

❖ Não dedutível para efeitos fiscais:

- $(13.750 - 12.500) \times 40\% = 500$ €

Directriz Contabilística 16:

❖ Na parte realizada pelo uso: $13.750 - 12.500 = 1.250$ €

56 – Reserva Reavaliação	
1.250	
1.250	

59 – Resultados Transitados	
	1.250
	1.250

Mapa resumo:

Hipótese:

A empresa vende este bem no ano 2.000 por 50.000 €

Ano	Imobilizado	Taxa	Amort. Exerc.	Amort. Acum.	Aum. Custo Aceite	Acresce Q.07
1994	100.000	12,50%	12.500	12.500		
1995	100.000	12,50%	12.500	25.000		
1996	100.000	12,50%	12.500	37.500		
1997	110.000	12,50%	12.500	55.000		
1998	110.000	12,5%	13.750	68.750	1.250	500
1999	110.000	12,50%	13.750	82.500	1.250	500
2000	110.000	12,50%	13.750	96.250	1.250	500
2001	110.000	12,50%	13.750	110.000	1.250	500

➤ valor no Imobilizado: 110.000 €

➤ amortizações acumuladas: 82.500 €

42 – Imobilizado Corpóreo
110.000 110.000

48 – Amort. Acumuladas
82.500 82.500

11 – Caixa
50.000

79 – Ganho em Imobilizado	
110.000	82.500
	50.000
	22.500

Mais-Valia Contabilística apurada: $50.000 - (110.000 - 82.500) = 22.500$ €

❖ Mais-Valia Fiscal: $50.000 - (100.000 - 75.000) \times 1,15 = 21.250$ €

➤ (CCM = 1,15 - Coeficiente de Correção Monetária, Portaria para 2000, reportado à data de 1994)

Não pretende reinvestir o valor de realização:

❖ Acresce ao Q.07 a Mais-Valia Fiscal e abate a Mais-Valia Contabilística.

Pretende reinvestir o valor de realização:

❖ Abate apenas ao Q.07 a Mais-Valia Contabilística

❖ Reinvestimento no prazo de 3 anos (segundo as regras do ano 2000)

	56 – Reserva Reavaliação	59 – Resultados Transitados
Pela DC 16:	5.000 10.000	
	1.250	1.250
	1.250	2.500
Salda-se a conta 56:	2.500	

➤ em 1998 e 1999, movimentaram-se 1.250 €, pelo uso

➤ em 2000, salda-se a conta 56, devido à alienação (2.500 €)

Exemplo

Bens totalmente reintegrados

A empresa A adquiriu em 1992 um bem por 100.000 € e a taxa de amortização utilizada foi de 20% (Quotas Constantes)

A empresa reavaliou o bem com base no DL 31/98

Bem nunca reavaliado

Ano	Imobilizado	Taxa	Amort. Exerc.	Amort. Acum.
1992	100.000	20%	20.000	20.000
1993	100.000	20%	20.000	40.000
1994	100.000	20%	20.000	60.000
1995	100.000	20%	20.000	80.000
1996	100.000	20%	20.000	100.000

Reavaliação (Portaria 222/97, de 2 de Abril): Coeficiente para 1992 = 1,22

DL 31/98, de 11 de Fevereiro (Artº 3º, nº 3):

- Coeficiente a aplicar na reavaliação: $1,22 \times 1,023 = 1,24806 \gg 1,25$
- (arredondado, por excesso, para as centésimas)

Imobilizado:

- valor antes da reavaliação: 100.000 €
- valor após reavaliação: $100.000 \times 1,25 = 125.000$ €
- acréscimo devido à reavaliação: $125.000 - 100.000 = 25.000$ €

Reintegrações acumuladas:

- valor antes da reavaliação: 100.000 €
- valor após reavaliação: $100.000 \times 1,25 = 125.000$ €
- acréscimo devido à reavaliação: $125.000 - 100.000 = 25.000$ €

Movimento das contas na contabilidade:

42 – Imobilizado Corpóreo		48 – Amort. Acumuladas		56 – Reserva Reavaliação	
100.000			100.000		
25.000			25.000	25.000	25.000
125.000			125.000		

Como estamos em presença de um bem totalmente reintegrado, vamos determinar a taxa média, que dê o máximo de utilidade fiscal, calculada da seguinte forma:

- ❖ período máximo de vida útil = 10 anos
- ❖ taxa média = 10%
- ❖ já decorridos = 6 anos (de 1992 a 1997)
- ❖ faltam = 4 anos (para o período máximo de vida útil esperada fiscalmente)

Correcção das amortizações acumuladas (Duração Adicional Esperada):

- percentagem de aceleração: $4 \text{ anos} \times 10\% = 40\%$
- valor a corrigir: $125.000 \times 40\% = 50.000$ €

Nota:	48 – Amort. Acumuladas		56 – Reserva Reavaliação	
	50.000	125.000	25.000	25.000
		75.000		50.000

Caso a empresa tivesse adoptado a taxa mínima (10%), aceitável sob o ponto de vista fiscal, ter-se-ia de amortização acumulada 60.000 €, passando para 75.000 € após reavaliação

Parte do que se havia acelerado de amortizações (40%), rectifica-se ao capital

Amortização no ano de 1998:

Em 1998, após a reavaliação, com a diminuição de 50.000 € nas amortizações acumuladas, compensando a aceleração das amortizações praticadas nos anos anteriores, amortizam-se esses 50.000 € à taxa de:

- ❖ taxa média de reintegração devida à aceleração: $100\% \rightarrow 4 \text{ anos} = 25\%$
- ❖ amortização a praticar: $50.000 \times 25\% = 12.500 \text{ €}$

66 – Amort. Exercício		48 – Amort. Acumuladas	
			75.000
	12.500		12.500
			87.500

Acrescer ao Quadro 07 (Modelo 22 de IRC):

- não dedutível para efeitos fiscais: $12.500 \times 40\% = 5.000 \text{ €}$

Directriz Contabilística 16:

- na parte realizada pelo uso: 12.500 €

56 – Reserva Reavaliação	59 – Resultados Transitados
12.500	12.500

Resumo ...

Ano	Ano	Imobilizado	Amort. Exerc.	Amort. Acum.	Q 07
1	1.992	100.000	20.000	20.000	
2	1.993	100.000	20.000	40.000	
3	1.994	100.000	20.000	60.000	
4	1.995	100.000	20.000	80.000	
5	1.996	100.000	20.000	100.000	
6	1.997	125.000	0	75.000	
7	1.998	125.000	12.500	87.500	5.000
8	1.999	125.000	12.500	100.000	5.000
9	2.000	125.000	12.500	112.500	5.000
10	2.001	125.000	12.500	125.000	5.000
			150.000		20.000

11. Regime Fiscal das Mais-Valias e Menos-Valias Realizadas

Mais-valias ou menos-valias realizadas

Ganhos obtidos ou Perdas sofridas relativamente a

- ❖ transmissão onerosa de elementos do activo imobilizado qualquer que seja o título por que se opere
- ❖ sinistros ocorridos nesses elementos
- ❖ afectação permanente destes elementos a fins alheios à actividade exercida

Mais-valias e menos-valias contabilísticas:

$$\text{MVC} / \text{mVC} = \text{V.Realiz.} - (\text{V.Aquis. ou V.Reav.} - \text{A. Ac.*})$$

Mais-valias e menos-valias fiscais:

$$\text{MVF} / \text{mVF} = \text{V.Realiz.} - (\text{V.Aquisição} - \text{A. Ac.}) \times \text{CCM}$$

CCM (Coeficiente de Correção Monetária) : Portaria Anual do Ministro das Finanças

Actualização se decorrerem dois ou mais anos após a data da sua aquisição.

Correcção monetária não é aplicável aos investimentos financeiros, salvo no que respeita aos investimentos em imóveis e partes do capital

$$\text{MVC ou mVC} = \text{VR} - (\text{VA}' - \text{AA}')$$

$$\text{MVF ou mVF} = \text{VR} - (\text{VA} - \text{AA}) \times \text{CDM}$$

Dedutível ao Quadro 07: Valor da Actualização

Quadro 07	MVC	mVC
MVF	– MVC + MVF	+ mVC + MVF
mVF	– MVC – mVF	+ mVC – mVF

Efeito das quotas perdidas ou dos excessos não aceites

Para determinação da MVF ou mVF, nas Amortizações Acumuladas não podem estar incluídas Amortizações do Exercício inferiores à quota mínima

As Amortizações Acumuladas da Contabilidade e da Fiscalidade podem ser diferentes

Considera-se transmissão onerosa:

- ❖ A promessa de compra e venda ou da troca, a partir da tradição dos bens (artº 43, nº 5, CIRC)

COEFICIENTES DE DESVALORIZAÇÃO DA MOEDA

Aquisição /Alienação	2001 (P.1040/01, de 28.08)	2002 (P.553/02, de 03.06)	2003 (P. 287/03, de 03.04)	2004 (P.376/04, de 14.04)	2005 (P.488/05, de 20.05)	2006 (P.429/06, de 03.05)
Até 1903	3.416,83	3.565,39	3.691,85	3.813,68	3.901,39	3.987,22
De 1904 a 1910	3.180,65	3.318,94	3.436,66	3.550,07	3.631,72	3.711,62
De 1911 a 1914	3.050,61	3.183,24	3.296,15	3.404,92	3.483,23	3.559,86
1915	2.714,11	2.832,11	2.932,57	3.029,34	3.099,01	3.167,19
1916	2.221,52	2.318,11	2.400,33	2.479,54	2.536,57	2.592,37
1917	1.773,44	1.850,54	1.916,18	1.979,41	2.024,94	2.069,49
1918	1.265,30	1.320,31	1.367,14	1.412,26	1.444,74	1.476,52
1919	969,71	1.011,88	1.047,77	1.082,34	1.107,23	1.131,59
1920	640,73	668,59	692,30	715,15	731,60	747,70
1921	418,06	436,23	451,70	466,61	477,34	487,84
1922	309,60	323,06	334,52	345,56	353,51	361,29
1923	189,49	197,73	204,74	211,50	216,36	221,12
1924	159,51	166,44	172,34	178,03	182,12	186,13
De 1925 a 1936	137,48	143,46	148,55	153,45	156,98	160,43
De 1927 a 1939	133,50	139,31	144,25	149,01	152,44	155,79
1940	112,35	117,23	121,39	125,40	128,28	131,10
1941	99,77	104,11	107,80	111,36	113,92	116,43
1942	86,14	89,89	93,08	96,15	98,36	100,52
1943	73,36	76,55	79,27	81,88	83,76	85,60
De 1944 a 1950	62,28	64,99	67,30	69,52	71,12	72,68
De 1951 a 1957	57,12	59,60	61,71	63,75	65,22	66,65
De 1958 a 1963	53,71	56,05	58,04	59,95	61,33	62,68
1964	51,32	53,56	55,46	57,29	58,61	59,90
1965	49,46	51,61	53,44	55,20	56,47	57,71
1966	47,24	49,30	51,04	52,73	53,94	55,13
De 1967 a 1969	44,19	46,11	47,74	49,32	50,45	51,56
1970	40,92	42,69	44,21	45,67	46,72	47,75
1971	38,95	40,64	42,08	43,47	44,47	45,45
1972	36,41	38,00	39,34	40,64	41,57	42,48
1973	33,10	34,54	35,76	36,94	37,79	38,62
1974	25,38	26,48	27,42	28,33	28,98	29,62
1975	21,69	22,63	23,43	24,21	24,77	25,31
1976	18,16	18,94	19,62	20,26	20,73	21,19
1977	13,94	14,55	15,06	15,56	15,92	16,27
1978	10,92	11,39	11,80	12,18	12,46	12,73
1979	8,69	8,97	9,29	9,60	9,82	10,04
1980	7,76	8,10	8,38	8,66	8,86	9,05
1981	6,34	6,62	6,85	7,08	7,24	7,40
1982	5,27	5,50	5,69	5,88	6,02	6,15
1983	4,20	4,38	4,54	4,69	4,80	4,91
1984	3,27	3,41	3,54	3,65	3,73	3,81
1985	2,72	2,84	2,94	3,04	3,11	3,18
1986	2,48	2,58	2,68	2,76	2,82	2,88
1987	2,26	2,36	2,44	2,52	2,58	2,64
1988	2,06	2,15	2,22	2,29	2,34	2,39
1989	1,82	1,90	1,97	2,04	2,09	2,14
1990	1,64	1,71	1,77	1,83	1,87	1,91
1991	1,45	1,51	1,56	1,62	1,66	1,70
1992	1,35	1,41	1,46	1,50	1,53	1,56
1993	1,25	1,30	1,35	1,39	1,42	1,45
1994	1,19	1,24	1,28	1,32	1,35	1,38
1995	1,14	1,19	1,23	1,27	1,30	1,33
1996	1,10	1,15	1,19	1,23	1,26	1,29
1997	1,08	1,13	1,17	1,21	1,24	1,27
1998	1,05	1,10	1,14	1,17	1,20	1,23
1999	1,03	1,07	1,11	1,15	1,18	1,21
2000	1,00	1,04	1,08	1,12	1,15	1,18
2001		1,00	1,04	1,07	1,09	1,11
2002			1,00	1,03	1,05	1,07
2003				1,00	1,02	1,04
2004					1,00	1,02
2005						1,00

Exemplo

Mais e Menos-valias

Uma empresa adquiriu uma máquina industrial por 100.000 €, em 1999 amortizada a Quotas Constantes à taxa de 12,5% do DR 2/1990 (vida útil = 8 anos)

Em 2005 a máquina é alienada por 40.000 €

Determine MVC e MVF ?

$$AA = 6 \times 12,5\% \times 100.000 = 75.000$$

$$MVC = 40.000 - (100.000 - 75.000) = 15.000$$

Abate Q07

$$MVF = 40.000 - (100.000 - 75.000) \times 1,18 = 10.500$$

Acresce Q07

$$\text{Valor da Actualização} = 15.000 - 10.500 = 4.500$$

Portaria 488/2005, de 20 de Maio

E se o Valor de Realização fosse 20.000 €

$$mVC = 20.000 - (100.000 - 75.000) = -5.000$$

Acresce Q07

$$mVF = 20.000 - (100.000 - 75.000) \times 1,18 = -9.500$$

Abate Q07

$$\text{Valor da Actualização} = -5.000 - (-9.500) = 4.500$$

Exemplo

Mais e Menos-valias – Quotas Perdidas e Excessos não Aceites

Uma empresa adquiriu uma máquina industrial por 100.000 €, em 1999

Taxa de 12,5% (DR 2/90)

Em 2005 alienação da máquina por 45.000 €

Determine a MVC e a MVF

$$Q_{\min} = 6.250 \text{ €} \quad Q_{\max} = 12.500 \text{ €}$$

Ano	Q_t	Q_{fiscal}	Q 07	Aceites	Obs
1999	12.500	12.500	0	12.500	
2000	7.500	7.500	0	7.500	
2001	5.000	6.250	0	5.000	$Q_{\text{perdida}} = 1.250$
2002	7.500	7.500	0	7.500	
2003	20.000	20.000	+ 7.500	12.500	Acresce Q 07
2004	12.500	12.500	0	12.500	
R_t	65.000	AA_{fiscal} 66.250		57.500	

$$MVC = 45.000 - (100.000 - 65.000) = 45.000 - 35.000 = +10.000$$

Abate Q07

$$MVF = 45.000 - (100.000 - 66.250) \times 1,18 = 45.000 - 33.750 \times 1,18 = +5.175$$

Acresce Q07

Exemplo

Mais e Menos-valias – Viatura Ligeira de Passageiros

Uma empresa adquiriu uma viatura por 40.000 €, em Jan.2002

Taxa = 25% (DR 2/1990)

Em Abr.2005 alienação da viatura por 20.000 €

Ano	Qt	Aceite	Q 07
2002	10.000	7.481,97	+ 2.518,03
2003	10.000	7.481,97	+ 2.518,03
2004	10.000	7.481,97	+ 2.518,03
Rt	30.000	22.445,91	+ 7.554,09

$$Q_{\text{máx}} = 29.927,87 \times 25\% = 7.481,97 \text{ €}$$

$$MVC = 20.000 - (40.000 - 30.000) = 20.000 - 10.000 = +10.000$$

Abate Q07

$$MVF = 20.000 - (29.927,87 - 22.445,91) \times 1,05 = 20.000 - 7.481,96 \times 1,05 = +12.143,94$$

Acresce Q07

$$[\text{Custos} - \text{Proveitos}] \text{ aceites: } 22.445,91 - 12.143,94 = 10.301,97 \text{ €}$$

... E se a viatura tivesse sido adquirida e alienada em Outubro de 2002 ?

$$mVC = 20.000 - (40.000 - 0) = 20.000 - 40.000 = -20.000$$

Acresce Q07

$$mVF = 20.000 - (29.927,87 - 0) \times 1 = 20.000 - 29.927,87 = -9.927,87$$

Abate Q07

11.1 Reinvestimento dos Valores de Realização

Condições necessárias para que não se verifique a inclusão das mais-valias fiscais no lucro tributável sujeito a tributação:

- ❖ tratem-se de bens do activo imobilizado corpóreo
- ❖ haver reinvestimento do valor de realização
- ❖ o reinvestimento verificar-se num determinado prazo
- ❖ mencionar a intenção de efectuar o reinvestimento na Declaração Anual do exercício da realização, comprovando na mesma e nas declarações dos exercícios seguintes os reinvestimentos efectuados

Aplicação do regime fiscal das Mais ou Menos-valias no Quadro 07 da Modelo 22

Quadro 07	Correcção Fiscal
Acresce menos-valias contabilísticas	Inscriver sempre o saldo negativo (menos-valias contabilísticas)
Acresce mais-valias fiscais por valores não reinvestidos	Inscriver na proporção do valor de realização não reinvestido, o saldo das mais-valias fiscais
Abate mais-valias contabilísticas	Inscriver sempre o saldo positivo (mais-valias contabilísticas) Independentemente da intenção de reinvestimento
Abate menos-valias fiscais	Inscriver sempre o saldo negativo (menos-valias fiscais)

Regimes - Reinvestimento de Valores de Realização nas Mais-valias

Anos de 1989 a 1992	Excluída da tributação 100% da MVF Se Valor de Realização reinvestido até ao 2º exercício seguinte
Anos de 1993 a 2000 Lei 71/1993 (OGE Supl.)	Diferimento da tributação da MVF Dedução da MVF ao valor do bem reinvestido (para amortizações) Se Valor de Realização reinvestido até ao 2º exercício seguinte (3º exercício a partir de 1997)
Ano de 2001 Lei 30-G/2000 ("Reforma Fiscal")	Diferimento da tributação da MVF (maior rigidez) 1/5 da MVF no ano da realização e nos 4 exercícios seguintes Se Valor de Realização reinvestido até ao 2º exercício seguinte ou no exercício anterior
Ano de 2002 Lei 109-B/2001 (OGE)	Excluída da tributação 50% da MVF (mais simples e objectivo) Tributada 50% no ano da realização Se Valor de Realização reinvestido até ao 2º exercício seguinte ou no exercício anterior

Exemplo**Reinvestimento do Valor de Realização - Mais-valias**

Uma empresa adquiriu uma máquina por 100.000 €, no ano N-1

Taxa de 20% do DR 2/1990

No ano N, alienação da máquina por 85.000 €

Reinvestimento no ano N+1 noutra máquina por 120.000 € (Taxa de 12,5% do DR 2/1990)

Anos de 1989 a 1992

$MVF(\text{ano } N) = 85.000 - (100.000 - 20.000) \times 1 = 5.000 \text{ €}$ (= MVC)

Ano N: não acresce a MVF ao Q 07 da Mod. 22 (na altura Q 17), mas abate a MVC

Ganho Fiscal pela exclusão da tributação da MVF: 5.000 €

Anos de 1993 a 2000

$MVF(\text{ano } N) = 85.000 - (100.000 - 20.000) \times 1 = 5.000 \text{ €}$ (= MVC)

Ano N: não acresce a MVF ao Q 07 da Mod. 22, mas abate a MVC

Ano N+1: Amortização nova máquina = $(120.000 - 5.000) \times 12,5\% = 14.375 \text{ €}$ (< 15.000)

➤ Esta amortização reduzida durante os 8 anos da vida útil:

➤ $(15.000 - 14.375) \times 8 = 5.000 \text{ €}$

Ganho Fiscal pelo diferimento no tempo da tributação da MVF

Este ganho será tanto maior quanto maior for a vida útil da nova máquina

Ano de 2001

MVF (ano N) = $85.000 - (100.000 - 20.000) \times 1 = 5.000 \text{ €}$ (= MVC)

Ano N: acresce 1/5 da MVF (1.000) ao Q 07 da Mod. 22, mas abate a MVC

➤ Acresce 1/5 da MVF nos 4 anos seguintes

Ganho Fiscal pelo diferimento no tempo da tributação da MVF

Este ganho será sempre o mesmo e não depende do bem reinvestido

Ano de 2002 e seguintes

MVF (ano N) = $85.000 - (100.000 - 20.000) \times 1 = 5.000 \text{ €}$ (= MVC)

Ano N: acresce 50% da MVF (2.500) ao Q 07 da Mod. 22, mas abate a MVC

Ganho Fiscal pelo exclusão de 50% da tributação da MVF

De 1993 a 2001, trata-se de um regime especial de diferimento de tributação das mais-valias respeitantes a elementos do activo imobilizado corpóreo e não de uma verdadeira exclusão

A partir de 2002, tem-se uma exclusão de 50% da tributação da MVF

De 1993 até ao ano 2000**Exemplo**

Valor de Realização = 80.000 €

Mais-valia Contabilística = 15.000 €

➤ Abate Q07 da Mod. 22 de 2000: 15.000 €

Mais-valia Fiscal = 10.000 €

Reinvestimento concretizado em 2000 na compra de um bem de equipamento pelo valor de aquisição de 100.000 €, tendo a empresa amortizado esse bem à taxa de 25%.

Amortização aceite em cada um dos 4 anos: $(100.000 - 10.000) \times 25\% = 22.500 \text{ €}$

Como a empresa amortiza 25.000 € por ano, deverá acrescer 2.500 €.

➤ Acresce Q07 da Mod. 22 de 2000: +2.500 € (25% da mais-valia fiscal)

➤ Acresce Q07 da Mod. 22 de 2001: +2.500 €

➤ Acresce Q07 da Mod. 22 de 2002: +2.500 €

➤ Acresce Q07 da Mod. 22 de 2003: +2.500 €

Poderia concretizar o reinvestimento nos anos de 2000, 2001, 2002 e 2003.

Tributação de 100% da mais-valia fiscal, mas com ganhos financeiros gerados pelo diferimento da tributação

Reinvestimento do Valor de Realização – Ano 2000

Suscitava a tomada de medidas visando a captação de vantagens fiscais:

- ❖ Reinvestir o mais tarde possível (sem se correr, naturalmente, o risco de deixar expirar o prazo para o fazer)
- ❖ Optar pelos bens com menor taxa de reintegração ou amortização (ou até, se possível, com taxa nula, como acontecia com os terrenos)

Exemplo

Uma empresa adquiriu uma máquina por 100.000 € em 1998. Taxa de 20% do DR 2/1990.

No ano 1999, alienação da máquina por 85.000 € e reinvestimento num terreno por 90.000 €

Em 2000, alienação do terreno por 105.000 €

$$\text{MVF (Máquina)} = 85.000 - (100.000 - 20.000) \times 1 = 5.000 \text{ €}$$

➤ (= MVC) Ano 1999

Ano 1999: não acresce a MVF ao Q 07 da Mod. 22, mas abate a MVC

Ano 1999: aquisição do terreno (não amortizável) por 90.000 €

$$\text{MVF (Ano 2000)} = 105.000 - (90.000 - 5.000) \times 1 = 20.000 \text{ €}$$

Ganho Fiscal pelo diferimento no tempo da tributação da MVF, tributada na MVF do terreno

Exemplo

Mais e Menos-valias – Viatura Ligeira de Passageiros

Em 1998, alienação de viatura ligeira de passageiros por 5.000 €, já totalmente amortizada, que tinha sido adquirida em 1993, por 10.000 €

A empresa manifestou a intenção de reinvestir o Valor de Realização

Em 1998, alienação de viatura ligeira de passageiros por 5.000 €, já totalmente amortizada, que tinha sido adquirida em 1993, por 10.000 €.

$$\text{MVC (viatura)} = 5.000 - (10.000 - 10.000) = 5.000 \text{ €}$$

$$\text{MVF (viatura)} = 5.000 - (10.000 - 10.000) \times \text{CCM} = 5.000 \text{ €}$$

A empresa manifestou a intenção de reinvestir o Valor de Realização - MVF não concorre para o Lucro Tributável em 1998 - abate MVC e não acresce MVF

Em 1999, adquire outra viatura ligeira de passageiros por 40.000 €, que foi vendida em 2000 por 39.000 €

Ano de 1999

➤ Amortização da nova viatura (Contabilidade): $40.000 \times 25\% = 10.000 \text{ €}$

➤ Amortização da nova viatura (Fiscalidade): $(29.927,87 - 5.000) \times 25\% = 6.231,97 \text{ €}$

➤ Acresce Q 07 Mod. 22 de 1999: $10.000 - 6.231,97 = 3.768,03 \text{ €}$

Ano de 2000

➤ MVC (nova viatura): $39.000 - (40.000 - 10.000) = 9.000 \text{ €}$ (abate Q07)

➤ MVF (nova viatura): $39.000 - [(29.927,87 - 5.000) - (7.481,97 - 1.250)] \times 1 = 20.304,10 \text{ €}$

Nota: $1.250 = 5.000 \times 25\%$

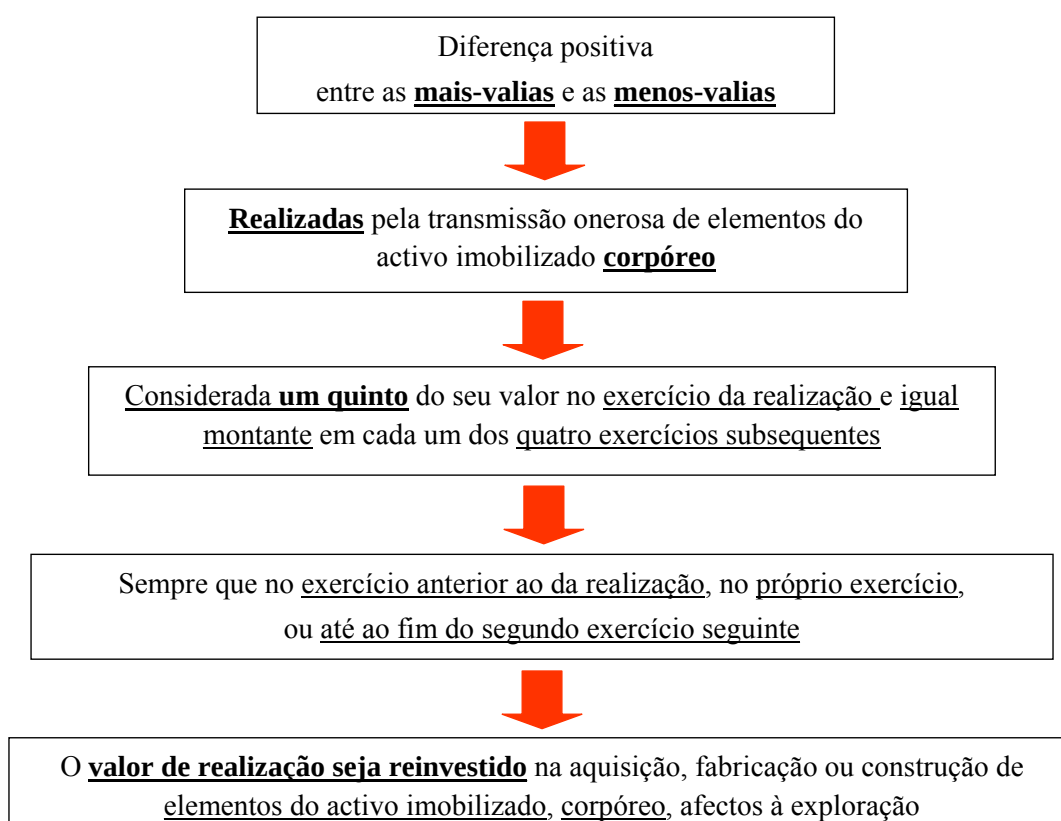
Outra forma de cálculo: $MVF \text{ (nova viatura)} = 39.000 - (29.927,87 - 7.481,97) \times 1 + 75\% \times 5.000 = 20.304,10 \text{ €}$

Manifestar a intenção de reinvestir o Valor de Realização nos 3 exercícios seguintes

Ano 2001

Reinvestimento dos valores de realização - Ano 2001

Artº 45, CIRC (anterior artº 44, CIRC)



Exemplo

Valor de Realização = 80.000 €

Mais-valia Contabilística = 15.000 €

➤ Abate Q07 da Mod. 22 de 2001: 15.000 €

Mais-valia Fiscal = 10.000 €

➤ Acresce Q07 da Mod. 22 de 2001: +2.000 € (1/5 da mais-valia fiscal)

➤ Acresce Q07 da Mod. 22 de 2002: +2.000 €

➤ Acresce Q07 da Mod. 22 de 2003: +2.000 €

➤ Acresce Q07 da Mod. 22 de 2004: +2.000 €

➤ Acresce Q07 da Mod. 22 de 2005: +2.000 €

Se reinvestir os 80.000 € em 2001, 2002 ou 2003, ou tiver investido em 2000

Tributação de 100% da mais-valia fiscal, mas com ganhos financeiros gerados pelo diferimento da tributação

Regime equivalente ao anterior, se reinvestimento no ano da realização, e bem reinvestido com taxa de amortização de 20% em Quotas Constantes

Regime Transitório: Ano 2000 - 2001

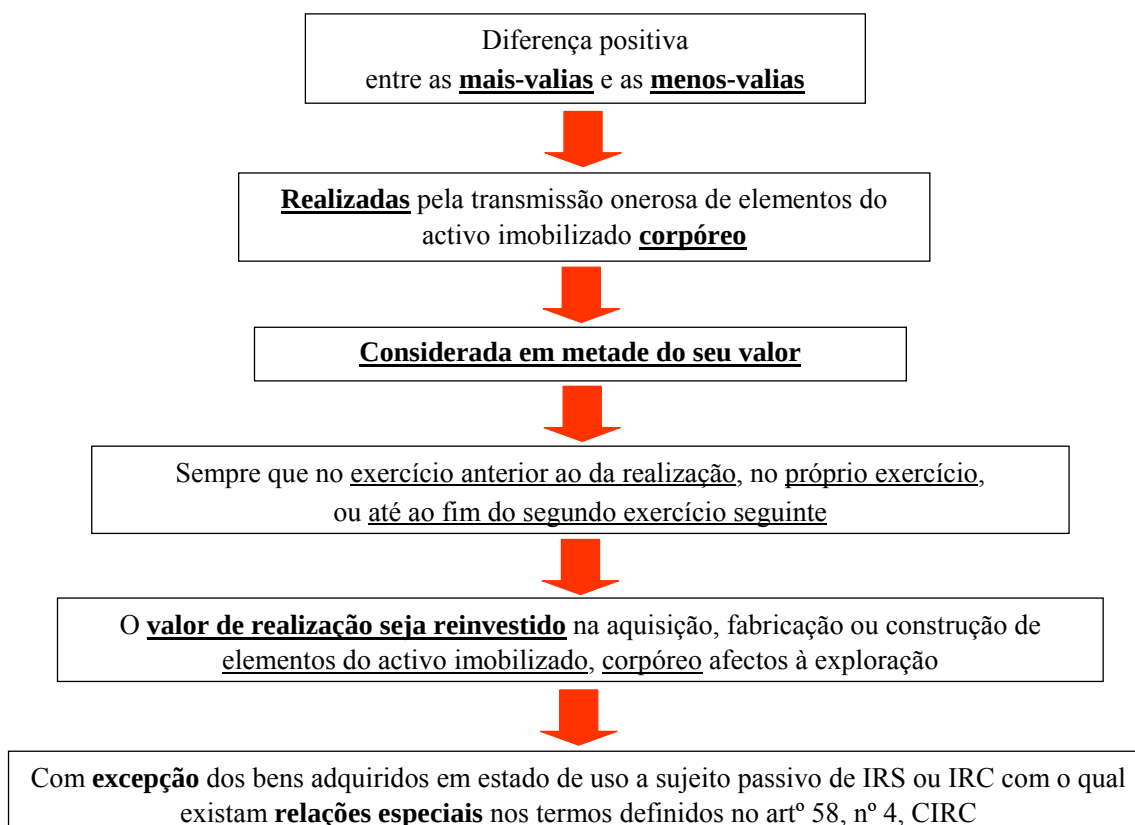
Reinvestimento dos valores de realização - Ano 2001

Artº 7, nº 7, Lei 30-G/2000, de 29 de Dezembro

Nova redacção do artº 45, CIRC - aplica-se aos períodos de tributação iniciados em 1 de Janeiro de 2001, sem prejuízo de:

- ❖ Regime anterior continua a aplicar-se às MVF realizadas antes de 1.1.2001 até à realização, inclusive, de MVF relativas a bens em que se tenha concretizado o reinvestimento dos respectivos valores de realização
- ❖ As MVF relativas a bens não reintegráveis, correspondente ao valor deduzido ao custo de aquisição dos bens em que se concretizou o reinvestimento no regime anterior, será incluída no lucro tributável, em fracções iguais, durante 10 anos, a contar do da realização, caso se concretize o reinvestimento da parte do valor de realização que proporcionalmente lhe corresponder
- ❖ Relativamente às MVF realizadas nos períodos de tributação iniciados em 2001, aplica-se o novo Regime quando o reinvestimento se verifique até ao fim do 3º período de tributação seguinte ao da realização

Ano 2002



Exemplo

Valor de Realização = 80.000 €

Mais-valia Contabilística = 15.000 €

➤ Abate Q07 da Mod. 22 de 2002: 15.000 €

Mais-valia Fiscal = 10.000 €

➤ Acresce Q07 da Mod. 22 de 2002: +5.000 €

Se reinvestir os 80.000 € em 2002, 2003 ou 2004, ou tiver investido em 2001

Tributação de 50% da mais-valia fiscal

Esta situação é, em época de baixa inflação, mais favorável que a que vigorava até 2001

O Reinvestimento tem de ser concretizado em activo imobilizado corpóreo afecto à exploração

Também se aplica, por opção da empresa, a 2001

Em termos financeiros, trata-se de um importante benefício

Manifestação da intenção de reinvestir

Os contribuintes devem mençãoar a intenção de efectuar o reinvestimento



Na **Declaração Anual** (artº 109, nº 1, c), CIRC) do exercício da realização



Comprovando na Declarações Anual do exercício da realização e nas Declarações Anuais dos exercícios seguintes os **reinvestimentos efectuados**

Não concretização do reinvestimento

Não sendo concretizado o reinvestimento (total ou parcial) até ao final do prazo estabelecido



Considera-se como proveito ou ganho do exercício correspondente ao final do prazo, a parte da diferença ainda não incluída no lucro tributável majorada em 15 %

Até 2000, IRC do Ano em que deixou de ser liquidado, acrescido de Juros Compensatórios

**Reinvestimento Parcial**

Reinvestimento parcial do valor de realização



Benefício aplicado à parte proporcional da diferença entre as mais-valias e as menos-valias

Exemplo

Ano 2003

Valor de Realização = 80.000 €

Mais-valia Contabilística (MVC) = 15.000 €

➤ Abate Q07 da Mod. 22 de 2003: 15.000 €

H1: Não manifesta a intenção de reinvestir

Mais-valia Fiscal (MVF) = 10.000 €

➤ Acresce Q07 da Mod. 22 de 2003: 10.000 €

H2: Manifesta a intenção de reinvestir até 2005

➤ Acresce Q07 da Mod. 22 de 2003: 5.000 € (50% × MVF)

H2A: Reinvestiu o Valor de Realização (80.000 €) em 2005

➤ Em 2005, nada a fazer

H2B: Reinvestiu 60.000 € em 2005 (Não reinvestiu 25% do Valor de Realização)

➤ Acresce Q07 Mod. 22 2005: $25\% \times 5.000 \times 1,15 = 1.250 \times 1,15 = 1.437,5$ €

H2C: Reinvestiu 40.000 € em 2005 (Não reinvestiu 50% do Valor de Realização)

➤ Acresce Q07 Mod. 22 2005: $50\% \times 5.000 \times 1,15 = 1.500 \times 1,15 = 2.875$ €

H2D: Não reinvestiu até 2005

➤ Acresce Q07 da Mod. 22 de 2005: $5.000 \times 1,15 = 5.750$ €

Esquemmatizando ...

Hipóteses	Lucro Tributável			IRC devido (2003: 30% e 2005: 25%)		
	Ano 2003	Ano 2005	Total LT	Ano 2003	Ano 2005	Total IRC
H1 – Não opta	10.000,00	0,00	10.000,00	3.000,00	0,00	3.000,00
H2A – Reinveste 100%	5.000,00	0,00	5.000,00	1.500,00	0,00	1.500,00
H2B – Reinveste 75%	5.000,00	1.437,50	6.437,50	1.500,00	359,38	1.859,38
H2C – Reinveste 50%	5.000,00	2.875,00	7.875,00	1.500,00	718,75	2.218,75
H2D – Não reinveste	5.000,00	5.750,00	10.750,00	1.500,00	1.437,50	2.937,50

Diferenças significativas introduzidas pela Lei 30-G/2000, para o ano 2001:

- ❖ Reinvestimento em elementos do activo imobilizado corpóreo afectos à exploração
- ❖ Prazo para o reinvestimento: desde o início do exercício anterior ao da realização até ao fim do segundo exercício posterior ao da mesma realização
- ❖ A tributação das mais-valias, no caso de reinvestimento, passou a ser feita em 5 anos: no exercício da realização das mais-valias e nos quatro seguintes, em partes iguais
- ❖ Em caso de não reinvestimento até ao fim do 2º exercício seguinte ao da realização, considera-se como proveito ou ganho desse exercício a parte da mais-valia ainda não incluída no lucro tributável, majorada em 15%

Novidades para 2002, pela Lei 109-B/2001

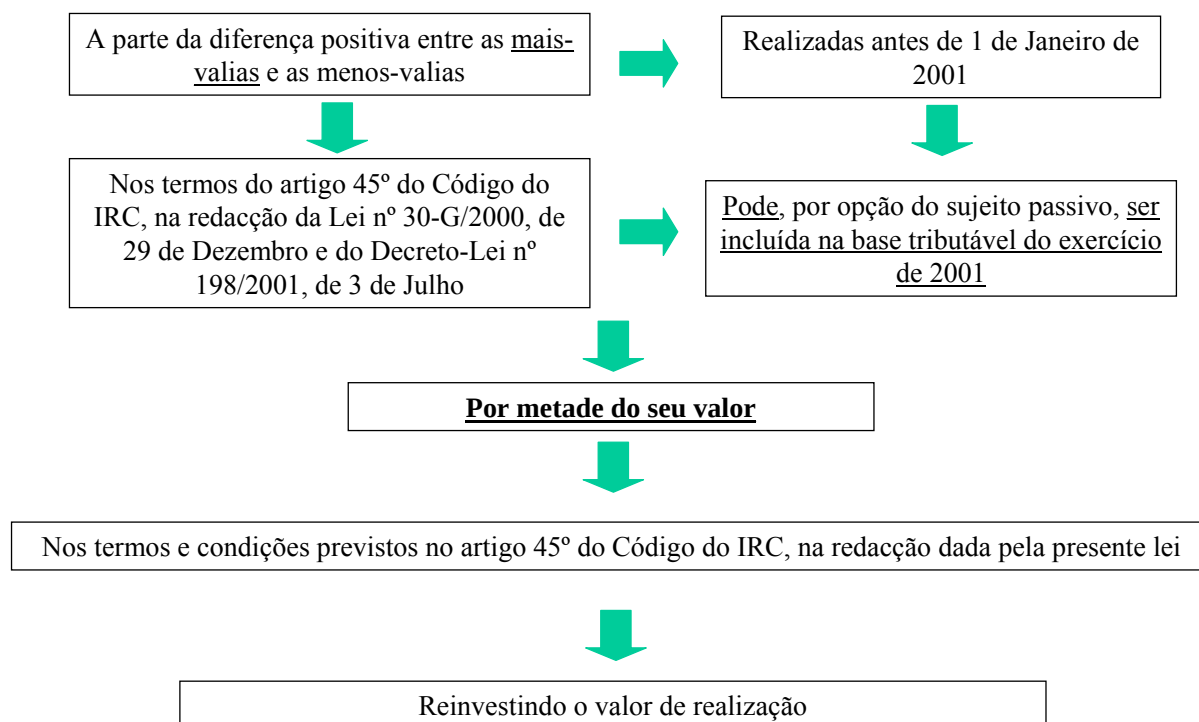
- ❖ Limitação aos elementos do imobilizado corpóreo detidos por período ≥ 1 ano
- ❖ Exclusão do reinvestimento do valor de realização em bens adquiridos em estado de uso a sujeito passivo de IRS ou IRC com o qual existam relações especiais
- ❖ Aplicabilidade à transmissão onerosa de partes de capital, incluindo a sua remição e amortização com redução de capital

SGPS

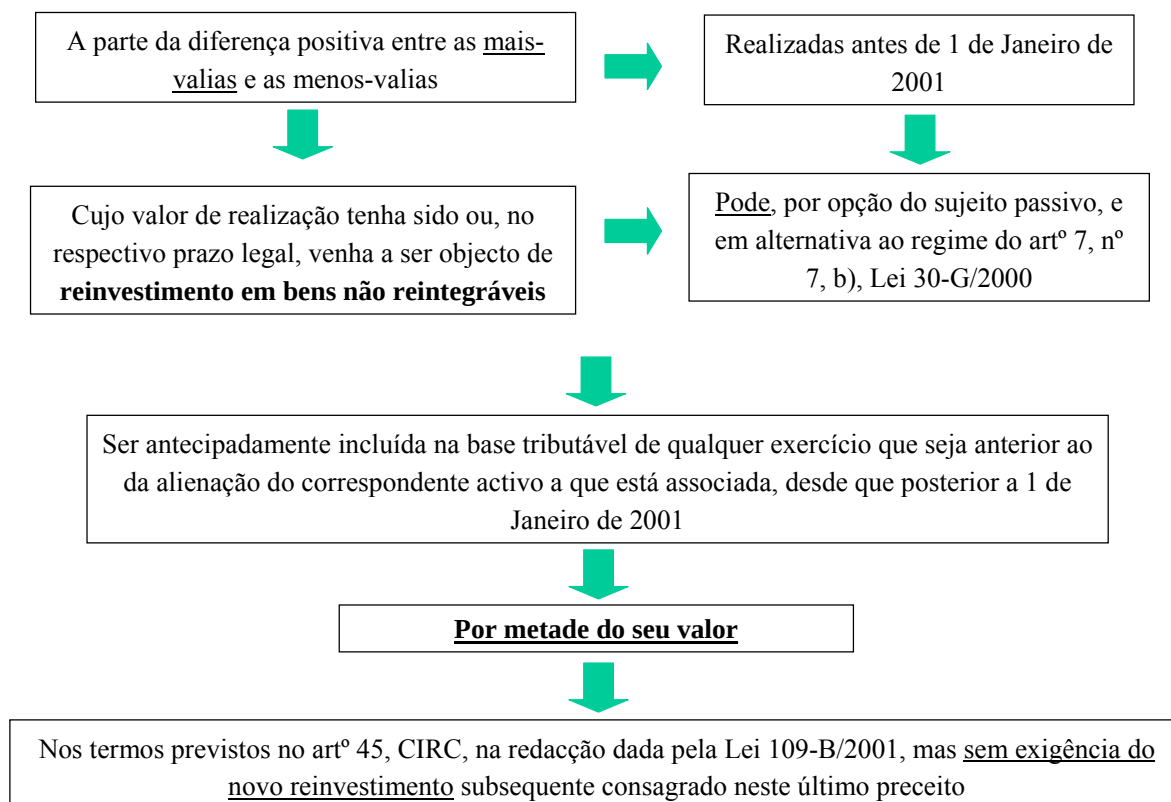
- ❖ Revogado o artº 7, DL 495/88, de 30 de Dezembro
- ❖ Alterado o artº 31, EBF, no sentido de a estas ser aplicável o disposto artº 45, nº 1 e 4, CIRS, sem dependência dos requisitos aí exigidos quanto à percentagem de participação

Regime Transitório - Reinvestimento em 2002

Artº 32, nº 9, da Lei 109-B/2001, de 27 de Dezembro (OGE 2002)



Artº 32, nº 8, da Lei 109-B/2001, de 27 de Dezembro (OGE 2002)



Caso de bens não amortizáveis - Lei 109-B/2001

Concretização do reinvestimento de valores de realização em bens não amortizáveis ao abrigo do Regime anterior, que venham a ser alienados a partir de 2001 - 2 opções quanto à tributação das MVF apuradas na alienação destes bens

Opção 1

Regime transitório previsto na Lei 30-G/2000, relativamente à MVF antiga associada ao custo de aquisição do bem não amortizável, dada a tributar em partes iguais durante 10 anos

A diferença para a MVF total (a MVF do bem reinvestido) é tributada em 50%

Necessário o reinvestimento dos valores de realização

Opção 2

Regime Transitório previsto no artº 32, nº 8, Lei 109-B/2001

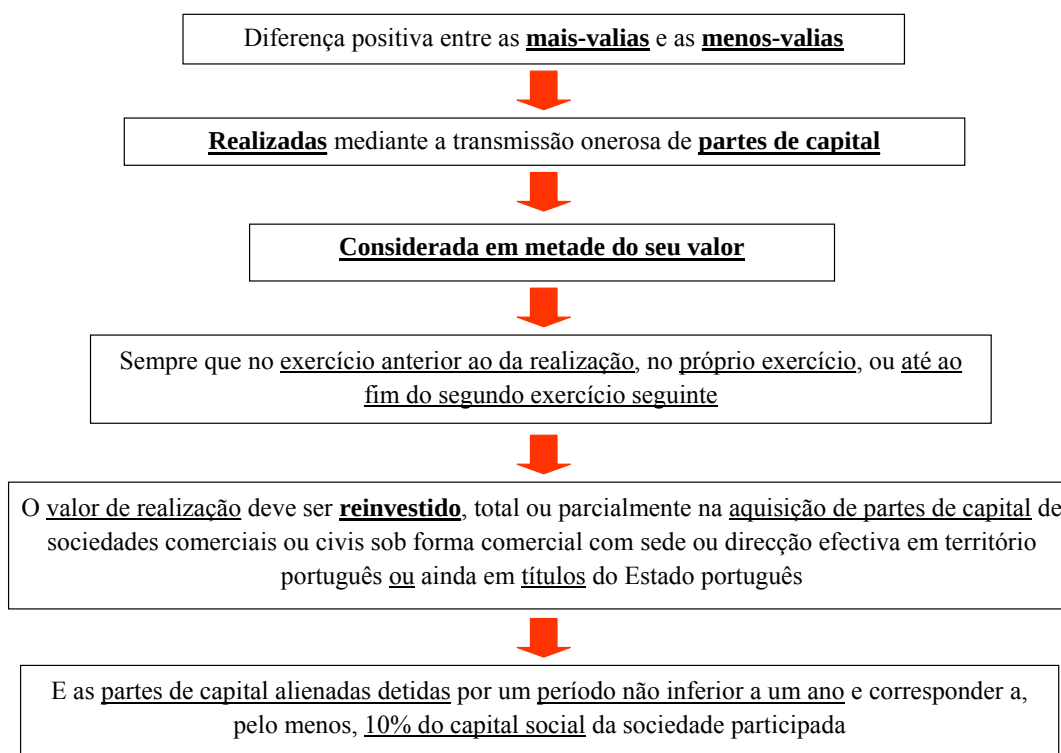
Acrescer 50% da MVF antiga associada ao custo de aquisição do bem não amortizável, sem necessidade de reinvestimento, afectando o resultado fiscal de qualquer ano anterior ao da alienação

Acrescer também 50% da MVF do bem reinvestido, nas condições normais

Caso não Opção 2, dever-se-á seguir obrigatoriamente a Opção 1

11.2 Transmissão onerosa de partes de capital

Anos 2001, 2002 e seguintes



Decreto- Lei 442-B/1988, de 30 de Novembro

Artigo 18º-A - Regime transitório das mais-valias e das menos-valias

- ❖ os ganhos ou perdas realizados por sujeitos passivos de IRC com a transmissão de acções ou partes sociais cuja aquisição tenha ocorrido antes da entrada em vigor do Código do IRC não concorrem para a formação do lucro tributável

11.3 Abates

Quando o bem do activo imobilizado deixa de integrar o património da empresa, mas sem que exista uma contrapartida financeira (por exemplo, sinistros), efectua-se o abate, podendo resultar

- ❖ uma perda - se o elemento abatido tiver valor contabilístico - registo da perda na conta 6945 - Custos e perdas extraordinários – Perdas em imobilizações - Abates
- ❖ um resultado nulo - se o elemento abatido não tiver valor contabilístico

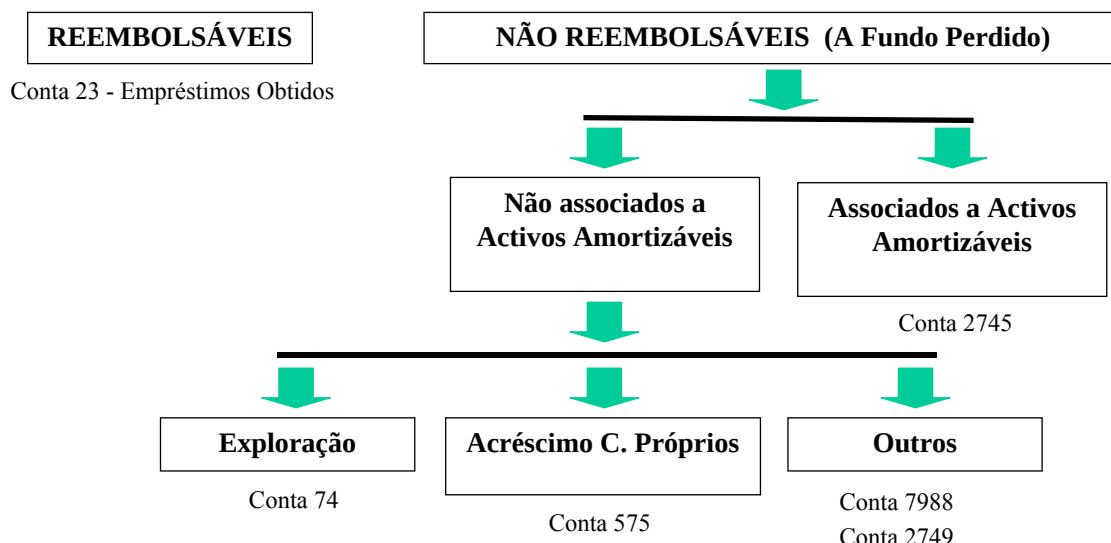
Frequente o abate de bens do activo imobilizado em 31 de Dezembro

Problemas fiscais quando os bens não estão ainda totalmente amortizados - entendimento de que, nesses casos, o abate se traduz numa amortização excepcional, apenas aceite se tiver sido cumprido o artº 10, DR 2/1990

Obrigatoriedade de apresentação de exposição do contribuinte solicitando a aceitação como custo das desvalorizações excepcionais, até ao fim do mês imediato ao da ocorrência do facto que as determinou - DR 16/1994

12. Subsídios

Subsídios - Contabilidade:



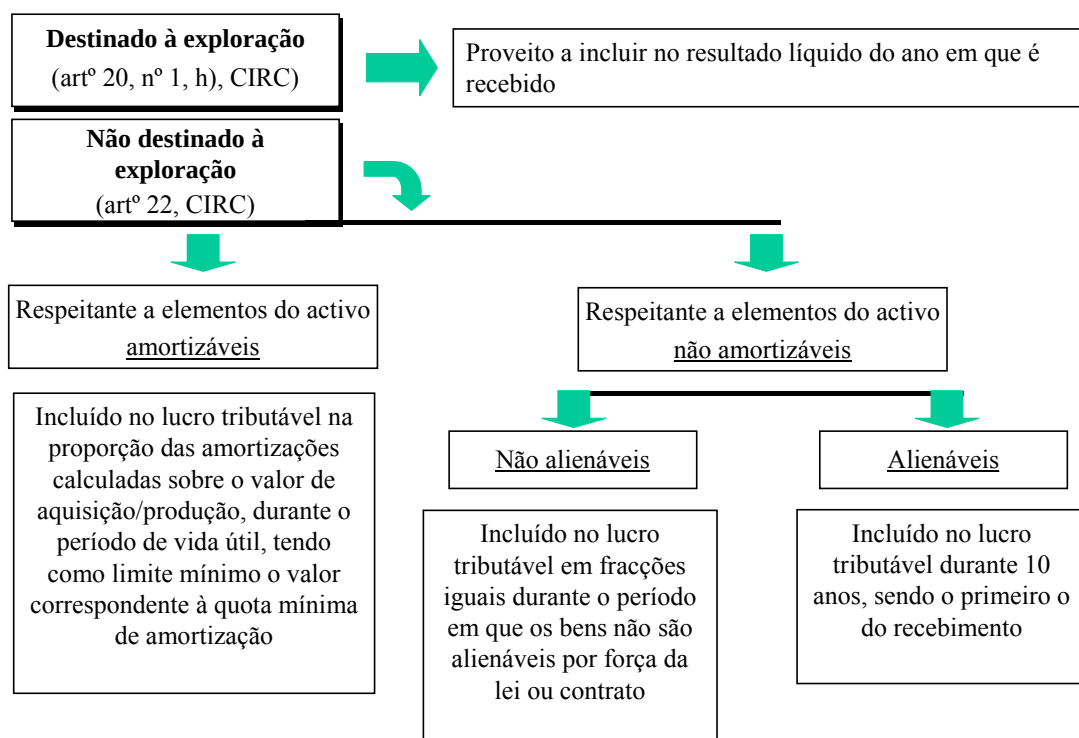
Associados a Activos Amortizáveis:

- ❖ conta 2745 - proveitos diferidos - subsídios para investimentos: subsídios associados com activos que deverão ser transferidos, numa base sistemática, para a conta 7983, à medida que forem contabilizadas as amortizações do imobilizado a que respeitam

Não associados a Activos Amortizáveis:

- ❖ conta 74 - subsídios à exploração: verbas concedidas à empresa com a finalidade de reduzir custos ou aumentar proveitos, sobre cuja atribuição ao exercício não se ofereçam dúvidas
- ❖ conta 575 - reservas - subsídios: contrapartidas dos valores dos subsídios que não se destinam a investimentos amortizáveis, nem à exploração (acréscimos dos capitais próprios)
- ❖ conta 7988 e conta 2749 - proveitos diferidos: outros não especificados

Subsídios - Fiscalidade:



Exemplo

Bem adquirido por 100.000 €

Subsídio a fundo perdido: 60.000 €

- taxa máxima de amortização: 20% - vida útil = 5 anos
- taxa mínima de amortização: 10% - vida útil = 10 anos (artº 28º, nº 6, CIRC)

Intervalo de quotas a considerar na Fiscalidade: [10.000 ; 20.000]

ANO	Taxa amortização praticada	Amortizações do exercício Contabilidade	Amortizações que seriam aceites Fiscalidade	Q. 07	Subsídio (60%) Proveitos Contabilidade	Subsídio (60%) Proveitos Fiscalidade	Q. 07
1	23%	23.000	20.000	+3.000	13.800	12.000	-1.800
2	21%	21.000	20.000	+1.000	12.600	12.000	-600
3	18%	18.000	18.000		10.800	10.800	
4	2%	2.000	2.000		1.200	6.000	+4.800
5	0%	0	0		0	6.000	+6.000
6	10%	10.000	10.000		6.000	6.000	
7	16%	16.000	8.000	+8.000	9.600	6.000	-3.600
8	10%	10.000	0	+10.000	6.000	1.200	-4.800
9							
10							
TOTAL	100%	100.000	78.000	22.000	60.000	60.000	0

13. Regime Fiscal das Provisões (ajustamentos)

Artº 34 a 38, CIRC

Para fazer face a encargos e prejuízos futuros, mas imputáveis a um determinado exercício, as empresas devem constituir provisões

❖ Perdas futuras de ocorrência provável e montante incerto

As provisões têm a finalidade de imputar os custos aos exercícios a que se referem evitando onerar excessivamente o exercício em que se concretizam

Permitem uma maior regularidade nos resultados da empresa e possibilitam ainda a retenção de recursos - autofinanciamento provisório

O princípio da prudência adoptado pelo POC determina que as diminuições do activo, ainda que potenciais, deverão ser relevadas contabilisticamente

Alterações ao POC - DL 35/2005, de 17 de Fevereiro

- Provisões
- Ajustamentos de valores de activo
- Alterações de demonstrações financeiras
- Alterações/eliminações de contas do POC

Os efeitos das alterações reportam-se a 1 de Janeiro de 2005

Ajustamentos

Princípio da Prudência

Reconhecimento das diferenças entre as quantias registadas a custo histórico e as quantias decorrentes da avaliação a preço de mercado, se inferior àquele

Reconhecimento indirecto

- 19 – Ajustamentos de aplicações de tesouraria (684 – Ajustamentos de aplicações financeiras)
- 28 – Ajustamentos de dívidas a receber (666 – Ajustamentos dívidas a receber)
- 39 – Ajustamentos de existências (667 – Ajustamentos de existências)
- 49 – Ajustamentos de investimentos financeiros (684 – Ajustamentos de aplicações financeiros ou 554 – Depreciações (Partes de capital em filiais e associadas))

Só são aceites como custos fiscais, as seguintes provisões (ajustamentos):

- ❖ créditos de cobrança duvidosa
- ❖ depreciação de existências
- ❖ processos judiciais em curso
- ❖ impostas pelo Banco de Portugal e pelo Instituto de Seguros de Portugal
- ❖ reconstituição de jazigos - empresas que exerçam a industria extractiva do petróleo
- ❖ recuperação paisagística e ambiental - sector das indústrias extractivas

Não são aceites fiscalmente:

- ❖ ajustamentos de aplicações de tesouraria - Conta 19
- ❖ ajustamentos de outras dívidas de terceiros - Conta 288
- ❖ provisões (pensões) - Conta 291
- ❖ provisões (impostos) - Conta 292
- ❖ provisões (acidentes de trabalho e doenças profissionais) - Conta 294
- ❖ provisões (garantias a clientes) - Conta 295
- ❖ ajustamentos de investimentos financeiros - Conta 49

Correcção fiscal

Acréscimo ao lucro tributável - Quadro 07 da Modelo 22

Do ponto de vista contabilístico (Princípio da Prudência)

- análise periódica da variação da estimativa do risco associado a cada espécie de provisão ou ajustamento
- efectuando-se o aumento ou redução nos termos previstos no POC

A introdução de um grau de precaução nas contas não pode conduzir à criação de reservas ocultas ou de provisões excessivas

Exemplo

Ajustamento não aceite fiscalmente

Saldo dos Ajustamentos de Investimentos Financeiros (Conta 495) nulo em N-1

No ano N, o saldo era de 500 € e no ano N+1 de 400 €

	Ano n	Ano n+1
Saldo do Ajustamento	500 €	400 €
Lançamento Contabilístico	Constituição/Reforço do Ajustamento D: 684 C: 495	Anulação/Redução do Ajustamento D: 495 C: 7882 (até 2005: 7962)
Correcção Fiscal	Acrescer ao Q07, o montante da constituição ou reforço do exercício (500 €)	Deduzir ao Q07, o montante da anulação ou redução no exercício (100 €)

Exemplo

Conta 1513 – títulos negociáveis – acções: 5.000 €

Ano N:

- ❖ Valor de mercado: 4.000 €
- ❖ Reforço do ajustamento:
 - D/ 6841: 1.000 (acresce Q 07: 1.000)
 - C/ 1951: 1.000

Ano N+1

- ❖ Alienação das acções por 3.500 €
 - D/ 12: 3.500
 - D/ 698: 1.500
 - C/ 1513: 5.000
- ❖ Anulação do ajustamento
 - D/ 1951: 1.000
 - C/ 7881 (até 2005: 7962): 1.000 (abate Q 07: 1.000)

13.1 Ajustamentos de dívidas de clientes

Até 2005: Provisões para créditos de cobrança duvidosa

Aceites aqueles em que o risco de incobrabilidade se considere devidamente justificado e evidenciados na contabilidade

- o devedor tenha **pendente processo** especial de recuperação de empresa e protecção de credores ou processo de execução, falência ou insolvência (sem limite)
- os créditos tenham sido **reclamados judicialmente** (sem limite)
- os créditos estejam **em mora há mais de seis meses** desde a data do respectivo vencimento e existam provas de terem sido efectuadas diligências para o seu recebimento (com limites)

Percentagens aceites fiscalmente - número de meses da mora do crédito

Percentagem do crédito em mora aceite fiscalmente	Meses em mora
25%	$6 < m \leq 12$
50%	$12 < m \leq 18$
75%	$18 < m \leq 24$
100%	$m > 24$

Lançamentos contabilísticos

Transferência dos créditos considerados de cobrança duvidosa da conta 211 para a conta 218

- D: 218 – Clientes de cobrança duvidosa
- C: 211 – Clientes conta-corrente

Constituição ou reforço do Ajustamento de Dívidas a Receber

- D: 666 – Ajustamentos de dívidas a receber (até 2005: 671)
- C: 28 – Ajustamentos de dívidas a receber

Redução ou anulação do Ajustamento de Dívidas a Receber

Incobrábilidade

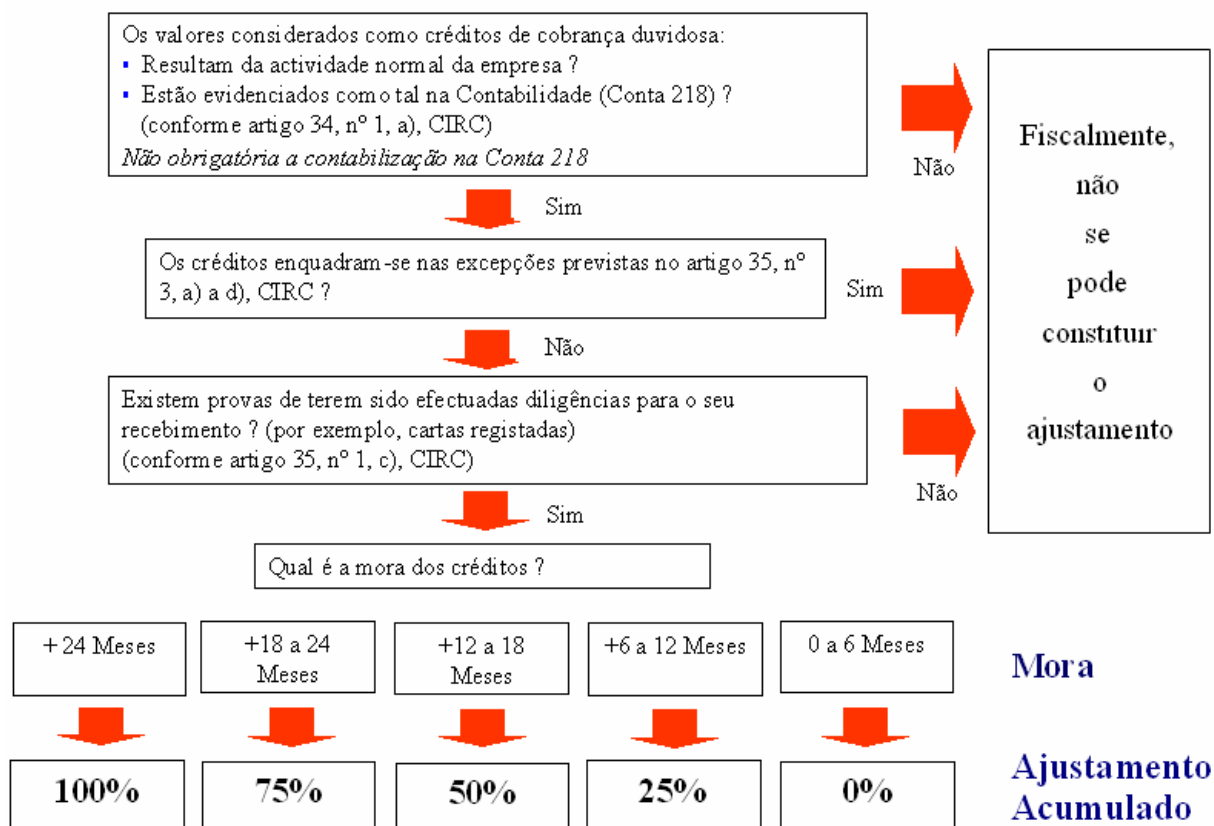
- D: 692 – Dívidas incobráveis
- C: 218 – Clientes de cobrança duvidosa e ainda
- D: 28 – Ajustamentos de dívidas a receber
- C: 7722 – Reversões de ajustamentos de dividas a receber (até 2005: 7962)

Redução de risco

Situação de pagamento parcial ou total da dívida

- D: 11/12 – Disponibilidades
- C: 218 – Clientes de cobrança duvidosa ou situação de extinção ou redução do risco de incobrábilidade por outros motivos
- D: 211 – Clientes conta-corrente
- C: 218 – Clientes de cobrança duvidosa e ainda
- D: 28 – Ajustamentos de dívidas a receber
- C: 7722 – Reversões de ajustamentos de dividas a receber (até 2005: 7962)

Créditos em mora - critério estritamente fiscal



Ajustamentos de dívidas a receber não dedutíveis

Créditos em **mora < 6 meses**

ou mora > 6 meses, se não tiverem sido efectuadas diligências para o seu recebimento

Os **créditos sobre o Estado**, regiões autónomas e autarquias locais ou aqueles em que estas entidades tenham prestado aval

Os **créditos cobertos por seguro**, com excepção da importância correspondente à percentagem de descoberto obrigatório, ou por qualquer espécie de garantia real

Os créditos sobre **pessoas singulares ou colectivas que detenham mais de 10% do capital** da empresa ou sobre **membros dos seus órgãos sociais**

Os créditos sobre **empresas participadas em mais de 10% do capital**

Salvo se tenham sido reclamados judicialmente, ou o devedor tenha pendente um processo especial de recuperação de empresa e protecção de credores ou processo de execução, falência ou insolvência



Do ponto de vista contabilístico

- análise periódica da variação da estimativa do risco associado a cada espécie de provisão ou ajustamento
- e efectuar o aumento ou a redução nos termos previstos no POC

Constituição ou reforço dos ajustamentos de dívidas a receber

- visa acautelar eventuais perdas motivadas pelo não recebimento em relação a terceiros, geralmente clientes
- (podendo ser fornecedores - o caso de adiantamentos a fornecedores)

Créditos representados por letras – mora a partir da data da transacção

- ❖ a Administração Tributária tem considerado que o prazo que decorre até ao vencimento da letra não é considerado para efeitos da contagem da antiguidade do crédito
- ❖ no entanto, como a letra consubstancia uma promessa de pagamento:
 - o crédito somente se extingue com o pagamento da letra e se este não se realizar, o crédito que ela representa mantém-se nos termos iniciais, isto é, a partir da data da operação ou transacção

Ofício Circulado 14/93, de 23 de Novembro, DGCI

- ❖ não admite a imputação a outro exercício que não seja aquele a que efectivamente as provisões/ajustamentos e as amortizações digam respeito
 - nas provisões, caso seja evidente o risco de incobrabilidade e não hajam sido reforçados os ajustamentos ou as provisões

Exemplo

Cálculo do ajustamento de dívidas a receber

A empresa X, SA iniciou a sua actividade em Janeiro de 2004

No final desse ano, apresentava o seguinte Mapa de Antiguidade de Saldos, correspondente aos lançamentos efectuados na Conta 218 - Clientes de Cobrança Duvidosa e na Conta 28 – Ajustamentos de Dívidas a Receber:

Ano 2002 - Mapa de antiguidade de saldos - 31 Dezembro 2004

Descrição	6 a 12 meses	12 a 18 meses	18 a 24 meses	+ 24 meses	Total
Conta 218	100.000	0	0	0	100.000
Percentagens	25%	50%	75%	100%	
Conta 28	100.000	0	0	0	100.000
Aceite Fisc.Acum.	25.000	0	0	0	25.000

Uma vez que não foram seguidos os critérios fiscais, pois constituiu o ajustamento pela totalidade da dívida no ano 2004, apenas 25.000 € seriam aceites

➤ acresce Q 07: 75.000 €

Ano 2005 - Mapa de antiguidade de saldos - 31 Dezembro 2005

Dos 100.000 € em dívida, foram pagos 40.000 €

Descrição	6 a 12 meses	12 a 18 meses	18 a 24 meses	+ 24 meses	Total
Conta 218	0	0	60.000	0	60.000
Percentagens	25%	50%	75%	100%	
Conta 28	0	0	60.000	0	60.000
Aceite Fisc.Acum.			45.000		45.000

A variação dos ajustamentos aceites fiscalmente seria de 20.000 €:

➤ $45.000 - 25.000 = +20.000$ €

A variação dos ajustamentos contabilísticos seria de -40.000 €

➤ $60.000 - 100.000 = -40.000$

O valor a levar ao Quadro 07 seria:

➤ $-40.000 - 20.000 = -60.000$

➤ abate ao Quadro 07: 60.000 €

Ano 2006

Supondo que no ano de 2006, a dívida era totalmente saldada, ter-se-ia:

➤ variação dos ajustamentos fiscais: $0 - 45.000 = -45.000$ €

➤ variação dos ajustamentos contabilísticos: $0 - 60.000 = -60.000$ €

O valor a levar ao Q 07 seria: $-60.000 - (-45.000) = -15.000$ €

Abate Q 07: 15.000 €

Os lançamentos contabilísticos seriam os seguintes:

211		218		12		Quadro 07 <table><tr><th>Acresce</th><th>Abate</th></tr><tr><td>75.000</td><td>60.000</td></tr><tr><td></td><td>15.000</td></tr></table>		Acresce	Abate	75.000	60.000		15.000
Acresce	Abate												
75.000	60.000												
	15.000												
S_i 100.000	100.000	100.000	40.000	40.000									
			60.000	60.000									
666		28		7722									
100.000		40.000	100.000		40.000								
		60.000			60.000								

Repare-se, no exemplo, que:

- em 2004, aceite um custo de 25.000 € (75.000 – 100.000)
- em 2005, aceite um custo de 20.000 € (40.000 – 60.000)
- em 2006, considerado o proveito de 45.000 € (60.000 – 15.000)

Neste caso, como a contabilidade não segue os critérios fiscais, são necessárias correcções no Quadro 07 da Declaração Modelo 22 do IRC

Exemplo

Empresa constitui ajustamentos de dívidas a receber relativamente a clientes de cobrança duvidosa

Mapa de antiguidade de saldos - 31 Dezembro 2004

Descrição	6 a 12 meses	12 a 18 meses	18 a 24 meses	+ 24 meses	Total
Conta 218	a)20.000	b)10.000	40.000	8.000	78.000
%	25%	50%	75%	100%	
Conta 28	20.000	10.000	40.000	8.000	78.000

a) Processo de falência em curso

b) Estado

Mapa de antiguidade de saldos - 31 Dezembro 2005

Descrição	6 a 12 meses	12 a 18 meses	18 a 24 meses	+ 24 meses	Total
Conta 218	c)45.000	10.000	25.000	d)50.000	130.000
%	25%	50%	75%	100%	
Conta 28	45.000	10.000	25.000	50.000	130.000

c) Processo de falência em curso: 15.000

d) Estado: 10.000

Qual o valor a inscrever no Q 07 da modelo 22 de 2005 ?

Fiscalidade (ajustamentos acumulados aceites):

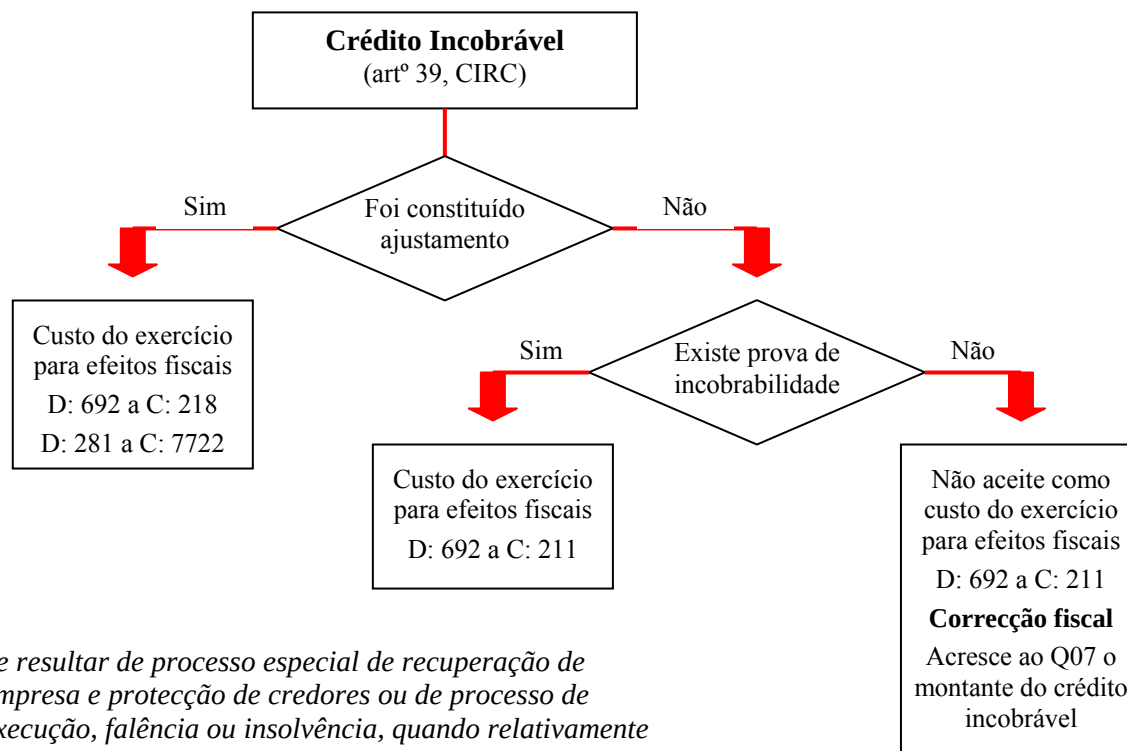
- Ano 2004: 20.000 + 0 + 30.000 + 8.000 = 58.000
- Ano 2005: (15.000 + 7.500) + 5.000 + 18.750 + 40.000 = 86.250

Acresce Q 07 da modelo 22 de 2004 = 23.750

	2004	2005	Variação
Ajustamentos acumulados contabilidade	78.000	130.000	+52.000
Ajustamentos acumulados fiscalidade	58.000	86.250	+28.260
Q07 (Contabilidade – Fiscalidade)			+23.750

13.2 Créditos Incobráveis

Créditos em que deixou de existir a incerteza quanto à sua incobrabilidade



Se resultar de processo especial de recuperação de empresa e protecção de credores ou de processo de execução, falência ou insolvência, quando relativamente aos mesmos não seja admitida a constituição de ajustamento ou, sendo-o, este se mostre insuficiente

O valor do crédito incobrável pode incluir o valor com IVA

➤ a sua eventual dedução está sujeita aos requisitos do artº 71, nº 9, CIVA

Relativamente ao imposto respeitante aos créditos considerados incobráveis em processo de execução, processo especial de recuperação de empresas ou a créditos falidos ou insolventes, quando for decretada a falência ou insolvência, é possível efectuar a respectiva dedução (artº 71, nº 8, CIVA)

Exemplo

A empresa X, Lda apresentava no Mapa de Antiguidade de Saldos em 31.12.2005 um crédito de cobrança duvidosa relativo a uma venda a crédito por 30.000 € em 1.7.2005 de mercadorias à empresa F, Lda, empresa esta com Processo de Falência em curso desde 1.10.2005

Por este motivo, X, Lda constituiu o correspondente Ajustamento de Dívidas a Receber pela totalidade do crédito, ajustamento aceite fiscalmente em 2005

Em 4.4.2006, foi decretada a falência da empresa F, Lda, com trânsito em julgado, tendo sido decidido que X, Lda apenas iria receber 10.000 € da totalidade da dívida

➤ D: 211 – Clientes conta-corrente	30.000 €	➔	Em 1-7-2005	}	2005		
➤ C: 711 – Venda de mercadorias	30.000 €						
➤ D: 218 – Clientes cobrança duvidosa	30.000 €	➔	No final do prazo de cobrança ou em 31-12-2005				
➤ C: 211 – Clientes conta-corrente	30.000 €						
➤ D: 666 – Ajustamento dív. a receber	30.000 €	➔	Em 31-12-2005				
➤ C: 281 – Ajustamento dív a receber	30.000 €						
➤ Ajustamento aceite na fiscalidade	30.000 €						
➤ D: 211 – Clientes conta-corrente	10.000 €	➔	Em 4-4-2006			}	2006
➤ C: 218 – Clientes cobrança duvidosa	10.000 €						
➤ D: 692 – Dívidas incobráveis	20.000 €	➔	Em 4-4-2006				
➤ C: 218 – Clientes cobrança duvidosa	20.000 €						
➤ D: 281 – Ajustamento dív a receber	30.000 €	➔	Em 31-12-2006				
➤ C: 7722 – Reversão ajust. dív a receber	30.000 €						

13.3 Ajustamento de existências

Até 2005: Provisões para depreciação de existências

CUSTO DE AQUISIÇÃO (ou produção) (existências constantes final exercício)	—	PREÇO DE MERCADO (respectivo) (referido à mesma data, quando inferior)	Se positivo
--	---	---	--------------------

Preço de mercado

Custo de reposição

aquele que a empresa teria de suportar para substituir o bem nas mesmas condições, qualidade, quantidade e locais de aquisição e utilização (conceito contabilístico)

Preço de venda

o constante de elementos oficiais ou o último que em condições normais tenha sido praticado pela empresa ou ainda o que, no termo do exercício, for corrente no mercado, desde que seja considerado idóneo ou e controlo inequívoco

Ajustamento de existências que poderá ser aceite para efeitos fiscais

❖ Matérias-primas e matérias subsidiárias de consumo

- pela diferença (quando positiva) entre o custo de aquisição das existências constantes no balanço no fim do exercício (de acordo com o critério valorimétrico adoptado) e o custo de reposição

❖ Produtos fabricados

- será constituída pela diferença (positiva) entre o custo de produção das existências constantes do balanço no fim do exercício e o respectivo preço de venda

❖ Mercadorias

- será constituída pela diferença (positiva) entre o custo de aquisição das existências constantes do balanço no fim do exercício e o respectivo preço de venda

❖ Produtos em via de fabrico

- não tendo estes ainda valor de mercado, não poderá ser constituído ajustamento, porquanto não se poderá constatar se existe deprecimento

Contabilidade – Ajustamentos de Existências

Contas a movimentar:

- Constituição ou reforço: 667 a 39 (até 2005: 673 a 39)
- Anulação ou redução: 39 a 7723 (até 2005: 39 a 7962)

Preço de mercado (noções contabilísticas):

- ❖ Custo de Reposição – se bens adquiridos para a produção
- ❖ Valor Realizável Líquido – se bens adquiridos para venda

A provisão para depreciação de existências justifica-se pelo facto de a empresa poder vir a suportar possíveis perdas de valor quanto aos bens que tenha em armazém (existências)

- ❖ Divergências entre a Contabilidade e a Fiscalidade: apenas nas mercadorias

Os sujeitos passivos de IRS e IRC que adoptem o sistema de inventário permanente poderão majorar em 1,3 o valor da dotação da provisão para depreciação de existências calculado nos termos do Código do IRC (artº 51, EBF)

- ❖ As empresas que cumprem os critérios estabelecidos no artº 262, do Código das Sociedades Comerciais, são obrigados pelo artigo 1º do DL 44/99, de 12 de Fevereiro, a adoptar o sistema de inventário permanente na contabilização de existências, pelo que não beneficiam do incentivo fiscal disposto no artº 51, EBF
- ❖ A partir de 1 de Janeiro de 2002, a fiscalização (artº 262, CSC) será obrigatoriamente exercida por um ROC, quando em 2 anos consecutivos sejam ultrapassados 2 dos seguintes índices:
 - Total de Balanço: 1.500.000 €
 - Total de Proveitos: 3.000.000 €
 - Nº Médio de Trabalhadores empregados durante o exercício: 50

Resumo dos principais movimentos contabilísticos, no sistema de inventário permanente e no sistema de inventário intermitente:

Lanç.	Descrição	Movimentação de contas	Sistema de Inventário Permanente	Sistema de Inventário Intermitente
1	Pelas compras a fornecedores (a crédito)	D: 31 C: 22	Sempre que há uma compra	Sempre que há uma compra
2	Transferência das compras	D: 32/36 C: 31	Pela entrada em armazém das mercadorias adquiridas	Pela transferência conjunta das compras no final do período (mês, trimestre, semestre, ano)
3	Vendas a clientes (a crédito)	D: 21 C: 71	Sempre que há uma venda	Sempre que há uma venda
4	Registo do custo das Mercadorias Vendidas e Matérias Consumidas	D: 61 C: 32/36	Pela saída de armazém das mercadorias vendidas ou matérias consumidas	Final do período (mês, trimestre, semestre, ano) depois de efectuado o cálculo (inventário físico ao armazém)
5	Regularizações quebras e ofertas a clientes	D: 38 C: 32/36	Sempre que ocorre uma destas situações	Antes de efectuar o lançamento 4 no final do período (mês, trimestre, ...)
6	Regularizações quebras e ofertas a fornecedores	D: 32/36 C: 38	Sempre que ocorre uma destas situações	Antes de efectuar o lançamento 4 no final do período (mês, trimestre, ...)
7	Saída mercadorias devolvidas a fornecedores	D: 317 C: 32/36	A efectuar sempre que ocorram	Valor apurado em 317 transferido para 312 antes da transferência para a conta 32 - lançamento 2
8	Entrada das mercadorias devolvidas de clientes	D: 32/36 C: 61	A efectuar sempre que ocorram	Não faz qualquer sentido em SII

Exemplo

A empresa X, SA pretende constituir em 31.12.2005 um ajustamento de existências relativamente à mercadoria A, da qual se tem a seguinte informação:

Movimento	Mês	Quantidade	Compra		Venda		Custos de Distribuição	
			Preço Unit.	Total	Preço Unit.	Total	Preço Unit.	Total
Entradas	6	100.000	1	100.000				
Entradas	10	100.000	2	200.000				
Saídas	11	50.000			1,5	75.000	0,05	2.500

Em 31.12.2005, o preço de mercado é:

- Para a Fiscalidade – o preço de venda = 1,5 €
- Para a Contabilidade – o valor realizável líquido = 1,45 € (1,5 – 0,05)

Admitindo que o Critério FIFO é o utilizado ter-se-ia na Contabilidade:

- Custo da mercadoria vendida: $50.000 \times 1 = 50.000$ €
- Valor das existências em armazém: $(50.000 \times 1 + 100.000 \times 2) = 250.000$ €
- Valor realizável líquido: $150.000 \times 1,45 = 217.500$ €

Ajustamento de existências a constituir na Contabilidade:

- Ajustamento: $250.000 - 217.500 = 32.500$ €

Ajustamento de existências aceite na Fiscalidade:

- Valor de mercado (preço de venda): $150.000 \times 1,5 = 225.000$ €
- Ajustamento aceite: $250.000 - 225.000 = 25.000$ €
- ACRESCE Q07: $32.500 - 25.000 = 7.500$ €

13.4 Alterações recentes ao POC

Directiva 2003/51/CE (Directiva da Modernização Contabilística)

- transposição para a ordem jurídica interna pelo DL 35/2005, de 17 de Fevereiro

Aproximação à NIC/IAS 37 do IASB

- Normas Internacionais de Contabilidade (NIC) - International Accounting Standards/International Financial Reporting Standards (IAS/IFRS),
- Provisões, passivos contingentes e activos contingentes)

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

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

- apenas as provisões para riscos e encargos representam passivo
- as restantes são ajustamentos de valores do activo (contas 666 + 667)
 - reversões de amortizações e ajustamentos (conta 77)

A Directiva 2003/51/CE tem implícita a substituição da contabilidade a custo histórico pela contabilidade a justo valor

14. Dupla Tributação

Dupla Tributação Jurídica

- ❖ o mesmo imposto
- ❖ incide sobre a mesma pessoa
- ❖ relativamente ao mesmo rendimento
- ❖ e relativamente ao mesmo período

Dupla Tributação Económica

- ❖ o mesmo rendimento
- ❖ tributado mais do que uma vez
- ❖ em diferentes sujeitos passivos

Diversas formas de eliminar, ou atenuar, esta dupla tributação:

- ❖ através da isenção concedida legalmente (parcial ou total)
- ❖ através de regimes especiais de tributação:
 - regime de transparência fiscal previsto no artº 6, CIRC
 - tributação pelo lucro consolidado (artº 63, CIRC)
 - fusão de sociedades (artº 67, CIRC)
- ❖ dedução ao lucro tributável nos termos do artº 46, CIRC

14.1 Mecanismos para evitar a dupla tributação económica de lucros distribuídos

Ano 2002 e seguintes - Residentes

Artº 46, nº 1, CIRC – Lei 109-B/2001, de 27 de Dezembro

Dedução ao Lucro Tributável de 100% dos lucros distribuídos

- ❖ Participação $\geq 10\%$
- ❖ E Detenção ≥ 1 ano (ano anterior ao da colocação à disposição ou, se há menos tempo, mantida até completar 1 ano)

Artº 46, nº 7, CIRC – Lei 109-B/2001, de 27 de Dezembro

Dedução ao Lucro Tributável de 50% dos lucros distribuídos

- ❖ Participação $< 10\%$
- ❖ Ou Detenção < 1 ano

Retenção na fonte IRC

- ❖ dividendos ou lucros = 15% (artº 101, nº 1, CIRS)

Artº 90, nº 1, c), CIRC – Dispensa de Retenção na Fonte

- ❖ Se se aplicar o artº 46, nº 1, CIRC

Retenção na Fonte (2005)			
Ano 2005	IRC	artº 88, nº 4, CIRC	IRC - aplicação do artº 46
Lucros (Quotas)	15%	artº 101, nº 1, CIRS	Dispensa da Retenção do IRC artº 90, nº 1, c), CIRC
Dividendos (Acções)	15%	artº 101, nº 1, CIRS	

Benefício Fiscal:

Caso as acções tenham sido adquiridas no âmbito de privatizações até 2002, ocorre o benefício de 50% para os dividendos, durante 5 anos após a privatização, nos termos do artº 59, EBF

Exemplo

Em 2005, a sociedade A, SA, recebeu 20.000 € de dividendos ilíquidos correspondentes a uma participação de 30%, detida há 3 anos, no capital social da sociedade B, SA

Retenções efectuadas aos dividendos em 2005:

- IRC = 0

Valor a inscrever no Q 07 da Mod. 22 em 2005:

- Abate 20.000

Valor a inscrever no Q 07 da Mod. 22 em 2005, se a participação fosse de 5%:

- Abate 10.000

14.2 Método da Equivalência Patrimonial

Directriz Contabilística nº 9, de 1992

- ❖ com efeitos a partir de 1 de Janeiro de 1993

Características do Método da Equivalência Patrimonial:

- ❖ influência significativa sobre a gestão e política financeira de uma empresa
- ❖ carácter de permanência
- ❖ participação de 20% ou mais dos direitos de voto
- ❖ inicialmente, registo ao custo de aquisição

Artº 18, nº 7, CIRC

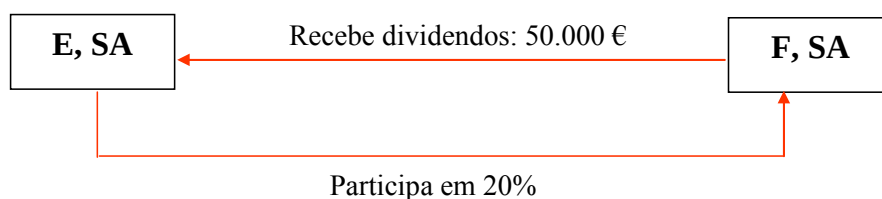
- ❖ Não concorrem para o lucro tributável, os ganhos/perdas ou as variações patrimoniais resultantes da utilização do Método de Equivalência Patrimonial

MÉTODO DA AQUISIÇÃO	MÉTODO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL
Conta 411 reflecte o preço de aquisição	Conta 411 reflecte a percentagem da situação líquida actual da empresa participada
Não efectua qualquer lançamento relativo à percentagem nos lucros da empresa participada, no final do ano	Assume como proveitos a percentagem nos lucros da empresa participada no final do ano D/411 e C/782
Assume-se como proveito a distribuição dos lucros D/12 e C/782	Na distribuição dos lucros, a Conta 411 reflecte a diminuição da situação líquida da empresa participada, correspondente à percentagem detida D/12 e C/411
Método seguido pela FISCALIDADE	Método importante para a GESTÃO

Exemplo

E, SA, adquiriu em 1 de Março de 2004, 20% da Sociedade F, SA, por 1.000.000 €

Em 2005, F, SA, distribuiu de dividendos 250.000 € pelos accionistas



F, SA, apresenta a seguinte estrutura de situação líquida:

	31.12.2003	31.12.2004	31.12.2005
Capital Social	3.000.000	3.000.000	3.000.000
Acções Próprias	-300.000	-300.000	-300.000
Reservas	500.000	1.500.000	1.550.000
Resultados Líquidos	500.000	300.000	500.000

Participação na Sociedade F, SA

Conta 411 - Investimentos Financeiros - Partes de Capital

Aquisição das participações (20%): 1.3.2004 - 1.000.000 €

Ano 2004

Em 1.3.2004 - aquisição de 20% da F, SA por 1.000.000 €

No último balanço (31.12.2003) de F, SA tem-se o valor contabilístico:

➤ $3.700.000 \text{ (cap. próprio)} \times 20\% = 740.000 \text{ €}$

➤ “goodwill”: $1.000.000 - 740.000 = 260.000 \text{ €}$

Subscrição das acções da F, SA (ao custo de aquisição):

➤ D/ 41121 - partes de capital: 740.000 €

➤ D/ 41122 - “goodwill”: 260.000 €

➤ C/ 265 - Outros dev./credores: 1.000.000 €

“Goodwill”:

- Amortizável em 5 anos, conforme POC, DC12, DC1 e DC 9
- Na Fiscalidade estas amortizações não são aceites (DR 2/90)

Liberação das acções da A, SA:

- D/ 265 - Outros dev./credores: 1.000.000 €
- C/ 12 - Dep. à Ordem: 1.000.000 €

Em 31.12.2004: atribuição de lucros de F, SA, relativos a 2004:

- $20\% \times 300.000 = 60.000 \text{ €}$ (relativos à nossa participação)

O lançamento contabilístico:

- D/ 41121 - Partes de Capital: 60.000 €
- C/ 782 - Ganhos em emp. assoc.: 60.000 €

A Conta 41121 tem neste momento um Saldo de 800.000 €

Efectuado em 2004 o abate ao Q07: 60.000 € (artº 18, nº 7, CIRC)

No Balanço de 31.12.2004, a parte correspondente a 20% do Capital Próprio é:

- $4.500.000 \times 20\% = 900.000 \text{ €}$, o que indicia que ocorreram lançamentos no Capital Próprio de F, SA durante a ano de 2004, que ainda não foram tomados em consideração

Assim, para que seja aplicado o Método de Equivalência Patrimonial, dever-se-á regularizar 100.000 € (ou seja, $900.000 - 800.000$):

- D/ 41121 - Partes de Capital: 100.000 €
- C/ 553 - Outras variações C. Próprio: 100.000 €

Não há informação no caso sobre as causas desta variação

Variação patrimonial positiva não concorre, em 2004, para efeitos fiscais

(artº 18, nº 7, CIRC)

A Conta 41121 tem neste momento um saldo de 900.000 €, enquanto que a Conta 41122 tem o saldo de 260.000 €

Amortização do Investimento Financeiros correspondente ao “goodwill”:

❖ $(260.000 \div 5 = 52.000 \text{ €})$ Ver pontos 4.7 e 4.8 do Capítulo 5 do POC

- D/ 688 - Outros custos e perdas financeiras: 52.000 €
- C/ 41122 - “Goodwill”: 52.000 €

Acresce Q.07: 52.000 € (não aceite - DR 2/90)

Isto repete-se durante 5 anos

Ano 2005

Recebimento de Dividendos relativos a 2004:

- $20\% \times 250.000 = 50.000 \text{ €}$

Aplicável o artº 46, nº 1, CIRC, pois a participação no capital da Sociedade F, SA é superior a 10% e permanência > 1 ano

Aplica-se o artº 90, nº 1, c), CIRC, dispensando a retenção na fonte de IRC

Assim, o lançamento contabilístico toma a seguinte forma:

- D/ 25/12 - Accionistas: 50.000 €
- C/ 41121 - Partes de Capital: 50.000 €

A Conta 41121 tem neste momento um Saldo de 850.000 €.

Devido à utilização do Método de Equivalência Patrimonial:

Acresce Q07: 50.000 € (artº 18, nº 7, CIRC)

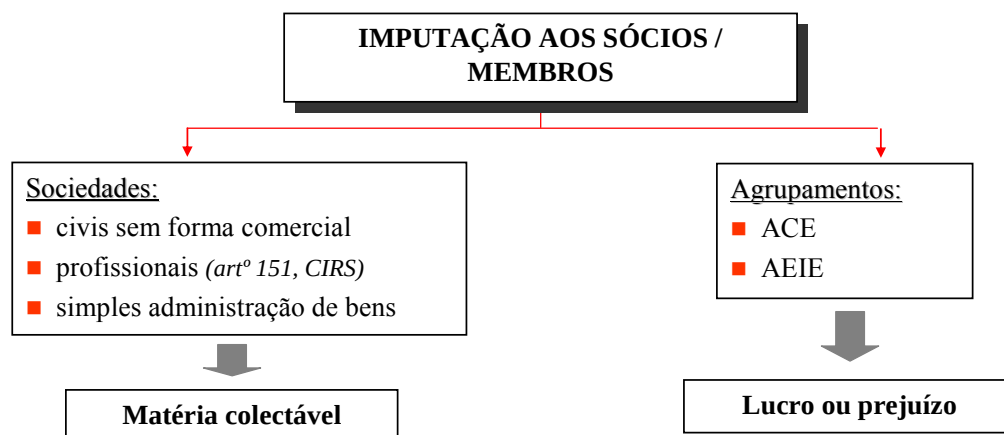
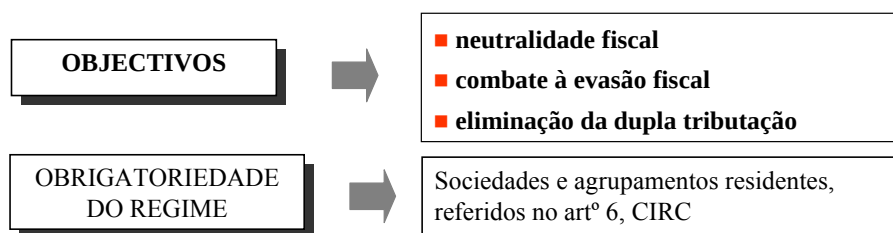
Eliminação da Dupla Tributação Económica:

Dedução ao Lucro Tributável de (50.000 €)

Abate Q07: 50.000 € (artº 46, nº 1, CIRC)

14.3 Transparência Fiscal

Artº 6 e 12, CIRC



Agrupamentos Complementares de Empresas (ACE) foi criada pela Lei 4/73, de 4 de Junho, e encontra-se regulamentada pelo DL 430/73, de 25 de Agosto

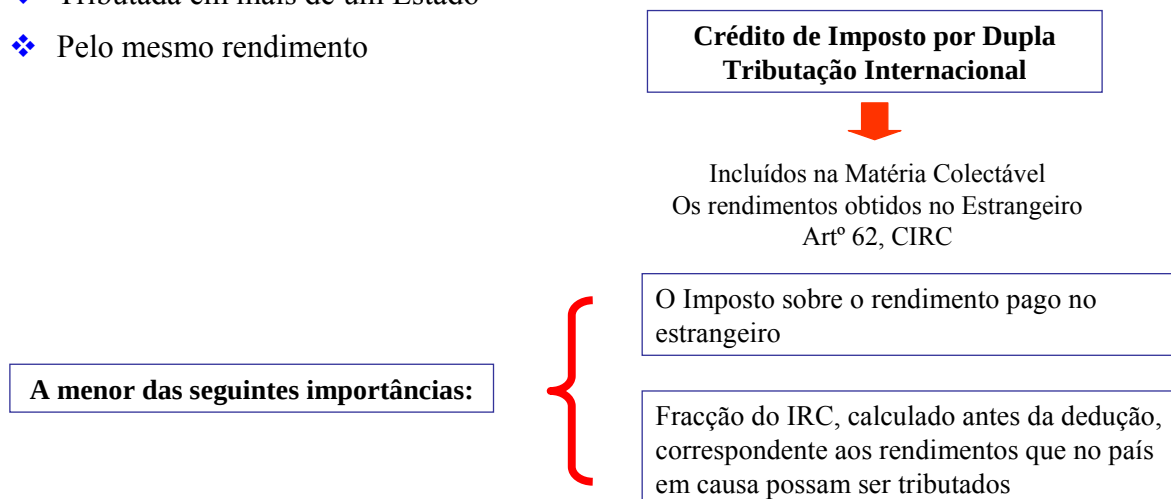
O regulamento (CEE) 2137/85 do Conselho, de 25 de Julho de 1985, instituiu o Agrupamento Europeu de Interesse Económico (AEIE)

14.4 Dupla Tributação Internacional

Artº 85, CIRC

Dupla Tributação Internacional:

- ❖ Mesma pessoa
- ❖ Tributada em mais de um Estado
- ❖ Pelo mesmo rendimento



Quando existir convenção para eliminar a dupla tributação a dedução não pode ultrapassar o imposto pago no estrangeiro nos termos previstos pela convenção

Anterior a 2005:

- ❖ Sempre que não seja possível efectuar a dedução por insuficiência de colecta no exercício em que os rendimentos obtidos no estrangeiro foram incluídos na base tributável o remanescente pode ser deduzido até ao fim dos 5 exercícios seguintes

Exemplo

A, SA apresentou lucros no final de 2005:

- Lucro Tributável obtido em Portugal: 8.000 €
- Lucro Tributável obtido no Estrangeiro: 3.000 € (líquido de imposto)

Tributação no Estrangeiro à Taxa de 40%

Imposto sobre o Rendimento pago no Estrangeiro

- Lucro Ilíquido: $3.000 \div (100\% - 40\%) = 5.000 \text{ €}$
- Imposto pago no Estrangeiro: $5.000 \times 40\% = 2.000 \text{ €}$

Imposto sobre o Rendimento correspondente em Portugal:

- $5.000 \times 25\% = 1.250 \text{ €}$

Tratamento em Portugal:

- artº 62, nº 1, b), CIRC - Provento contabilístico: 3.000 € - Acresce Q07: 2.000 €
- Lucro Tributável: 5.000 € (relativamente aos rendimentos obtidos no Estrangeiro)
- artº 85, CIRC - Dedução à colecta - abate Q10: 1.250 € (até à concorrência da colecta)

Resultados (inclui proveito estrangeiro 3.000)	11.000
Acresce Q07 (artº 62, nº 1, b), CIRC)	+2.000
Lucro Tributável	13.000
Colecta ($\times 25\%$)	3.250
Dedução à colecta (artº 85, CIRC)	-1.250
IRC liquidado	2.000

Se não houvesse este mecanismo:

IRC liquidado:

➤ $11.000 \times 25\% = 2.750$

Poupança:

➤ $2.750 - 2.000 = 750 \text{ €}$

Exemplo

A, SA apresentou lucros no final de 2005:

- Lucro Tributável obtido em Portugal: 8.000 €
- Lucro Tributável obtido no Estrangeiro: 3.000 € (líquido de imposto)

Tributação no Estrangeiro à Taxa de 20%

Imposto sobre o Rendimento pago no Estrangeiro

- Lucro Ilíquido: $3.000 \div (100\% - 20\%) = 3.750 \text{ €}$
- Imposto pago no Estrangeiro: $.750 \times 20\% = 750 \text{ €}$

Imposto sobre o Rendimento correspondente em Portugal:

➤ $3.750 \times 25\% = 937,5 \text{ €}$

Tratamento em Portugal:

- artº 62, nº 1, b), CIRC - Proveito contabilístico: 3.000 € - Acresce Q07: 750 €
- Lucro Tributável: 3.750 € (relativamente aos rendimentos obtidos no Estrangeiro)
- artº 85, CIRC - Dedução à colecta - abate Q10: 750 € (até à concorrência da colecta)

Resultados (inclui proveito estrangeiro 3.000)	11.000
Acresce Q07 (artº 62, nº 1, b), CIRC)	+750
Lucro Tributável	11.750
Colecta ($\times 25\%$)	2.937,5
Dedução à colecta (artº 85, CIRC)	-750
IRC liquidado	2.187,5

Se não houvesse este mecanismo:

IRC liquidado:

➤ $11.000 \times 25\% = 2.750$

Poupança:

➤ $2.750 - 2.187,5 = 562,5$

15. Reporte de Prejuízos

Actividade empresarial exercida com carácter continuado ao longo de vários exercícios económicos

A actividade pode gerar:

- ❖ lucros
- ❖ prejuízos

Solidariedade entre os vários exercícios

Reporte de prejuízos “para a frente”

Artº 47, nº 1, CIRC:

Os prejuízos fiscais apurados em determinado exercício, são deduzidos aos lucros tributáveis, havendo-os, de um ou mais dos seis exercícios posteriores

Dedução não permitida nos exercícios em que tiver lugar o apuramento do lucro tributável com base em métodos indiciários, possibilitando a dedução, dentro os 6 exercícios seguintes, dos prejuízos que não tenham sido anteriormente deduzidos

Não aplicável quando se verificar, à data do termo do período de tributação em que é efectuada a dedução, que, em relação àquele a que respeitam os prejuízos

- ❖ foi modificado o objecto social da entidade a que respeita ou alterada, de forma substancial, a natureza da actividade anteriormente exercida
- ❖ ou que se verificou a alteração da titularidade de, pelo menos, 50% do capital social ou da maioria dos direitos de voto

Artº 47, nº 8, CIRC

Exemplo

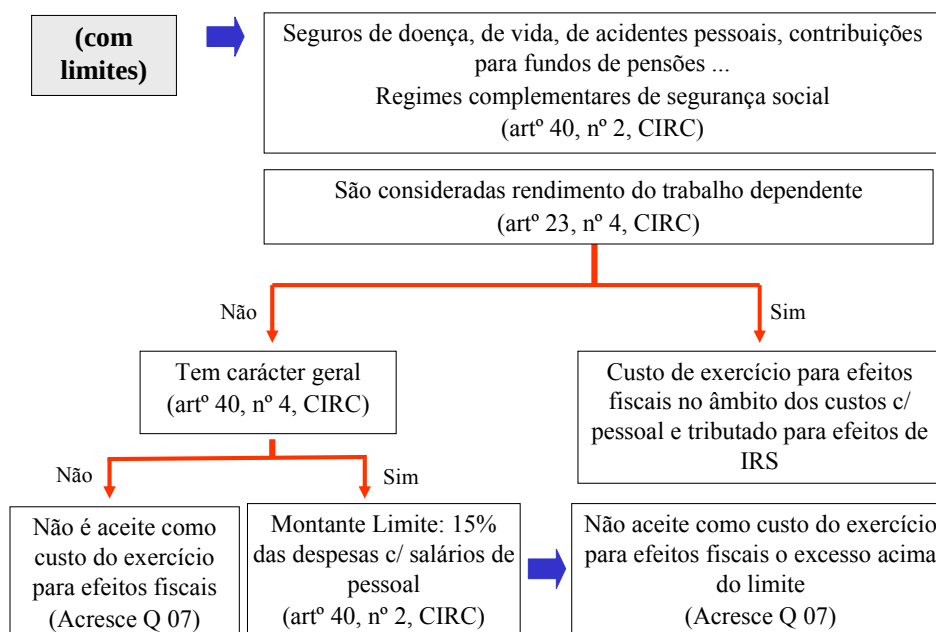
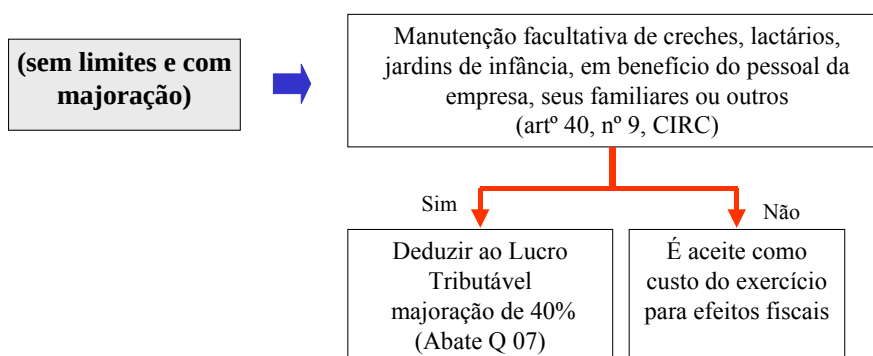
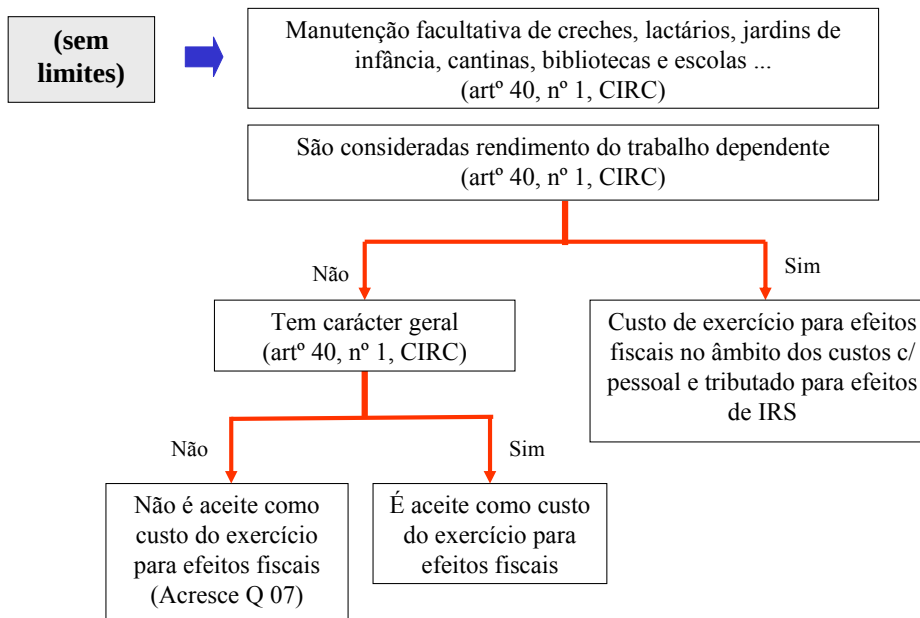
Supondo que a sociedade B, SA obteve os seguintes resultados fiscais no período 2001-2008:

Exercício	Resultado Fiscal	Lucro Tributável	Reporte prejuízos	Prejuízos a reportar	Matéria Colectável
2001	Lucro Tributável (Declarado)	25.000	0	0	25.000
2002	Prejuízo Fiscal	-5.000	0	-5.000	0
2003	Prejuízo Fiscal	-10.000	0	-15.000	0
2004	Lucro Tributável (Declarado)	12.500	-12.500	-2.500	0
2005	Lucro Tributável (Mét. Indiciários)	30.000	0	-2.500	30.000
2006	Prejuízo Fiscal	-4.000	0	-6.500	0
2007	Lucro Tributável (Declarado)	10.000	-6.500	0	3.500
2008	Lucro Tributável (Declarado)	8.000	0	0	8.000

16. Benefícios Fiscais

16.1 Realizações de Utilidade Social

Artº 40, CIRC



Exemplo

Uma empresa, apresentava no final do exercício, uma dotação de 5.000 € para o fundo de pensões dos seus colaboradores.

Sabe-se que a empresa registou custos com pessoal no montante de 25.000 €

Nos termos do artº 40, nº 2, CIRC

- só são considerados custos fiscais os encargos com contribuições para o fundo de pensões
- até 3.750 € ($25.000 \times 15\%$)
- pelo que o excesso de 1.250 € ($5.000 - 3.750$)
- deverá ser acrescido ao Lucro Tributável no Q 07, da Modelo 22

16.2 Donativos - Lei do Mecenato

DL 74/1999, de 16 de Março

Donativos ao Estado e outras entidades

Aceite Fiscal Sem Limite	Majoração	120%	Cultural, ambiental, ...
		130%	Contratos plurianuais
		140%	Social

Donativos para fins sociais

Aceite Fiscal Limite: 8‰ Volume de Negócios	Majoração	130%	Social
		140%	Infância, 3ª idade, ...

Donativos para fins culturais, ambientais, científicos ou tecnológicos, desportivos e educacionais

Aceite Fiscal Limite: 6‰ Volume de Negócios	Majoração	120%	Cultural, ambiental ...
		130%	Contratos Plurianuais

O limite de 6‰ não se aplica se superior interesse nacional

Mecenato para a sociedade de informação

Donativos de equipamento informático, programas de computadores, formação e consultoria na área da informática concedidos a certas entidades

Aceite Fiscal Limite: 8‰ Volume de Negócios	Majoração	130%	Contratos Plurianuais
		140%	

Donativos a organismos associativos

Aceite Fiscal
Limite: 1‰ Volume de
Negócios

Associações comerciais,
industriais e agrícolas

Não há
Majoração

Mecenato familiar

Aceite Fiscal
Limite: 8‰ Volume de
Negócios

Donativos a entidades (Estado e
sociais), para apoio pré-natal a
adolescentes e a mulheres em
situação de risco, apoio a mães
solteiras, ...

Majoração:
150%

As entidades beneficiárias têm de obter o reconhecimento por despacho
do Ministério das Finanças e da tutela

Não estão sujeitos a reconhecimento os donativos concedidos às seguintes pessoas colectivas:

- Estado, Regiões Autónomas, autarquias locais e qualquer dos seus serviços, estabelecimentos e organismos, ainda que personalizados
- Associações de municípios e de freguesias
- Fundações em que o Estado, as Regiões Autónomas ou as autarquias locais participem no património inicial em pelo menos 50%
- Fundações de iniciativa exclusivamente privada que prossigam fins de natureza predominantemente social ou cultural, relativamente à sua dotação inicial
- Outras entidades dotadas de estatuto de utilidade pública às quais tenha sido reconhecida a isenção de IRC, nos termos do artº 10, CIRC

Exemplo

Donativo - fins sociais

A empresa D, SA, teve em 2005, um Volume de Vendas de 150.000 €.

Descrição		Caso 1	Caso 2	Caso 3
1	Valor do donativo	1.000	1.200	1.400
2	Limite (donativo até: 8‰ × 150.000)	1.200	1.200	1.200
3=2-1	Excesso (acresce Q07)	0	0	200
4=1×30%	Majoração (Donativo × 30%) (abate Q07)	300	360	420
5=1-3+4	Custo fiscal efectivo	1.300	1.560	1.620

16.3 Quotizações a favor de associações empresariais

Majoração de 150%

Limite: 2‰ do Volume de Vendas ou dos Serviços Prestados no exercício

Exemplo

A empresa D, SA, tem em 2005, um Volume de Vendas de 150.000 €

Descrição		Caso 1	Caso 2	Caso 3
1	Valor da Quotização	200	300	500
2	Limite (Quotização até: $2‰ \times 150.000$)	300	300	300
3=2-1	Excesso (não aceite: acresce Q07)	0	0	200
4=1×50%	Majoração (Quotização × 50%) (abate Q07)	100	150	150
5=1-3+4	Custo fiscal efectivo	300	450	450

16.4 Incentivos Fiscais à Interioridade

- ❖ Combate à desertificação e recuperação do desenvolvimento nas áreas do interior (Lei 171/1999, de 18 de Setembro)
- ❖ Alterações à Lei 171/1999 (Lei 30-C/2000, de 29 de Dezembro (OGE 2001))
- ❖ Identificação das condições de acesso ao benefício (DL 310/2001, de 10 de Dezembro)
- ❖ Identifica as áreas territoriais beneficiadas (Portaria 1467-A/2001, de 31 de Dezembro)
- ❖ Fixa os factores de majoração do crédito fiscal ao investimento (Portaria 56/2002, de 14 de Janeiro)
- ❖ Respeito pela decisão da Comissão Europeia (Portaria 170/2002, de 28 de Fevereiro)
- ❖ Mantém o incentivo até finais de 2006 (Lei 55-B/2004, de 30 de Dezembro - OGE 2005)

Lei 171/1999, de 18 de Setembro

Medidas de combate à desertificação humana e incentivadoras da recuperação acelerada das zonas do interior

- ❖ criação de infra-estruturas
- ❖ investimento em actividades produtivas
- ❖ estímulo à criação de emprego estável
- ❖ incentivos à instalação de empresas e à fixação de jovens

Áreas beneficiárias, delimitadas de acordo com critérios:

- ❖ baixa densidade populacional
- ❖ índice de compensação ou carência fiscal
- ❖ desigualdade de oportunidades sociais, económicas e culturais

Condições de acesso

Empresas sujeitas a IRC que:

- ❖ Exerçam a actividade no interior do País (sede ou direcção efectiva no interior e concentração de 75% da massa salarial nessas zonas)
- ❖ Métodos directos de avaliação do lucro tributável
- ❖ Situação tributária regularizada
- ❖ Sem salários em atraso
- ❖ Declarações assinadas por TOC
- ❖ Não resultantes de cisão após a Lei

Entidades cuja actividade principal se situe nas áreas beneficiárias

A actividade principal é exercida nas zonas beneficiárias

- ❖ sede ou direcção efectiva nessas áreas
- ❖ e aí concentre mais de 75% da massa salarial

Taxas (Interioridade):

Regime Geral:

- ❖ 25% (2001 a 2004)
- ❖ 20% (2005 e 2006)

Regime Simplificado:

- ❖ 15% (2001 a 2006)



Regime Geral (Taxas IRC):

- ❖ 2001: 32%
- ❖ 2002 e 2003: 30%
- ❖ 2004 e 2005: 25%

Regime Simplificado:

- ❖ 2001 a 2005: 20%

Outros benefícios:

- ❖ Amortizações: + 30% (Despesas de investimento ? 100.000 cts)
- ❖ Encargos Sociais: + 50% (Criação líquida postos trabalho, sem termo)
- ❖ Crédito Fiscal ao Investimento: % majoradas em 20% (2001)

Amortizações

- ❖ Amortizações relativas de despesas de investimentos até 100.000 contos (498.797,90 €)
- ❖ Majoração de 30% (abate no Q07 da Mod. 22 do IRC)
- ❖ Exclusão: aquisição de terrenos e veículos ligeiros de passageiros

Encargos sociais

Encargos sociais obrigatórios suportados pela entidade empregadora

- ❖ relativos à criação líquida de postos de trabalho, sem termo, nas áreas beneficiárias
- ❖ levados a custos com uma majoração de 50% (abate Q07)

Isenção, durante os primeiros 3 anos de contrato, do pagamento das contribuições para a segurança social (PME)

- ❖ contribuições devidas nos 4º e 5º anos reduzidas, respectivamente, em 2/3 e em 1/3
- ❖ isenção estendida aos primeiros 5 anos para as empresas criadas por jovens empresários

Isentas de pagamento de Sisa/IMT

Aquisições por jovens com idade entre os 18 e os 35 anos

- ❖ de prédio ou fracção autónoma situado nas áreas beneficiárias
- ❖ destinado exclusivamente a primeira habitação própria permanente
- ❖ desde que o valor sobre o qual incidiria o imposto não ultrapasse os valores máximos de habitação a custos controlados acrescidos de 50%

Aquisições de prédios ou fracções nas áreas beneficiadas:

- ❖ afectos duradouramente à actividade das empresas

Condições:

- ❖ declaração ao SF de não aproveitamento anterior de idêntico benefício
- ❖ autorização do órgão deliberativo do respectivo município

Decreto-Lei 310/2001, de 10 de Dezembro

Incumprimento

O incumprimento de qualquer uma das obrigações ou a prestação de informações falsas

- ❖ implica a perda dos incentivos usufruídos
- ❖ ficando as entidades beneficiárias obrigadas, no prazo de 30 dias a contar da respectiva notificação, ao pagamento das importâncias correspondentes às receitas não arrecadadas
- ❖ acrescidas de eventuais juros compensatórios calculados à taxa legal em vigor acrescida de 3 pontos percentuais

Incentivo relacionado com as amortizações

- ❖ se ceder, locar, alienar, afectar a outra actividade ou deslocalizar o investimento
- ❖ a entidade beneficiária deve, na declaração de rendimentos relativa ao exercício em que este ocorra
- ❖ adicionar o IRC que deixou de ser liquidado, acrescido dos correspondentes juros compensatórios

Portaria 1467-A/2001, de 31 de Dezembro

Identifica as áreas territoriais beneficiadas

- ❖ Áreas territoriais beneficiárias definidas numa perspectiva integrada de desenvolvimento regional equilibrado e polarizado
- ❖ Dão-Lafões

Portaria 56/2002, de 14 de Janeiro

Fixa os factores de majoração do crédito fiscal ao investimento

Majoradas em 20% as percentagens estabelecidas artº 11, nº 1, Lei 30-G/2000, de 29 de Dezembro

- ❖ relativamente aos investimentos efectuados nas áreas territoriais beneficiárias
- ❖ por sujeitos passivos de IRC que exerçam a sua actividade principal nessas áreas

Aplicáveis as regras do DL 310/2001, de 10 de Dezembro

Artº 11, Lei 30-G/2000, de 31 de Dezembro

Crédito fiscal ao investimento

Sujeitos passivos de IRC, residentes em território português, que exerçam a título principal uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e os não residentes com estabelecimento estável nesse território

Dedução à colecta, e até à concorrência de 10%, importância correspondente a 5% do investimento adicional relevante, efectuado em período de tributação que se inicie em 2001

- ❖ a dedução não é acumulável com outros benefícios fiscais da mesma natureza

Exemplo

Crédito Fiscal ao Investimento (sem interioridade)

ABC, Lda investiu em activo imobilizado corpóreo (máquinas) em 2001, o montante de 30.000 €

Em 2000 o investimento foi de 12.000 € e em 1999 de 8.000 €

Materialize o Benefício Fiscal, por Crédito Fiscal ao Investimento:

- H1: Matéria Colectável de 2001: 40.000 €
- H2: Matéria Colectável de 2001: 20.000 €

Investimento Adicional Relevante (2001):

$$\text{IAR} = 30.000 - \frac{12.000 + 8.000}{2} = 20.000 \text{ €}$$

5% do Investimento Adicional Relevante:

- $20.000 \times 5\% = 1.000 \text{ €}$

Ano 2001	Hipótese 1	Hipótese 2
Matéria colectável	40.000	20.000
Colecta ($\times 32\%$)	12.800	6.400
10% $\times$ Colecta	1.280	640
Dedução à colecta	-1.000	-640
IRC calculado	11.800	5.760

Crédito Fiscal ao Investimento (com interioridade)

25% do Investimento Adicional Relevante:

- $20.000 \times 25\% = 5.000 \text{ €}$

Ano 2001	Hipótese 1	Hipótese 2
Matéria colectável	40.000	20.000
Colecta ($\times 25\%$)	10.000	5.000
30% $\times$ Colecta	3.000	1.500
Dedução à colecta	-3.000	-1.500
IRC calculado	7.000	3.500

Portaria 170/2002, de 28 de Fevereiro

Respeito pela decisão da Comissão Europeia

Podem beneficiar dos incentivos

Todas as actividades económicas

Incentivos referidos:

- Portaria 56/2002, de 14 de Janeiro
- Artº 7 a 11, Lei 171/1999, de 18 de Setembro (redacção da Lei 30-C/2000)

Excepto as seguintes actividades:

Agricultura e pesca

Identificadas, respectivamente, nas secções A e B da Classificação Portuguesa de Actividades Económicas - CAE, revista pelo DL 182/93, de 14 de Maio

Indústria carbonífera

(grupos 101, 102, 103 e 231 da CAE), relativamente aos incentivos previstos nos artº 8, 9 e 10 e artº 11, nº 1, b), Lei 171/1999, de 18.9, e na Portaria 56/2002

Transportes

(divisões 60, 61 e 62 da CAE), no que se refere aos incentivos previstos no artº 7, Lei 171/1999

Definições:

Criação líquida de postos de trabalho

- o acréscimo no número total de postos de trabalho sem termo
- em resultado dos postos de trabalho criados
- tendo por referência o número máximo de postos de trabalho sem termo existentes na empresa durante os dois últimos anos que precedem a contratação

Posto de trabalho ligado à realização de um investimento

- o posto de trabalho respeitante à actividade inerente a um investimento
- quando é criado durante os 3 primeiros anos que se seguem à realização integral do mesmo

Pequena e Média Empresa (PME) - cumulativamente:

- menos de 250 trabalhadores
- volume de negócios anual $\leq 40.000.000$ €
- balanço total anual $\leq 27.000.000$ €
- cumpra critério de independência da Recomendação Comunitária 96/280/CE, de 3 de Abril

Limite 1

Incentivos ao investimento

- Portaria 56/2002 (crédito fiscal ao investimento majorado)
- Artº 8, Lei 171/1999 (amortizações majoradas)
- Artº 11, nº 1, b), Lei 171/1999 (prédios afectos à actividade)
- Artº 9 e 10, Lei 171/1999 (criação postos trabalho ligados investimento)

Não podem, individual ou cumulativamente

- ❖ ultrapassar as taxas máximas de auxílios estabelecidas pela Comissão Europeia para as diferentes regiões portuguesas
- ❖ constantes do mapa

Exemplo:

(Em percentagem – Equivalente subvenção líquido)

NUTS II	NUTS III	Grandes Empresas			PME		
		2001	2002	2003	2001	2002	2003
Centro	Dão - Lafões		46,5%			57,4%	

Incentivo à criação de postos de trabalho não ligados ao investimento - artº 9 e 10, Lei 171/1999

- ❖ não podem ultrapassar as taxas máximas de auxílios aplicáveis nas diferentes regiões portuguesas

A taxa de incentivo à criação de postos de trabalho, independentemente de se encontrarem ligados ou não ao investimento (artº 5, nº 3, Portaria 170/2002)

- ❖ é calculada com base nos respectivos custos salariais
- ❖ incluindo encargos salariais obrigatórios, relativos a um período de 2 anos

Taxas máximas de auxílio estabelecidas pela Comissão Europeia:

- ❖ para 2003, apenas para o Médio Tejo e Lezíria do Tejo (diplomas)
- ❖ no diploma da Reserva Fiscal ao Investimento (Anexo I): 46,5% (Dão-Lafões)

Limite 2

Redução da taxa de IRC para 25% (até 2004) ou 20% (2005 e 2006) - artº 7, Lei 171/1999

- ❖ estes incentivos são acumuláveis com outros auxílios
- ❖ não podem ultrapassar 100.000 € por entidade beneficiária
- ❖ durante um período de 3 anos contado da data de atribuição do primeiro incentivo
- ❖ independentemente da forma dos incentivos ou do objectivo prosseguido

No caso de acumulação entre incentivos ao investimento e incentivos à criação de postos de trabalho ligados ao investimento

- ❖ a taxa de auxílio acumulada é dada pela menor das percentagens que resultar do quociente entre:
 - o montante total dos incentivos atribuídos
 - e o custo do investimento ou os custos salariais calculados nos termos do artº 5, nº 3, Portaria 170/2002

Jovens empresários

Para efeitos da aplicação do artº 10, nº 2, Lei 171/1999

- ❖ é utilizado o conceito de jovens empresários do DL 22/97, de 23 de Janeiro
- ❖ devendo este ser respeitado à data da criação líquida dos postos de trabalho

Liquidação do IRC

Caso a utilização dos incentivos previstos nos artº 7 a 9, Lei 171/1999 e na Portaria 56/2002

- ❖ ultrapasse os limites ou as elegibilidades constantes da Portaria 170/2002
- ❖ a liquidação do IRC deverá ser ajustada em conformidade, nos termos do artº 83, CIRC

Exemplo

Incentivos à interioridade

Empresa: ABC Interior, Lda (PME)

Sede e concentração de mais de 75% da massa salarial - Viseu

Actividade comercial CAE: 50100 - comércio veículos automóveis

- ❖ volume de negócios (2002): 2.500.000 €
- ❖ matéria colectável (2002): 75.000 €
- ❖ matéria colectável (2001): 50.000 €

2001: aplicou a Lei 171/1999, pagando menos 3.500 € pela aplicação da taxa de IRC de 25%:

$$\rightarrow 50.000 \times (32\% - 25\%) = 50.000 \times 7\% = 3.500 \text{ €}$$

Subsídios atribuídos (sujeitos à regra minimis):

	Atribuídos	Recebidos	Valor
IEFP	Ano 2001	Ano 2002	30.000
IAPMEI	Ano 2002	Ano 2003	65.000

Financiamento do imobilizado

Não se aplica o CFI em 2002

Criação líquida de Postos de Trabalho

- ❖ valor de remunerações sujeita à Segurança Social: 30.000 €
- ❖ isentos da Segurança Social: $30.000 \times 23,75\% = 7.125 \text{ €}$ (valor não pago)

Interioridade	Investimento	Taxa AR	Ano 2001		Ano 2002	
	Limite: 498.797,90		Valor	Amort.	Valor	Amort.
Não	Terreno	0%			100.000	0
Sim	Equipamento básico	20%	50.000	10.000	300.000	a) 70.000
Não	Viatura Ligeira de Passageiros	25%			80.000	20.000
Sim	Viatura Ligeira de Mercadorias	25%			35.000	8.750
Sim	Equipamento Administrativo	20%			40.000	8.000
Sim	Outras imobilizações	25%			20.000	5.000
Sim	Patentes, licenças	33,33%			15.000	5.000
	Total		50.000	10.000	590.000	116.750
Sim	Total – interioridade	+30%	50.000	10.000	b) 410.000	c) 96.750

- a) Amortizações: 60.000 + 10.000
- b) Excluindo o terreno e a viatura ligeira de passageiros: 590.000 - 100.000 - 80.000
- c) Excluindo o terreno e a viatura ligeira de passageiros: 116.750 - 20.000

SISA não paga na aquisição do terreno

- ao abrigo do artº 11, nº 1, b), Lei 171/1999: 10.000 €

Resolução:

Taxa de IRC a aplicar: 25%

- artº 2, Portaria 170/2002, de 28.02
- nº 1 e 2 - exclusões totais (agricultura e pesca + indústria carbonífera)
- nº 3 - exclusão para a redução de taxa (transportes)

Declaração Anual – Anexo F – Q09 Taxas Máximas de Auxílios Regionais (2002)		
Investimento elegível – corpóreo	F410	395.000
Investimento elegível – incorpóreo	F411	15.000
Investimento elegível – Total	F412	410.000
Redução encargos – Seg. Social		7.125
Red. encargos S. Social × (1 – Tx IRC)	F413	5.343,75
Majoração das Amortizações	F414	29.025
Valor do Auxílio	F416	7.256,25
Majoração encargos – S. Social	F417	0
Valor do Auxílio	F419	0
Majoração do CFI	F420	0
SISA e Outros	F421	10.000
Total dos Auxílios	F422	22.600
Taxa de Auxílio (F422 / F412)	F423	5,5%
Taxa Máxima Legal Aplicável	F424	57,4%
Excesso a Regularizar – C.363 Q10 M22	F425	0

F424: Portaria 1467-A/2001

F414: Amortizações do Exercício × 30% = 96.750 × 30% = 29.025 €

F413: 7.125 × (1-25%) = 5.343,75 €

F416: 29.025 × 25% = 7.256,25 €

F422: 5.343,75 + 7.256,25 + 10.000 = 22.600 €

Q 8	Declaração Anual – Anexo F – Regra Minimus (2002)		
F401	Incentivos atribuídos – não fiscal	2001	30.000
F401	Incentivos atribuídos – fiscal	2001	3.500
F402	Incentivos do ano – não fiscal	2002	65.000
F403	Incentivo corresp. à redução de taxa	2002	3.750
F404	Total dos incentivos	2002	102.250
F405	Excesso a regularizar – C.363 Q10 M22	2002	2.250

F400	Ano 2001	} Subsídios atribuídos sujeitos à regra de minimis
F401		
F403	$(30\% - 25\%) \times \text{Mat. Colectável} = 5\% \times 75.000 = 3.750 \text{ €}$	
F404	$30.000 + 3.500 + 65.000 + 3.750 = 102.250 \text{ €}$	
F405	$102.250 - 100.000 = 2.250 \text{ €}$	

Declaração Anual - Anexo F - Benefícios Fiscais

IRC / 2002

08		INCENTIVOS FISCAIS À INTERIORIDADE SUJEITOS À REGRAS DE MINIMIS					
INCENTIVOS DE ANOS ANTERIORES		INCENTIVOS DO ANO					
N - 2		400	.	,	INCENTIVO DE NATUREZA NÃO FISCAL	402	65 000 , 00
N - 1	2 0 0 1	401	33. 500 , 00		INCENTIVO CORRESPONDENTE À REDUÇÃO DA TAXA DO IRC	403	3. 750 , 00
TOTAL DOS INCENTIVOS (F 400 + F 401 + F 402 + F 403)		404	102 250 , 00		IRC A REGULARIZAR (F 404 - 100.000 €)	405	2. 250 , 00

09		INCENTIVOS FISCAIS À INTERIORIDADE LIGADOS AO INVESTIMENTO SUJEITOS ÀS TAXAS MÁXIMAS DE AUXÍLIOS REGIONAIS						
PEQUENA E MÉDIA EMPRESA		SIM		NÃO				
		☒		☐				
		CORPÓREO		INCORPÓREO				
INVESTIMENTOS ELEGÍVEIS	410	395 000 , 00	411	15 000 , 00	412	410 000 , 00		
AUXÍLIOS AO INVESTIMENTO								
REDUÇÃO DOS ENCARGOS COM A SEGURANÇA SOCIAL X (1 - TAXA DO IRC)					413	5 343 , 75		
MAJORAÇÃO		TAXA DO IRC		VALOR DO AUXÍLIO (F414XF415)				
MAJORAÇÃO DAS AMORTIZAÇÕES	414	29 025 , 00	415	2 5 %	416	7 256 , 25		
MAJORAÇÃO		TAXA DO IRC		VALOR DO AUXÍLIO (F417XF418)				
MAJORAÇÃO DOS ENCARGOS COM A SEGURANÇA SOCIAL	417	.	0 , 00	418	2 5 %	419	.	0 , 00
MAJORAÇÃO DO CRÉDITO FISCAL AO INVESTIMENTO					420	.	0 , 00	
SISA E OUTROS					421	10. 000 , 00		
TOTAL DOS AUXÍLIOS (F 413 + F 416 + F 419 + F 420 + F 421)					422	22. 600 , 00		
TAXA DE AUXÍLIO (F 423 = F 422 / F 412)					423	5 5 %		
TAXA MÁXIMA LEGAL APLICÁVEL					424	5 7 4 %		
EXCESSO A REGULARIZAR [F 425 = (F 423 - F 424) X F 412]					425	.	0 , 00	

Declaração Modelo 22 - Q09 e Q10

IRC / 2002

10 CÁLCULO DO IMPOSTO	
Imposto à taxa normal [(311 + 345) x taxa]	347 * * *
Imposto à taxa reduzida (322 ou 409 x taxa 348 25 %)	349 18.750,00
Imposto à taxa da Região Autónoma dos Açores (Campo 11 do Quadro 07 do Anexo A)	350 * * *
Imposto à taxa da Região Autónoma da Madeira (Campo 13 do Quadro 07 do Anexo A)	370 * * *
COLECTA (347 + 349 + 350 + 370)	351 18.750,00
DEDUÇÕES:	
Dupla tributação económica (art.º 84.º) só aplicável para exercícios anteriores a 2002	352 * * *
Dupla tributação internacional (art.º 85.º)	353 * * *
Contribuição Autárquica (art.º 85.º) só aplicável para exercícios anteriores a 2002	354 * * *
Benefícios Fiscais	355 * * *
Pagamento especial por conta (art.º 87.º)	356 * * *
TOTAL DAS DEDUÇÕES (352 + 353 + 354 + 355 + 356)	357 0,00
IRC LIQUIDADO (351 - 357) ➤ 0	358 18.750,00
Retenções na fonte	359 * * *
Pagamentos por conta (art.º 97.º)	360 * * *
IRC A PAGAR (358 - 359 - 360) ➤ 0	361 18.750,00
IRC A RECUPERAR (358 - 359 - 360) < 0	362 * * *
IRC de exercícios anteriores	363 2.250,00
Derrama	364 1.875,00
Tributações Autónomas	365 * * *
Juros compensatórios	366 * * *
Juros de mora	367 * * *
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 364 + 365 + 366 + 367] ➤ 0	367 22.875,00
TOTAL A RECUPERAR [(- 362) + 363 + 364 + 365 + 366 + 367] < 0	368 * * *

Na Modelo 22 de IRC

Quadro 03 – Campo 4:

- Redução de taxa – enquanto não esgotar o benefício
- Regime Geral – após exceder o benefício

Quadro 08 – Campo 245:

- Incentivos fiscais à interioridade (Lei 171/99, de 18 de Setembro)

Quadro 09:

- Colunas do Regime Geral
- Colunas com redução de taxas

Quadro 10 – Campo 347, 348 e 349:

- Imposto à taxa normal
- Imposto à taxa reduzida

16.5 Incentivos Fiscais à criação de emprego para jovens

Artº 17, Estatuto dos Benefícios Fiscais

Permite que (para efeitos de IRC):

- ❖ os encargos com a criação líquida de postos de trabalho
- ❖ para trabalhadores admitidos por contrato sem termo
- ❖ e com idade não superior a 30 anos
- ❖ sejam levados a custos em valor correspondente a 150%

Criação líquida ocorrida entre 01.01.1999 e 31.12.2002

- ❖ o montante do benefício corresponde a 50% do total anual dos encargos suportados
- ❖ apenas sendo de considerar, para o efeito, o montante máximo de encargos mensais majorado em 50%, por posto de trabalho, não superior a 14 vezes o salário mínimo nacional mais elevado

Criação líquida ocorrida em 2003 e anos seguintes:

- ❖ o montante máximo da majoração anual, por posto de trabalho, é de 14 vezes o salário mínimo nacional mais elevado

A nova redacção do artº 17, EBF:

- ❖ será de aplicar aos encargos suportados, por posto de trabalho, com a criação líquida de emprego a partir de 2003, inclusive
- ❖ continuando a aplicar-se aos encargos suportados em 2003 com a criação líquida de emprego entre 01.01.1999 e 31.12.2002 a legislação em vigor à data da criação do emprego
- ❖ entendimento resultante do disposto no artº 10, EBF

A majoração terá lugar durante um período de 5 anos a contar da vigência do contrato de trabalho (ano de admissão + 4)

Por criação líquida de postos de trabalho, entende-se a diferença positiva entre o número de contratações efectuadas e o número de saídas num exercício, fazendo-se essa aferição no final de cada exercício, apenas entrando neste cômputo os trabalhadores com idade não superior a 30 anos e com contratos sem termo

Notas

Os encargos a considerar incluem todas as importâncias que a entidade patronal suporte com os empregados abrangidos e cujas despesas se enquadrem no disposto no artº 2, CIRS, tenham a natureza de remuneração e, consequentemente, constituam um custo para a empresa nos termos do artº 23, CIRC, e bem assim, os respectivos encargos sociais que a entidade patronal esteja legalmente autorizada a suportar

Os contratos de trabalho sem termo, existindo, devidamente assinados e selados, bem como o cálculo do benefício inerente e as folhas da segurança social deverão integrar o processo de documentação fiscal previsto no artº 121, CIRC

Com a alteração introduzida pela Lei 32-B/2002, de 30.12

- ❖ ocorreu uma diminuição do benefício
- ❖ o qual não tinha qualquer limite anual desde que os encargos mensais suportados, majorados em 50%, não ultrapassassem 14 vezes o salário mínimo nacional mais elevado
- ❖ passando a estar limitado, qualquer que seja o encargo mensal, a 50% de 14 vezes o salário mínimo nacional mais elevado

Exemplo

Encargos anuais: 14.000 €

Encargo mensal máximo: 2.000 €

Cálculo do benefício em 2003

Criação de posto de trabalho em 2002

➤ $14.000 \times 50\% = 7.000 \text{ €}$ (1)

Criação de posto de trabalho em 2003

➤ $14.000 \times 50\% = 7.000 > 4.992,40 \text{ €}$ (1)

(1) Valores a incluir no campo 234 do Q. 07 e no campo F155 do Q. 04 do Anexo F à declaração anual de informação contabilística e fiscal

Salário Mínimo Nacional Anual Mais Elevado:

➤ 2002: $348,01 \times 14 = 4.872,14 \text{ €}$

➤ 2003: $356,60 \times 14 = 4.992,40 \text{ €}$

➤ 2004: $365,60 \times 14 = 5.118,40 \text{ €}$

➤ 2005: $374,70 \times 14 = 5.245,80 \text{ €}$

➤ 2006: $385,90 \times 14 = 5.402,60 \text{ €}$

17. Pagamentos por Conta e Retenções na Fonte

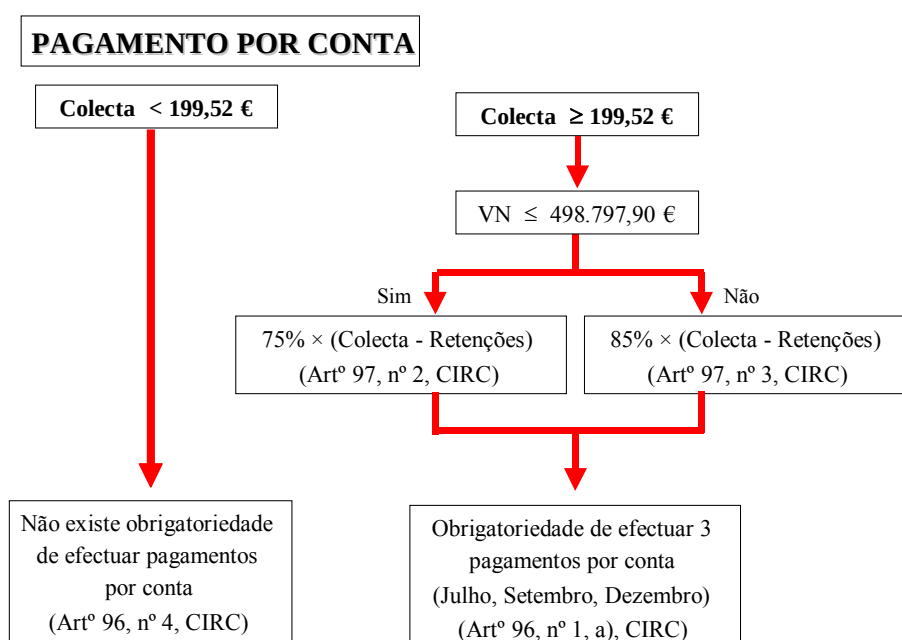
17.1 Pagamentos por Conta

Regras, cálculo e limitações dos pagamentos por conta

Artº 96, CIRC

Entidades que exerçam, a título principal, actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola

Entidades não residentes com estabelecimento estável em território português



VN, Colecta e retenções do ano anterior

Reembolsável

Cálculo dos pagamentos por conta

Artº 97, CIRC

Os pagamentos por conta são calculados com base no imposto liquidado relativamente ao exercício imediatamente anterior àquele em que se devam efectuar esses pagamentos, líquido da dedução relativa a retenções na fonte não susceptíveis de compensação ou reembolso

$$\text{Pagamento por conta} = \frac{85\% \text{ ou } 75\% \times (\text{Colecta} - \text{Retenções na fonte})}{3}$$

Três montantes iguais, arredondados, por excesso, para Euros

Dispensa de efectuar pagamentos por conta:

- ❖ Imposto do exercício de referência para o respectivo cálculo for inferior a 199,52 €

Se os pagamentos não forem efectuados nos prazos mencionados, começam a correr imediatamente juros compensatórios, contados até ao termo do prazo:

- ❖ para apresentação da declaração
- ❖ ou até à data do pagamento da autoliquidação, se anterior
- ❖ ou, em caso de mero atraso, até à data da entrega por conta, devendo, neste caso, ser pagos simultaneamente

Limitações aos pagamentos por conta

Artº 99, CIRC

Com base nos elementos disponíveis pode o sujeito passivo deixar de efectuar novo pagamento por conta

- ❖ se o montante do pagamento por conta já efectuado for ? ao imposto que será devido com base na matéria colectável do exercício
- ❖ se a entrega por conta a efectuar for superior à diferença entre o imposto total que o contribuinte julgar devido e as entregas já efectuadas, pode aquele limitar o pagamento a essa diferença

Deve remeter à direcção de finanças da área da sede, direcção efectiva ou estabelecimento estável onde estiver centralizada a contabilidade

- ❖ declaração de limitação de pagamento por conta, de modelo oficial, até ao termo do prazo para o respectivo pagamento

Consequência da suspensão da entrega dos Pagamentos por Conta

Verificando-se que, em consequência da suspensão da entrega por conta, deixou de pagar-se uma importância superior a 20% da que, em condições normais, teria sido entregue

- ❖ há lugar a juros compensatórios desde o termo do prazo em que cada entrega deveria ter sido efectuada até ao termo do prazo para apresentação da declaração ou até à data do pagamento da autoliquidação, se anterior

Exemplo

Ano 2005

Cálculo do pagamento por conta, com base no Q10 da modelo 22 de 2004:

- volume de negócios = 500.000 €
- colecta = 6.800 €
- retenções na fonte = 450 €

$$\text{Pagamento por conta} = \frac{85\% \times (6.800 - 450)}{3} = 1.799,17 \Rightarrow \mathbf{1.800 \text{ €}}$$

Exemplo

Ano 2005

Cálculo do pagamento por conta, com base no Q10 da modelo 22 de 2004:

- volume de negócios = 400.000 €
- colecta = 6.800 €
- retenções na fonte = 450 €

$$\text{Pagamento por conta} = \frac{75\% \times (6.800 - 450)}{3} = 1.587,50 \Rightarrow \mathbf{1.588 \text{ €}}$$

17.2 Pagamento Especial por Conta

Regime Geral

DL 44/1998, de 3 de Março

Artº 83, 87 e 98, CIRC

Combate práticas evasivas de ocultação de rendimentos ou de empolamento de custos geradoras de graves distorções dos princípios da equidade e da justiça tributária

Não se aplica ao regime simplificado

Não obrigação ao PEC no exercício do início de actividade e no seguinte

Pagamento:

- ❖ durante o mês de Março
- ❖ ou, em 2 prestações, durante os meses de Março e Outubro

Dedução à colecta

- ❖ se insuficiente, até ao 4º exercício seguinte
- ❖ excepto se cessação
 - no próprio exercício
 - ou, até ao 3º exercício seguinte ao do pagamento
 - pode pedir o reembolso mediante requerimento apresentado nos 90 dias seguintes ao da cessação da actividade

Pagamento dedutível, não reembolsável

Cálculo

Montante do pagamento especial por conta (2004):

$1\% \times \text{VN (ano anterior)}$ $\text{se } > 1.250 \quad (1\% \times \text{VN} - 1.250) \times 20\% + 1.250 \text{ €}$	—	Pagamentos por conta efectuados no ano anterior
---	---	---

- Limite mínimo de 1.250 €
- Limite máximo de 40.000 €

Limite máximo (2006): 70.000 €

Exemplo

Cálculo do pagamento especial por conta de 2006

Hipótese 1

- ❖ $\text{VN (2005)} = 100.000$
- ❖ $\text{PC (2005)} = 1.000$
- ❖ PEC (2006):
 - $1\% \times 100.000 = 1.000 (<1.250)$
 - $\text{PEC} = 1.250 - 1.000 = 250$

Hipótese 2

- ❖ $\text{VN (2005)} = 300.000$
- ❖ $\text{PC (2005)} = 1.000$
- ❖ PEC (2006):
 - $1\% \times 300.000 = 3.000 (>1.250)$
 - $(1\% \times 300.000 - 1.250) \times 20\% + 1.250 = 1.600 \text{ €}$
 - $\text{PEC} = 1.600 - 1.000 = 600$

Hipótese 3

- ❖ $\text{VN (2005)} = 10.000.000$
- ❖ $\text{PC (2005)} = 10.000$
- ❖ PEC (2006):
 - $1\% \times 10.000.000 = 100.000 (>1.250)$
 - $(1\% \times 10.000.000 - 1.250) \times 20\% + 1.250 = 21.000 \text{ €}$
 - $\text{PEC} = 21.000 - 10.000 = 11.000$

Hipótese 4

- ❖ $VN(2005) = 40.000.000$
- ❖ $PC(2005) = 30.000$
- ❖ $PEC(2004)$:
 - $1\% \times 40.000.000 = 400.000 (>1.250)$
 - $(1\% \times 40.000.000 - 1.250) \times 20\% + 1.250 = 81.000 \text{ € } (>70.000 \text{ €})$
 - $PEC = 70.000 - 30.000 = 40.000 \text{ €}$

Casos especiais

Sectores de revenda de combustíveis, de tabacos, de veículos sujeitos ao imposto automóvel e de álcool e bebidas alcoólicas não são considerados, no cálculo do PEC:

- ❖ os impostos especiais sobre o consumo (IEC)
- ❖ o imposto automóvel (IA)

Se não for possível determinar os IECs incluídos nos proveitos

Serão deduzidas as seguintes percentagens:

- ❖ 50%, nos proveitos relativos à venda de gasolina
- ❖ 40%, nos proveitos relativos à venda de gasóleo
- ❖ 60%, nos proveitos relativos à venda de cigarros
- ❖ 10%, nos proveitos relativos à venda de cigarrilhas e charutos
- ❖ 30%, nos proveitos relativos à venda de tabacos de corte fino destinados a cigarros de enrolar
- ❖ 30%, nos proveitos relativos à venda dos restantes tabacos de fumar

Dispensados de efectuar o PEC:

- ❖ SP totalmente isentos de IRC nos termos dos artºs 9 e 10, CIRC e do Estatuto Fiscal Cooperativo
- ❖ SP que se encontrem com Processos Especiais de Recuperação da Empresa e de Falência, a partir da data de instauração desse processo

As organizações de produtores e agrupamentos de produtores do sector agrícola que tenham sido reconhecidos ao abrigo de regulamentos comunitários:

- ❖ os proveitos das actividades para as quais foi concedido o reconhecimento são excluídos da aplicação do PEC

Quando for aplicável o regime especial de tributação dos grupos de sociedades

- ❖ o PEC é devido por cada uma das sociedades do grupo, incluindo a sociedade dominante, por força do artº 98, nº 1, CIRC
- ❖ cabendo à sociedade dominante a determinação do valor global do PEC, deduzindo o montante dos pagamentos por conta respectivos, e proceder à sua entrega

17.3 Retenções na Fonte

Para os residentes e não residentes com estabelecimento estável em Portugal, as retenções na fonte têm a natureza de imposto por conta

RENDIMENTOS	TAXAS DE RETENÇÃO DE IRC	
	RESIDENTES	NÃO RESIDENTES
Propriedade intelectual ou industrial e prestação de informações (Know-How)	15%	15%
Uso ou concessão de equipamento industrial, agrícola ou científico	15%	15%
Ações nominativas ou ao portador (dividendos)	15%	25%
Lucros e adiantamentos por conta de lucros	15%	25%
Juros de depósitos à ordem ou a prazo	20%	20%
Titulos de dívida	20%	20%
Operações de reporte, cessões de crédito, contas de títulos c/ garantia de preço ou de outras operações similares ou afins	20%	20%
Swaps cambiais, de taxa de juro e divisas e outros	20%	20%
Resgate de seguros de vida (diferença entre o montante recebido e os prémios pagos)	20%	20%
Outros rendimentos de capitais	15%	20%
Remunerações dos membros dos órgãos estatutários	20%	25%
Rendimentos prediais	15%	15%
Prémios de rifas, totoloto, jogo de loto e sorteios ou concursos	35%	35%
Prémios de lotarias, apostas mútuas desportivas e bingo	25%	35%
Rendimentos derivados do exercício em território português da actividade de profissionais de espectáculos ou desportivas	-	25%
Comissões pela celebração de qualquer contrato e rendimentos de prestações de serviços	-	15%

18. Entidades que não exercem a título principal actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola

Actividades culturais, recreativas e desportivas

Entidades sujeitas a IRC - artº 2, nº 1, a), CIRC

O IRC incide sobre o rendimento global

- ❖ soma algébrica dos rendimentos líquidos das diversas categorias consideradas para efeitos de IRS (artº 3, nº 1, b), CIRC e artº 48, nº 1, CIRC)

Isentos de IRC

- ❖ os rendimentos directamente derivados do exercício de actividades culturais, recreativas e desportivas (artº 11, nº 1, CIRC)
- ❖ não isentos os rendimentos provenientes de qualquer actividade comercial, industrial ou agrícola exercida (artº 11, nº 3, CIRC)

Se os rendimentos brutos sujeitos não excedessem 7.481,97 € (1.500 contos)

- ❖ rendimentos isentos (artº 52, nº 1, EBF)

Se clube desportivo (artº 52, nº 2, EBF)

- ❖ importâncias investidas pelos clubes desportivos em novas infra-estruturas ou por ele despendidas em actividades desportivas de recreação e no desporto de rendimento
- ❖ não provenientes de subsídios
- ❖ podem ser deduzidas ao rendimento global até ao limite de 90% da soma algébrica dos rendimentos líquidos
- ❖ sendo o eventual excesso deduzido até ao final do 2º exercício seguinte ao do investimento

Subsídios e donativos (incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito destinados aos fins estatutários)

- ❖ considerados rendimentos não sujeitos a IRC (artº 49, nº 3, CIRC)

Não há lugar a pagamentos por conta (artº 96, nº 1, CIRC)

Exemplo**Associação Recreativa**

O “Clube Amantes da Boa Vida”, é uma associação recreativa e de lazer, onde se praticam algumas modalidades desportivas nomeadamente ginástica, danças de salão, artes marciais, ...

Possui nas suas instalações um pequeno bar que explora

No ano de 2005 obteve os rendimentos e suportou os custos que a seguir se discriminam:

Rendimentos brutos:

Ginástica	20.000 €
Danças de Salão	30.000 €
Artes Marciais	7.500 €
Outras actividades desportivas	12.500 €
Bar	10.000 €
TOTAL	80.000 €

Custos específicos:

Custo das actividades desportivas	55.000 €
Custo do Bar	7.500 €
Custos comuns	8.000 €
TOTAL	70.500 €

Determinação da matéria colectável de IRC e o montante de imposto a pagar

Rendimento bruto do Bar	10.000 €
Custos do Bar	<u>7.500 €</u>
Rendimento líquido	2.500 €
Custos Comuns	<u>1.000 €</u> (a)
Matéria Colectável de IRC.....	1.500 €

$$(a) \quad 80.000 \text{ €} - 8.000 \text{ €}$$

$$10.000 \text{ €} - x$$

$$x = 1.000 \text{ €} \quad (\text{art}^\circ 49, \text{n}^\circ 1, b) \text{ e } \text{n}^\circ 2, \text{CIRC})$$

Como os rendimentos brutos do bar excedem 7.481,97 €, esses rendimentos estão sujeitos

A taxa a aplicar será de 20% (artº 80, nº 4, CIRC)

❖ Imposto a pagar = 1.500 € × 20% = 300 €

Exemplo**Actividade desenvolvida por Clube Desportivo**

O clube de futebol, o “Ás da Bola”, desenvolve a sua actividade desportiva possuindo para o efeito um campo de futebol, onde jogam e treinam diversas equipas de futebol juvenil e infantil (desporto amador)

Paralelamente a esta actividade obtém receitas dum pequeno bar que explora directamente, publicidade no campo de futebol e aluguer de espaço para colocação de antenas de telemóveis

Começou ainda a funcionar no ano de 2005, durante os fins de semana, uma sala de bingo

Dado o interesse do trabalho comunitário desenvolvido recebeu ainda da Câmara Municipal, da sua área, um subsídio de apoio à equipa de futebol, bem como diversos donativos

Os valores evidenciados pela contabilidade relativamente ao ano de 2005 foram:

Receitas:

Actividade desportiva	125.000 €
Receitas do Bingo	4.800 €
Publicidade	6.000 €
Bar	17.500 €
Donativos	2.500 €
Aluguer espaço das antenas	15.000 €
Subsídios	25.000 €
TOTAL	195.800 €

Custos:

Actividade desportiva	130.000 €
Bingo	4.000 €
Bar	12.500 €
TOTAL	146.500 €

Cálculo do IRC, a pagar ou a recuperar

Relativamente aos subsídios e aos donativos

❖ rendimentos não sujeitos a IRC (artº 49, nº 3, CIRC)

Determinação do rendimento global

	Bingo	Publicidade	Bar	Antenas	Total
Rendimento Bruto	4.800	6.000	17.500	15.000	43.300
Dedução Específica	4.000	0	12.500	0,00	16.500
Rendimento Líquido	800	6.000	5.000	15.000	26.800
Rendimento Global	26.800				

Sendo um clube desportivo, há lugar ao benefício previsto no artº 52, nº 2, EBF

Assim teremos:

- Rendimento Global	26.800 €
- Benefício fiscal (artº 52)	<u>24.120 €</u> (a)
<i>Matéria Colectável</i>	2.680 €

(a) Custos em actividades desportivas não provenientes de subsídios

$$130.000 - 25.000 = 105.000$$

deduzirá até à concorrência

podendo o excesso ser deduzido até ao final do 2º exercício seguinte ao do investimento

$$26.800 \times 90\% = 24.120$$

A taxa a aplicar será de 20% (artº 80, nº 4, CIRC)

❖ Imposto a pagar = $2.680 \times 20\% = 536 \text{ €}$

Comparando este caso com o anterior repare-se que o clube desportivo, por força do artº 52, nº 2, EBF, é mais beneficiado que as colectividades de cultura e recreio

O Bingo não está sujeito a Imposto Especial de Jogo (não se enquadra no artº 7, CIRC)

Exemplo

Cooperativas

Uma cooperativa, cujo objectivo é a armazenagem e comercialização da fruta produzida pelos cooperadores, obteve, no exercício de 2005, um resultado negativo de 43.000 €, assim repartido:

- ❖ -50.000 € → no sector de comercialização da fruta produzida pelos cooperantes
- ❖ +5.000 € → no sector de comercialização da fruta adquirida a terceiros (não cooperantes)
- ❖ +2.000 € → de juros de depósitos bancários

A quantificação do IRC que esta cooperativa iria pagar

A análise da possibilidade de evitar, face aos resultados globais negativos, essa tributação

Determinação do IRC que esta cooperativa iria pagar:

- ❖ Sendo uma cooperativa agrícola está isenta de IRC nos termos do artº 13, nº 1, a), EFC - Estatuto Fiscal Cooperativo aprovado pela Lei 85/98 de 18.Dez
- ❖ Com excepção dos resultados provenientes de operações com terceiros, de actividades alheias aos fins cooperativos e ... (artº 7, nº 3, EFC)

Assim sendo o prejuízo de 50.000 € está isento e os resultados positivos da comercialização da fruta adquirida a terceiros (não cooperantes) e de juros de depósitos bancários estão sujeitos à taxa normal de IRC

- ❖ O IRC do exercício de 2005 é de 25%:

➤ $(5.000 + 2.000) \times 25\% = 1.750 \text{ €}$

Face aos resultados globais negativos, é possível evitar essa tributação

- ❖ A cooperativa poderá renunciar à isenção (artº 13, nº 5, EFC)
 - com efeitos a partir do período de tributação seguinte àquele a que respeita a declaração periódica de rendimentos em que manifestarem essa renúncia
 - aplicando-se o regime geral de tributação em IRC durante, pelo menos, 5 períodos de tributação
 - ou seja se a situação se mantiver nos anos futuros terá conveniência em renunciar
 - não poderá contudo é fazê-lo com efeitos retroactivos

O IRC retido na fonte dos rendimentos de aplicação de capitais

- ❖ não tem a natureza definitiva por a situação não se enquadrar no artº 13, nº 4, EFC
- ❖ não são abrangidos pelas isenções os rendimentos sujeitos a IRC por retenção na fonte, a qual terá carácter definitivo no caso de a cooperativa não ter outros rendimentos sujeitos, aplicando-se as taxas que lhe correspondam

Cuidados no preenchimento da M/22:

- ❖ encontrando-se a cooperativa isenta, o prejuízo de 50.000 € será inscrito no campo 323 da coluna “Com isenção”, e o resultado positivo de 7.000 € no campo 302 da coluna “Regime Geral”, ambos do quadro 09 da M/22
- ❖ o quadro 10 será preenchido com a inscrição de 1.750 € no campo 347, procedendo-se à liquidação em moldes normais (dedução da retenção na fonte do IRC referente ao depósito e aplicação eventual da derrama)

19. Correção ao valor de transmissão de direitos reais sobre imóveis

Artº 58-A, CIRC

Imóveis

- Activo imobilizado
- Existências

Para efeitos do Lucro Tributável

O maior entre:

- ❖ Valor da alienação (escritura)
- ❖ Valor Patrimonial (Avaliação IMI/IMT)

Alienante:

Correcção no Q07 da diferença, se positiva ($VPT - VAq$)

Adquirente:

Registo na contabilidade pelo valor patrimonial tributável

- para efeitos de amortização
- ou nas existências

Se VPT não fixado até ao final do prazo da mod. 22

Alienante

- Declaração de substituição em Janeiro do ano seguinte ao da fixação

Adquirente

- Amortizações de anos anteriores consideradas como custo no exercício da fixação

19.1 Correção dos proveitos

Correcção no Q07 da diferença, se positiva ($VPT - VAq$)

Venda de activo imobilizado

Exemplo

A. Fixação do VPT no mesmo exercício da alienação

Aquisição de imóvel

- Ano: 2000
- Valor de aquisição: 100.000 € (p/ efeitos de Sisa à taxa de 10%)

- Taxa amortização: 5%
- Quotas constantes (máximas)

Alienação do imóvel

- Ano: 2004
- Valor escritura: 160.000 €
- CCM (2004/2000): 1,12 (Portaria 376/2004, de 14.4)
- VPT (avaliação p/ efeitos do IMT): 200.000 €
- Exercício de 2004 (antes de 31 de Maio de 2005)

$$MVC = 160.000 - (110.000 - 4 \times 5\% \times 75\% \times 110.000) = 66.500 \text{ €}$$

- Abate Q07

$$MVF = 200.000 - (110.000 - 16.500) \times 1,12 = 95.280 \text{ €}$$

- Acresce Q07 (se não reinvestir)

B. Fixação do VPT em exercício seguinte ao da alienação

Ano 2004

$$MCV = 160.000 - (110.000 - 16.500) = 66.500 \text{ €}$$

- Abate Q07

$$MVF = 160.000 - (110.000 - 16.500) \times 1,12 = 55.280 \text{ €}$$

- Acresce Q07 (se não reinvestir)

Avaliação em 2005 (após 31 de Maio de 2005)

Declaração de substituição à de 2004, em Janeiro de 2006

$$MVF = 200.000 - (110.000 - 16.500) \times 1,12 = 95.280 \text{ €}$$

- Acresce Q07 (se não reinvestir)
- Vai pagar IRC por mais 40.000 € de LT

Venda de existências

Exemplo

A. Fixação do VPT no mesmo exercício da alienação

Imóvel como mercadoria

Aquisição de imóvel

- Ano: 2000
- Valor de aquisição: 100.000 € (p/ efeitos de Sisa à taxa de 10%)

Alienação do imóvel

- Ano: 2004
- Valor escritura: 160.000 €
- VPT (avaliação p/ efeitos do IMT): 200.000 €
- Exercício de 2004 (antes de 31 de Maio de 2005)

Resultados contabilísticos (2004):

- Proveitos: 160.000
- Custos: 110.000 (inclui a Sisa)
- RAI: 50.000

Ano 2000

Aquisição:

- D/ 31: 110.000
- C/ 12: 110.000

Passagem a mercadorias:

- D/ 32: 110.000
- C/ 31: 110.000

$$\text{CMVMC} = \text{Ei} + \text{Compras} - \text{Ef} = 0 + 110.000 - 110.000 = 0 \text{ €}$$

Anos 2001 a 2003

$$\text{CMVMC} = \text{Ei} + \text{Compras} - \text{Ef} = 110.000 + 0 - 110.000 = 0 \text{ €}$$

Ano 2004:

$$\text{CMVMC} = \text{Ei} + \text{Compras} - \text{Ef} = 110.000 + 0 - 0 = 110.000 \text{ €}$$

- D/ 12: 160.000
- C/ 711: 160.000

e

- D/ 612: 110.000
- C/ 32: 110.000

Fiscalidade (2004):

- Proveitos: 200.000
- Custos: 110.000
- LT: 90.000
- ❖ Acresce Q07: 40.000 €

B. Fixação do VPT em exercício seguinte ao da alienação

Avaliação em 2005 (após 31 de Maio de 2005)

Declaração de substituição à de 2004, em Janeiro de 2006

- Acresce Q07: 40.000 €
- Vai pagar IRC por mais 40.000 € de LT

19.2 Correção dos custos

Registo na contabilidade pelo valor patrimonial tributável

Aquisição de activo imobilizado**Exemplo****A. Fixação do VPT no mesmo exercício da alienação**

Aquisição de imóvel

- Ano: 2004
- Valor escritura: 160.000 €
- Taxa IMT: 6,5%
- $IMT = 160.000 \times 6,5\% = 10.400 \text{ €}$
- VPT (avaliação p/ efeitos do IMT): 200.000 €
- $IMT \text{ adicional} = 40.000 \times 6,5\% = 2.600 \text{ €}$
- Exercício de 2004 (antes de 31 de Maio de 2005)

Ano 2004

Aquisição de imobilizado

- D/ 421: 40.000 (terreno: $25\% \times 160.000$)
- D/ 422: 120.000 (edifício: $75\% \times 160.000$)
- C/ 12: 160.000

Pagamento do IMT

- D/ 421: 2.600 (terreno: $25\% \times 10.400$)
- D/ 422: 7.800 (edifício: $75\% \times 10.400$)
- C/ 12: 10.400

Valor da avaliação (+ 40.000, para serem aceites as amortizações)

- D/ 421: 10.000 (terreno: $25\% \times 40.000$)
- D/ 422: 30.000 (edifício: $75\% \times 40.000$)
- C/ 56x: 40.000 (como reavaliação)

Pagamento do IMT adicional

- D/ 421: 650 (terreno: $25\% \times 2.600$)
- D/ 422: 1.950 (edifício: $75\% \times 2.600$)
- C/ 12: 2.600

Saldos:

- Conta 421: $40.000 + 2.600 + 10.000 + 650 = 53.250 \text{ €}$
- Conta 422: $120.000 + 7.800 + 30.000 + 1.950 = 159.750 \text{ €}$

Amortização do exercício de 2004:

- $159.750 \times 5\% = 7.987,5 \text{ €}$
- D/ 6622: 7.987,5
- D/ 4822: 7.987,5

e

- D/ 56x: 1.500 (DC16: $30.000 \times 5\%$) (uma solução possível)
- D/ 59x: 1.500

Idem para as amortizações dos 19 anos seguintes

No final, a conta 56x tem um saldo de: 10.000 €

B. Fixação do VPT em exercício seguinte ao da aquisição**Ano 2004****Aquisição de imobilizado**

- D/ 421: 40.000 (terreno: $25\% \times 160.000$)
- D/ 422: 120.000 (edifício: $75\% \times 160.000$)
- C/ 12: 160.000

Pagamento do IMT

- D/ 421: 2.600 (terreno: $25\% \times 10.400$)
- D/ 422: 7.800 (edifício: $75\% \times 10.400$)
- C/ 12: 10.400

Saldos:

- Conta 421: $40.000 + 2.600 = 42.600 \text{ €}$
- Conta 422: $120.000 + 7.800 = 127.800 \text{ €}$

Amortização do exercício de 2004:

- $127.800 \times 5\% = 6.390$
- D/ 6622: 6.390
- D/ 4822: 6.390

Avaliação em 2005 (após 31 de Março de 2005 – encerramento das contas)

- ❖ Pelo POC não devo levar mais valores ao Activo Imobilizado
- ❖ Apenas é permitido no próprio ano da aquisição

Soluções possível:

- Efectuar a reavaliação do imobilizado
- Ou fazer a estimativa em 2004 (situação idêntica à anterior)

Em 2005

Reavaliação do imobilizado

Valor da avaliação (+ 40.000 €, para serem aceites as amortizações)

- D/ 421: 10.000 (terreno: $25\% \times 40.000$)
- D/ 422: 30.000 (edifício: $75\% \times 40.000$)
- C/ 56x: 40.000 (reavaliação)

Pagamento do IMT adicional

- D/ 421: 650 (terreno: $25\% \times 2.600$)
- D/ 422: 1.950 (edifício: $75\% \times 2.600$)
- C/ 12: 2.600 (reavaliação)

Amortização do exercício de 2004, feita em 2005:

- $7.987,5 - 6.390 = 1.597,5 \text{ €}$
- D/ 697: 1.597,5
- D/ 4822: 1.597,5

e

- D/ 56x: 1.500 (DC16: $30.000 \times 5\%$)
- D/ 59x: 1.500

Amortização do exercício de 2005:

- $159.750 \times 5\% = 7.987,5 \text{ €}$
- D/ 6622: 7.987,5
- D/ 4822: 7.987,5

e

- D/ 56x: 1.500 (DC16: $30.000 \times 5\%$)
- D/ 59x: 1.500

Idem para as amortizações dos 18 anos seguintes

No final, a conta 56x tem um saldo de: 10.000 €

Aquisição de existências

Exemplo

Imóvel como mercadoria

Isenção de IMT

- aquisições por empresas de revenda de imóveis
- condicionada à revenda em 3 anos
- artº 7 e artº 11, nº 5, CIMT

A. Fixação do VPT no mesmo exercício da alienação

Aquisição de imóvel

- Ano: 2004
- Valor escritura: 160.000 €
- VPT (Avaliação p/ efeitos do IMT): 200.000 €
- Exercício de 2004 (antes de 31 de Maio de 2005)

Em 2004

Aquisição:

- D/ 31: 160.000
- C/ 12: 160.000

Passagem a mercadorias:

- D/ 32: 160.000
- C/ 31: 160.000

Avaliação em 2004

- D/ 3828: 40.000
- C/ 59z: 40.000

Venda

Ano: 2004

- Valor de venda: 210.000 €
- VPT (Avaliação p/ efeitos do IMT): 200.000 €
- Exercício de 2004 (antes de 31 de Maio de 2005)

Pela venda

- D/ 12: 210.000
- C/ 711: 210.000

Custo da venda:

- D/ 612: 200.000
- C/ 32: 160.000
- C/ 3828: 40.000

Contabilidade (2004):

- Venda: 210.000
- Custo: 200.000
- RAI: 10.000

Fiscalidade (2004):

- RAI: 10.000
- LT: 10.000

Não acresce a variação patrimonial positiva de 40.000 €

Se venda em 2005 ou anos seguintes, o procedimento é o mesmo

B. Fixação do VPT em exercício seguinte ao da aquisição

Em 2004

Aquisição:

- D/ 31: 160.000
- C/ 12: 160.000

Passagem a mercadorias:

- D/ 32: 160.000
- C/ 31: 160.000

Venda

- Ano: 2004
- Valor de venda: 210.000 €

Pela venda

- D/ 12: 210.000
- C/ 711: 210.000

Custo da venda:

- D/ 612: 160.000
- C/ 32: 160.000

Contabilidade (2004):

- Venda: 210.000
- Custo: 160.000
- RAI: 50.000

Fiscalidade (2004):

- RAI: 50.000
- LT: 50.000

Em 2005, valor da avaliação

VPT (Avaliação p/ efeitos do IMT): 200.000 €

Avaliação em 2005

➤ D/ 6938: 40.000 (solução possível ...)

➤ C/ 59z: 40.000

Custo aceite em 2005

Ou estimativa em 2004

19.3 A avaliação de prédios urbanos

DL 287/2003, de 12 de Novembro

Edificações - Habitação, Comércio, Indústria e Serviços

❖ cálculo do valor patrimonial tributário

❖ $V_t = V_c \times A \times C_a \times C_l \times C_q \times C_v$

➤ V_t valor patrimonial tributário

➤ V_c valor base dos prédios edificados

➤ A área bruta de construção mais área excedente à área de implantação

➤ C_a coeficiente de afectação

➤ C_l coeficiente de localização

➤ C_q coeficiente de qualidade e conforto

➤ C_v coeficiente de vetustez

O Valor Base dos Prédios Edificados - V_c

❖ corresponde ao custo médio de construção por m2 adicionado do valor do m2 do terreno de implantação, fixado em 25% daquele custo

❖ o custo médio de construção compreende os encargos directos e indirectos suportados na construção do edifício, designadamente os relativos a materiais, mão de obra, equipamentos, administração, energia, comunicações e outros consumíveis

❖ é proposto anualmente pela CNAPU

Exemplo

Para um Custo Médio de Construção de 480 €

➤ $V_c = 480 + (0,25 \times 480) = 600 \text{ €}$

Área Bruta de Construção e área excedente à área de implantação - A

❖ $A = A_a + A_b + A_c + A_d$

Em que:

- A_a área bruta privativa (1)
- A_b áreas brutas dependentes (0,3)
- A_c área do terreno livre até ao limite de 2 vezes a área de implantação (0,025)
- A_d área do terreno livre que excede o limite de 2 vezes a área de implantação (0,005)

Exemplo

Fracção com 200 m² de área bruta privativa e garagem com 60 m²

$$A_a = 200 \text{ m}^2$$

$$A_b = 60 \times 0,3 = 18 \text{ m}^2$$

$$A = 200 + 18 = 218 \text{ m}^2$$

Exemplo

Moradia de 2 pisos iguais com 100 m² de área de implantação e anexos com 60 m², em lote com 1000 m²

$$A_a = 100 \times 2 \times 1 = 200 \text{ m}^2$$

$$A_b = 60 \times 0,3 = 18 \text{ m}^2$$

$$A_c = (100 + 60) \times 2 \times 0,025 = 320 \times 0,025 = 8 \text{ m}^2$$

$$A_d = [1000 \text{ m}^2 - (100 + 60 + 320)] \times 0,005 = 2,6 \text{ m}^2$$

$$A = 200 + 18 + 8 + 2,6 = 228,6 \text{ m}^2$$

Coefficiente de Afectação - C_a

❖ varia com o tipo de utilização dos prédios de acordo com o quadro:

Utilização	Coefficientes
Comércio	1,2
Serviços	1,1
Habitação	1
Habitação Social	0,7
Armazéns e act. industrial	0,6
Prédios n/ lic.em condições mto defic.de habitabilidade	0,45
Estacionamento coberto	0,4
Estacionamento não coberto	0,08

O Coeficiente de Localização - C_l

Varia entre 0,4 e 2,0 podendo ser reduzido para 0,35 em situações de edificação dispersa em meio rural e ser elevado até 3 em zonas de elevado valor de mercado imobiliário

❖ são propostos pela CNAPU em duas fases distintas:

- 1ª fase - os coeficientes de localização mínimo e máximo a usar em cada município
- 2ª fase - os zonamentos municipais, coeficientes de localização e percentagens dos terrenos para construção

O Coeficiente de Qualidade e Conforto - C_q

Pode ser majorado até 1,7 e minorado até 0,5

- ❖ obtém-se adicionando à unidade os coeficientes majorativos e subtraindo os minorativos, que constam das tabelas

Tabelas para prédios urbanos destinados a habitação

Elementos de qualidade e conforto	Coeficientes majorativos	Elementos de qualidade e conforto	Coeficientes minorativos
Moradias unifamiliares	Até 0,20	Inexistência de cozinha	0,10
Localização em condomínio fechado	0,20	Inexistência de instalações sanitárias	0,1
Garagem individual	0,04	Inexistência de rede pública ou privada de água	0,08
Garagem colectiva	0,03	Inexistência de rede pública ou privada de electricidade	0,1
Piscina individual	0,06	Inexistência de rede pública ou privada de gás	0,02
Piscina colectiva	0,03	Inexistência de rede pública ou privada de esgotos	0,05
Campo de ténis	0,03	Inexistência de ruas pavimentadas	0,03
Outros equipamentos de lazer	0,04	Existência de áreas inferiores às regulamentares	0,05
Qualidade construtiva	Até 0,15	Inexistência de elevador edificios com mais de 3 pisos	0,02
Localização excepcional	Até 0,10	Estado deficiente de conservação	Até 0,10
Sistema central de climatização	0,03		
Elevadores em edif.de menos de 4 pisos	0,02		

Tabelas para prédios urbanos destinados a comércio, indústria e serviços

Elementos de qualidade e conforto	Coeficientes majorativos	Elementos de qualidade e conforto	Coeficientes minorativos
Localização em centro comercial	0,25	Inexistência de instalações sanitárias	0,1
Localização em edificios destinados a escritórios	0,1	Inexistência de rede pública ou privada de água	0,08
Sistema central de climatização	0,1	Inexistência de rede pública ou privada de electricidade	0,1
Qualidade construtiva	Até 0,10	Inexistência de rede pública ou privada de esgotos	0,05
Existência de elevador(es) e/ou escada(s) rolante(s)	0,03	Inexistência de ruas pavimentadas	0,03
		Inexistência de elevadores edificios com mais de 3 pisos	0,02
		Estado deficiente de conservação	Até 0,10

Coeficiente de Vetustez - C_v

Anos	Coeficiente de vetustez
Menos de 3	1
3 a 5	0,98
6 a 10	0,95
11 a 15	0,9
16 a 20	0,85
21 a 30	0,8
31 a 40	0,75
41 a 50	0,65
51 a 60	0,55
61 a 80	0,45
Mais de 80	0,35

Exemplo

Cálculo de VPT em zona interior do país

Moradia com 2 pisos iguais com 100 m² de área de implantação e anexos com 60 m², implantada em terreno com 1.000 m²

$$V_t = V_c \times A \times C_a \times C_l \times C_q \times C_v$$

$$V_c = 600 \text{ €}$$

$$A = A_a + A_b + A_c + A_d$$

$$A = 200 + 18 + 8 + 2,6 = 228,6 \text{ m}^2$$

$$C_a = 1$$

$$C_l = 0,85$$

$$C_q = 1 \quad (C_m = 1)$$

$$C_v = 1$$

$$V_t = 116.590 \text{ €} \quad \text{c/ arredondamento}$$

Valor Patrimonial Tributário dos Terrenos para Construção

VPT dos terrenos para construção

- ❖ é o somatório do valor da área de implantação do edifício a construir, que é a situada dentro do perímetro de fixação do edifício ao solo medida pela parte exterior
- ❖ adicionado do valor do terreno adjacente à implantação

O valor da área de implantação varia entre 15% e 45% do valor das edificações autorizadas ou previstas

Exemplo

Cálculo de terreno em zona interior do país:

Terreno com 1.000 m² para implantação de moradia com 2 pisos, com área de implantação de 100 m² e área bruta de construção ponderada ($A_a + A_b$) de 218 m²

$$V_t = V_c \times (A_a + A_b) \times C_l \times 0,15 + V_c \times (A_c + A_d) \times C_l$$

$$V_t = 600 \times (200 + 18) \times 0,85 \times 0,15 + 600 \times (8 + 2,6) \times 0,85$$

$$V_t = 22.090 \text{ €} \quad \text{c/ arredondamento}$$

Valor Patrimonial Tributário dos Prédios da espécie “Outros”

- ❖ no caso de edifícios, o valor patrimonial tributário é determinado nos termos do artº 38, com as adaptações necessárias
- ❖ no caso de não ser possível utilizar as regras do artº 38, o perito deve utilizar o método do custo adicionado do valor do terreno
- ❖ no caso dos terrenos, o seu valor unitário corresponde ao que resulta da aplicação do coeficiente 0,005 referido no artº 40, nº 4, ao produto do valor base dos prédios edificados pelo coeficiente de localização

Escolas, Hospitais, Quartéis, Salas de Espectáculo ...

- ❖ são avaliados como se se tratasse de edifícios afectos a Serviços

Igrejas, Recintos Desportivos (Futebol, Piscinas..., Aeroportos, Estações de Metropolitano, Barragens, Estações de Tratamento, Condutas, Parques de Campismo

- ❖ são avaliados aplicando o “Método do Custo”

Quem intervém nas avaliações

Perito local (um ou mais por SF)

- ❖ efectuam avaliações, dão pareceres, elaboram propostas de zonamento

Perito Regional (constam de listas organizadas nas DF)

- ❖ efectuam 2ªs avaliações, dão pareceres, coordenam os peritos locais na elaboração dos zonamento ...

CNAPU - Comissão Nacional de Avaliação da Propriedade Urbana

- ❖ funciona junto da DGCI e é nomeada pelo Ministro das Finanças

Imposto Municipal sobre Imóveis – Taxas (artº 112, CIMI)

Comparação	TAXAS	
	CA	IMI
Urbanos avaliados de novo	0,7% a 1,3%	0,2% a 0,5%
Urbanos - outros	0,7% a 1,3%	0,4% a 0,8%
Rústicos	0,8%	0,8%
De "Off-Shore"	2%	5%

São fixadas pela Assembleia Municipal

- ❖ os municípios podem majorar ou minorar até 30% a taxa para combater a desertificação e promover a reabilitação
- ❖ os municípios podem fixar uma redução da taxa até 20% para os prédios urbanos arrendados
- ❖ os municípios podem majorar a taxa até 30% para os prédios urbanos degradados
- ❖ as deliberações da Assembleia Municipal devem ser comunicadas à DGCI até 30 de Novembro

Isenções CA - IMI

CA		IMI	
Habitação própria e permanente		Habitação própria e permanente	
Arrendamento			
Valor Patrimonial	Anos de isenção	Valor Patrimonial	Anos de isenção
Até 111.266 €	10	Até 150.000 €	6
de 111.266 a 139.199 €	7	de 150.000 a 225.000 €	3
de 139.199 a 168.258 €	4		

Imposto Municipal sobre as Transmissões de Imóveis - Taxas (artº 17, CIMT)

Valor sobre que incide o IMT (em euros)	Taxas percentuais	
	Marginal	Média
Até 80.000	0	0
De mais de 80.000 até 110.000	2	0,5455
De mais de 110.000 até 150.000	5	1,7333
De mais de 150.000 até 250.000	7	3,84
De mais de 250.000 até 500.000	8	
Superior a 500.000	Taxa única 6	

Outros prédios urbanos (nº 1, c)): 6,5%

Prédios rústicos (nº 1, b)): 5%

Adquirentes sediados em off shores (nº 4): 15%