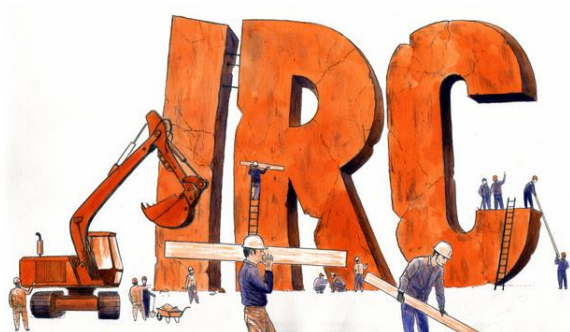




IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DAS PESSOAS COLETIVAS (IRC) - Exemplos



 IRC
MODELO 22

Periodização do lucro tributável [Art.º 18.º nº 5] – Exemplo

Exemplo:

Em 30 de junho de 2016, uma sociedade vendeu um bem dos seus inventários por €10.000, permitindo ao adquirente que efetue o pagamento no prazo de 18 meses. Admitindo que o justo valor da retribuição a receber é de €9400, a sociedade reconheceu em 2016, como rédito de vendas, €9400 e como rédito de juros, por exemplo, €200. Em 2017 reconheceu como rédito de juros a quantia restante de €400.

Correções no Q07:

Em 2016

Campo 711 – Acréscimo de €600 (€10.000 – €9400)

Campo 757 – Dedução de €200 (rédito de juros reconhecido na respetiva conta da classe 7- Rendimentos).

Em 2017

Campo 757 – Dedução de € 400 (rédito de juros reconhecido na respetiva conta da classe 7- Rendimentos).

Contratos de construção [Art.º 19.º] - Exemplo

Construtora XPTO: Obra 18 meses c/ valor 900.000€ (contrato)

31/12/2016: Gastos Incorridos = €255.000

Gastos Estimados Conclusão = €595.000

Rédito imputável a 2016?

% Acabamento = €255.000 / €850.000 = 30%

Gastos do período = €850.000 x 30% = €255.000

Rédito do período = €900.000 x 30% = €270.000

Variações patrimoniais positivas [Art.º 21.º] - Exemplo

- Subsídios do Governo não reembolsáveis relacionados com ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis e em conformidade com a IAS 20 e a NCRF 22 – Contabilização dos subsídios do Governo e divulgação de apoios do Governo, eles são inicialmente reconhecidos nos capitais próprios, gerando uma variação patrimonial positiva não excecionada no artº 21º
- “Aquisição” de um bem do ativo fixo tangível na sequência de uma doação, contabilizada na conta 594 – Doações
- Um ganho derivado de uma regularização de grande significado imputável a exercícios anteriores, contabilizado na conta 56 – Resultados Transitados
- Acréscimo patrimonial resultante da obtenção de um bem, em consequência de sorteio ou concurso
- Ganhos resultantes da alienação de ações e quotas próprias

Variações patrimoniais positivas [Art.º 21.º] - Exemplo

Em 2016, a sociedade A, Lda. recebeu um subsídio não reembolsável para a aquisição de um terreno (não depreciable) destinado à sua atividade operacional, no montante de €20.000. Nem na lei nem no contrato se estabelece qualquer período obrigatório de manutenção desse mesmo terreno.

Correção no Quadro 07:

Em 2016 (e nos nove períodos de tributação seguintes)

[artigo 22.º, n.º 1, alínea d)].

Campo 702 – Acréscimo de €2000 (€20.000/10 anos)

Encargos não dedutíveis [Art.º 23.º-A.º] - Exemplo

- Uma determinada empresa residente em Portugal fez um empréstimo a uma empresa do Grupo sediada na Holanda. No contrato celebrado ficou definido que o pagamento de juros é líquido de qualquer encargo ou imposto, ficando o respetivo ónus por conta da empresa portuguesa
- A empresa registou como gasto de juros o montante de €100.000 e o montante de €21.500 relativo às retenções na fonte devidas no pagamento dos juros
- Pretende-se saber quais os ajustamentos a efetuar no Q07 da Mod. 22, caso aplicável
- Uma vez que a retenção na fonte é um encargo do beneficiário do rendimento – empresa holandesa – o gasto não será dedutível na esfera da empresa portuguesa

Desta forma, deverá ser acrescido o montante de €21.500 no campo 727 do Q07

Encargos não dedutíveis [Art.º 23.º-A.º] - Exemplo

AQUISIÇÃO (2014): €60.000 VIDA ÚTIL: 4 ANOS = TAXA AMORTIZAÇÃO 25%

ALIENAÇÃO (2016): €14.000 COEFICIENTE CORREÇÃO MONETÁRIA: 1

(LIMITE MÁXIMO/2014 = €25.000)

CÁLCULOS:

$$mVC = 14.000 - [60.000 - (60.000 \times 25\% \times 2)] = -16.000$$

- $mVF = 14.000 - [60.000 - (60.000 \times 25\% \times 2)] \times 1 = -16.000$
- $mVF \text{ dedutível} = (25.000 / 60.000) \times (-16.000) = -6666,67$
- CORREÇÃO FISCAL: **ACRESCER: €16.000 DEDUZIR: €16.000**
- **ACRESCER: €9333,33**

Variações patrimoniais negativas [Art.º 24.º] - Exemplos

- Perdas resultantes da alienação de ações e quotas próprias
- As gratificações aos empregados a título de participação nos resultados

Inventários [Art.º 28.º] – Exemplo

Exemplo:

A sociedade B, Lda. adquiriu em 2016 uma mercadoria pelo montante de €50.000.

No mês de dezembro de 2016, o sujeito passivo efetuou vendas de mercadorias idênticas (em condições normais de mercado) pelo preço de €49.500, suportando custos de venda de €500.

Em 31 de dezembro, considerou que, presumivelmente, o preço de venda dessa mercadoria seria de €48.500 e que os custos estimados necessários de acabamento e venda seriam de €500.

Em termos contabilísticos, decidiu reconhecer em resultados uma perda por imparidade de €2000 [50.000 – (48.500 – 500)].

Em termos fiscais, por força do disposto no art.º 26.º, n.º 4, por remissão do art.º 28.º, n.º 2, só é aceite um gasto de €1000 [50.000 – (49.500 – 500)].

- **Correção no Quadro 07:** Em 2016
- **Campo 718** – Acréscimo de €1000 (2000 – 1000)

Perdas por imparidade em dívidas a receber [Art.º 28.º-B.º]

Os créditos consideram-se de cobrança duvidosa se o **risco de incobabilidade** estiver devidamente justificado o que se verifica quando

- O devedor tenha pendente processo de insolvência e de recuperação de empresas ou processo de execução
- Tenham sido reclamados judicialmente
- Estejam em mora há mais de 6 meses e existam provas objetivas de imparidade e de terem sido efetuadas diligências

25%	6 meses < mora < 12 meses
50%	12 meses < mora < 18 meses
75%	18 meses < mora < 24 meses
100%	mora > 24 meses

Perdas por imparidade em dívidas a receber [Artº 28º-A e B]

Exemplo

A Sociedade X, Lda. reconheceu, no período de tributação de 2016, perdas por imparidade relativamente a dívidas a receber, no montante de €180.000.

	Mora	Nota	Valor
Manuel Joaquim, Lda. (1)	25 meses	Participada em 15% pela Sociedade X, Lda.	€60.000
António Leal, Lda., (2)	17 meses	-	€80.000
Vítor Arcanjo (3)	10 meses	Ex-diretor administrativo / financeiro	€40.000

(1) – Por ser uma empresa participada em mais de 10%, a perda por imparidade não é considerada gasto para efeitos fiscais [art.º 28.º-B, n.º 3, d)] - € 60.000

(2) – Considera-se como gasto 50% de € 80.000, [art.º 28º-B, n.º 2, b)]

(3) – Por não resultar da atividade normal, a perda por imparidade não é fiscalmente dedutível [art.º 28.º-A, n.º 1, alínea a), “a contrario”] - € 40.000,00

Campo 718 – Acréscimo de € 140.000 (60.000 + 40.000+ 40.000)

Depreciações não dedutíveis [Art.º 34.º]

Não são aceites como gastos as depreciações

- **De viaturas ligeiras de passageiros ou mistos**

	Aquisições após 1 de Janeiro de			
	2010	2011	2012-2014	2015
Viaturas híbridas <i>plug-in</i>				€50.000
Viaturas a GPL/GNV				€37.500
Viaturas eléctricas	€40.000	€45.000	€50.000	€62.500
Viaturas convencionais	€40.000	€30.000	€25.000	€25.000

- **De barcos de recreio e aviões de turismo** - não são aceites como gastos as depreciações - exceto se estiverem afetos a serviço público ou aluguer

Depreciações não dedutíveis [Art.º 34.º] - Exemplo

Exemplo: A empresa Beta, Lda. depreciou, em 2016, tendo utilizado as taxas máximas previstas no DR n.º 25/2009, os seguintes bens do seu ativo fixo tangível:

	Nota	Taxa	Ano aq.	C. aq.	Dep. Exº	Dep. Ac.
Mobiliário	Método das quotas decrescentes	12,50%	2015	€20.000	€4297	€10.547
Viatura Lig. Pass.	Adquirido em regime de locação financeira	25,00%	2016	€50.000	€12.500	€12.500
Edifício Comercial	Valor do terreno desconhecido	2,00%	2012	€250.000	€5000	€25.000

Depreciações não dedutíveis [Art.º 34.º] - Exemplo

Correções no Quadro 07:

a) Mobiliário

(13.750 x 31,25%) - (20.000 x 12,5%) = 4297 - 2500 = 1797 (relativamente ao mobiliário não pode ser utilizado o método das quotas decrescentes, mas tão somente o método da linha reta – artigo 30.º, n.º 2, b) do CIRC e artigo 4.º n.º 2 c) do DR n.º 25/2009)

b) Viaturas ligeiras de passageiros

(50.000 x 25%) - (25.000 x 25%) = 12.500 - 6250 = 6250 [artigo 34.º, n.º 1, e) do CIRC].

c) Edifício comercial

(250.000 x 2%) - [75% x (250.000 x 2%)] = 5000 - 3750 = 1250 (valor do terreno desconhecido, logo recorre-se a 25% do valor global – art.º 10.º, n.º 3 do DR n.º 25/2009)

Campo 719 – Acréscimo de €9297 (1797 + 6250 + 1250)

Provisões [Art.º 39.º] - Exemplo

Exemplo:

Em 2016, uma sociedade vendeu eletrodomésticos no montante de €300.000, tendo suportado encargos com garantias a clientes que ascenderam a €3300 e constituído uma provisão para garantias a clientes no montante de €3500.

Sabe-se que nos anos de 2014 e 2015 as vendas ascenderam a €280.000 e €320.000, respetivamente, e que os encargos derivados de garantia a clientes foram, nesses anos, de €2500 e €3200.

Cálculos para determinar o montante da provisão fiscalmente aceite:

Soma dos encargos com garantias a clientes efetivamente suportados nos três últimos períodos de tributação (2014 a 2016):

$$3300 + 2500 + 3200 = 9000$$

Provisões [Art.º 39.º] - Exemplo

Exemplo:

Soma das vendas efetuadas nos três últimos períodos de tributação (2014 a 2016):

$$300.000 + 280.000 + 320.000 = 900.000$$

Percentagem a que refere o art.º 39.º, n.º 5: €9000 x 100 / €900.000 = 1%

Provisão fiscalmente dedutível: €300.000 x 1% = € 3000

Provisão contabilizada: €3500

Correção no Quadro 07:

Campo 721 – Acréscimo de €500 (€3500 – €3000)

Realizações de utilidade social [Art.º 43.º] – Exemplo

Exemplo:

A empresa Utilidades Sociais, Lda. celebrou, em 2016, um contrato de seguro de vida a favor da generalidade dos seus trabalhadores, no montante de €4000. Os gastos com o pessoal (remunerações) contabilizados no período de tributação foram de €20.000. Os trabalhadores têm direito a pensões da segurança social.

O montante fiscalmente aceite é €20.000 X 15% = €3000

Correção no Q07:

Campo 723 – Acréscimo de €1000 (€4000 – €3000)

+/- valias realizadas [Art.ºs 46.º a 48.º] – Exemplo

Exemplo (sem intenção de reinvestimento):

Uma viatura ligeira de passageiros, convencional, foi adquirida por um sujeito passivo de IRC em janeiro de 2015, por €40.000, admitindo-se que vai ser depreciada pelo método das quotas constantes, à taxa de 25%. Admita-se, ainda, que em dezembro de 2016, a viatura foi alienada por €25.000. Assim:

Em 2016

Valor de realização: €25.000

Menos-valia contabilística:

$$25.000 - (40.000 - 10.000) = -€5000$$

Menos-valia fiscal [se não houvesse a restrição prevista no art.º 23-A.º, n.º 1, I]):

$$25.000 - (40.000 - 10.000^*) = -€5.000$$

** Alerta-se que neste tipo de bens, as depreciações a considerar no cálculo da mais ou menos-valia fiscal são as depreciações praticadas (ver instruções aos campos 739 e 740).*

+/- valias realizadas [Art.ºs 46.º a 48.º] – Exemplo

Exemplo (sem intenção de reinvestimento):

Menos-valia fiscal dedutível:

$$25.000 / 40.000 \times 5.000 = -3125$$

Parcela da menos-valia a acrescer autonomamente: €1875

Correções ao Q07:

Campo 736 – Acréscimo de €5000 (menos-valia contabilística)

Campo 752 – Acréscimo de €1875 (parcela da menos-valia que não é dedutível)

Campo 769 – Dedução de €5000 (menos-valia fiscal)

+/- valias realizadas [Art.ºs 46.º a 48.º] – Exemplo

Exemplo (sem intenção de reinvestimento):

Uma viatura ligeira de passageiros, convencional, foi adquirida por um sujeito passivo de IRC em janeiro de 2015, por €40.000, admitindo-se que vai ser depreciada pelo método das quotas constantes, à taxa de 25%. Admita-se, ainda, que em dezembro de 2016, a viatura foi alienada por €44.000. Assim:

Em 2016

Valor de realização: €44.000

Mais-valia contabilística:

$$44.000 - (40.000 - 10.000) = €14.000$$

Mais-valia fiscal [se não houvesse a restrição prevista no art.º 23-A.º, n.º 1, I):

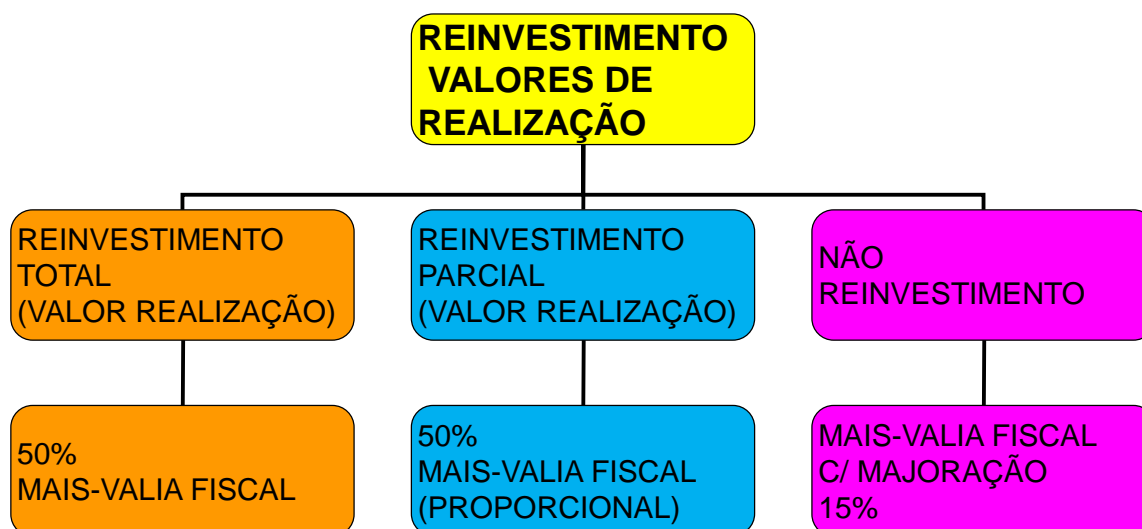
$$44.000 - (40.000 - 10.000^*) = €14.000$$

Correções ao Q07:

Campo 767 – Dedução de €14.000 (mais-valia contabilística)

Campo 752 – Acréscimo de €14.000 (mais-valia fiscal que não é dedutível)

Reinvestimento dos valores de realização [Art.º 48.º]



+/- valias realizadas [Art.ºs 46.º a 48.º] – Exemplo

MÁQUINA X

AQUISIÇÃO (N-4): €30.000 VIDA ÚTIL: 5 ANOS = TAXA AMORTIZAÇÃO 20%

ALIENAÇÃO (N): €14.000 COEFICIENTE CORREÇÃO MONETÁRIA: 1,03

HIPÓTESE 1: REINVESTIMENTO TOTAL (€14.000)

$$MVC = €14.000 - [€30.000 - (€30.000 \times 20\% \times 4)] = €8000$$

$$MVF = €14.000 - [€30.000 - (€30.000 \times 20\% \times 4)] \times 1,03 = €7820$$

CORREÇÃO FISCAL: **DEDUZIR: €8000** **ACRESCER: €3910** (7820 x 50%)

+/- valias realizadas [Art.ºs 46.º a 48.º] – Exemplo

MÁQUINA X

AQUISIÇÃO (N-4): €30.000 VIDA ÚTIL: 5 ANOS = TAXA AMORTIZAÇÃO 20%

ALIENAÇÃO (N): €14.000 COEFICIENTE CORREÇÃO MONETÁRIA: 1,03

HIPÓTESE 2: REINVESTIMENTO PARCIAL = €8400 (60%)

$$MVC = €14.000 - [€30.000 - (€30.000 \times 20\% \times 4)] = €8000$$

$$MVF = €14.000 - [€30.000 - (€30.000 \times 20\% \times 4)] \times 1,03 = €7820$$

40% TRIBUTÁVEL = 3128
60% C/ BENEFÍCIO = 4692

$$\text{BENEFÍCIO} = €4692 \times 50\% = €2346$$

CORREÇÃO FISCAL: **DEDUZIR: 8 000€**

ACRESCER: 5474€ (3128 + 2346)

+/- valias realizadas [Art.ºs 46.º a 48.º] – Exemplo

MÁQUINA X

AQUISIÇÃO (N-4): €30.000 VIDA ÚTIL: 5 ANOS = TAXA AMORTIZAÇÃO 20%

ALIENAÇÃO (N): €14.000 COEFICIENTE CORREÇÃO MONETÁRIA: 1,03

HIPÓTESE: BENEFÍCIO = 3910 € (N)

N+2

NÃO CUMPRIMENTO INTEGRAL: **ACRESCER: 3910€ + 586,50€**

INCUMPRIMENTO PARCIAL (30%): **ACRESCER: 1173€ + 175,95€**