



LISBON  
SCHOOL OF  
ECONOMICS &  
MANAGEMENT

UNIVERSIDADE DE LISBOA



# 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 2017, 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 2017, como rédito de vendas, €9400 e como rédito de juros, por exemplo, €200. Em 2018 reconheceu como rédito de juros a quantia restante de €400.*

*Correções no Q07:*

**Em 2017**

***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 2018**

***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)

31/12/2017: Gastos Incorridos = €255.000

Gastos Estimados Conclusão = €595.000

Rédito imputável a 2017?

$\% \text{ Acabamento} = \frac{€255.000}{€850.000} = 30\%$

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 2017, a sociedade A, Lda. recebeu um subsídio não reembolsável para a aquisição de um terreno (não depreciável) 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 2017 (e nos nove períodos de tributação seguintes)  
[artigo 22.º, n.º 1, alínea d)].*

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

# 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

## 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***

# Inventários [Art.º 28.º] – Exemplo

*Exemplo:*

*A sociedade B, Lda. adquiriu em 2017 uma mercadoria pelo montante de €50.000.*

*No mês de dezembro de 2017, 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 2017**
- **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 2017, 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 2017, 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.
<i>Mobiliário</i>	<i>Método das quotas decrescentes</i>	<i>12,50%</i>	<i>2016</i>	<i>€20.000</i>	<i>€4297</i>	<i>€10.547</i>
<i>Viatura Lig. Pass.</i>	<i>Adquirido em regime de locação financeira</i>	<i>25,00%</i>	<i>2017</i>	<i>€50.000</i>	<i>€12.500</i>	<i>€12.500</i>
<i>Edifício Comercial</i>	<i>Valor do terreno desconhecido</i>	<i>2,00%</i>	<i>2013</i>	<i>€250.000</i>	<i>€5000</i>	<i>€25.000</i>

# 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 2017, 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 2015 e 2016 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 (2015 a 2017):*

$$3300 + 2500 + 3200 = 9000$$

# Provisões [Art.º 39.º] - Exemplo

*Exemplo:*

*Soma das vendas efetuadas nos três últimos períodos de tributação (2015 a 2017):*

$$300.000 + 280.000 + 320.000 = 900.000$$

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

*Provisão fiscalmente dedutível:  $€300.000 \times 1\% = € 3000$*

*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 2017, 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)***



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

AQUISIÇÃO (2015): €60.000 VIDA ÚTIL: 4 ANOS = TAXA DEPRECIACÃO 25%

ALIENAÇÃO (2017): €14.000 COEFICIENTE CORREÇÃO MONETÁRIA: 1,01

(LIMITE MÁXIMO/2015 = €25.000)

## CÁLCULOS:

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

- $mVF = 14.000 - [60.000 - (60.000 \times 25\% \times 2)] \times 1,01 = -16.300$

- $mVF \text{ dedutível} = (25.000/60.000) \times (-16.300) = -6791,67$

- CORREÇÃO FISCAL: **ACRESCER: €16.000** **DEDUZIR: €16.300**

- **ACRESCER: €9508,33**

## +/- 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 2016, 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 2017, a viatura foi alienada por €25.000. Assim:*

### **Em 2017**

*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 crescer 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 2016, 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 2017, a viatura foi alienada por €44.000. Assim:*

**Em 2017**

*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)]:*

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

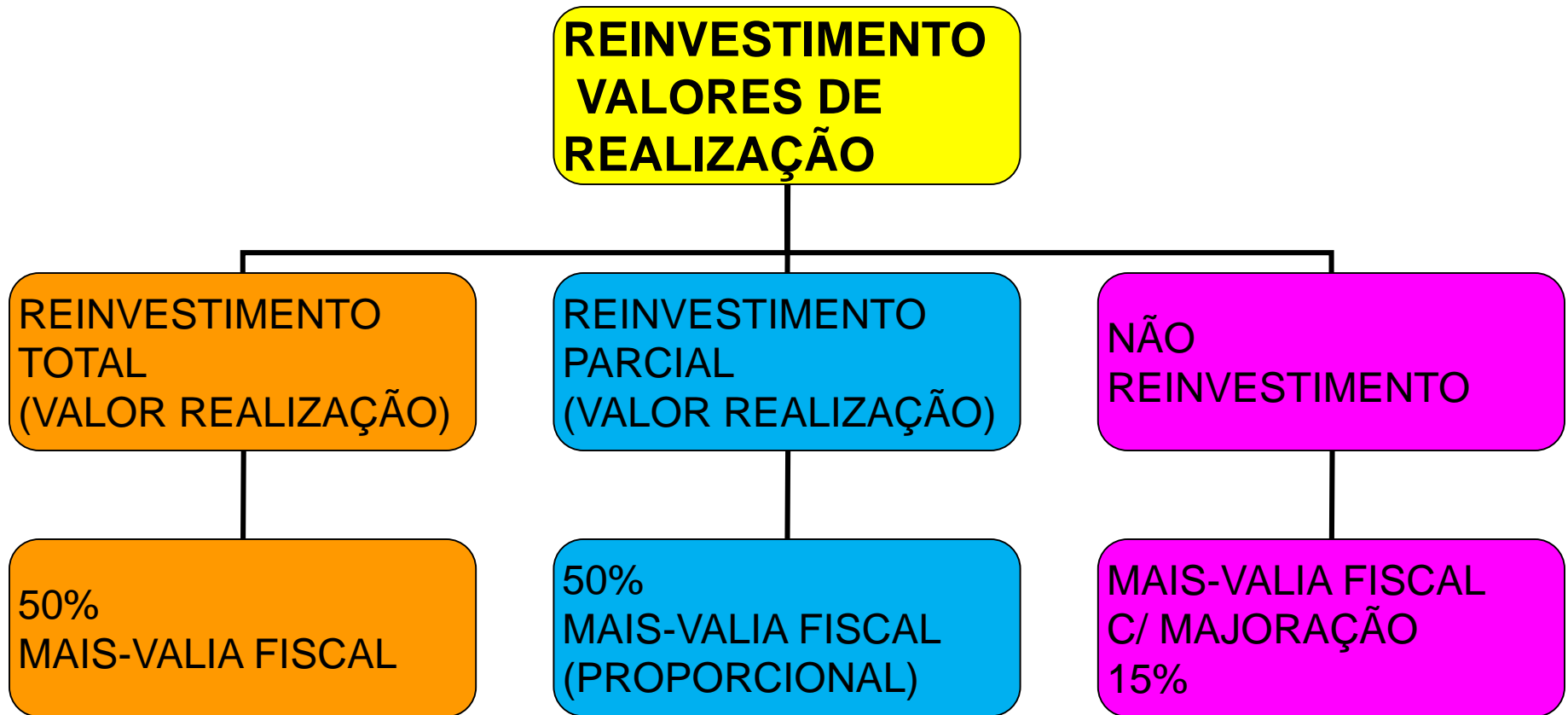
*\* Alerta-se que neste tipo de bens, as depreciações a considerar no cálculo da mais ou menos-valia fiscal são as depreciações praticadas (ver instruções aos campos 739 e 740).*

*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 DEPRECIACÃO 20%

ALIENAÇÃO (N): €14.000 COEFICIENTE CORREÇÃO MONETÁRIA: 1,01

### HIPÓTESE 1: REINVESTIMENTO TOTAL (€14.000)

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

$$\text{MVF} = €14.000 - [€30.000 - (€30.000 \times 20\% \times 4)] \times 1,01 = €7940$$

CORREÇÃO FISCAL: **DEDUZIR: €8000**    **ACRESCER: €3970** (7940 x 50%)

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

MÁQUINA X

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

ALIENAÇÃO (N): €14.000 COEFICIENTE CORREÇÃO MONETÁRIA: 1,01

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

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

$$\text{MVF} = €14.000 - [€30.000 - (€30.000 \times 20\% \times 4)] \times 1,01 = €7940$$

40% TRIBUTÁVEL = 3176  
60% C/ BENEFÍCIO = 4764

$$\text{BENEFÍCIO} = €4764 \times 50\% = €2382$$

CORREÇÃO FISCAL: DEDUZIR: €8000

**ACRESCER: €5558 (3176 + 2382)**

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

MÁQUINA X

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

ALIENAÇÃO (N): €14.000 COEFICIENTE CORREÇÃO MONETÁRIA: 1,01

**HIPÓTESE: BENEFÍCIO = 4000 € (N)**

N+2

NÃO CUMPRIMENTO INTEGRAL: **ACRESCER: 4000€ + 600€**

INCUMPRIMENTO PARCIAL (30%): **ACRESCER: 1200€ + 180€**