

CÓDIGO DO IRC

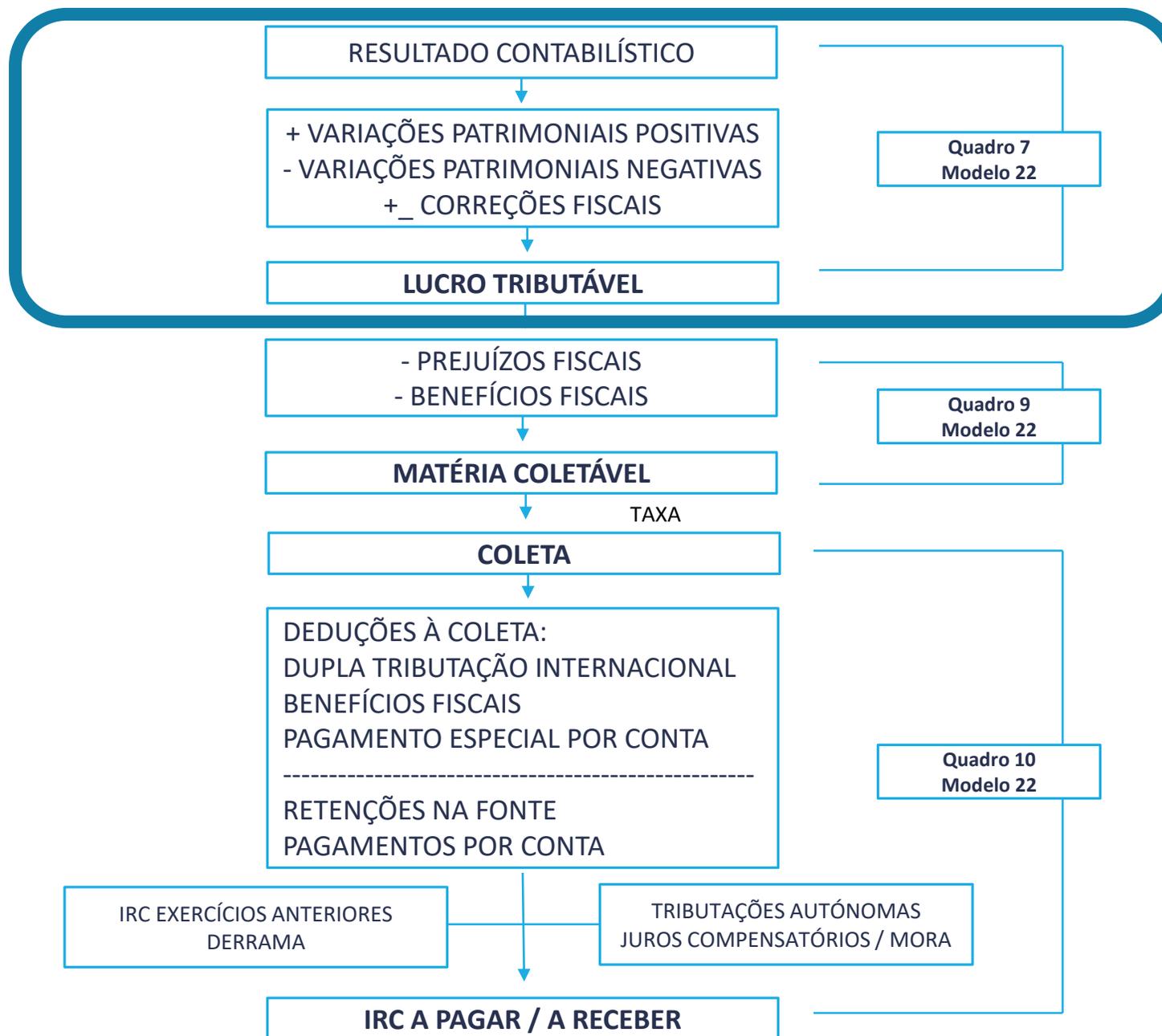
Artigos 18º, 19º, 22º, 23º e 23ºA

FISCALIDADE II

PROFESSOR FERNANDO MARQUES

MESTRADO CFFE

2018/2019



Artigos em Análise

- Artigo 18.º - Periodização do lucro tributável
- Artigo 19.º - Contratos de construção
- Artigo 22.º - Subsídios relacionados com ativos não correntes
- Artigo 23.º - Gastos e perdas
- Artigo 23.ºA - Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais



Artigo 18.º - Periodização do lucro tributável

1) PRINCÍPIO DA ESPECIALIZAÇÃO DOS EXERCÍCIO

Os rendimentos e gastos, bem como outras componentes do lucro tributável, são imputados ao período em que ocorrem, independentemente do recebimento ou pagamento.

2) COMPONENTES DE PERÍODOS ANTERIORES

As componentes positivas ou negativas de períodos anteriores só são imputáveis ao período de tributação no caso de, nas datas de encerramento dos anos anteriores, **serem imprevisíveis ou desconhecidas**

Artigo 18.º - Periodização do lucro tributável

3) APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DO ACRÉSCIMO Para aplicação do nº1):

- a) Os réditos relativos a vendas e os gastos suportados consideram-se realizados na **data de entrega ou expedição dos bens correspondentes**, ou na data da transferência de propriedade;
- b) Os réditos relativos a prestações de serviços e os gastos suportados, consideram-se realizados na **data em que termina o serviço em si**, exceto em serviços continuados;
- c) Os réditos e os gastos de **contratos de construção** devem ser periodizados tendo em consideração o disposto no artigo 19.º

Artigo 18.º - Periodização do lucro tributável

- 4) Para efeitos da alínea a) do nº 3 (Os réditos relativos a vendas e os gastos suportados), não são consideradas cláusulas de reserva de propriedade.

- 5) Os réditos provenientes de vendas e de prestações de serviços bem como gastos inerentes (FSE e INV.) são imputáveis ao período de tributação pela **quantia nominal da contraprestação**.

Artigo 18.º - Periodização do lucro tributável

Exemplo Nº 5)

No dia 30 de Outubro de 2018, uma entidade vendeu um determinado bem por **22 000€**, ao qual permitiu um prazo de pagamento de 15 meses. No momento da venda, o justo valor do bem vendido é de **20 000€**. Essa mesma entidade reconheceu no ano de 2018, um **rédito de vendas de 20 000€** e como **rédito de juros 800€**. No ano seguinte, reconhecerá o outro rédito dos juros que será o remanescente, nomeadamente os **1 200€**.

Medidas corretivas no Quadro 7 do Modelo 22:

- Em 2018:
- Acréscimo de 2000€ (22000€-20000€)
 - Dedução de 800€
- Em 2019:
- Dedução de 1200€

AS DEDUÇÕES ANTERIORES SÃO OS JUROS RECONHECIDOS NA CONTABILIDADE EM MOMENTOS DIFERENTES

Artigo 18.º - Periodização do lucro tributável

6) A determinação de resultados nas obras efetuadas por **conta própria** vendidas fracionadamente é efetuada à medida que vão sendo concluídas e entregues.

Exemplo

A empresa Amorim está a construir um edifício com 8 andares, sendo que cada andar corresponde a um apartamento. De momento estão finalizados 5 dos 8 apartamentos do edifício, aos quais vai entregar os que já estão finalizados aos adquirentes, prevendo entregar os restantes até ao final do próximo ano (2020).

Como estão a construir **por conta própria e vendidas de forma fracionada**, deve ser reconhecido neste ano (**2019**), os réditos de vendas dos **5 apartamentos já entregues** aos seus adquirentes bem como os gastos associados.

Artigo 18.º - Periodização do lucro tributável

- 7) Os gastos das explorações silvícolas plurianuais **podem** ser imputados ao lucro tributável
- 8) Os rendimentos e gastos provenientes do **Método de Equivalência Patrimonial** ou de empreendimentos conjuntos que tenham incidência de IRC, **não são considerados** para o lucro tributável.

EXCEÇÃO: Só existem rendimentos para efeitos de IRC quando existe distribuição de lucros, devendo estes ser imputados ao período de tributação no momento em que adquire o direito aos mesmos.

Artigo 18.º - Periodização do lucro tributável

9) AJUSTAMENTOS DE JUSTO VALOR

Os ajustamentos provenientes do justo valor **não entram para a formação do lucro tributável**, sendo imputados como rendimentos ou gastos no período em que os direitos sejam alienados ou liquidados, exceto:

- a) instrumentos financeiros** e o sujeito passivo não detenha, direta ou indiretamente, uma participação no capital igual ou superior a 5% do respetivo capital social; ou
- b)** tal se encontre expressamente previsto neste Código.

Artigo 18.º - Periodização do lucro tributável

11) Os **pagamentos com base em ações** efetuados aos trabalhadores e membros de órgãos estatutários, em razão da prestação de trabalho ou de exercício de cargo ou função, concorrem para a formação do lucro tributável do período de tributação em que os respetivos direitos ou opções sejam exercidos.

12) Os gastos relativos a benefícios de cessação de emprego, benefícios de reforma e outros benefícios pós emprego ou a longo prazo dos empregados que não sejam considerados rendimentos de trabalho dependente, **são imputáveis ao período de tributação em que as importâncias sejam pagas ou colocadas à disposição dos respetivos beneficiários.**

Artigo 18.º - Periodização do lucro tributável

Modelo 22 – Quadro 7

Correções relativas a períodos de tributação anteriores (art.º 18.º, n.º 2)	710
Vendas e prestações de serviços com pagamento diferido: diferença entre a quantia nominal da contraprestação e o justo valor (art.º 18.º, n.º 5)	711
Gastos referentes a inventários e a fornecimentos e serviços externos com pagamento diferido: gastos de juros (art.º 18.º, n.º 5)	782
Anulação dos efeitos do método da equivalência patrimonial e do método de consolidação proporcional no caso de empreendimentos conjuntos que sejam sujeitos passivos de IRC (art.º 18.º, n.º 8)	712
Ajustamentos não dedutíveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18.º, n.º 9)	713
Pagamentos com base em ações (art.º 18.º, n.º 11)	714
Gastos de benefícios de cessação de emprego, benefícios de reforma e outros benefícios pós emprego ou a longo prazo dos empregados (art.º 18.º, n.º 12)	715

Artigo 19.º - Contratos de Construção

NCRF 19 Contratos de Construção

“Contrato negociado especificamente para a construção de um ativo ou de um conjunto de ativos que estão relacionados ou dependentes no que respeita ao seu design, tecnologia e função ou ao seu objetivo ou utilização final.”

1) A determinação de resultados provenientes de um contrato de construção é definido através da percentagem de acabamento.

2)


$$\frac{\text{Gastos suportados até à data}}{\text{Gastos suportados até à data} + \text{Gastos estimados para a conclusão}}$$

3) Quando o desfecho não possa ser estimado de uma forma fiável, o rédito será igual aos gastos totais do contrato – também designado por método do lucro nulo.

4) Perdas esperadas correspondentes a gastos ainda não suportados **não são dedutíveis**

Artigo 19.º - Contratos de Construção

Exemplo

Uma empresa contratou em regime de empreitada para executar uma obra a faturar pelo valor de 500 000 €. O período previsto para a realização da obra é de cerca de 3 anos, a iniciar em 2016 e a terminar em 2018.

Outras informações:

- Os custos suportados pela empresa foram de 75 000 €, em 2016, 120 000 €, em 2017, e 100 000 € em 2018;
- Os gastos estimados para o fim da empreitada foram de 225 000€ (em 2017) e 105 000€ (em 2018);
- A empresa procedeu à faturação e ao respetivo recebimento na data de conclusão da obra.

Artigo 19.º - Contratos de Construção

Resolução

Método da Percentagem de Acabamento

	2016	2017	2018
Receitas	125 000	200 000	175 000
Despesas	75 000	120 000	100 000
Resultados	50 000	80 000	75 000
% acabamento	25% $75/(75+225)$	65% $(75+120)/(75+120+105)$ Será 40% após o acabamento anterior	100%
Rédito imputável	125 000 $500\,000 * 25\%$	200 000 $500\,000 * 65\% - 125\,000$	650 000 $500\,000 - 125\,000 - 200\,000$

Artigo 19.º - Contratos de Construção

Resolução

Método do Lucro Nulo

	2016	2017	2018
Receitas	75 000	120 000	305 000 500 000 – 195 000
Despesas	75 000	120 000	100 000
Resultados	0	0	205 000
% acabamento	25%	65%	100%
Rédito imputável	75 000	120 000	305 000

Artigo 22.º - Subsídios relacionados com ativos não correntes

1) A inclusão no lucro tributável dos subsídios relacionados com ativos não correntes obedece às seguintes regras:

a) Independentemente do recebimento, quando os **subsídios são referentes a ativos depreciáveis/amortizáveis**, deve ser incluído no lucro tributável parte do subsídio, sendo este na mesma proporção da depreciação/amortização;

NOTA: n.º2) O limite mínimo para utilização da alínea a) do n.º1 é a proporção que corresponde à quota mínima de depreciação. Sendo a quota mínima de depreciação igual a metade da máxima, afixada pelo DL25/2009 (Art31º-A n.º4).

Artigo 22.º - Subsídios relacionados com ativos não correntes

Exemplo

Foi atribuído no Ano N à entidade XPTO,Lda um subsídio de 10 000€ para aquisição de uma máquina de lavagem automática de veículos, cujo o seu valor é de 50 000€ . Segundo o *DL25/2009* a taxa de depreciação é de 20%.

Resolução:

- Taxa depreciação mínima: $20\% / 2 = 10\%$
- Depreciação mínima anual: $50\ 000 \times 10\% = 5\ 000\text{€}$
- Limite mínimo de subsídio a ser incluído ao lucro tributável: $10\ 000 \times 10\% = \mathbf{1\ 000\text{€}}$

Artigo 22.º - Subsídios relacionados com ativos não correntes

1. b) Quando os subsídios dizem respeito a ativos intangíveis sem vida útil definida, deve ser incluída no lucro tributável, em partes iguais, durante os primeiros 20 períodos de tributação após o reconhecimento inicial, a parte do subsídio correspondente, como referido no artigo 45ºA.

Art 45º-A nº1 – O que é aceite como gasto fiscal durante os primeiros 20 períodos de tributação

a) Elementos da propriedade industrial tais como marcas, alvarás, processos de produção, modelos ou outros direitos assimilados, adquiridos a título oneroso e que não tenham vigência temporal limitada;

b) O *goodwill* adquirido numa concentração de atividades empresariais.

Artigo 22.º - Subsídios relacionados com ativos não correntes

1. c) Quando os subsídios respeitem a **propriedades de investimento e a ativos biológicos não consumíveis**, mensurados pelo modelo do justo valor, deve ser incluído no lucro tributável, em partes iguais, durante o período de vida útil que se deduz da quota mínima de depreciação que seria fiscalmente aceite caso esse ativo permanecesse reconhecido ao custo de aquisição.

Exemplo

Os valores de seguida apresentados encontram-se calculados de acordo com a quota de depreciação mínima.

- Gasto anual aceite fiscalmente quando estava mensurado ao custo de aquisição: 2 000€
- Gasto anual aceite fiscalmente quando está mensurado ao justo valor: 2 000€

Artigo 22.º - Subsídios relacionados com ativos não correntes

1. d) Quando os subsídios não respeitem aos ativos referidos nas alíneas anteriores, devem ser incluídos no lucro tributável, em frações iguais, durante os períodos de tributação em que os elementos a que respeitam sejam inalienáveis ou nos restantes casos, durante 10 anos, sendo o primeiro o do recebimento do subsídio.

Artigo 23.º - Gastos e perdas

- 1) Para a determinação do lucro tributável, são dedutíveis **todos os gastos e perdas incorridos ou suportados pelo sujeito passivo** para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC.
- 3) Os gastos dedutíveis devem estar **comprovados documentalmente**, independentemente da natureza ou suporte dos documentos utilizados para esse efeito.

	Despesas não documentadas	Despesas não devidamente documentadas
Suporte documental que contenha qualquer elemento que permita identificar a operação e os respetivos beneficiários	Não existe	Existe mas não contém todos os formalismos exigidos pelo nº4
Identificação do beneficiário da quantia e da natureza da operação a que se fere o gasto	Não é revelado	

→ Não aceites
→ Tributação Autónoma

→ Não aceites

Artigo 23.º - Gastos e perdas

4) Nos gastos incorridos ou suportados pelo sujeito passivo com a aquisição de bens ou serviços, o **documento comprovativo deve conter**, pelo menos:

- a) Nome ou denominação do fornecedor e do adquirente ou destinatário;
 - b) Números de identificação fiscal do fornecedor e do adquirente ou destinatário, sempre que se tratem de entidades com residência ou estabelecimento estável no território nacional;
 - c) Quantidade e denominação usual dos bens adquiridos ou dos serviços prestados;
 - d) Valor da contraprestação, designadamente o preço;
 - e) Data em que os bens foram adquiridos ou os serviços foram realizados.
- 6) Em caso de **obrigatoriedade de emissão de fatura**, aplicam-se as regras do CIVA

Artigo 23.º - Gastos e perdas

Nº 2) Para apuramento do Lucro tributável os gastos e perdas abrangidos são:

a) Os relativos à **produção ou aquisição de quaisquer bens ou serviços**, tais como:

- Matérias utilizadas;
- Mão-de-obra;
- Energia e outros gastos gerais de produção, conservação e reparação.

b) Os relativos à **distribuição e venda**, abrangendo:

- Transportes;
- Publicidade;
- Colocação de mercadorias e produtos.

Classe 6 S.N.C
c/ limitações

Artigo 23.º - Gastos e perdas

Nº 2) Para apuramento do Lucro tributável os gastos e perdas abrangidos são:

c) De natureza financeira, tais como:

- Juros de capitais alheios aplicados na exploração;
- Descontos;
- Ágios;
- Transferências;
- Prémios de reembolso e os resultantes da aplicação do método do juro efetivo aos instrumentos financeiros valorizados pelo custo amortizado.
- Diferenças de câmbio;
- Gastos com operações de crédito;
- Cobrança de dívidas e emissão de obrigações e outros títulos;

Classe 6 S.N.C
c/ limitações

Artigo 23.º - Gastos e perdas

Nº 2) Para apuramento do Lucro tributável os gastos e perdas abrangidos são:

d) De natureza administrativa, tais como:

- Remunerações, incluindo as atribuídas a título de participação nos lucros;
 - Ajudas de custo;
 - Material de consumo corrente,
 - Transportes e comunicações,
 - Seguros, incluindo os de vida, doença ou saúde, e operações do ramo «Vida»,
 - Contribuições para fundos de poupança-reforma, contribuições para fundos de pensões e para quaisquer regimes complementares da segurança social,
 - Gastos com benefícios de cessação de emprego e outros benefícios pós emprego ou a longo prazo dos empregados.
- Rendas,
 - Contencioso,

Classe 6 S.N.C
c/ limitações

Artigo 23.º - Gastos e perdas

Nº 2) Para apuramento do Lucro tributável os gastos e perdas abrangidos são:

- e)** Os relativos a análises, racionalização, investigação, consulta e projetos de desenvolvimento;
- f)** De natureza fiscal e parafiscal;
- g)** Depreciações e amortizações;
- h)** Perdas por imparidade;
- i)** Provisões;
- j)** Perdas por reduções de justo valor em instrumentos financeiros;
- k)** Perdas por reduções de justo valor em ativos biológicos consumíveis que não sejam explorações silvícolas plurianuais;
- l)** Menos-valias realizadas;
- m)** Indemnizações resultantes de eventos cujo risco não seja segurável.

Artigo 23º A

Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais

Nº 1)

- a)** IRC e outros impostos que incidam direta ou indiretamente sobre o rendimento;
- b)** Despesas não documentadas => Tributação autónoma;
- c)** Encargos com documentação incorreta OU com NIF do emitente inexistente ou inválido OU emitente cuja cessação de atividade tenha sido declarada oficiosamente;
- d)** Despesas ilícitas;

Artigo 23º A

Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais

Nº 1)

- e) Multas, coimas e encargos com juros de infrações que não tenham origem contratual;
- f) Impostos, taxas e tributos que o sujeito passivo não esteja obrigado legalmente a suportar;
- g) Indemnizações por risco segurável;

Artigo 23º A

Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais

Nº 1)

h) Ajudas de custo e encargos com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, quando:

- Não faturados a clientes;
- Escriturados a qualquer título;
- A entidade não possui mapa para controlar as deslocações

EXCETO na parte em que haja lugar a tributação de IRS na esfera do beneficiário

Artigo 23º A

Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais

Nº 1)

- i) Aluguer sem condutor de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas na parte das depreciações que não são aceites como gasto, de acordo com o art. 34º;
- j) Encargos com combustíveis quando não há prova de que são respeitantes a bens do seu ativo → Tributação autónoma

Artigo 23º A

Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais

Nº 1)

- k) Encargos com barcos de recreio e aeronaves quando não afetos à exploração do serviço público de transportes nem sejam alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo;

- l) Menos valias relativas a barcos de recreio, aviões de turismo e viaturas ligeiras de passageiros ou mistas que não estejam afetos à exploração

EXCETO na parte que corresponde ao valor depreciável nos termos do art. 34º, n.º 1, al. e) ainda não aceite como gasto

Artigo 23º A

Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais

Exemplo

Nº 1) I)

Aquisição (n-2): 50 000€

Alienação (n): 10 000€

Vida útil: 4 anos (25%)

Coeficiente de correção monetária: 1.1

Limite máximo depreciable = 25 000€ (artº 34º)

Resolução:

- $MV \text{ Contab.} = 10\,000 - (50\,000 - 50\,000 * 0,25 * 2) = -15\,000€$
- $MV \text{ Fiscal} = 10\,000 - (50\,000 - 50\,000 * 0,25 * 2) * 1.1 = -17\,500€$
- $MV \text{ Fiscal dedutível} = (25\,000/50\,000) * (-17\,500) = -8\,750€$

Acrescer: 15 000€ => Deduzir: 17 500 € => Acrescer: 17 500 – 8 750 = 8 750€

Artigo 23º A

Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais

Nº 1)

m) Juros e outras remunerações de suprimentos e empréstimos de sócios à sociedade, quando excedam a taxa definida em portaria

EXCETO quando se aplica o art. 63º

n) Gastos relativos à participação nos lucros, quando as importâncias não sejam pagas ou colocadas à disposição até ao fim do período seguinte

Artigo 23º A

Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais

Nº 1)

o) lucros de membros de órgãos sociais:

Limite até ao qual pode ser considerado gasto fiscal quando o titular possui parte do capital social igual ou superior a 1%:

Inclui as participações do cônjuge e ascendentes e descendentes até 2º grau **(n.º 6)**

Total das remunerações do trabalho dependente auferidas no respetivo período pelo beneficiário * 2
12



Quando os lucros não são pagos no prazo definido (N+1), tal como refere a alínea n), ao valor do IRC relativo ao período seguinte (N+1) adiciona-se o IRC que deixou de ser liquidado por terem sido deduzidas (em N) as importâncias que não tenham sido pagas ou colocadas à disposição no prazo indicado, acrescendo os juros compensatórios. **(n.º 5)**

Artigo 23º A

Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais

Nº 1)

- p) Contribuição do setor bancário;
- q) Contribuição extraordinária sobre setor energético;
- r) Encargos com entidades de regime fiscal claramente mais favorável → Tributação autónoma

EXCETO se provar que dizem respeito a operações realizadas de caráter normal

- s) Contribuição extraordinária da indústria farmacêutica.

Artigo 23º A

Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais

Nº 2) Menos valias e outras perdas relativas a instrumentos de capital próprio na parte em que beneficiaram da dedução do art. 51º, 91º-A ou 51º-C, neste período ou nos 4 anteriores.

Nº 3) Gastos suportados na transmissão onerosa de instrumentos de capital próprio, de entidades situadas em regime fiscal claramente mais favorável  Tributação autónoma

Nº 9) Para sociedades de profissionais sujeitas a transparência fiscal, é fixado em portaria o número máximo de veículos e respetivo valor para efeitos das deduções

Artigo 23º A

Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais

Modelo 22 – Quadro 7

IRC, incluindo as tributações autónomas, e outros impostos que direta ou indiretamente incidam sobre os lucros [art.º 23.º -A, n.º 1, al. a)]	724
Impostos diferidos [art.º 23.º-A, n.º 1, al. a)]	725
Despesas não documentadas [art.º 23.º-A, n.º 1, al. b)]	716
Encargos não devidamente documentados [art.º 23.º-A, n.º 1, al. c)]	731
Encargos evidenciados em documentos emitidos por sujeitos passivos com NIF inexistente ou inválido ou por sujeitos passivos cessados oficiosamente [art.º 23.º-A, n.º 1, al. c)]	726
Despesas ilícitas [art.º 23.º-A, n.º 1, al. d)]	783
Multas, coimas e demais encargos, incluindo juros compensatórios e moratórios, pela prática de infrações [art.º 23.º-A, n.º 1, al. e)]	728
Impostos, taxas e outros tributos que incidam sobre terceiros que o sujeito passivo não esteja legalmente obrigado a suportar [art.º 23.º-A, n.º 1, al. f)]	727
Indemnizações por eventos seguráveis [art.º 23.º-A, n.º 1, al. g)]	729
Ajudas de custo e encargos com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador [art.º 23.º-A, n.º 1, al. h)]	730
Encargos com o aluguer de viaturas sem condutor [art.º 23.º-A, n.º 1, al. i)]	732
Encargos com combustíveis [art.º 23.º-A, n.º 1, al. j)]	733
Encargos relativos a barcos de recreio e aeronaves de passageiros [art.º 23.º-A, n.º 1, al. k)]	784
Juros e outras formas de remuneração de suprimentos e empréstimos feitos pelos sócios à sociedade [art.º 23.º-A, n.º 1, al. m)]	734
Gastos não dedutíveis relativos à participação nos lucros por membros dos órgãos sociais [art.º 23.º-A, n.º 1, al. o)]	735
Contribuição sobre o setor bancário [art.º 23.º-A, n.º 1, al. p)]	780
Contribuição extraordinária sobre o setor energético [art.º 23.º-A, n.º 1, al. q)]	785
Importâncias pagas ou devidas a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado [art.º 23.º-A, n.º 1, al. r) e n.º 7]	746
50% de outras perdas relativas a partes de capital ou outras componentes de capital próprio (ex-art.º 45.º, n.º 3, parte final)	737
Outras perdas relativas a instrumentos de capital próprio e gastos suportados com a transmissão onerosa de instrumentos de capital próprio de entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (art.º 23.º-A, n.ºs 2 e 3)	786