



LISBON
SCHOOL OF
ECONOMICS &
MANAGEMENT
UNIVERSIDADE DE LISBOA

Mestrado em
Contabilidade
Fiscalidade e Finanças
Empresariais

2018/2019

FISCALIDADE II

Professor:
Fernando Pinto Maques

Discentes:

Francisco Ferreira
José Espanhol
Marcelo Pina
Rafael Feliciano
Rodrigo Alves



Regras Gerais

Mensuração e perdas por imparidade

em ativos correntes

nº1 - Princípio da especialização do exercício (conceito)

Contabilístico: Os efeitos das transações e de outro acontecimentos são reconhecidos quando eles ocorrem (e não quando caixa ou equivalentes de caixa sejam recebidos ou pagos) sendo registados contabilisticamente e relatados nas demonstrações financeiras dos períodos com os quais se relacionem.

VS

Fiscal: Os rendimentos e os gastos, assim como as outras componentes positivas ou negativas do lucro tributável, são imputáveis ao período de tributação em que sejam obtidos ou suportados, independentemente do seu recebimento ou pagamento, de acordo com o regime de periodização económica

nº2 - Componentes de Períodos anteriores

São imputáveis ao período de tributação quando na data encerramento das contas daquele a que deviam ser imputados eram **imprevisíveis ou manifestamente desconhecidas**.

nº3 - Aplicação Princípio do Acréscimo

Réditos de vendas e gastos em regime de acréscimo:

- Na data de entrega ou expedição dos bens correspondente

↓
aplicando o nº4

Não se tomam em consideração eventuais cláusulas de reserva de propriedade, sendo assimilada a venda com reserva de propriedade a locação em que exista um cláusula de transferência de propriedade vinculativa para ambas as partes.

- Se anterior, na data em que se opera a transferência de propriedade



Periodização do Lucro Tributável

Artigo 18º CIRC

Continuação do nº3 - Aplicação Princípio do Acréscimo

Réditos de prestações de serviços e Gastos:

- Na data em que o serviço é concluído
- Imputados proporcionalmente à sua execução, quando prestação de mais de um ato ou continua ou sucessiva

Réditos e gastos de contratos de construção – Artigo 19º

nº5 - Réditos e Gastos do período

- Relativos a vendas e a prestações de serviços,
- Referentes a inventários e a fornecimentos e serviços externos



Imputáveis ao período de tributação a que respeitam pela quantia nominal da contraprestação.

nº6 - A determinação de resultados nas obras efetuadas por conta própria vendidas fraccionadamente é efetuada à medida que forem sendo concluídas e entregues aos adquirentes, ainda que não sejam conhecidos exatamente os custos totais das mesmas

Exemplo 1:

A sociedade XPTO, empresa de construção civil, está a construir uma urbanização com 8 moradias, efetuada por conta própria. Em 2018 concluiu e entregou aos proprietários 3 das 8 moradias previstas no contracto.

Resposta:

Tendo as obras sido uma obra efetuada por conta própria e vendida fraccionadamente, a determinação dos resultados com as vendas é reconhecido à medida que as moradias são concluídas e entregues aos seus proprietários.

nº7 – Exploração Silvícolas plurianuais

Os gastos imputados ao lucro tributável tendo em consideração o ciclo de produção, caso em que a quota parte desses gastos, equivalente à percentagem que a extração efetuada no período de tributação represente na produção total do mesmo produto, e ainda não considerada em período de tributação anterior



Atualização com base aplicação dos coeficientes constantes da portaria a que se refere o Artigo 47º do CIRC

Periodização do Lucro Tributável

Artigo 18º CIRC

nº8 – Os rendimentos e gastos, assim como quaisquer outras variações patrimoniais, relevados em consequência da utilização do método da equivalência patrimonial ou, no caso de empreendimentos conjuntos que sejam sujeitos passivos de IRC, do método de consolidação proporcional, não concorrem para a determinação do lucro tributável, devendo os rendimentos provenientes dos lucros distribuídos ser imputados ao período de tributação em que se adquire o direito aos mesmos.

Exemplo 2:

Artigo 18º
CIRC- Nº8

A empresa A detém 40% da empresa B, mensurando a participação detida através do método da equivalência patrimonial. Durante o período de 2018 a empresa declarou 80.000€ de lucro. A empresa A reconheceu nas suas demonstrações o valor de 32.000€ relativos ao lucro de B. No início do ano corrente, a empresa B decidiu distribuir 60% dos lucros obtidos, valor pago em Fevereiro, recebendo a empresa A apenas 19.200€.

Resposta:

Sendo assim, de acordo com o Modelo 22 em **2018** declara-se no campo 758 uma dedução pelo valor de 32.000€

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) 758

Em 2019 irá originar um acréscimo, a registar na campo 712 no valor de 19.200€, momento em que adquiriu o direito ao lucro tributável

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

nº9 – Ajustamentos do Justo Valor

- Não concorrem para a formação do lucro tributável
- Imputados como rendimentos ou gastos no período de tributação em que os elementos ou direitos que lhes deram origem sejam alienados, exercidos, extintos ou liquidados



Exceção:

- Respeitem a instrumentos financeiros reconhecidos pelo justo valor através de resultados, desde que, quando se trate de instrumentos de capital próprio, tenham um preço formado num mercado regulamentado e o sujeito passivo não detenha, direta ou indiretamente, uma participação no capital igual ou superior a 5% do respetivo capital social; ou (Red. da Dec.Retificação n.º 18/2014, de 13 de março)
- Tal se encontre expressamente previsto neste Código.

nº11 – Pagamentos com base em ações

Efetuados aos trabalhadores e membros dos 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:
 - Pelas quantias liquidadas
 - Se aplicável, pela diferença entre o valor dos instrumentos de capital próprio atribuídos e o respetivo preço de exercício pago.

nº12 – Benefícios dos empregados

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, nos termos da primeira parte do n.º 3) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS, são imputáveis ao período de tributação em que as importâncias sejam pagas ou colocadas à disposição dos respectivos beneficiários.

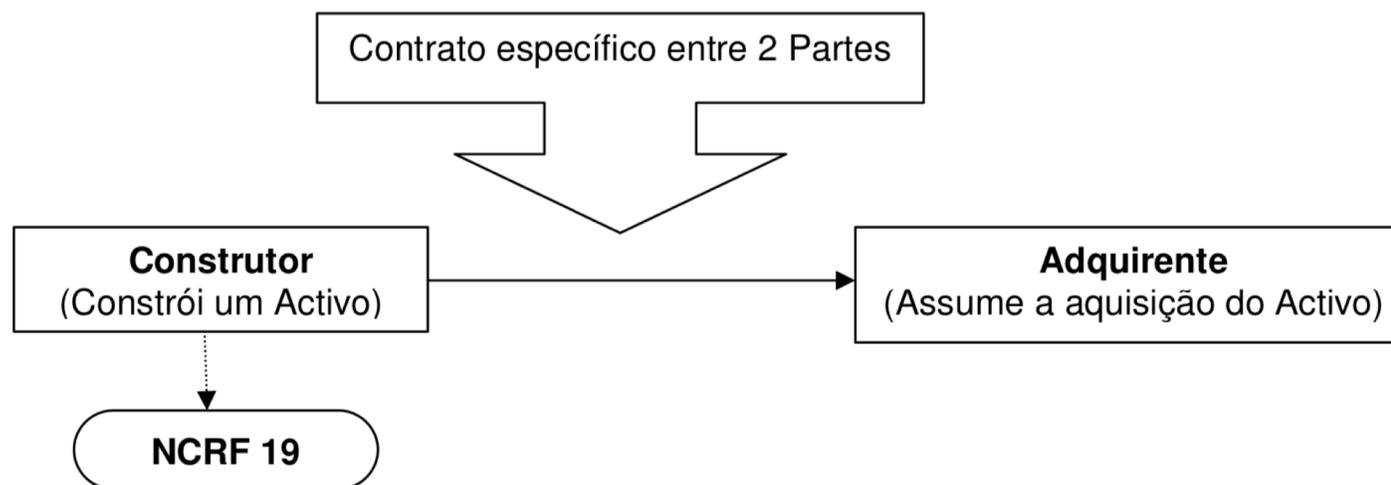


Exceção:

Quando estejam abrangidos pelo disposto no Artigo 43º do CIRC

O que é um Contrato de Construção?

Segundo a NCRF 19 é um contrato especificamente negociado para a construção de um ativo ou de uma combinação de ativos que estejam intimamente inter-relacionados ou interdependentes em termos da sua conceção, tecnologia e função ou do seu propósito ou uso final



nº1 - A determinação dos resultados de contratos de construção é efetuada segundo o critério da percentagem de acabamento.

nº2 - Para efeitos do disposto no número anterior, a percentagem de acabamento no final de cada período de tributação corresponde à proporção entre os gastos suportados até essa data e a soma desses gastos com os estimados para a conclusão do contrato.

nº3 - Quando, de acordo com a normalização contabilística, o desfecho de um contrato de construção não possa ser estimado de forma fíável, considera-se que o rédito do contrato corresponde aos gastos totais do contrato

nº4 - Não são dedutíveis as perdas esperadas relativas a contratos de construção correspondentes a gastos ainda não suportados.

nº5 - [Revogado].

nº6 - [Revogado].

Quando o desfecho do contrato se consegue estimar de modo fiável



Método da Percentagem de Acabamento (Artigo 19º nº1 do CIRC)



$$\% \text{ de Acabamento} = \frac{\text{Gastos incorridos no periodo}}{(\text{Gastos incorridos no periodo} + \text{Custos estimados para conclusão da obra})}$$

Contratos de Construção

Artigo 19º CIRC

Quando o desfecho do contrato não se consegue estimar de modo fiável, mas sendo provável a recuperação dos custos suportados.



Método do Lucro Nulo (Artigo 19º nº3 do CIRC)

Exemplo 3:

Artigo 19º CIRC

A empresa XPTO, lda encontra-se a realizar a construção de um imóvel para habitação. Este contrato assinado com o cliente terá um preço de 250.000 euros. Este contrato cumpre todas as condições para ser considerado um contrato de construção. Os custos suportados e os valores faturados durante os 3 anos da construção do imóvel serão os seguintes:

Contratos de Construção				
Ano	2018	2019	2020	Total
Faturação	69.500€	97.175€	83.325€	250.000€
Gastos incorporados em 31/12	50.000€	70.000€	60.000€	180.000€
Gastos no fim do período para conclusão da obra	130.000€	60.000€	-	190.000€

Identifique para cada um dos períodos a respetiva percentagem de tributação, assumindo o método da percentagem de acabamento.

Exemplo 3:

Artigo 19º CIRC

Método da Percentagem de Acabamento (Artigo 19º nº1 do CIRC)

$$\text{Percentagem de acabamento 2018} = \frac{50.000}{50.000+130.000} = 27,8\%$$

$$\text{Percentagem de acabamento 2019} = \frac{50.000+70.000}{50.000+70.000+60.000} = 66,667\%$$

$$\text{Percentagem de acabamento 2020} = \frac{50.000+70.000+60.000}{50.000+70.000+60.000} = 100\%$$

$$\text{Rédito 2018} = 27,8\% \times 250.000\text{€} = 69.500\text{€}$$

$$\text{Rédito 2019} = 66,67\% \times 250.000 - 69.500 = 97.175\text{€}$$

$$\text{Rédito 2020} = 100\% \times 250.000 - 69.500 - 97.175 = 83.325\text{€}$$



Exemplo 3:

Artigo 19º CIRC

Método da Percentagem de Acabamento (Artigo 19º nº1 do CIRC)

Resultado Apurado				
Ano	2018	2019	2020	Total
Rédito do ano	69.500€	97.175€	83.325€	250.000€
Gastos incorridos	50.000€	70.000€	60.000€	180.000€
Resultado 31/12	19.500€	27.175€	23.325€	70.000€



Exemplo 3:

Artigo 19º CIRC

Método do Lucro Nulo (Artigo 19º nº3 do CIRC)

Resultado Apurado				
Ano	2018	2019	2020	Total
Rédito do ano	50.000€	70.000€	130.000€	250.000€
Gastos incorridos	50.000€	70.000€	60.000€	180.000€
Resultado 31/12	-	-	70.000€	70.000€

nº1 - Consideram-se rendimentos e ganhos os resultantes de operações de qualquer natureza, em consequência de uma ação normal ou ocasional, básica ou meramente acessória, nomeadamente:

- Os relativos a vendas ou prestações de serviços, descontos, bónus e abatimentos, comissões e corretagens;
- Rendimentos de imóveis;
- De natureza financeira, tais como juros, dividendos, descontos, ágios, transferências, diferenças de câmbio, prémios de emissão de obrigações e os resultantes da aplicação do método do juro efectivo aos instrumentos financeiros valorizados pelo custo amortizado;

- Rendimentos da propriedade industrial ou outros análogos;
- Prestações de serviços de carácter científico ou técnico;
- Ganhos por aumentos de justo valor em instrumentos financeiros; (Red. da Dec. Retificação n.º 18/2014, de 13 de março);
- Ganhos por aumentos de justo valor em ativos biológicos consumíveis que não sejam explorações silvícolas plurianuais;
- mais-valias realizadas;
- Indemnizações auferidas, seja a que título for;
- Subsídios à exploração.

nº2 - É ainda considerado como rendimento o valor correspondente aos produtos entregues a título de pagamento do imposto sobre a produção do petróleo que for devido nos termos da legislação aplicável.

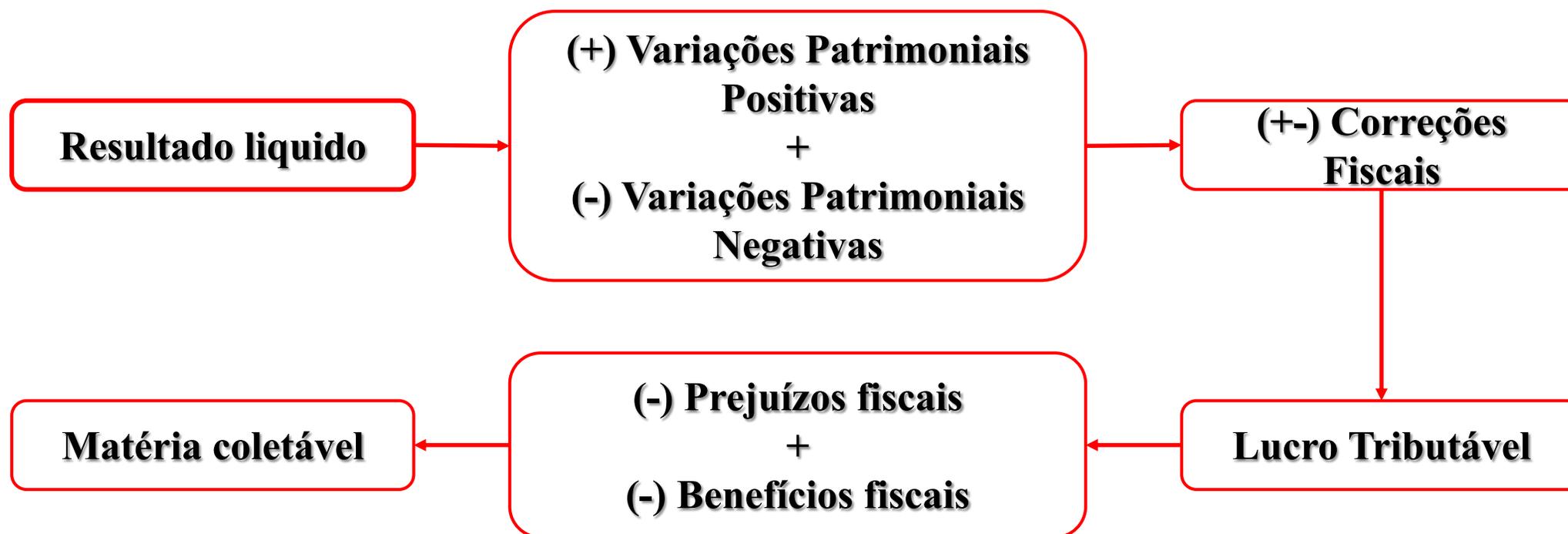
nº3 - Não concorre para a formação do lucro tributável do associante, na associação à quota, o rendimento auferido da sua participação social correspondente ao valor da prestação por si devida ao associado.

nº4 - É ainda considerada como rendimento a diferença positiva entre o montante entregue aos sócios em resultado da redução do capital social e o valor de aquisição das respetivas partes de capital.

Variações Patrimoniais Positivas

Artigo 21º CIRC

As variações Patrimoniais Positivas são operações feitas numa empresa que irão proporcionar aumentos no valor do património e da situação líquida, mas que não se encontram afetas ao Resultado Líquido.



nº1 - Concorrem ainda para a formação de Lucro Tributável as Variações Patrimoniais Positivas não refletidas no resultado líquido do período exceto:

- As entradas de capital, incluindo os prémios de emissão de ações ou quotas, as coberturas de prejuízos, a qualquer título, feitas pelos titulares do capital
- As mais-valias potenciais ou latentes, ainda que expressas na contabilidade;
- As contribuições, incluindo a participação nas perdas do associado ao associante;
- As relativas a impostos sobre o rendimento;
- O aumento de Capital Próprio da sociedade beneficiária decorrente de operações de Fusão, Cisão, entrada de ativos ou permutas de partes sociais

Exemplo 4:

Artigo 21º CIRC

A Sociedade XPTO possui um o capital Social de 250.000 €, representado por 250.000 ações 1 € cada, decidiu comprar cerca de 12.500 ações próprias representativas de 5% do seu capital social, durante o ano de 2019. O preço de aquisição era de 2€, o que perfaz um total de 25.000 €. Durante o ano de 2019 alienou esse lote de ações pelo valor total de 26.000 €. Qual o melhor tratamento fiscal a ser tomado?

Resposta:

A sociedade XPTO vendeu por 26.000 € o que tinha comprado anteriormente pelo valor de 25.000€, tendo isto gerado um acréscimo de 1000 €.

Pelo facto de nos estarmos a referir a ações próprias, de acordo com a alínea a) do n.º 1, artigo 21º do CIRC, estes não participam para a formação de lucro tributável.

nº1 – A inclusão no lucro tributável dos subsídios relacionados com ativos não correntes obedece às seguintes regras:

- Quando os subsídios respeitem a **ativos depreciables ou amortizáveis**, **deve ser incluída no lucro tributável uma parte do subsídio atribuído**, independentemente do recebimento, na mesma porção da depreciação ou amortização calculada sobre:
 - custo de aquisição ou
 - custo produção

Tendo em conta o nº2 – Porção da depreciação calculada sobre o custo de aquisição ou produção, tem como limite mínimo:

A quota mínima de depreciação, nos termos do
Artigo 31^o-A, n.º4 do CIRC



O cálculo das quotas mínimas é feito com base em taxas iguais a
50% das fixadas segundo o método da linha reta

Exemplo 5:

Artigo 22º CIRC

A empresa XPTO recebe um subsídio referente à aquisição de uma máquina no montante de 78.000€, sendo a taxa de depreciação do mesmo de 15%.

Resposta:

Segundo o artigo 22º, n.º1 a) e n.º2, a inclusão no lucro tributável:

- Quota máxima= $78.000 \times 15\% = 11.700\text{€}$
- Quota mínima= $78.000 \times 7,5\% = 5.850\text{€}$

Continuação do nº1 – Subsídios que respeitem a:

- **Ativos Intangíveis** sem vida útil definida,
- **Propriedades de Investimento** (mensurado ao justo valor)
- **Ativos Biológicos** não consumíveis (mensurado ao justo valor)



Inclusão no lucro tributável de uma parte do subsídio atribuído (independentemente do recebimento) segundo o **Artigo 45º-A do CIRC**

Subsídios relacionados com ativos não correntes

Artigo 22º CIRC

Segundo o Artigo 45º-A do CIRC

Ativos Intangíveis sem vida útil definida



Tributados durante os primeiros 20 anos após reconhecimento inicial

Propriedades de Investimento e Ativos Biológicos não consumíveis

(mensurados ao Justo valor)



Faz parte do lucro tributável, a proporção da quota mínima de amortização que seria reconhecida se o ativo permanecesse ao custo de aquisição

Exemplo 6:

Artigo 22º CIRC

A empresa XPTO recebeu um subsídios referente à aquisição de uma marca com vida útil indefinida, no montante de 90.000€.

Resposta:

Assim, inclusão no lucro tributável segundo:

- Artigo 22º, n.º 1 b) do CIRC

Período de Vida Útil – 20 anos

Logo $90.000/20 = 4.500€$

Continuação do nº1 – Outros tipos de subsídios devem ser incluídos ao lucro tributável:

- Em frações iguais, durante o período de tributação em que os elementos a que respeitam sejam inalienáveis (nos termos da lei ou do contrato)
- Nos restantes casos, durante 10 anos, sendo o primeiro o recebimento do subsídio

Exemplo 7:

Artigo 22º CIRC

A empresa XPTO, em 2019, recebeu um subsídio referente à aquisição de uma obra de arte destinado à sua atividade operacional, no montante de 100.000€. O período de manutenção da obra de arte não é estabelecido nem na lei nem no contrato.

Resposta:

Assim, inclusão no lucro tributável segundo:

- Artigo 22º, n.º 1 d) do CIRC

Em 2019 (ano do recebimento) e nos 9 períodos seguintes de tributação,

Logo $100.000/10 = 10.000€$

nº1 - 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.

nº2 – Gastos e Perdas

- Os relativos à produção ou aquisição de quaisquer bens ou serviços;
- Os relativos à distribuição e venda;
- De Natureza Financeira;
- Natureza administrativa;
- Os relativos a análises, racionalização, investigação, consulta e projetos de desenvolvimento;
- De natureza fiscal e parafiscal;
- Depreciações e amortizações;
- Perdas por imparidade;
- Provisões;
- Perdas por reduções de justo valor em instrumentos financeiros;
- Perdas por reduções de justo valor em ativos biológicos consumíveis que não sejam explorações silvícolas plurianuais;
- Menos-valias realizadas;
- Indemnizações resultantes de eventos cujo risco não seja segurável.

nº3 - Prova do gasto

Os gastos dedutíveis nos termos dos números anteriores devem estar comprovados documentalmente

- Despesas não documentadas → Não aceites, sujeitos a taxa autónoma
- Despesas não devidamente documentadas → Não aceites

nº4 - Elementos do documento comprovativo

- Nome ou denominação social do fornecedor dos bens ou prestador dos serviços e do adquirente ou destinatário;
- Números de identificação fiscal do fornecedor dos bens ou prestador dos serviços e do adquirente ou destinatário, sempre que se tratem de entidades com residência ou estabelecimento estável no território nacional;
- Quantidade e denominação usual dos bens adquiridos ou dos serviços prestados;
- Valor da contraprestação, designadamente o preço;
- Data em que os bens foram adquiridos ou em que os serviços foram realizados por fatura.

nº6 – Quando o fornecedor dos bens ou prestador dos serviços esteja obrigado à emissão de fatura ou documento legalmente equiparado nos termos do Código do IVA, o documento comprovativo das aquisições de bens ou serviços previsto no n.º 4 deve obrigatoriamente assumir essa forma.

nº7 – Os gastos respeitantes a ações preferenciais sem voto classificadas como passivo financeiro de acordo com a normalização contabilística em vigor, incluindo os gastos com a emissão destes títulos, são dedutíveis para efeitos da determinação do lucro tributável da entidade emitente.

Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais

Artigo 23º- A
CIRC

nº1 – Não são dedutíveis para efeitos da determinação do lucro tributável os seguintes encargos:

- O IRC, incluindo as tributações autónomas, e quaisquer outros impostos que direta ou indiretamente incidam sobre os lucros;
- As despesas não documentadas; **(além de não se considerarem gasto fiscal, estão sujeitas a Tributação Autónoma nos termos do Artigo 88º, nº 1 ou 2 e 14 do CIRC).**
- Os encargos cuja documentação não cumpra o disposto nos nº 3 e 4 do artigo 23.º, bem como os encargos evidenciados em documentos emitidos por sujeitos passivos com número de identificação fiscal inexistente ou inválido ou por sujeitos passivos cuja cessação de atividade tenha sido declarada oficiosamente nos termos do n.º 6 do artigo 8.º **(Cessação por decisão da AT, que de acordo com o nº 4 do presente artigo deve disponibilizar a informação relativa à situação cadastral relevante);**

Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais

Artigo 23º - A
CIRC

- As despesas ilícitas, designadamente as que decorram de comportamentos que fundadamente indiquem a violação da legislação penal portuguesa;
- As multas, coimas e demais encargos, incluindo os juros compensatórios e moratórios;
- Os impostos, taxas e outros tributos que incidam sobre terceiros que o sujeito passivo não esteja legalmente obrigado a suportar;
- As indemnizações pela verificação de eventos cujo risco seja segurável;

Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais

Artigo 23º - A
CIRC

- As ajudas de custo e os encargos com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal, **não faturados a clientes**, sempre que a entidade patronal **não possua** um **mapa** através do qual seja possível efetuar o controlo das deslocações a que se referem aqueles encargos, **exceto** na parte em que haja lugar a tributação em sede de IRS na esfera do respetivo beneficiário;
- Os encargos com o aluguer sem condutor de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, na parte correspondente ao valor das depreciações dessas viaturas que, nos termos das alíneas c) e e) do n.º 1 do Artigo 34.º, não sejam aceites como gastos;

Exemplo 8:

Artigo 23º - A
CIRC

Aluguer (1/1/2018) sem condutor, de longa duração, relativa a uma viatura ligeira de passageira.

Valor da viatura = 45 000€

Taxa de Amortização = 25%

Resposta:

Amortização Anual = 11 250€

Limite máximo que é aceite (Portaria nº467/2010, de 7 de julho) = $25\ 000 * 25\% = 6250\text{€}$

Acrescer ao Resultado Contabilístico = $11250 - 6250 = 5000\text{€}$

Continuação do nº1

- Os encargos com combustíveis na parte em que o sujeito passivo não faça prova de que os mesmos respeitam a bens pertencentes ao seu ativo ou por ele utilizados em regime de locação e de que não são ultrapassados os consumos normais; **(Se possuir prova é considerado gasto fiscal. Se estes encargos estiverem relacionados com viaturas ligeiras de mercadorias referidas na alínea b) do nº1 do Artigo 7º do CISV, motos ou motociclos então ficam sujeitos a Tributação Autónoma.**
- Os encargos relativos a barcos de recreio e aeronaves de passageiros que não estejam afetos à exploração do serviço público de transportes nem se destinem a ser alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo;

Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais

Artigo 23º - A
CIRC

- as menos-valias realizadas relativas a barcos de recreio, aviões de turismo e viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, que não estejam afetos à exploração de serviço público de transportes nem se destinem a ser alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo, exceto na parte em que correspondam ao valor fiscalmente depreciável nos termos da alínea e) do n.º 1 do Artigo 34.º ainda não aceite como gasto;

Exemplo 9:

Artigo 23º - A
CIRC

A empresa XPTO comprou em 2016 uma viatura ligeira por 40 000€ e vende-a em 2017 por 25.000€

Taxa de amortização de 25%

Coeficiente de correção monetária igual a 1.

Resposta:

- Menos-valia Fiscal = $25000 - (40000 - 10000) * 1 = -5000$
- Menos-valia Contabilística = $25000 - (40000 - 10000) = -5000$
- Menos-valia Fiscal dedutível = $(25000/40000) * 5000 = 3125$ - Portaria nº467/2010, de 7 de julho.

Acresce ao Resultado Contabilístico = $5000 - 3125 = 1875$

Continuação do nº1

- Os juros e outras formas de remuneração de suprimentos e empréstimos feitos pelos sócios à sociedade, na parte em que excedam a taxa definida por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, **salvo** no caso de se aplicar o regime estabelecido no Artigo 63.º - **Preços de Transferência**;

Exemplo 10:

Artigo 23º - A
CIRC

A empresa XPTO pagou em 2017 10 000€ de juros a Jonas, um dos sócios, pois este tinha feito suprimentos à empresa no valor de 250 000€. A empresa considerou a taxa Euribor a 12 meses (apesar de estar negativa vamos considerar que é 0% para facilitar o raciocínio) acrescida de um spread de 4%.

Resposta:

- i) De acordo com a Portaria nº279/2014, de 30 de dezembro o limite máximo é o uso de um spread de 2% e, como tal, o valor de $(4\% - 2\%) * 250\ 000€ = 5000€$ não é considerado como gasto fiscal e deve ser acrescido ao resultado contabilístico.
- ii) Se a empresa ABC for considerada uma pequena ou média empresa de acordo com os termos previstos no anexo ao Decreto-Lei nº 372/2007, o limite passa de 2% para 6% e como tal os juros pagos com um spread de 4% já seriam considerados na totalidade.

Continuação do nº1

- Os gastos relativos à participação nos lucros por membros de órgãos sociais e trabalhadores da empresa, quando as respetivas importâncias não sejam pagas ou colocadas à disposição dos beneficiários até ao fim do período de tributação seguinte;
- Sem prejuízo do disposto na alínea anterior, os gastos relativos à participação nos lucros por membros de órgãos sociais, quando os beneficiários sejam titulares, direta ou indiretamente, de partes representativas de, pelo menos, 1% do capital social, na parte em que exceda o dobro da remuneração mensal auferida no período de tributação a que respeita o resultado em que participam;

Exemplo 11:

Artigo 23º - A
CIRC

Félix é administrador e acionista (percentagem de participação no capital de 4%) da sociedade XPTO, onde auferiu em 2017, uma remuneração mensal de 3000€.

É esperado, de acordo com práticas anteriores, que em 2018 seja pago ao André uma gratificação de 7500€ pelo lucro de 2017 e como tal a empresa reconheceu contabilisticamente, em 2017, o respetivo gasto.

Resposta:

i) O limite a considerar como gasto fiscal é:

$$\text{Limite} = \frac{3000 * 14}{12} * 2 = 7000\text{€}$$

Como tal, os 7500€ não são aceites como gasto fiscal na totalidade. Os 500€ (excedentes) vão ser adicionados ao resultado contabilístico para apurar o lucro tributável.

Exemplo 11:

Artigo 23º- A
CIRC

ii) No caso de as gratificações não virem a ser pagas ou colocadas à disposição dos beneficiários até ao fim do período seguinte (2018), a empresa tem de adicionar o IRC que deixou de ser liquidado em resultado da dedução das gratificações que acabaram por não serem pagas, acrescido dos juros compensatórios correspondentes - **Artigo 23º-A, nº5**

iii) Se em vez do André fosse o cônjuge ou respetivos ascendentes ou descendentes até ao 2º grau a deterem a participação no capital de 4% mas o André mantinha o salário de 3000€, eram aplicadas as mesmas regras que no ponto i) - **Artigo 23º-A, nº6**

Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais

Artigo 23º - A
CIRC

Continuação do nº1

- A contribuição sobre o setor bancário;
- A contribuição extraordinária sobre o setor energético;
- As importâncias pagas ou devidas, a qualquer título, a pessoas singulares ou coletivas residentes fora do território português e aí submetidas a um regime fiscal a que se referem os números 1 ou 5 do artigo 63.º-D da Lei Geral Tributária (**Paraíso Fiscal**), ou cujo pagamento seja efetuado em contas abertas em instituições financeiras aí residentes ou domiciliadas (ou ainda importâncias indiretamente pagas ou recebidas, onde se presume o conhecimento – **nº7 do presente Artigo**), **salvo** se o sujeito passivo provar que tais encargos correspondem a operações efetivamente realizadas e não têm um caráter anormal ou um montante exagerado (**Prazo de 30 dias – nº8 do presente Artigo. Caso não possuam prova, as importâncias ficam sujeitas a Tributação Autónoma**);

Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais

Artigo 23º - A
CIRC

- A contribuição extraordinária sobre a indústria farmacêutica

nº2 - Não concorrem para a formação do lucro tributável as menos-valias e outras perdas relativas a instrumentos de capital próprio, na parte do valor que corresponda aos lucros ou reservas distribuídos ou às mais-valias realizadas com a transmissão onerosa de partes sociais da mesma entidade que tenham beneficiado, no próprio período de tributação ou nos 4 períodos anteriores, da dedução prevista no Artigo 51.º, do crédito por dupla tributação económica internacional prevista no Artigo 91.º-A ou da dedução prevista no Artigo 51.º-C.

Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais

Artigo 23º - A
CIRC

nº3 - Não são aceites como gastos do período de tributação os suportados com a transmissão onerosa de instrumentos de capital próprio, qualquer que seja o título por que se opere, de entidades com residência ou domicílio em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável constante de lista aprovada por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças.

nº4 - A Autoridade Tributária e Aduaneira deve disponibilizar a informação relativa à situação cadastral dos sujeitos passivos, que seja considerada relevante para efeitos do disposto na segunda parte da alínea c) do n.º 1.

Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais

Artigo 23º - A
CIRC

nº5 - No caso de não se verificar o requisito enunciado na alínea n) do n.º 1, ao valor do IRC liquidado relativamente ao período de tributação seguinte adiciona-se o IRC que deixou de ser liquidado em resultado da dedução das importâncias que não tenham sido pagas ou colocadas à disposição dos interessados no prazo indicado, acrescido dos juros compensatórios correspondentes.

nº6 - Para efeitos da verificação da percentagem fixada na alínea o) do n.º 1, considera-se que o beneficiário detém indiretamente as partes do capital da sociedade quando as mesmas sejam da titularidade do cônjuge, respetivos ascendentes ou descendentes até ao 2.º grau, sendo igualmente aplicáveis, com as necessárias adaptações, as regras sobre a equiparação da titularidade estabelecidas no Código das Sociedades Comerciais.

Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais

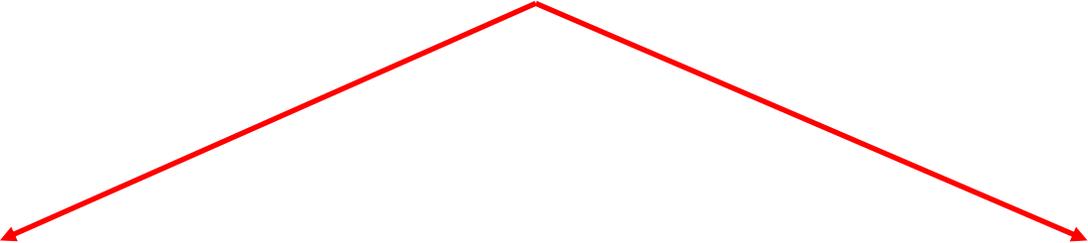
Artigo 23º - A
CIRC

nº9 - Tratando-se de sociedades de profissionais sujeitas ao regime de transparência fiscal, pode ser fixado por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças o número máximo de veículos e o respetivo valor para efeitos de dedução dos correspondentes encargos. **(Portaria nº1 0411/2001, de 28/08 – limite de um veículo).**

Variações Patrimoniais Negativas

Artigo 24º CIRC

nº1 - Concorrem para a formação do lucro tributável as variações patrimoniais negativas não refletidas no resultado líquido do período de tributação, como por exemplo:



**Pagamento de encargos para
fundos de pensões**

**Gastos relativos à participação nos
lucros relativos ao período de
tributação anterior**

Exceto

- a) Liberalidades
- b) Menos-valias potenciais (ainda que expressas em contabilidade)
- c) Saídas de capital em favor de titulares do capital, a título de remuneração ou redução do mesmo, ou partilha de património
- d) Prestações do associante ao associado, âmbito da associação em participação
- e) Impostos sobre o rendimento
- f) Diminuição do capital próprio da sociedade beneficiária (decorrente de fusões, cisões ou entrada de ativos)

Exemplo 12:

Artigo 24º CIRC

A empresa XPTO reduz o capital social em 250.000€ dos quais por amortização de ações em 100.000€ e para reembolso dos sócios em 150.000€.

Qual o impacto desta operação no lucro tributável e como deve ser tratada?

Resposta:

Sendo uma variação de capital negativa estas operações enquadram-se no **Artigo 24º, n.º1 c)**, não concorrendo assim para a formação do lucro tributável.

Variações Patrimoniais Negativas

Artigo 24º CIRC

nº2 - Concorrem também para a determinação do lucro tributável as variações patrimoniais negativas relativas à **distribuição de rendimentos de instrumentos de fundos próprios** desde que não atribuem o direito de receber dividendos nem direito de voto de assembleia geral de acionistas e não sejam convertíveis em partes sociais, não obstante o disposto na alínea c) do número anterior.

Relocação financeira e venda com locação de retoma

Artigo 25º CIRC

nº1 - No caso de entrega de um bem objeto de locação financeira ao locador seguida de relocação desse bem ao mesmo locatário:

Não há lugar ao apuramento de qualquer resultado para efeitos fiscais

Bem mantem a depreciação/amortização por parte do locatário

Relocação financeira e venda com locação de retoma

Artigo 25º CIRC

nº1 - No caso de entrega de um bem objeto de locação financeira ao locador seguida de relocação desse bem ao mesmo locatário:

Não há lugar ao apuramento de qualquer resultado para efeitos fiscais

Bem mantem a depreciação/amortização por parte do locatário

nº2 - No caso de venda de bens seguida de locação financeira, pelo vendedor (desse bem):

- Se bens integravam inventários do vendedor, não há lugar a apuramento de qualquer resultado fiscal e os bens são valorizados para efeitos fiscais:

Custo de Aquisição ou Custo de Produção



Sendo esse o valor a considerar para as Depreciações

- Restantes casos, aplicação do número anterior

nº1 - Critérios aceites **fiscalmente** para a mensuração do custo dos **Inventários** no momento da venda:

- a) Custos de aquisição ou de produção;
- b) Custos padrões apurados de acordo com técnicas contabilísticas adequadas;
- c) Preços de venda deduzidos da margem normal de lucro;
- d) Preços de venda dos produtos colhidos de ativos biológicos no momento da colheita, deduzidos dos custos estimados no ponto de venda, excluindo os de transporte e outros necessários para colocar os produtos no mercado

nº1 - Critérios aceites **contabilisticamente** para a mensuração do custo dos **Inventários** no momento da venda segundo o § 9 da NCRF 18:

Custo de Aquisição ou Produção

Valor Realizável Líquido

(estimativa do preço de venda do inventário deduzido dos custos estimados de acabamento e de venda)

dos dois o mais baixo

A Norma Contabilística é mais restritiva do que a Normal Fiscal

nº2 - Custos de Aquisição ou de Produção:

- Custos de empréstimos obtidos
- Outros gastos que lhes sejam diretamente atribuíveis de acordo com a normalização contabilística especificamente aplicável

nº3 - Custo Padrão (calculado através de técnicas contabilísticas adequadas):

- Em caso de desvios significativos, a Autoridade Tributária e Aduaneira pode efetuar as correções adequadas, tendo em conta o campo de aplicação dos mesmos, o montante das vendas e dos inventários finais e o grau de rotação dos inventários.

nº4 - Para efeito Fiscal são considerados Preços de Venda apenas os que comprovadamente cumpram os seguintes requisitos:

- os constantes de elementos oficiais;
- os últimos que em condições normais tenham sido praticados pelo sujeito passivo ou forem correntes;
- os que no fim do período de tributação, forem correntes no mercado, desde de que sejam considerados idóneos ou de controlo inequívoco

nº5 – Preços de venda deduzidos da margem normal de lucro - Artigo 26º nº1 c)

Apenas é utilizado em setores de atividade em que o cálculo do custo de aquisição ou de produção se torne excessivamente oneroso ou não possa ser apurado de forma razoável

Margem de Lucro não é facilmente determinável

(substituída)

Dedução não superior a 20% do Preço de Venda

nº6 – A utilização de **critérios de mensuração diferentes** dos previstos, dependem da autorização previa da **Autoridade Tributária e Aduaneira**, até ao final do termo do período de tributação através de requerimento indicando o critério a adotar e a justificação para a sua utilização.



Mudança de critérios de Mensuração

Artigo 27º CIRC

nº1 - Em paralelo com o princípio contabilístico da consistência dos exercícios, os critérios adotados pelas empresas a nível da **valorimetria das existências** devem ser **uniformemente** seguidos afim de garantir a permanência do método de cálculo dos resultados nos **sucessivos períodos de tributação**

nº2 – Permissão para a **mudança de critério valorimétrico** sempre que se justifiquem por razões de natureza **económica** ou **técnica**, que deverão ser expostas e aceites pela Autoridade Tributária e Aduaneira, referenciando os montantes das valorizações e ou desvalorizações obtidas nas declarações de rendimentos.

Perdas por Imparidades em Inventários

Artigo 28º CIRC

FISCALMENTE - nº1 e nº2

(são dedutíveis no apuramento do lucro tributável as perdas por imparidade em inventários, reconhecidas no mesmo período de tributação ou em períodos de tributação anteriores, até ao limite da diferença)

Custo de Aquisição > Valor Realizável Líquido

↓
Valor Escriturado

↓
Preço estimado de venda no
decurso normal da atividade
–
Custos necessários de
acabamento e venda

CONTABILISTICAMENTE NCRF 12 – Imparidade de Ativos

Quantia Escriturada > Quantia Recuperável

(dos dois o valor mais alto)

↓

Valor de Venda Líquido
(Justo Valor – Custo das Vendas)

↓

Valor de Uso
(Cash Flow)



Passou a existir uma aproximação entre as Regras Fiscais e às Regras Contabilísticas em matéria de Perdas por Imparidade em Inventários e respetivas Reversões.

Perdas por Imparidades em Inventários

Artigo 28º CIRC

nº3 – Em caso de **reversão**, parcial ou total das perdas por imparidade, estas são incluídas na formação do **Lucro Tributável**

nº4 – Sujeitos Passivos de Atividades Editoriais (Editoras)

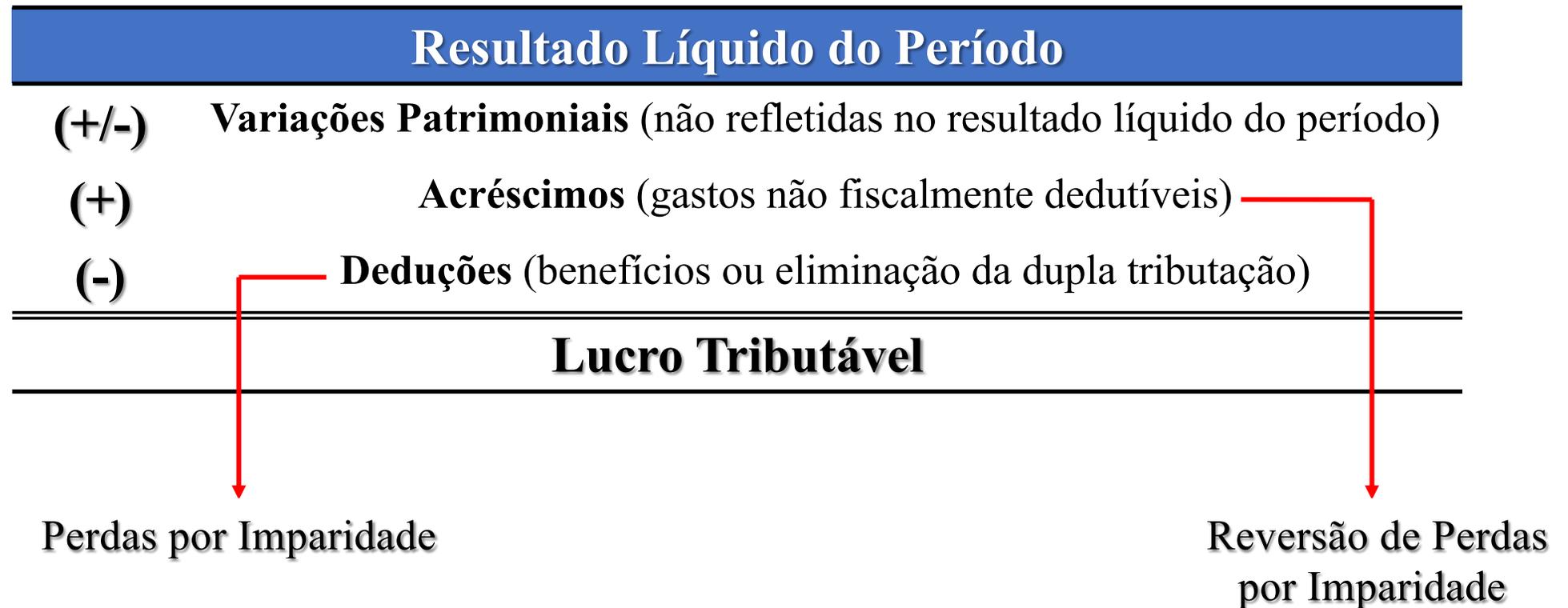
Montante da Perda por Imparidade → Perda de Valor dos Fundos Editoriais

Obras e elementos complementares, desde que tenham decorridos dois anos após a data da respetiva publicação (data do depósito legal de cada edição)

Perdas por Imparidades em Inventários

Artigo 28º CIRC

Em suma:



Exemplo 13:

Artigo 28º CIRC

A empresa XPTO é uma empresa que comercializa equipamentos dentários. A 31/12/2018 tinha em stock 1.250 unidades de cadeiras de dentista que é esperado que fiquem obsoletas com a introdução no mercado de um novo modelo. Assim para escoar o stock, a XPTO, SA pretende/ terá que vender a 1,750€, um preço mais baixo do que o seu preço de aquisição, que havia sido de 1,900€ a unidade. Identifique se será necessário constituir uma Perda por Imparidade e se sim qual o seu valor ?

FISCALIDADE

Custo de Aquisição = 2,375,000€

Valor Realizável Líquido = 2,187,500€

Como o Custo de Aquisição é superior ao Valor Realizável Líquido em 187,500€, logo deve de se reconhecer uma Perda por Imparidade por esse mesmo valor de acordo com o Artigo 28 nº1 e 2 do CIRC.

CONTABILIDADE

Quantia Escriturada = 2,237,000€

Quantia Recuperável = 2,187,500€

Como a Quantia Escriturada é superior a Quantia Recuperável em 187,500€ deve de se reconhecer uma Perda por Imparidade em 2018 por esse valor.

Exemplo 13:

Artigo 28º CIRC



- O Resultado Líquido Contabilístico é exatamente **igual** ao Resultado Líquido Fiscal.
- Existe a necessidade da entidade em **provar** o valor realizável líquido sob pena da **Imparidade não ser aceite para efeitos Fiscais**, ainda que seja aceite Contabilisticamente.

Exemplo 14:

Artigo 28º CIRC

No final do ano de 2018, a sociedade XPTO tinha em armazém 5.000 unidades de uma mercadoria, cujo custo de aquisição foi de 7€. Através das vendas destas mercadorias, estimou-se que a empresa iria arrecadar 40.000€, livres de quaisquer encargos. Sabendo que no final do ano de 2017, teria sido registado uma Perda por Imparidade no valor de 5.000€, o que deverá a empresa reconhecer contabilisticamente e fiscalmente?

FISCALIDADE

Custo de Aquisição = 35,000€

Valor Realizável Líquido = 40,000€

Como o Valor Realizável Líquido é superior ao Custo de Aquisição em 5,000€, logo deve de se reconhecer uma Reversão integral da Perda por Imparidade de acordo com o Artigo 28 nº3 do CIRC.

CONTABILIDADE

Quantia Escriturada = 35,000€

Quantia Recuperável = 40,000€

Como a Quantia Recuperável é superior a Quantia Escriturada em 5,000€ deve de se reconhecer uma Reversão integral da Perda por Imparidade realizada em 2017.

Exemplo 14:



- O Resultado Líquido Contabilístico é exatamente **igual** ao Resultado Líquido Fiscal.
- Existe a necessidade da entidade em **provar** o valor realizável líquido sob pena da **Reversão da Imparidade não ser aceite para efeitos Fiscais**, ainda que seja aceite Contabilisticamente.

Exemplo 15:

Artigo 26° +
Artigo 28° CIRC

A 31 de Dezembro de 2018, a sociedade XPTO, fabricante de Moldes, apresentou em armazém 3.000 unidades, a que corresponde um valor (custo de produção) de 350€ por unidade. Devido a recessão, em Dezembro ocorreu a última venda pelo valor de 325€, com um custo de venda a acrescentar de 15€ por unidade. A 31 de Dezembro, considerou-se que o preço de venda seria apenas 315€ acrescentando 15€ de custo de venda por unidade, no entanto, não se conseguiu provar de forma idónea estes últimos valores.

FISCALIDADE

Custo de Aquisição = 1,050,000€

Valor Realizável Líquido = $3000 * (325 - 15) = 930,000€$

Como o Custo de Aquisição é superior ao Valor Realizável Líquido em 120,000€, logo deve de se reconhecer uma Perda por Imparidade por esse mesmo valor de acordo com o Artigo 28 n°1 e 2 do CIRC.

CONTABILIDADE

Quantia Escriturada = 1,050,000€

Quantia Recuperável = $3000 * (315 - 15) = 900,000 €$

Como a Quantia Escriturada é superior a Quantia Recuperável em 150,000€ logo deve de se reconhecer uma Perda por Imparidade em 2018 por esse valor.

Exemplo 15:

Artigo 26º +
Artigo 28º CIRC



- O Resultado Líquido Contabilístico é **diferente** do Resultado Líquido Fiscal, essa diferença é justificada por **não ser aceite fiscalmente** o valor a 31 de Dezembro de 2018 por não se conseguir provar o mesmo de forma **idónea** – Artigo 26, nº1, al. a)
- Existe a necessidade da entidade em **provar** o valor realizável líquido sob pena da **Imparidade não ser aceite para efeitos Fiscais**, ainda que seja aceite Contabilisticamente.
- Para efetuar as **correções relativas a imparidades em inventários não aceites para efeitos fiscais**, deverá ser utilizado o **campo 718, do quadro 7 da declaração modelo 22**.

Exemplo 15:

Artigo 26° +
Artigo 28° CIRC

FISCALIDADE

Valor da Perda por Imparidade aceite
Fiscalmente



120,000€

CONTABILIDADE

Valor da Perda por Imparidade reconhecida
pela entidade XPTO



150,000€

No campo 718, do quadro 07 do Modelo 22 → $150,000€ - 120,000€ = 30,000€$