

FISCALIDADE

CADERNO DE EXERCÍCIOS DE APOIO ÀS AULAS

4 – IRC

JOÃO CANEDO

jpcanedo@iseg.ulisboa.pt

**Adaptado por Miguel Silva Pinto
mspinto@iseg.ulisboa.pt**

A. INCIDÊNCIA DO IRC E DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA COLETÁVEL

1. Considere que uma sociedade obtém simultaneamente rendimentos em território português e fora do território português.

Tendo em consideração os elementos de conexão da territorialidade que conhece, indique qual a sujeição a IRC dos rendimentos e a respetiva base do imposto, admitindo cada uma das seguintes hipóteses:

- a) - A sociedade é residente no território português;
- b) - A sociedade é não residente no território português, mas possui um estabelecimento estável nesse território;
- c) - A sociedade é não residente no território português, não possuindo estabelecimento estável nesse território.

Fundamente com as normas jurídico-tributáveis aplicáveis.

Resposta e justificação:

a)- Neste caso, a sociedade é tributada pelo lucro, sendo este constituído pela soma algébrica do resultado líquido do exercício e das variações patrimoniais positivas e negativas determinadas com base na contabilidade e, eventualmente corrigidas de acordo com o CIRC (artigos 2º, nº 1, alínea a), 3º, nº 1, alínea a) e 17º, nº 1 do CIRC).

b)- Neste caso a sociedade é igualmente tributada pelo lucro imputável ao estabelecimento estável, nos mesmos termos das sociedades anteriores (artigos 2º, nº 1, alínea c), 3º, nº 1, alínea c) e 15º, nº 1, alínea c) do CIRC).

c)- Neste último caso, a sociedade é tributada pelos rendimentos líquidos das várias categorias obtidos em Portugal, incluindo pelos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito (artigos 2º, nº 1, alínea c), 3º, nº 1, alínea d) 4º, nº 2 e 15º, nº 1, alínea d) do CIRC).

2. Os gastos incorridos por uma entidade para serem reconhecidos fiscalmente devem preencher determinados requisitos. Indique e caracterize cada um desses requisitos.

Resposta: Por forma a serem considerados na determinação do lucro tributável os gastos incorridos devem estar comprovados documentalmente, independentemente da natureza ou suporte dos documentos utilizados para o efeito. Tratando-se de gastos com a aquisição de bens e serviços, o documento deve conter os elementos identificadores (incluindo o NIF) do fornecedor e adquirente, a quantidade e designação dos bens/serviços adquiridos, o preço e a data da venda ou da prestação de serviços. Sendo obrigatória a emissão de fatura, esta deve obedecer aos requisitos previstos no artigo 36º do CIVA.

Justificação: Artigo 23º, nºs 3 a 5.

3. A empresa Ideal, sociedade constituída sob a forma comercial, com sede em Lisboa, tem como objeto social a produção e comercialização de cremes de beleza.

No período findo a sociedade teve um Resultado Líquido do Período de EUR 150 000, verificando-se que:

- Reconheceu contabilisticamente gastos que não são aceites como gastos fiscais, no valor de 90 000, incluindo 40 000 de IRC do período.
- Reconheceu contabilisticamente rendimentos que não são considerados como rendimentos fiscais, no valor de 110 000.
- Possui um reporte de prejuízos fiscais do período anterior no montante de 30 000.

Pretende-se:

- a) Identifique o sujeito passivo referindo-se ao seu regime de tributação;
- b) A partir dos dados fornecidos determine qual o lucro tributável e a matéria coletável do exercício.

Justifique referindo as normas jurídico-tributárias aplicáveis

Resposta:

Tratando-se de uma sociedade comercial que exerce uma atividade comercial a título principal, é tributada pelo lucro. Este corresponde ao resultado líquido do exercício com as correções previstas no CIRC. Para apurar a matéria coletável, têm de ser corrigidos os custos e proveitos apurados com base na contabilidade, sendo deduzidos aos lucros, os prejuízos fiscais e os benefícios fiscais eventualmente existentes com vista ao apuramento da matéria coletável (artigos 2º, nº 1, a), 17º, nº 1 e 15º, nº 1, alínea a).

Para a determinação do lucro tributável devem ser feitas as seguintes correções:

- não são aceites para os efeitos fiscais, gastos no valor de 90 000 (artigo 23º-A do CIRC)

- não são aceites como rendimentos, para efeitos fiscais, o valor de 110 000 (artigo 20º a contrario)

Ou seja:

$150\ 000 + 90\ 000 - 110\ 000 = 130\ 000$ (LT)

$MC = 100\ 000$ ($130\ 000 - 30\ 000$ PF)

Justificação: artigo 15º, nº 1, alínea a) do CIRC

B. Perdas por imparidades

4. Considere que a sociedade “Estrela”, fabricante de calçado, apresentava o seguinte inventário de mercadorias em 31 de dezembro:

Tipo	Quantidade	Custo de produção unitário	Valor total
Sapatos de homem	2 500	70	175 000
Sapatos de senhora	4 000	50	200 000

A empresa reconheceu no período uma imparidade contabilística de **60.000**.

Sabe-se que durante o mês de dezembro a empresa efetuou diversas vendas daqueles produtos pelos seguintes valores:

- sapatos de homem por **100**, com custos de venda de **8**;
- sapatos de senhora por **45**, com custos de venda de **4**.

Deve a empresa efetuar algum ajustamento fiscal na Declaração Modelo 22 de IRC relativamente aos seus inventários?

Fundamente com as disposições jurídico-tributárias aplicáveis.

Resposta:

- Relativamente aos sapatos de homem, verifica-se que o custo de produção é inferior ao valor realizável líquido/venda [$70 < 92 (100-8)$], pelo que não há ajustamento fiscal a fazer

- Relativamente aos sapatos de senhora, verifica-se que o custo de produção é superior ao valor realizável líquido/venda [$50 > 41 (45-4)$].

A imparidade fiscal será, portanto, de: $36\ 000 [(41-50) \times 4\ 000]$

Uma vez que a perda contabilizada é de 60 000 (superior a 36 000), o LT sofre um acréscimo de 24 000.

Justificação: Artigos 26º, nºs 1 e 4 e 28º, nºs 1 e 2 do CIRC

5. A empresa “Aquastop”, cuja atividade consiste na produção de argamassas, reconheceu contabilisticamente no período “n” as seguintes imparidades:

Documento	Data da mora	Valor do crédito	Imparidades reconhecidas em períodos anteriores	Imparidades reconhecidas no período
Fatura n.º 555, debitada ao cliente Z Impermeabilizações, SA	n-2.11.30	45.000	33.750	11.250
Fatura n.º 999,	n.06.12	15.000	0	15.000

debitada a Jorge Silva, pela venda de uma viatura ligeira de passageiros				
Fatura n.º 87, debitada ao cliente Ouro & Filhos, Lda	n.10.10	35.000	0	8.750
Fatura n.º 115, debitada ao cliente Mundial, SA	n.03.21	52.000	0	13.000
Fatura n.º 1004, debitada à Sociedade de Construções Tejo, SA	n-2.09.30	47.000	23.500	23.500
Fatura n.º 300, debitada à Câmara Municipal da sede da empresa	n-1.12.07	10.000	0	10.000

Relativamente a estas imparidades sabe-se que:

- Resultam de evidência objetiva de significativa dificuldade financeira dos devedores e não se espera que se venha a receber qualquer montante daquelas dívidas;
- Existem documentos arquivados na pasta “clientes em mora” que comprovam terem sido efetuadas diligências para o recebimento dos créditos ainda não cobrados;
- O cliente Ouro & Filhos, Lda, tem pendente um processo de insolvência;
- A Sociedade de Construções Tejo, SA, é participada em 20% pela “Aquistop”, tendo o crédito a favor da “Aquistop” sido reclamado em tribunal arbitral.

Face aos elementos fornecidos, determine os ajustamentos fiscais que devem ser efetuados e justifique as respostas com base na legislação aplicável.

Resposta:

- Relativamente à fatura n.º 555, porque o crédito está em mora há + 24 m, a imparidade aceite é de 100%. Assim a imparidade contabilizada não sofre alteração
Justificação: artigo 28º-A, nº 1, alínea a) e 28º-B, nº 1, c) e nº 2, d) CIRC

- Relativamente à fatura n.º 999, porque o crédito não está relacionado com a atividade normal da empresa, a imparidade não é aceite. Assim sofre correção no valor de 15 000 (a acrescentar ao LT)
Justificação: artigo 28º-A, nº 1, alínea a) a contrario CIRC

- Relativamente à fatura n.º 87, porque o devedor tem pendente um processo de insolvência, a imparidade é aceite na totalidade. Se não fosse o caso e tratando-se de um crédito em mora há menos de 6 meses, não seria aceite para efeitos fiscais. Assim a imparidade contabilizada não sofre alteração
Justificação: artigo 28º-A, nº 1, alínea a) e 28º-B, nº 1, a) CIRC

- Relativamente à fatura n.º 115, porque o crédito está em mora entre 6 e 12 meses, a imparidade não pode exceder 25%. É o caso, visto que $52\ 000 \times 25\% = 13\ 000$. Assim a imparidade contabilizada não sofre alteração

Justificação: artigo 28º-A, nº 1, alínea a) e 28º-B, nº 2, a) CIRC

- Relativamente à fatura n.º 1004, porque o devedor é uma entidade participada, o crédito não poderia, em princípio, ser considerado de cobrança duvidosa. Porém, tendo o mesmo sido reclamado junto de um tribunal arbitral, a imparidade é aceite fiscalmente, não sofrendo alteração.

Justificação: artigo 28º-A, nº 1, alínea a) e 28º-B, nº 1, b) e 3, d) CIRC

- Relativamente à fatura n.º 300, porque o devedor é uma autarquia, o crédito não é considerado como sendo de cobrança duvidosa. Por isso, a imparidade não é aceite. Assim sofre correção no valor de 10 000 (a acrescentar ao LT)

Justificação: artigo 28º-A, nº 1, alínea a) *a contrario* CIRC

Os ajustamentos fiscais a fazer às imparidades reconhecidas contabilisticamente serão de 25 000 (a acrescentar ao LT).

C. Amortizações e Depreciações

6. Uma empresa de construção civil adquiriu uma retroescavadora com um valor de aquisição de **EUR 40 000**, que reconheceu como ativo fixo tangível e à qual atribuiu uma vida útil esperada de **quatro anos**.

Determine o valor das depreciações contabilísticas e fiscais a reconhecer durante o período de vida útil do equipamento (D.R. n.º 25/2009 - Código 1195 – 20%) e os eventuais ajustamentos a efetuar nas declarações Modelo 22 daqueles períodos.

Justifique com a indicação das normas jurídico-tributárias aplicáveis.

Resposta:

								Excesso
n		40.000	25%	10.000		20%	8.000	2.000
n+1		40.000	25%	10.000		20%	8.000	2.000
n+2		40.000	25%	10.000		20%	8.000	2.000
n+3		40.000	25%	10.000		20%	8.000	2.000
				40.000			32.000	8.000
n+4							8.000	
							40.000,00	

Nos termos do art.º 34.º, n.º 1, al. c) do CIRC, as depreciações permitidas seriam de 20% durante o período de vida útil do equipamento (100/4). Assim tendo sido praticadas quotas de amortização, entre n e n+3, superiores às permitidas pelo DR 25/2009, código 1195 (25% > 20%), o valor excessivo correspondente às diferenças de taxas praticadas na contabilidade (25%) e as aceites fiscalmente (20%) - $10.000 - 8.000 = 2.000$ são acrescidos em cada período na modelo 22.

De acordo com o artigo 1.º, n.º 3 do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14/09, e CIRC, artºs 29.º a 31.º são aceites para efeitos fiscais as depreciações e amortizações que tenham sido contabilizadas como gastos no mesmo período de tributação ou em períodos de tributação anteriores.

Por sua vez, o artigo 20.º daquele diploma estabelece que as depreciações e amortizações que não tenham sido consideradas como gastos fiscais no período de tributação em que foram contabilizadas por excederem as importâncias máximas admitidas são aceites como gastos fiscais nos períodos de tributação seguintes, desde que não sejam excedidas as quotas máximas fixadas no diploma.

Em n+4, a empresa já não reconhece contabilisticamente qualquer depreciação, podendo, no entanto, ainda deduzir o montante de EUR 8 000, que corresponde às depreciações que foram tributadas nos períodos de tributação anteriores, de acordo com o referido art.º 20.º, do DR 25/2009, justificando-se tal dedução porque, se a empresa tivesse praticada a taxa fiscalmente aceite de 20%, teria depreciado o bem na totalidade nos 5 anos de período mínimo de vida útil, pelo que este ajustamento extra-contabilístico é efetuado precisamente para contemplar esse direito.

D. Provisões

7. A Sociedade IMM reconheceu as seguintes provisões no período:

a) Para fazer face a encargos de processos judiciais em curso reconheceu contabilisticamente uma provisão num montante de **€ 55 000**, relativos a:

- Infrações praticadas numa obra de que se prevê a obrigação do pagamento de uma multa à Câmara Municipal por valor não inferior a **€ 15 000**;
- Processo instaurado por um cliente, relativo a um fornecimento de mercadorias, no valor de **€ 40.000**.

b) Para fazer face a encargos com garantias a clientes previstas em contratos de venda reconheceu contabilisticamente um montante de **€ 30 000**. As vendas realizadas nos últimos três anos nessas condições e os encargos suportados com as garantias foram as seguintes:

	n-2	n-1	n
Vendas e prestações de serviços sujeitos a garantia	200 000	220 000	300 000
Encargos suportados com garantias a clientes	5 000	7 500	9 000

Pretende-se que determine quais os ajustamentos fiscais que devem ser efetuados na Declaração Modelo 22 e justifique.

Resposta:

- Podem ser deduzidos fiscalmente as provisões que se destinem a fazer face a obrigações e encargos derivados de processos judiciais em curso que determinariam a inclusão daqueles entre os gastos do período e as que se destinem a fazer face a encargos com garantias a clientes previstas em contratos de venda e de prestação de serviços.
- Porém, no que se refere às provisões que visam cobrir encargos que não seriam dedutíveis do ponto de vista fiscal não são aceites. É o caso da verba de € 15 000 relativa ao pagamento de uma multa.
- Já a provisão relativa ao processo instaurado por um cliente, a provisão de € 40 000 é aceite.

- 15 000 (excesso de provisão não aceite e que deve acrescer ao LT)

Justificação: artigo 39º, nº 1, alínea a) e 23º-A, nº 1, e) CIRC.

- Quanto aos encargos de €30 000 com garantias a clientes, não pode ultrapassar uma percentagem das vendas e prestações de serviços sujeitos a garantia que resulta da proporção entre a soma dos encargos derivados de garantias a clientes efetivamente suportados nos últimos 3 períodos de tributação e a soma das vendas e prestações de serviços sujeitas a garantia, efetuadas nos mesmos períodos.
Assim:

$21\,500 \text{ (encargos)} / 720\,000 \text{ (vendas + encargos)} = 2,986\% \text{ (% das vendas sujeitas a garantia = provisão aceite fiscalmente)}$

$300\,000 \times 2,986\% = 8\,958 \text{ (< 30\,000)}$

- 21 042 (excesso de provisão não aceite e que deve acrescer ao LT)

Justificação: artigo 39º, nºs 1, alínea b) e 5 CIRC.

E. Taxas

8. A empresa Pernambuco Lda comercializadora de carnes importadas do Brasil, com sede no Porto, emprega 30 trabalhadores e tem um volume de negócios de 3.500.000. No ano **n** declara uma matéria coletável de 100.000.

Determine a coleta de IRC do período.

Resposta:

A taxa do IRC é de 21 %, exceto no caso de sujeitos passivos que exerçam, diretamente e a título principal, uma atividade económica de natureza agrícola, comercial ou industrial que sejam qualificados como pequena ou média empresa, nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, a

taxa de IRC aplicável aos primeiros €25 000 de matéria coletável é de 17 %, aplicando-se a taxa prevista no número anterior ao excedente.

Neste caso a sociedade Pernambuco qualifica-se na categoria de PME, como uma pequena empresa que se define quando emprega menos de 250 pessoas e cujo volume de negócios anual ou balanço total anual não exceda 50 milhões de euros, de acordo com o disposto no Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro.

Assim, as taxas a aplicar são:

25 000 x 17% = 4 250
75 000 x 21% = 15 750

Coleta: 20 000

Justificação: artigo 87º, nº 2 CIRC.

F. Derramas

9. A empresa “Distribuidora do Centro”, com sede em Leiria e sem qualquer estabelecimento estável noutro concelho do País, apresenta os seguintes elementos relativamente ao período de tributação de **n-1**:

Volume de negócios	85 000 000
Lucro Tributável	7 800 000
Coleta	1 638 000

Determine o valor da **derrama estadual** e da coleta total devido no ano **n**.

Resposta:

- Derrama é de: $6\,000\,000 \times 3\% = 180\,000 + 300\,000 (7\,800\text{M€} - 7\,500\text{M€}) \times 5\% = 15\,000$

Derrama: 195 000 (180 000 + 15 000)

Coleta total: 1 833 000 (1 638 000 + 195 000)

Justificação: artigo 87º-A, nºs 1 e 2, alínea a) CIRC.

10. A empresa Hexágono, com sede em Setúbal e sem qualquer estabelecimento estável noutro concelho do País, apresenta os seguintes elementos relativamente ao período de tributação de **n**:

Volume de negócios	2 750 000
Lucro Tributável	150 000

Determine o valor da **derrama municipal** a pagar pela Hexágono no ano **n**, admitindo que o município de Setúbal fixou a taxa máxima de derrama.

Resposta:

- Derrama é de: $150\ 000 \times 1,5\% = 2\ 250$

Justificação: Lei nº 73/2013 de 3 de setembro (Regulamento Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais), artºs 14º, alínea c) e 18º.

G. Tributações Autónomas

11. Considere que a empresa Metaflux, localizada no Porto, com atividade de fabricação e venda de produtos de arame, apresenta no final do período “n” os seguintes gastos:
- Depreciação da viatura ligeira de passageiros Renault, cujo valor de aquisição foi de 22.000, no montante de **5.500**.
 - Depreciação de viatura ligeira de passageiros Mercedes, cujo valor de aquisição foi de 56.000, no montante de **14.000**.
 - Depreciação da viatura pesada no montante de **4.000**.
 - Despesas com viagens e refeições oferecidas no estrangeiro a clientes: **3.100**.
 - Seguros das viaturas ligeiras de passageiros:
 - > Renault: **1.150**;
 - > Mercedes: **3.900**.
 - Despesas com combustíveis das viaturas ligeiras de passageiros:
 - > Renault: **3.920**;
 - > Mercedes: **1.680**.
 - Despesa não documentada, no valor de **10.000**.

Determine o valor das tributações autónomas a considerar na declaração de rendimentos de IRC do período “n”.

Resposta:

Encargos	Valor contabilizado	Taxas	Tributação
Despesas não documentadas	10.000	50%	5.000
Despesas de representação	3.100	10%	310
Encargos com a viatura Renault, cujo VA < 25 000:	<u>Renault</u>		
- depreciação	5.500	10%	550
- seguros	1.150	10%	115

- combustível	3.920	10%	392
Encargos com a viatura Mercedes, cujo VA > 35 000:	<u>Mercedes</u>		
- depreciação	14.000	35%	4.900
- seguros	3.900	35%	1.365
- combustível	1.680	35%	588
Total			<u>13.220</u>

- Todas as despesas são sujeitas a taxas autónomas de tributação, no valor total de 13 320, exceto a depreciação relativa ao veículo pesado.

Justificação: artigo 88º, nºs 1, 3, 5 e 7 CIRC.

12.Determinação do LT/MC/C/IRC e total a pagar

A empresa Porcelana, com sede em Coimbra, fabricante de louças em porcelana, sem mais nenhum estabelecimento estável no País, apresentava os seguintes dados relativamente aos seguintes períodos (valores em euros):

Valores	Ano n	Ano n-1
Vendas de produtos	1.800.000	
Outros rendimentos contabilísticos	150.000	
Gastos contabilísticos	1.750.000	
Resultado antes de impostos	200.000	
Gastos contabilísticos não aceites como gastos fiscais	60.000	
Rendimentos contabilísticos não reconhecidos como rendimentos fiscais	20.000	
Prejuízos reportados do período anterior		280.500
Derrama estadual	0	
Dupla tributação jurídica internacional	2.500	
Retenções na fonte	5.240	
Pagamentos por conta	5.740	
Derrama municipal	?	
Tributações autónomas	26.100	

Com base elementos apresentados calcule relativamente ao período de “n”:

- a) Lucro tributável
- b) Matéria coletável
- c) Coleta
- d) Derrama estadual
- f) IRC a pagar ou a recuperar
- g) Total a pagar ou a recuperar, admitindo que o município de Coimbra fixou a taxa máxima.

Indique as normas jurídico-tributáveis aplicáveis.

RESOLUÇÃO:

a) LT (artº 17º, nº 1)

$$200\ 000 + 60\ 000 - 20\ 000 = \underline{240\ 000}$$

b) MC (artºs 15 e 52, nºs 1 e 2)

$$240\ 000 - 168\ 000 (240\ 000 \times 70\%) = \underline{72\ 000}$$

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS IRC MODELO 22 QUADRO 07 - SIMPLIFICADO

APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL		
	RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO	200 000
A A C R E S C E R		60 000
	SOMA (Total dos acréscimos)	60 000
A D E D		20 000

U Z I R		
	SOMA (Total das deduções)	20 000
	PREJUÍZO PARA EFEITOS FISCAIS	168 000
	LUCRO TRIBUTÁVEL	72 000

c) Coleta (artº 87)

72 000 x 21% = **15 120**

d) Derrama Estadual (artº 87º-A)

0 (240 000 < 1 500 000)

e) IRC a pagar (artºs 90, nº 2, 91 e 94)

15 120 – 2 500 (dtji) – 5 240 (rf) – 5 740 (ppc) = **3 240**

g) Total a pagar

IRC: **3 240**

Derrama municipal: **3 600** (240 000 x 1,5%) (Lei 73/2015)

Tributações autónomas: **26 100** (artº 88)

Total: 32 940