

Fevereiro
2015

FORMAÇÃO SEGMENTADA

Encerramento de contas aspetos fiscais

SEG0615

Ana Cristina Pinto Ferreira
Luís António Rodrigues
Rui Alberto Machado de Sousa



www.otoc.pt



FICHA TÉCNICA

Título: Encerramento de contas – aspetos fiscais

Autores: Ana Cristina Pinto Ferreira, Luís António Rodrigues e Rui Alberto Machado de Sousa

Capa e paginação: DCI – Departamento de Comunicação e Imagem da OTOC

© Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas, 2015

Impresso por ACDPrint. S.A. em janeiro de 2015

Depósito–Legal:

Não é permitida a utilização deste Manual, para qualquer outro fim que não o indicado, sem autorização prévia e por escrito da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas, entidade que detém os direitos de autor.



ÍNDICE GERAL

1. INTRODUÇÃO	9
2. A DECLARAÇÃO MODELO 22	11
2.1. FUNÇÃO E PRAZOS DE APRESENTAÇÃO	13
2.2. TIPOS DE SUJEITOS PASSIVOS	15
2.3. REGIMES DE TRIBUTAÇÃO	17
2.4. TIPOS DE DECLARAÇÕES	21
3. QUADRO 07 DA DECLARAÇÃO MODELO 22	27
3.1. REGIME TRANSITÓRIO POC-SNC	30
3.2. VARIAÇÕES PATRIMONIAIS	32
3.2.1. Variações patrimoniais negativas	32
3.2.2. Variações patrimoniais positivas	34
3.3. MÉTODO DE EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL	36
3.4. CORREÇÕES RELACIONADAS COM O USO DO JUSTO VALOR	41
3.5. PERDAS POR IMPARIDADE	45
3.5.1. Perdas por imparidade em ativos	46
3.5.2. Perdas por imparidade em ativos financeiros	49
3.6. AJUSTAMENTOS EM INVENTÁRIOS	51
3.7. DEPRECIAÇÕES E AMORTIZAÇÕES	53
3.7.1. Depreciações e amortizações de ativos mensurados tendo como base o modelo de revalorização	56
3.7.2. Depreciações e amortizações de ativos mensurados tendo como base uma reavaliação efetuada ao abrigo da legislação fiscal	58
3.7.3. Depreciações e amortizações de ativos mensurados pelo modelo do custo	60
3.8. MAIS VALIAS FISCAIS, MENOS VALIAS FISCAIS E REINVESTIMENTO	67
3.9. AJUDAS DE CUSTO	74
3.10. LIMITES À DEDUÇÃO DE ENCARGOS FINANCEIROS	77
3.11. CORREÇÕES AO VALOR DE TRANSMISSÃO DOS IMÓVEIS	79
3.12. PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA	81
3.13. MENSURAÇÃO DE CONTRATOS DE CONSTRUÇÃO	83
3.14. REMUNERAÇÃO CONVENCIONAL DO CAPITAL	85
4. QUADRO 9 DA DECLARAÇÃO MODELO 22 E ANEXO D	89
4.1. ANEXO D	89



4.1.1. Rendimentos isentos	90
4.1.2. Deduções ao rendimento	91
4.1.3. Deduções à Coleta	92
4.1.4. Donativos previstos no art.º 62º e 62º A do EBF	94
4.2. DEDUÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS	95
5. QUADRO 10 DA DECLARAÇÃO MODELO 22	99
5.1. APURAMENTO DA COLETA E O ANEXO C – REGIÕES AUTÓNOMAS	101
5.2. CRÉDITO DE IMPOSTO POR DUPLA TRIBUTAÇÃO JURÍDICA INTERNACIONAL	103
5.3. CRÉDITO DE IMPOSTO POR DUPLA TRIBUTAÇÃO ECONÓMICA INTERNACIONAL	104
5.4. BENEFÍCIOS FISCAIS	105
5.5. DERRAMA MUNICIPAL	109
5.6. DERRAMA ESTADUAL	111
5.7. ADIANTAMENTOS DE IRC	112
5.7.1. Pagamentos por conta	112
5.7.2. Pagamentos especiais por conta	113
5.7.3. Pagamentos adicionais por conta	114
5.8. TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS	115
6. ANEXO E REGIME SIMPLIFICADO (NOVO)	119
7. A IES – INFORMAÇÃO EMPRESARIAL SIMPLIFICADA	121
7.1. ANEXO A – INFORMAÇÕES CONTABILÍSTICAS	123
7.2. ANEXO A – INFORMAÇÕES FISCAIS	125
8. O DOSSIER FISCAL	129
Apresentação	155
Questionário	311



LISTA DE SIGLAS

Art.º	Artigo
AT	Autoridade Tributária a Aduaneira
CIRC	Código do imposto sobre rendimentos pessoas coletivas
CIRS	Código do imposto sobre rendimentos pessoas singulares
CFEI	Crédito fiscal extraordinário ao investimento
DL	Decreto lei n.º
DR	Decreto regulamentar n.º
EBF	Estatuto dos benefícios fiscais
ESNL	Entidades do setor não lucrativo
FAQ	Frequently asked questions (respostas a perguntas frequentes)
IAS	International accounting standard
IASB	International Accounting Standard Board
IES	Informação empresarial simplificada
IFRS	International financial reporting standards
IVA	Imposto sobre o valor acrescentado
IRC	Imposto sobre rendimento pessoas coletivas
IRS	Imposto sobre rendimento pessoas singulares
ME	Microentidades
MEP	Método de equivalência patrimonial
NC-ME	Norma contabilística para microentidades
NCM	Normalização contabilística para microentidades
NCRF	Normas contabilísticas e de relato financeiro
NCRF-PE	Norma contabilística e de relato financeiro para pequenas entidades
NCRF-ESNL	Norma contabilística e de relato financeiro para as entidades do setor não lucrativo
OE	Orçamento do estado
OTOC	Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas
POC	Plano Oficial de Contabilidade
RAA	Região Autónoma dos Açores
RAM	Região Autónoma da Madeira
RFAI	Regime fiscal de apoio ao investimento
SIFIDE	Sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial
SNC	Sistema de normalização contabilística
VPT	Valor patrimonial tributário





1. INTRODUÇÃO

Com o objetivo de disponibilizar uma atualização permanente, o Conselho Diretivo da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas tem promovido ações de formação anuais sob o tema “Encerramento das Contas”.

Com esta ação de formação, sob o tema “Encerramento de Contas – Aspetos Fiscais, pretendemos contribuir para a consolidação de conhecimentos, sistematização dos efeitos fiscais relacionados com o encerramento das contas, chamando a atenção e exemplificando as situações que consideramos mais frequentes, destacando as que foram objeto de alteração ou atualização recente.

Para melhor enquadrar este tema, será feita uma abordagem genérica sobre a declaração modelo 22, referindo os prazos de apresentação, bem como quais os sujeitos passivos que têm esta obrigação fiscal.

Seguidamente será abordado o preenchimento desta declaração, designadamente no que respeita aos quadros 07, 09 e 10. Sempre que aplicável serão incluídos exemplos práticos, tendo sido selecionadas algumas operações específicas de encerramento, sem pretendemos que estas se apliquem à totalidade das empresas, e que sejam exaustivas.

Para elaboração deste manual, foram utilizados os impressos da declaração modelo 22 reportados a 2014, a entregar até maio de 2015, tendo em consideração os impressos publicados no Despacho 15.632/2014 de 29 de dezembro.

No final será referido preenchimento da Informação Empresarial Simplificada (IES), designadamente no que respeita às informações a incluir no anexo A. Este capítulo deste manual não é uma abordagem ao processo de elaboração do anexo às contas. Aqui pretende-se explicar como podemos utilizar os elementos das Demonstrações financeiras aprovadas em Assembleia Geral, para proceder ao preenchimento da IES.

Sempre que forem referidos os impressos da IES, os que foram utilizados neste manual são os impressos reportados a 2014, a entregar até julho de 2015, publicados na Portaria 271/2014, de 23 de dezembro.

Por último, será efetuada uma abordagem dos elementos que devem compor do dossier Fiscal das entidades. Este capítulo incluirá a vertente da legislação em vigor, bem como a informação que consideramos importante manter em arquivo, podendo utilizar o dossier fiscal como meio de arquivo.

Toda a legislação referida neste manual é que se encontra em vigor no ano de 2014, pelo que poderão existir divergências face à legislação, designadamente no que respeita ao CIRC em vigor a partir de 01-01-2015, com as alterações previstas na Lei 82-B/2014, de 31 de dezembro (orçamento de estado para 2015) e na Lei 82-C/2014, de 31 de dezembro (Altera o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, transpondo a Diretiva n.º 2014/86/UE, do Conselho, de 8 de



julho, que altera a Diretiva n.º 2011/96/UE relativa ao regime fiscal comum aplicável às sociedades-mães e sociedades afiliadas de Estados membros diferentes e adequando o regime especial de tributação de grupos de sociedades à jurisprudência recente do Tribunal de Justiça da União Europeia) e na Lei 82-D/2014, de 31 de dezembro (Fiscalidade Verde).



2. A DECLARAÇÃO MODELO 22

Todos os sujeitos passivos de IRC deverão apresentar uma declaração modelo 22 cuja folha de rosto inclui informações quanto ao tipo de sujeito passivo e às declarações apresentadas.



MODELO EM VIGOR A PARTIR DE JANEIRO DE 2015	MINISTÉRIO DAS FINANÇAS AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS		01 PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO 1 De ____/____/____ a ____/____/____ 2 02 ÁREA DA SEDE, DIREÇÃO EFETIVA OU ESTAB. ESTÁVEL SERVIÇO DE FINANÇAS 1 CÓDIGO		 IR C MODELO 22	
	03 IDENTIFICAÇÃO E CARACTERIZAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO 1 DESIGNAÇÃO 2 N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIF) 3 TIPO DE SUJEITO PASSIVO Residente que exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola 1 Residente que não exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola 2 Não residente com estabelecimento estável 3 Não residente sem estabelecimento estável 4 3-A QUALIFICAÇÃO COMO PEQUENA OU MÉDIA EMPRESA (PME) Se assinalou os campos 1 ou 3 do quadro 03 - 3, indique se se qualifica como PME nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro Sim 1 Não 2 4 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS Geral 1 Isenção definitiva 3 Isenção temporária 4 Redução de taxa 5 Simplificado 6 Transparência fiscal 7 Grupos de sociedades 8 NIF da sociedade dominante 9 Pretende exercer a opção pelas taxas do art.º 87.º, n.º 1? (art.º 91.º, n.º 2 da Lei n.º 3 - B/2010, de 29 de abril) Sim 10 Ocorreu alguma das situações referidas no ex-art.º 87.º, n.º 7? Sim 11 4-A TRANSFERÊNCIA DE RESIDÊNCIA/CESSAÇÃO DA ATIVIDADE DE ESTABELECIMENTO ESTÁVEL/AFETAÇÃO DE ELEMENTOS PATRIMONIAIS (art.ºs 83.º, 84.º e 54.º-A, n.º 11) Se no período de tributação ocorreu transferência de residência, afetação de elementos patrimoniais a estabelecimento estável situado fora do território português, cessação da atividade ou transferência de elementos patrimoniais de estabelecimento estável situado em território português, indique o local de destino 1 Países da UE/EEE 2 Outros					
ANTES DE PREENHER ESTA DECLARAÇÃO LEIA COM ATENÇÃO AS INSTRUÇÕES QUE A ACOMPANHAM	04 CARACTERÍSTICAS DA DECLARAÇÃO 1 TIPO DE DECLARAÇÃO 1 1.ª Declaração do período 2 Declaração de substituição (art.º 122.º, n.ºs 1 e 2) 3 Declaração de substituição (art.º 64.º, n.º 4) 4 Declaração de substituição (art.º 120.º, n.ºs 8 e 9) 5 Declaração de substituição (art.º 64.º, n.º 4) fora do prazo legal 6 Declaração de substituição (art.º 122.º, n.º 3) Data Ano Mês Dia 2 DECLARAÇÕES ESPECIAIS Declaração do grupo 1 Declaração do período de liquidação 2 Declaração do período de cessação 3 Data da cessação Ano Mês Dia 6 Declaração do período do início de tributação 7 Declaração com período especial de tributação Antes da alteração 4 Após a alteração 5 Data da transmissão/aquisição (entidades não residentes sem estabelecimento estável) Ano Mês Dia 8 3 ANEXOS 1 Anexo A (derrama) 2 Anexo B (antigo regime simplificado em vigor até 2010) 3 Anexo C (Regiões Autónomas) 4 Anexo D (benefícios fiscais) 5 Anexo E (regime simplificado)					
	05 IDENTIFICAÇÃO DO REPRESENTANTE LEGAL E DO TOC NIF do representante legal 1 NIF do técnico oficial de contas 2 Data da receção 3 Ano Mês Dia					

MUITO IMPORTANTE



Uma declaração de rendimentos a submeter pode integrar os seguintes documentos:

- Declaração de rendimentos modelo 22
- Anexo A – Derrama
- Anexo B – Antigo Regime Simplificado, em vigor até 2010
- Anexo C – Regiões Autónomas
- Anexo D – Benefícios Fiscais
- Anexo E – Regime Simplificado

2.1. FUNÇÃO E PRAZOS DE APRESENTAÇÃO

Com o objetivo de as entidades procederem à liquidação do imposto sobre rendimento das pessoas coletivas, estas devem submeter, por transmissão eletrónica de dados a declaração de rendimentos modelo 22, e os anexos aplicáveis.

Quando a liquidação for feita pelo sujeito passivo, pelo envio da declaração de rendimentos modelo 22, esta tem por base a matéria coletável apurada, tendo em consideração o resultado apurado na contabilidade corrigido nos termos do código de IRC.

Nos casos em que os sujeitos passivos de IRC optem por não apresentar aquela declaração de rendimentos, a liquidação do IRC, tem por base o valor da retribuição mínima mensal, ou se superior a totalidade da matéria coletável do exercício mais próximo, e será efetuada até 30 de novembro do ano seguinte aquele a que respeita, ou até ao fim do 6º mês seguinte ao do prazo para apresentação da declaração de rendimentos, para os sujeitos passivos cujo período de tributação seja diferente do ano civil.

Nos casos que o sujeito passivo, ou autoridade tributária não efetuem a liquidação do imposto conforme parágrafo anterior, esta será efetuada com base nos elementos que a Autoridade Tributária disponha.

A liquidação de IRC efetuada pode ser corrigida, no prazo de caducidade previsto na legislação, cobrando-se ou anulando-se então as diferenças apuradas.

A declaração modelo 22 deve ser submetida anualmente, por transmissão eletrónica de dados (via internet), até ao último dia do mês de maio (31 de maio), independentemente desse dia ser útil ou não.

Para os sujeitos passivos com período especial de tributação, a declaração modelo 22 deve ser submetida até ao último dia do 5.º mês posterior à data do termo desse período, independentemente de esse dia ser útil ou não.



Exemplo:

Período de tributação da entidade: 01-08-2013 a 31-07-2014

Prazo limite para submissão da declaração modelo 22: 31-12-2014

No que respeita às entidades não residentes em território português e que aqui obtenham rendimentos não imputáveis a estabelecimento estável aí situado, a obrigatoriedade de entrega da declaração modelo 22 só ocorre nos casos em que não haja lugar a retenção na fonte a título definitivo.

Nestes casos, a declaração deve ser enviada:

- a) Relativamente a rendimentos derivados de imóveis, excetuados os ganhos resultantes da sua transmissão onerosa, a ganhos mencionados na alínea b) do n.º 3 do artigo 4.º e a rendimentos mencionados nos n.ºs 3) e 8) da alínea c) do n.º 3 do artigo 4.º, até ao último dia do mês de maio do ano seguinte àquele a que os mesmos respeitam;
- b) Relativamente a ganhos resultantes da transmissão onerosa de imóveis, até ao 30.º dia posterior à data da transmissão, independentemente de esse dia ser útil ou não útil;
- c) Relativamente a incrementos patrimoniais derivados de aquisições a título gratuito, até ao 30.º dia posterior à data da aquisição, independentemente de esse dia ser útil ou não útil.

A declaração modelo 22 considera-se apresentada na data em que é submetida, sob a condição de correção de eventuais erros no prazo de 30 dias, findo o qual, sem que os mesmos se mostrem corrigidos, a declaração é considerada como não apresentada.

Se a declaração se encontrar com erros centrais, deve a mesma ser corrigida através do sistema de submissão de declarações eletrónicas, não devendo proceder-se ao envio de uma nova declaração para corrigir os erros.

O comprovativo da entrega obtém-se diretamente no Portal das Finanças, através da impressão da declaração, que inclui o número do documento.

Na folha de rosto da declaração modelo 22, deve ser referido o período de tributação, que normalmente corresponde a um ano, e que na maioria dos casos se reporta ao ano civil.

No entanto o período de tributação pode ser inferior a um ano nas seguintes situações:

- a) No ano do início de tributação, em que é constituído pelo período decorrido entre a data em que se iniciam atividades ou se começam a obter rendimentos que dão origem a sujeição a imposto e o fim do período de tributação;
- b) No ano da cessação da atividade, em que é constituído pelo período decorrido entre o início do período de tributação e a data da cessação da atividade;



- c) Quando as condições de sujeição a imposto ocorram e deixem de verificar-se no mesmo período de tributação, em que é constituído pelo período efetivamente decorrido;
- d) No ano em que, for aptado um período de tributação diferente do que vinha sendo seguido nos termos gerais, em que é constituído pelo período decorrido entre o início do ano civil e o dia imediatamente anterior ao do início do novo período.

No entanto o período de tributação apenas pode ser superior a um ano relativamente a casos de liquidação, em que poderá ter a duração correspondente à duração da liquidação, desde que não ultrapasse 2 anos.

2.2. TIPOS DE SUJEITOS PASSIVOS

Conforme dispõe o CIRC, são sujeitos passivos de imposto:

- a) As sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, as cooperativas, as empresas públicas e as demais pessoas coletivas de direito público ou privado, com sede ou direção efetiva em território português;
- b) As entidades desprovidas de personalidade jurídica, com sede ou direção efetiva em território português, cujos rendimentos não sejam tributáveis em imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) ou em IRC diretamente na titularidade de pessoas singulares ou coletivas;
- c) As entidades, com ou sem personalidade jurídica, que não tenham sede nem direção efetiva em território português e cujos rendimentos nele obtidos não estejam sujeitos a IRS.

A declaração modelo 22 deve ser apresentada pelas entidades acima referidas, tais como:

- a) entidades residentes em Portugal, quer exerçam ou não, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;
- b) entidades não residentes com estabelecimento estável em território português;
- c) entidades que não tenham sede nem direção efetiva em território português e neste obtenham rendimentos não imputáveis a estabelecimento estável aí situado, desde que, relativamente aos mesmos, não haja lugar a retenção na fonte a título definitivo.

Apenas estão dispensadas da apresentação da declaração modelo 22, conforme dispõe o art.º 117º do CIRC:

- As entidades isentas ao abrigo do artigo 9.º do Código, exceto quando estejam sujeitas a uma qualquer tributação autónoma;



- As entidades não residentes que apenas aufram, em território português, rendimentos isentos.

Esta informação é divulgada na folha de rosto da declaração de rendimentos modelo 22, no Quadro 03 campo 3:

3	TIPO DE SUJEITO PASSIVO			
	Residente que exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola	Residente que não exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola	Não residente com estabelecimento estável	Não residente sem estabelecimento estável
	1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>

A partir do ano de 2014, na declaração de rendimento os sujeitos passivos de IRC também deverão divulgar se se qualificam como PME nos termos previstos no anexo ao DL n.º 372/2007, de 6 de setembro, ou seja as empresas que nas demonstrações financeiras de 2014 têm os seguintes indicadores:

Dimensão	Trabalhadores	VN	Total balanço
Micro/pequenas/médias	< 250	50.000.000	43.000.000
Pequenas empresas	< 50	10.000.000	
Micro empresas	< 10	2.000.000	

Assim, as empresas devem indicar no campo 03 A o seu enquadramento:

3-A	QUALIFICAÇÃO COMO PEQUENA OU MÉDIA EMPRESA (PME)	
	Se assinalou os campos 1 ou 3 do quadro 03 - 3, indique se se qualifica como PME nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro	
	Sim 1 <input type="checkbox"/>	Não 2 <input type="checkbox"/>

Tendo em consideração que:

- Os sujeitos passivos que se qualifiquem como pequena ou média empresa (PME), nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, devem assinalar o campo 1 “SIM”, e manter a certificação solicitada junto do instituto de Apoio às Pequenas e Médias Empresas e à Inovação, I.P. (IAPMEI, I.P.) no seu dossier fiscal.

Caso não tenham solicitado a certificação junto do Instituto de Apoio às Pequenas e Médias Empresas e à Inovação, I.P. (IAPMEI, I.P.), as empresas que se tenham qualificado desta forma devem manter no dossier fiscal os elementos necessários para comprovar as condições de enquadramento.



- Os restantes sujeitos passivos assinalam o campo 2 “NÃO”.

Neste caso, as empresas não poderão beneficiar de todos os benefícios e dedução que exigem esta qualificação, entre os quais a dedução dos lucros retidos e reinvestidos, a remuneração convencional do capital, entre outros.

2.3. REGIMES DE TRIBUTAÇÃO

A tributação em sede de IRC difere com a atividade exercida pelas atividades. Para efeitos de IRC estamos perante os seguintes regimes de tributação:

- Regime geral de tributação
- Regime de isenção
- Regime de redução de taxa
- Regime simplificado
- Regime de transparência fiscal
- Regime especial de tributação de grupos de sociedades

Esta situação deverá ser divulgada na folha de rosto da declaração de rendimentos modelo 22, no Quadro 03 campo 4:

4	REGIMES DE TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS					
	Geral 1 <input type="checkbox"/>	Isenção definitiva 3 <input type="checkbox"/>	Isenção temporária 4 <input type="checkbox"/>	Redução de taxa 5 <input type="checkbox"/>	Simplificado 6 <input type="checkbox"/>	Transparência fiscal 7 <input type="checkbox"/>
	Grupos de sociedades 8 <input type="checkbox"/>	NIF da sociedade dominante 9 <input type="text"/>		Pretende exercer a opção pelas taxas do art.º 87.º, n.º 1? (art.º 91.º, n.º 2 da Lei n.º 3 - B/2010, de 28 de abril) Sim 10 <input type="checkbox"/>		Ocorreu alguma das situações referidas no ex-art.º 87.º, n.º 7? Sim 11 <input type="checkbox"/>
4-A	TRANSFERÊNCIA DE RESIDÊNCIA/CESSAÇÃO DA ATIVIDADE DE ESTABELECIMENTO ESTÁVEL/AFETAÇÃO DE ELEMENTOS PATRIMONIAIS (art.ºs 83.º, 84.º e 54.º-A, n.º 11)					
	Se no período de tributação ocorreu transferência de residência, afetação de elementos patrimoniais a estabelecimento estável situado fora do território português, cessação da atividade ou transferência de elementos patrimoniais de estabelecimento estável situado em território português, indique o local de destino					
	1 <input type="checkbox"/> Países da UE/EEE			2 <input type="checkbox"/> Outros		

Regime geral de tributação

O regime geral de tributação em sede de IRC reflete a forma de tributação das entidades residentes que exercem, a título principal, atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola, podendo existir situações de tributação em regimes de redução da taxa.



O regime geral de tributação de IRC também se aplica às entidades não residentes com estabelecimento estável, podendo também existirem situações de tributação em regime de redução da taxa.

Também estão incluídas no regime geral de tributação, a tributação das entidades com sede, direção efetiva ou estabelecimento estável nas Regiões Autónomas. Os rendimentos auferidos pelos sujeitos passivos imputáveis àquelas circunscrições devem, beneficiam de taxas diferenciadas das verificadas em Portugal continental, não se considerando que estas tenham um regime de redução de taxa.

No caso das entidades residentes em Portugal que não exercem, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, bem como os não residentes sem estabelecimento estável, ainda que abrangidos por taxas específicas, também aplicam a tributação pelo regime geral. Nestes casos, o apuramento da coleta é efetuado de forma diferente das entidades que exercem a título principal aquelas atividades.

Regime de isenção

Os sujeitos passivos que beneficiem da isenção prevista no art.º 9º do CIRC:

- a) O Estado, as Regiões Autónomas e as autarquias locais, bem como qualquer dos seus serviços, estabelecimentos e organismos, ainda que personalizados, compreendidos os institutos públicos, com exceção das entidades públicas com natureza empresarial;
- b) As associações e federações de municípios e as associações de freguesia que não exerçam atividades comerciais, industriais ou agrícolas;
- c) As instituições de segurança social e previdência a que se referem os artigos 115.º e 126.º da Lei n.º 32/2002, de 20 de Dezembro;
- d) Os fundos de capitalização e os rendimentos de capitais administrados pelas instituições de segurança social,

se estiverem sujeitos a qualquer tributação autónoma, apresentam a declaração modelo 22, referindo a sua isenção naquela declaração.

Se a isenção de IRC for atribuída pelo facto de os sujeitos passivos se tratarem de (art.º 10º CIRC):

- a) pessoas coletivas de utilidade pública administrativa;
- b) instituições particulares de solidariedade social, bem como as pessoas coletivas àquelas legalmente equiparadas;
- c) pessoas coletivas de mera utilidade pública que prossigam, exclusiva ou predominantemente, fins científicos ou culturais, de caridade, assistência, beneficência, solidariedade social



ou defesa do meio ambiente. Esta isenção carece de reconhecimento pelo Ministro das Finanças, a requerimento dos interessados, mediante despacho publicado no Diário da República.

Estas entidades procedem ao envio da declaração modelo 22, que deverá incluir o anexo D, com informação no quadro 031.

No que respeita às entidades isentas ao abrigo do art.º 11º CIRC, estas procedem ao envio da declaração modelo 22, que deverá incluir o anexo D, com informação no quadro 032.

Regime de redução de taxa

As entidades que beneficiem do regime de redução de taxa designadamente o regime aplicável a :

- Estabelecimentos de ensino particular (revogado em 2012)
- Benefícios relativos à interioridade (revogado em 2012)
- Estatuto fiscal cooperativo (revogado em 2012)
- Entidades licenciadas na zona franca da madeira a partir de 01-01-2003 (revogado em 2012)
- Entidades licenciadas na zona franca da madeira a partir de 01-01-2007,

devem assinalar este campo e proceder à submissão da declaração de rendimentos modelo 22, preenchendo o quadro 08.01 daquela declaração.

Regime simplificado

O regime simplificado mantém-se como opção de regime de tributação, mas apenas para os períodos de tributação anteriores a 2010. Neste caso as entidade devem preencher o Anexo B à declaração de rendimentos modelo 22.

Existe um regime simplificado, com coeficientes e regras diferentes para os períodos de tributação que se iniciem a partir de 01-01-2014, e para os sujeitos passivos de IRC que cumpram com as seguintes condições e optem por este regime:

- a) Tenham obtido, no período de tributação imediatamente anterior, um montante anual ilíquido de rendimentos não superior a 200.000 €;



- b) O total do seu balanço relativo ao período de tributação imediatamente anterior não exceda 500.000 €;
- c) Não estejam legalmente obrigados à revisão legal das contas;
- d) O respetivo capital social não seja detido em mais de 20%, direta ou indiretamente, nos termos do n.º 6 do artigo 69.º, por entidades que não preencham alguma das condições previstas nas alíneas anteriores, exceto quando sejam sociedades de capital de risco ou investidores de capital de risco;
- e) Adotem o regime de normalização contabilística para microentidades aprovado pelo Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de março;
- f) Não tenham renunciado à aplicação do regime nos três anos anteriores, com referência à data em que se inicia a aplicação do regime.

Neste caso estas entidades devem preencher o novo Anexo E à declaração de rendimentos modelo 22, transpondo o total da matéria coletável apurada (campo 42 daquele anexo) para o campo 346 do quadro 09 da declaração modelo 22.

Regime de transparência fiscal

As entidades sujeitas ao regime transparência fiscal, devem proceder ao envio da declaração de rendimentos. Estas entidades são tributadas pelo regime geral previsto no CIRC, no entanto o lucro/prejuízo apurado, é tributado em sede de IRS dos detentores da entidade.

Regime especial de tributação de grupos de sociedades

Os grupos de sociedades podem optar pela tributação do grupo pelo regime especial de tributação de grupos de sociedades.

Neste caso, todas as entidades incluídas no perímetro de consolidação, apresentam declarações de rendimentos, sendo que a declaração que apura o imposto a pagar é a declaração submetida pela entidade dominante.

Transferência de residência

Se no período de tributação ocorreu a transferência de residência, ou a afetação de elementos patrimoniais a estabelecimento estável situado fora do território nacional, o sujeito passivo deve indicar o destino desse património.



Assim, os sujeitos passivos de IRC devem preencher o quadro 4-A nos casos em que a declaração de rendimentos corresponda ao período de tributação em que ocorreu:

- A cessação de atividade de entidade com sede ou direção efetiva em território português em resultado da transferência da respetiva residência para fora desse território e desde que os respetivos elementos patrimoniais não permaneçam efetivamente afetos a um estabelecimento estável da mesma entidade situado em território português;
- A afetação de elementos patrimoniais de uma entidade residente a um seu estabelecimento estável situado fora do território português, relativamente ao qual tenha sido exercida a opção prevista no n.º 1 do artigo 54.º - A do CIRCI (não concorrência para a determinação do lucro tributável em IRC dos lucros e prejuízos imputáveis ao estabelecimento estável);
- A cessação de atividade em território português de estabelecimento estável de entidade não residente que implique a transferência de elementos patrimoniais para fora desse território;
- A transferência, por qualquer título material ou jurídico, para fora do território português, dos elementos patrimoniais que se encontrem afetos a estabelecimento estável de entidade não residente situado em território português.

Dependendo do local de destino dos elementos patrimoniais deve ser assinalada a opção no campo 01 ou 02.

2.4. TIPOS DE DECLARAÇÕES

Os sujeitos passivos de IRC podem submeter a declaração do período, bem como proceder à sua substituição desta declaração, sempre que tenha sido liquidado imposto inferior ao devido ou declarado prejuízo fiscal superior ao efetivo, ainda que fora do prazo legalmente estabelecido, e efetuado o pagamento do imposto em falta.

04		CARACTERÍSTICAS DA DECLARAÇÃO	
1		TIPO DE DECLARAÇÃO	
1	<input type="checkbox"/>	1.ª Declaração do período	
2	<input type="checkbox"/>	Declaração de substituição (art.º 122.º, n.ºs 1 e 2)	
3	<input type="checkbox"/>	Declaração de substituição (art.º 64.º, n.º 4)	
4	<input type="checkbox"/>	Declaração de substituição (art.º 120.º, n.ºs 8 e 9)	
5	<input type="checkbox"/>	Declaração de substituição (art.º 64.º, n.º 4) fora do prazo legal	
6	<input type="checkbox"/>	Declaração de substituição (art.º 122.º, n.º 3)	
		Data: <input type="text"/> Ano <input type="text"/> Mês <input type="text"/> Dia <input type="text"/>	

Os sujeitos passivos de IRC podem apresentar as seguintes declarações:

- 1ª declaração do período
- Declarações de substituição
- Declarações especiais



1.ª Declaração do período

Os sujeitos passivos de IRC só podem submeter uma primeira declaração para cada período de tributação.

Qualquer declaração submetida posteriormente, mesmo que dentro do prazo para apresentação da declaração de rendimentos, será considerada como uma declaração de substituição.

Na submissão da primeira declaração do período, dever ser assinalado o campo 1 do quadro 04-1 da declaração de rendimentos apresentada.

Declarações de substituição

As declarações de substituição são originadas por motivos diversos. A substituição de uma declaração modelo 22, independentemente do motivo, implica o preenchimento na **íntegra** desta, sendo possível apurar o diferencial de imposto a pagar.

Há declarações de substituição, que por não reunirem os requisitos previstos no artigo 122.º do CIRC são consideradas como “declarações **não liquidáveis**”, isto é, não produzem efeitos, podendo o sujeito passivo reclamar da autoliquidação que pretende corrigir, nos termos e condições referidos no artigo 137.º do CIRC.

Declaração de substituição ao abrigo do art.º 122.º, n.ºs 1 e 2 do CIRC

Sempre que tenha sido liquidado imposto inferior ao devido ou declarado prejuízo fiscal superior ao efetivo, deve ser apresentada declaração de substituição, ainda que fora do prazo legalmente estabelecido.

O CIRC estabelece o prazo de um ano para a apresentação de declarações modelo 22 de substituição para correção da autoliquidação da qual tenha resultado imposto superior ao devido ou prejuízo fiscal inferior ao efetivo.

Estas declarações de substituição também se reportam à submissão de declarações e substituição dentro dos prazos legais de entrega da declaração de rendimento.

Sempre estejamos perante estas declarações de substituição deve ser assinalado o campo 2 do quadro 04-1 da declaração de rendimentos apresentada.

Declaração de substituição ao abrigo do art.º 64.º, n.º 4 do CIRC

A submissão desta declaração de substituição deve ser efetuada, unicamente, sempre que o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel não estiver determinado até ao final do prazo estabele-



cido para a entrega da declaração do período a que respeita a transmissão.

Neste caso, mesmo sem a informação do valor patrimonial tributário definitivo dos imóveis, os sujeitos passivos de IRC devem proceder ao envio da declaração modelo 22 dentro dos prazos definidos, devendo proceder à apresentação da declaração durante o mês de janeiro do ano seguinte àquele em que os valores patrimoniais tributários **se tornaram definitivos**.

Sempre estejamos perante estas declarações de substituição deve ser assinalado o campo 3 do quadro 04-1 da declaração de rendimentos apresentada.

Caso esta declaração seja submetida fora do prazo legalmente estabelecido (durante o mês de janeiro), deve ser assinalado o campo 5 e não o campo 3 da declaração de rendimentos apresentada.

Declaração de substituição ao abrigo do art.º 120.º, n.ºs 8 e 9 do CIRC

Sempre esteja previsto manter durante o tempo necessário para completar o período de um ano, no caso de eliminação de dupla tributação económica, ou no caso de tributação autónoma, e este prazo previsto não seja cumprido, por alterações de perspetivas de negócio, deve ser submetida uma declaração de substituição.

Esta declaração de substituição deve ser apresentada no prazo de 60 dias a contar da data da verificação do facto que a determinou.

Sempre estejamos perante estas declarações de substituição deve ser assinalado o campo 4 do quadro 04-1 da declaração de rendimentos apresentada.

Declaração de substituição ao abrigo do art.º 122.º, n.º 3 do CIRC

Deve ser submetida uma declaração de substituição no prazo de um ano, em caso de decisão administrativa ou sentença superveniente, contado a partir da data em que o declarante tome conhecimento dessa mesma decisão ou sentença.

Estão nestas condições, nomeadamente, as situações de concessão de benefício fiscal por ato ou contrato quando este seja concluído após o decurso do prazo normal de entrega de declaração de substituição do período em causa ou os casos de dedução de prejuízos dependente de autorização ministerial, quando esta seja proferida fora do prazo referido.

Esta situação pretende abranger unicamente as situações de correções a favor do sujeito passivo, que são da responsabilidade, única e exclusivamente, das entidades emitentes da decisão administrativa ou sentença superveniente.

Ou seja, **não se aplica, por exemplo, no caso de o pedido de emissão da declaração comprovativa do SIFIDE ter sido efetuado após a apresentação da declaração periódica de rendimentos modelo 22.**

Sempre estejamos perante estas declarações de substituição deve ser assinalado o campo 6 do quadro 04-1 da declaração de rendimentos apresentada.



Declarações especiais

Os sujeitos passivos de IRC podem submeter as declarações especiais que correspondem a situações específicas de tributação pelo regime especial de determinação da matéria coletável em relação a todas as sociedades do grupo, ou em relação a processos de liquidação ou cessação da atividade.

2		DECLARAÇÕES ESPECIAIS							
Declaração do grupo		Declaração do período de liquidação		Declaração do período de cessação		Declaração com período especial de tributação			
1 <input type="checkbox"/>		2 <input type="checkbox"/>		3 <input type="checkbox"/>		Antes da alteração		Após a alteração	
4 <input type="checkbox"/>		5 <input type="checkbox"/>							
Data da cessação		Declaração do período do início de tributação		Data da transmissão/aquisição (entidades não residentes sem estabelecimento estável)					
6		7		8					
Ano Mês Dia		Ano Mês Dia		Ano Mês Dia					

Declaração do grupo

Quando for aplicável o regime especial de tributação dos grupos de sociedades, a sociedade dominante deve enviar a declaração periódica de rendimentos relativa ao lucro tributável do grupo.

Cada uma das sociedades do grupo, incluindo a sociedade dominante, deve também apresentar a sua declaração periódica de rendimentos onde seja determinado o imposto como se aquele regime não fosse aplicável.

Declaração do período de liquidação

No período em que ocorre o encerramento da liquidação, desde que o período de liquidação não ultrapasse dois anos, podem ser entregues duas declarações de rendimentos, sendo a primeira, obrigatória e referente ao início do período até à data do encerramento da liquidação (declaração do período de cessação) e uma facultativa (declaração do período de liquidação), respeitante a todo o período de liquidação, isto é, desde a data da dissolução até à data da cessação, conforme previsto no artigo 79.º do CIRC.

Declaração do período de cessação

Ocorrendo cessação de atividade, a declaração de rendimentos deve ser enviada até ao 30.º dia seguinte ao da data da cessação, independentemente de esse dia ser útil ou não útil, nos termos do n.º 3 do artigo 120.º do mesmo Código.



Ocorrendo a dissolução e liquidação no mesmo período, é apresentada apenas uma declaração (do período de cessação), sem prejuízo de a determinação do lucro tributável do período anterior à dissolução dever ser autonomizada da determinação do lucro tributável correspondente ao período de liquidação.

O preenchimento desta declaração não deverá ser efetuado no caso de o sujeito passivo ter declarado a cessação de atividade apenas para efeitos de IVA.

Declaração com período especial de tributação (antes da alteração e após a alteração)

A declaração modelo 22 deverá ser enviada com sinalização no quadro 04-2, nos campos 4 e 5, sempre que o período de tributação não coincida com o ano civil, nos termos dos n.ºs 2 e 3 do artigo 8.º do CIRC.

No ano em que seja adotado um novo período anual de tributação, há lugar ao envio de duas declarações, uma relativa ao período da tributação (inferior a um ano) que decorre entre 1 de janeiro e o último dia desse período e outra relativa ao novo período de tributação.

Declaração do período do início de tributação

Na declaração modelo 22 deve ser assinalado no quadro 04-2, campo 7, sempre que se trate da primeira declaração apresentada pelo sujeito passivo após o início de atividade.





3. QUADRO 07 DA DECLARAÇÃO MODELO 22

O quadro 07, deve ser preenchido pelas seguintes entidades:

- Entidades que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, com exceção da sociedade dominante no caso de declaração de grupo
- Sujeitos passivos não residentes com estabelecimento estável.

Este quadro deve ser sempre preenchido e destina-se ao apuramento do lucro tributável que corresponde ao resultado líquido do período, apurado na contabilidade (campo 701), eventualmente corrigido nos termos do CIRC e outras disposições legais aplicáveis.

Não pretendendo fazer uma análise exaustiva da declaração de rendimentos modelo 22, iremos apresentar a estrutura de funcionamento desta declaração, importante para o cálculo da estimativa para IRC:

APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL – Quadro 07		
Linha 701	Resultado Líquido do Período	Inclui o resultado líquido contabilístico da empresa. Este valor deve coincidir com o indicado nos campos respetivos dos anexos A, B ou C da IES, para as entidades obrigadas à sua apresentação
Linha 702 a Linha 707	Variações patrimoniais positivas e negativas	Incluídas as variações patrimoniais no âmbito dos art.ºs 21º e 24º do CIRC, bem como as variações decorrentes do processo de transição do POC para SNC.
A acrescentar:		
Linha 709 a linha 752 + Linha 780 + Linha 782 a Linha 790		Essencialmente gastos contabilísticos não aceites fiscalmente
A deduzir:		
Linha 754 a linha 775 + Linha 781 + Linha 791 a Linha 798		Essencialmente rendimentos contabilísticos não tributados
Linha 777	Prejuízo para efeitos fiscais	
Linha 778	Lucro tributável	



Passando ao impresso da declaração modelo 22, o quadro 07 é apresentado da seguinte forma:

07	APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL			
A ACRESCER	RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO	701	*	*
	Variações patrimoniais positivas não refletidas no resultado líquido do período (art.º 21.º) e quota-parte do subsídio respeitante a ativos não correntes, não depreciables/não amortizáveis [art.º 22.º n.º 1, al. b) a al. d)]	702	*	*
	Variações patrimoniais positivas (regime transitório previsto no art.º 5.º, n.ºs 1, 5 e 6 do DL n.º 159/2009, de 13/7)	703	*	*
	Variações patrimoniais negativas não refletidas no resultado líquido do período (art.º 24.º)	704	*	*
	Variações patrimoniais negativas (regime transitório previsto no art.º 5.º, n.ºs 1, 5 e 6 do DL n.º 159/2009, de 13/7)	705	*	*
	Alteração do regime fiscal dos contratos de construção (correções positivas)	706	*	*
	Alteração do regime fiscal dos contratos de construção (correções negativas)	707	*	*
	SOMA (campos 701 + 702 + 703 - 704 - 705 + 706 - 707)	708	*	*
	Matéria coletável / lucro tributável imputado por sociedades transparentes, ACE ou AEIE (art.º 6.º)	709	*	*
	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)	712	*	*
	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)	713	*	*
	Ajustamentos não dedutíveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18.º, n.º 9)	714	*	*
	Pagamentos com base em ações (art.º 18.º, n.º 11)	715	*	*
	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)	716	*	*
	Gastos suportados com a transmissão onerosa de partes de capital (ex-art.º 23.º, n.ºs 3, 4 e 1.ª parte do n.º 5)	717	*	*
	Provisões não dedutíveis ou para além dos limites legais (art.ºs 19.º, n.º 4 e 39.º) e perdas por imparidade fiscalmente não dedutíveis de ativos financeiros	721	*	*
	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 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 autorizado 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 não devidamente documentados [art.º 23.º -A, n.º 1, al. c)]	731	*	*
	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 de suprimentos [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	*	*
	Perdas por imparidade em inventários para além dos limites legais (art.º 28.º) e em créditos não fiscalmente dedutíveis ou para além dos limites legais (art.ºs 28.º -A a 28.º -C)	718	*	*
	Perdas por imparidade de ativos não correntes (art.º 31.º -B) e depreciações e amortizações (art.º 34.º, n.º 1), não aceites como gastos	719	*	*
	40% do aumento das depreciações dos ativos fixos tangíveis em resultado de reavaliação fiscal (art.º 15.º, n.º 2 do DR 25/2009, de 14/9)	720	*	*
	Créditos incobráveis não aceites como gastos (art.º 41.º)	722	*	*
	Realizações de utilidade social não dedutíveis (art.º 43.º)	723	*	*
	Menos-valias contabilísticas	736	*	*
	Mais-valia fiscal resultante de mudanças no modelo de valorização [art.º 46.º, n.º 5, al. b)]	738	*	*
	Diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias fiscais sem intenção de reinvestimento (art.º 46.º)	739	*	*
	50% da diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias fiscais com intenção expressa de reinvestimento (art.º 48.º, n.º 1)	740	*	*
	Acrescimos por não reinvestimento ou pela não manutenção dos ativos na titularidade do adquirente (art.º 48.º, n.º 6)	741	*	*



07	APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL (cont.)			
A ACRESCER (cont.)	Mais-valias fiscais - regime transitório [art.º 7, n.º 7, al. b) da Lei n.º 30-G/2000, de 29/12 e art.º 32.º, n.º 8 da Lei n.º 109-B/2001, de 27/12]	742	*	*
	Correções relativas a instrumentos financeiros derivados (art.º 49.º)	743	*	*
	Prejuízos de estabelecimentos estáveis situados fora do território português (art.º 54.º -A)	787	*	*
	Correções relativas a preços de transferência (art.º 63.º, n.º 8)	744	*	*
	Diferença positiva entre o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel e o valor constante do contrato [art.º 64.º, n.º 3 al. a)]	745	*	*
	Imputação de rendimentos de entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (art.º 66.º)	747	*	*
	Limitação à dedutibilidade de gastos de financiamento líquidos (art.º 67.º)	748	*	*
	Correções nos casos de crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional (art.º 68.º, n.º 1)	749	*	*
	Correções nos casos de crédito de imposto por dupla tributação económica internacional (art.º 68.º, n.º 3)	788	*	*
	Correções resultantes da opção pelo regime especial aplicável às fusões, cisões, entradas de ativos e permutas de partes sociais (art.ºs 74.º, 76.º e 77.º)	750	*	*
	Transferência de residência, afiliação de elementos patrimoniais a estabelecimento estável situado fora do território português, cessação de atividade ou transferência de elementos patrimoniais de estabelecimento estável situado em território português, saldo positivo referente aos elementos patrimoniais transferidos para outro Estado membro da UE ou do EEE ou afiliação a estabelecimento estável aí situado [art.ºs 83.º, 84.º e 84.º-A, n.º 11]	789	*	*
	Transferência de residência, afiliação de elementos patrimoniais a estabelecimento estável situado fora do território português, cessação de atividade ou transferência de elementos patrimoniais de estabelecimento estável situado em território português, saldo positivo referente aos elementos patrimoniais transferidos para países fora da UE ou do EEE ou afiliação a estabelecimento estável aí situado [art.ºs 83.º, 84.º e 84.º-A, n.º 11]	790	*	*
	Donativos não previstos ou além dos limites legais (art.ºs 62.º e 62.º-A do EBF)	751	*	*
	Encargos financeiros não dedutíveis (ex-art.º 32.º, n.º 2 do EBF)	779	*	*
		752	*	*
	SOMA (campos 708 a 752)	753	*	*
A DEDUZIR	Despesas ou encargos de projeção económica plurianual contabilizados como gasto na vigência do POC e ainda não aceites fiscalmente [art.º 22.º al. f) do DR 25/2009, de 14/9]	754	*	*
	Prejuízo fiscal imputado por ACE ou AEIE (art.º 6.º)	755	*	*
	Correções relativas a períodos de tributação anteriores (art.º 18.º, n.º 2)	756	*	*
	Vendas e prestações de serviços com pagamento diferido: rédito de juros (art.º 18.º, n.º 5)	757	*	*
	Gastos referentes a inventários e a fornecimentos e serviços externos com pagamento diferido: diferença entre a quantia nominal da contraprestação e o justo valor (art.º 18.º, n.º 5)	791	*	*
	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	*	*
	Ajustamentos não tributáveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18.º, n.º 9)	759	*	*
	Pagamentos com base em ações (art.º 18.º, n.º 11)	760	*	*
	Pagamento ou colocação à disposição dos beneficiários 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)	761	*	*
	Reversão de perdas por imparidade tributadas (art.ºs 28.º, n.º 3 e 28.º-A, n.º 3)	762	*	*
	Depreciações e amortizações tributadas em períodos de tributação anteriores (art.º 20.º do DR 25/2009, de 14/9)	763	*	*
	Perdas por imparidade tributadas em períodos de tributação anteriores (art.ºs 28.º, 28.º -A, n.º 1 e 31.º -B, n.º 7)	781	*	*
	Reversão de provisões tributadas (art.ºs 19.º, n.º 4 e 39.º, n.º 4)	764	*	*
	Restituição de impostos não dedutíveis e excesso da estimativa para impostos	765	*	*
	Impostos diferidos [art.º 23.º -A, n.º 1, al. a)]	766	*	*
	Gasto fiscal relativo a ativos intangíveis, propriedades de investimento e ativos biológicos não consumíveis (art.º 45.º -A)	792	*	*
	Mais-valias contabilísticas	767	*	*
	50% da menos-valia fiscal resultante de mudanças no modelo de valorização [art.º 46.º, n.º 5, al. b) e ex-art.º 45.º, n.º 3, parte final] e 50% da diferença negativa entre as mais e as menos-valias fiscais de partes de capital ou outras componentes do capital próprio (ex-art.º 45.º, n.º 3, 1.ª parte)	768	*	*
	Diferença negativa entre as mais-valias e as menos-valias fiscais (art.º 46.º)	769	*	*
	Correções relativas a instrumentos financeiros derivados (art.º 49.º)	770	*	*
	50% dos rendimentos de patentes e outros direitos de propriedade industrial (art.º 50.º -A)	793	*	*
	Eliminação da dupla tributação económica de lucros e reservas distribuídos (art.ºs 51.º e 51.º -D)	771	*	*
	Lucros de estabelecimentos estáveis situados fora do território português (art.º 54.º -A)	794	*	*
	Correção pelo adquirente do imóvel quando adota o valor patrimonial tributário definitivo para a determinação do resultado tributável na respetiva transmissão [art.º 64.º, n.º 3, al. b)]	772	*	*
	Reporte dos gastos de financiamento líquidos de períodos de tributação anteriores (art.º 67.º)	795	*	*
	Correções resultantes da opção pelo regime especial aplicável às fusões, cisões, entradas de ativos e permutas das partes sociais (art.ºs 74.º, 76.º e 77.º)	773	*	*
	Transferência de residência, afiliação de elementos patrimoniais a estabelecimento estável situado fora do território português, cessação de atividade ou transferência de elementos patrimoniais de estabelecimento estável situado em território português, saldo negativo referente aos elementos patrimoniais transferidos para fora do território português ou afiliação a estabelecimento estável aí situado [art.ºs 83.º, 84.º e 84.º-A, n.º 11]	796	*	*
	Benefícios fiscais	774	*	*
		775	*	*
	SOMA (campos 754 a 775)	776	*	*
	PREJUÍZO PARA EFEITOS FISCAIS (Se 776 > 753)	777	*	*
	LUCRO TRIBUTÁVEL (Se 753 ≥ 776) (a transportar para o quadro 09)	778	*	*



3.1. REGIME TRANSITÓRIO POC-SNC

Com a entrada em vigor do Sistema de normalização contabilística, em 01-01-2010, foi alterado o CIRC.

Nas alterações ao CIRC decorrentes da adoção do SNC, conforme DL 159/2009, de 13 de julho, é referido o regime transitório que estabelecia que os efeitos nos capitais próprios decorrentes do processo de transição para o SNC, que sejam considerados fiscalmente relevantes nos termos do Código do IRC e respetiva legislação complementar, resultantes do reconhecimento ou do não reconhecimento de ativos ou passivos, ou de alterações na respetiva mensuração, concorrem, em partes iguais, para a formação do lucro tributável do primeiro período de tributação em que se apliquem aquelas normas e dos quatro períodos de tributação seguintes.

Assim, o ano de 2014 será o último ano a efetuar esta regularização.

Estes ajustamentos devem ser devidamente evidenciados no processo de documentação fiscal previsto no artigo 130.º do Código do IRC.

No que respeita às mais-valias ou menos-valias de elementos do ativo imobilizado que tenham beneficiado do regime de reinvestimento previsto no anterior artigo 45.º do Código do IRC e cujos valores de realização ainda não tenham sido objeto de reinvestimento é aplicável o disposto na nova redação deste artigo, mantendo-se, todavia, o prazo original para a concretização desse reinvestimento.

Este regime transitório aplica-se à adoção pela primeira vez das normas internacionais de contabilidade.

Nas linhas do quadro 07 da declaração modelo 22:

Linha 703 – Variações patrimoniais positivas (regime transitório previsto no art.º 5º, n.ºs 1, 5 e 6 do DL 159/2009, de 13 de julho)

Linha 705 – Variações patrimoniais negativas (regime transitório previsto no art.º 5º, n.ºs 1, 5 e 6 do DL 159/2009, de 13 de julho)

deve ser inscrita a quantia correspondente a 1/5 do saldo positivo ou negativo dos efeitos nos capitais próprios resultantes do reconhecimento ou do não reconhecimento de ativos ou passivos, ou de alterações na respetiva mensuração que decorram da adoção, pela primeira vez, das Normas Internacionais de Contabilidade (IAS), do Sistema de Normalização Contabilística (SNC), das Normas de Contabilidade Ajustadas (NCA) ou do Plano de Contas para as Empresas de Seguros, que sejam considerados fiscalmente relevantes nos termos do CIRC e respetiva legislação complementar.

Por outro lado, as linhas do quadro 07 da declaração modelo 22:

Linha 706 – Alteração do regime fiscal dos contratos de construção (correções positivas)

Linha 707 – Alteração do regime fiscal dos contratos de construção (correções negativas)



devem ser preenchidas pelos sujeitos passivos que, na sua contabilidade, já adotavam o critério da percentagem de acabamento de acordo com a Diretriz Contabilística 3/91 e que procediam às correções fiscais, exigidas pelo artigo 19.º do CIRC e pela Circular n.º 5/90, no Quadro 07 da declaração modelo 22, dado que se passou agora a acolher no Código do IRC o tratamento contabilístico previsto nos respetivos normativos.

No sentido de garantir a igualdade de tratamento entre estes sujeitos passivos e os que aplicavam na sua contabilidade as regras fiscais, aplica-se-lhes o mesmo prazo (cinco anos) para “reverterem” as correções fiscais que vinham efetuando (ver a este respeito a Circular n.º 8/2010, da DSIRC).

Exemplo prático

Decorrente do processo de transição do POC para o SNC, a empresa desreconheceu ativos que estavam registados em “imobilizações incorpóreas”.

Estes ativos, que não cumprem o conceito de ativo intangível estavam registados em 31-12-2009 pelos seguintes valores:

Ativo bruto: 120.000,00

Amortizações acumuladas: 40.000,00

Ativo líquido: 80.000,00

As amortizações estavam a ser registadas em POC, de acordo com a legislação em vigor e eram consideradas como gasto para efeitos fiscais.

Assim, face ao disposto a empresa deverá efetuar a seguinte correção na declaração modelo 22 reportada a 2014:

Linha 705	Variações patrimoniais negativas (regime transitório previsto no art.º 5º, n.ºs 1, 5 e 6 do DL 159/2009, de 13 de julho)	16.000 €
-----------	--	----------

Cálculos:

Ativo líquido desreconhecido: 80.000,00 (na contabilidade registado em resultados transitados).

Ativo líquido repartido e 5 partes iguais: $80.000,00 / 5 = 16.000,00$



Assim, nas declarações modelo 22 dos períodos de 2010 a 2014, deve ser efetuada esta correção.

Este ajustamento está sujeito à contabilização de impostos diferidos, para as entidades que em que se aplica a NCRF 25 – Impostos sobre o rendimento.

3.2.VARIAÇÕES PATRIMONIAIS

3.2.1. VARIAÇÕES PATRIMONIAIS NEGATIVAS

O CIRC estabelece que nas mesmas condições referidas para os gastos, concorrem para a formação do lucro tributável as variações patrimoniais negativas não refletidas no resultado líquido do período de tributação, exceto:

- a) As que consistam em liberalidades ou não estejam relacionadas com a atividade do contribuinte sujeita a IRC;
- b) As menos-valias potenciais ou latentes, ainda que expressas na contabilidade;
- c) As saídas, em dinheiro ou em espécie, em favor dos titulares do capital, a título de remuneração ou de redução do mesmo, ou de partilha do património, bem como outras variações patrimoniais negativas que decorram de operações sobre instrumentos de capital próprio da entidade emitente ou da sua reclassificação;
- d) As prestações do associante ao associado, no âmbito da associação em participação;
- e) As relativas a impostos sobre o rendimento.

As variações patrimoniais negativas devem ser corrigidas no quadro 07, no campo:

Linha 704 – Variações patrimoniais negativas não refletidas no resultado do período (art.º 24º)

Exemplo prático

Uma empresa que iniciou a sua atividade em 2010, nunca distribuiu resultados, tendo obtido resultados positivos desde o início de atividade.



A gestão da empresa, contratada para o efeito, apresentou contas relativamente ao ano de 2014, com um resultado líquido positivo de 250.000 euros, valor muito próximo dos resultados obtidos em anos anteriores.

A gestão da empresa não tinha qualquer indicação sobre a possibilidade de distribuição de resultados aos funcionários.

Aliás, aproveitando o Código Fiscal ao Investimento em vigor, e como existiam perspetivas de fortes investimentos a gestão considerou efetuar investimentos de montantes elevados, financiados por fundos próprios.

Desta forma, no relatório da gestão, foi proposta a seguinte aplicação dos resultados:

Reservas legais – 12.500,00

Reserva especial – 10.000,00

Resultados transitados – 227.500,00

Em sede de Assembleia geral, em 30 de março de 2015, os gestores apresentaram o relatório e contas, tendo estes sido aprovados pelos detentores de capital. No entanto quanto à aplicação dos resultados, o acionista maioritário referiu que apesar de estarem previstos fortes investimentos, a empresa deveria bonificar os seus funcionários, pela sua dedicação. Assim, não foi aprovada, em sede de Assembleia geral a proposta de aplicação dos resultados da gestão, tendo sido aprovada a seguinte aplicação dos resultados:

Reservas legais – 12.500,00

Reserva especial – 10.000,00

Resultados transitados – 162.500,00

Gratificações aos funcionários – 65.000,00

Assim, face ao disposto a empresa deverá efetuar a seguinte correção na declaração modelo 22 reportada a 2014:

Linha 704	Variações patrimoniais negativas não refletidas no resultado do período (art.º 24º)	65.000 €
-----------	---	----------

Conforme dispõe o art.º 23º do CIRC, são aceites como gasto fiscal, os gastos de natureza administrativa, tais como remunerações, incluindo as atribuídas a título de participação nos lucros...

Esta gratificação, por não ser expectável não foi estimada, e como tal não estava incluída no resultado líquido. No entanto, para efeitos de IRC, esta gratificação é aceite como gasto fiscal do ano de 2014, sendo corrigida como uma variação patrimonial negativa.



Contabilisticamente, em 2015, a empresa vai registar esta gratificação numa conta de resultados transitados.

3.2.2. VARIAÇÕES PATRIMONIAIS POSITIVAS

O CIRC estabelece que concorrem ainda para a formação do lucro tributável as variações patrimoniais positivas não refletidas no resultado líquido do período de tributação, exceto:

- a) As entradas de capital, incluindo os prémios de emissão de ações, as coberturas de prejuízos, a qualquer título, feitas pelos titulares do capital, bem como outras variações patrimoniais positivas que decorram de operações sobre instrumentos de capital próprio da entidade emitente, incluindo as que resultem da atribuição de instrumentos financeiros derivados que devam ser reconhecidos como instrumentos de capital próprio;
- b) As mais-valias potenciais ou latentes, ainda que expressas na contabilidade, incluindo as reservas de reavaliação ao abrigo de legislação de carácter fiscal;
- c) As contribuições, incluindo a participação nas perdas do associado ao associante, no âmbito da associação em participação e da associação à quota;
- d) As relativas a impostos sobre o rendimento.

Podemos referir alguns exemplos de variações patrimoniais positivas:

- o acréscimo patrimonial resultante da “aquisição” de um bem do ativo fixo tangível na sequência de uma doação (contabilizada na conta 594 – Doações).
- os 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 artigo 21.º. Neste caso de subsídios atribuídos ao investimento em ativos fixos tangíveis não depreciáveis e ativos intangíveis com vida útil indefinida, como, em termos contabilísticos, o subsídio é mantido nos capitais próprios, exceto se a respetiva quantia for necessária para compensar qualquer perda por imparidade, o artigo 22.º, n.º 1, alínea b) vem estabelecer regras sobre a respetiva tributação.

As variações patrimoniais positivas devem ser corrigidas no quadro 07, no campo:

Linha 702 – Variações patrimoniais positivas não refletidas no resultado do período (art.º 21º) e quota parte do subsídio respeitante a ativos fixos tangíveis não depreciáveis e ativos intangíveis com vida útil indefinida (art.º 22º n.º 1 b)).



Exemplos práticos

1 – Doação de um imóvel

Uma empresa recebeu, uma doação de um equipamento, cujo valor de mercado ascende a 150.000 euros.

Na contabilidade a empresa registou o equipamento como um ativo fixo tangível na conta de equipamento básico por contrapartida da conta de capital 594 – Doações.

Assim, face ao disposto a empresa deverá efetuar a seguinte correção na declaração modelo 22 reportada a 2014:

Linha 702	<u>Variações patrimoniais positivas não refletidas no resultado do período (art.º 21º)</u> e quota parte do subsídio respeitante a ativos fixos tangíveis não depreciables e ativos intangíveis com vida útil indefinida (art.º 22º n.º 1 b)).	150.000 €
-----------	--	-----------

2 – Aquisição de um terreno com subsídio ao investimento não reembolsável (hipótese teórica)

Uma empresa adquiriu, em 2014, um terreno no âmbito de um projeto criado por um Município no sentido de aumentar a quantidade de empresas que se encontram instaladas numa determinada zona industrial.

Assim, esta empresa prevê receber um apoio do Município para aquela aquisição no montante de 15% do valor do investimento.

A empresa ainda não solicitou o pedido de reembolso associado a esta aquisição, mas tem perspetivas de cumprir as condições/cláusulas do contrato e de receber os subsídios previstos.

Os dados desta operação são os seguintes:

Custo de aquisição do terreno: 100.000 €

O terreno não é depreciable

Taxa de IRC prevista para 2015: 21%



Este investimento não é depreciable, mas como refere o art.º 22º do CIRC, o subsídio associado a este investimento deve ser incluído no lucro tributável, em frações iguais, durante os períodos de tributação em que os elementos a que respeitam sejam inalienáveis, nos termos da lei ou do contrato ao abrigo dos quais os mesmos foram concedidos, ou, nos restantes casos, durante 10 anos, sendo o primeiro o do recebimento do subsídio.

Assim, face ao disposto a empresa deverá efetuar a seguinte correção na declaração modelo 22 reportada a 2014:

Linha 702	Variações patrimoniais positivas não refletidas no resultado do período (art.º 21º) e <u>quota parte do subsídio respeitante a ativos fixos tangíveis não depreciables e ativos intangíveis com vida útil indefinida (art.º 22º n.º 1 b)).</u>	1.500 €
-----------	--	---------

Cálculo do valor do rendimento:

Subsídio / 10 anos: 15.000 € / 10 anos = 1.500 €

Este ajustamento está sujeito à contabilização de impostos diferidos, para as entidades em que se aplica a NCRF 25 – Impostos sobre o rendimento, conforme disposição da FAQ 13, revista em 15 de abril de 2013¹.

3.3. MÉTODO DE EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL

Apesar de a utilização do MEP nas contas individuais das empresas com participações financeiras, desde que estas correspondam a participações com influência significativa superior a 20%, direta ou indiretamente, ou 20 % ou mais do poder de voto na investida, ser obrigatória, para efeitos de IRC, o tratamento previsto é diferente.

De acordo com a legislação fiscal, art.º 18º CIRC, os rendimentos e gastos, assim como quaisquer outras variações patrimoniais, relevados na contabilidade em consequência da utilização do método da equivalência patrimonial 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.

Assim, para efeitos fiscais, não são aceites os impactos decorrentes da utilização do método da equivalência patrimonial previsto nos normativos contabilísticos.

1. http://www.cnc.min-financas.pt/faqs_empresarial.html



Por outro lado, no período de tributação em que se verificar a atribuição dos lucros (distribuição de lucros), devem estes ser considerados como rendimentos para efeitos fiscais, pelo que deve proceder-se ao correspondente acréscimo no campo 712.

A tributação destes lucros distribuídos poderá beneficiar da eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos, prevista no art.º 51º do CIRC, desde que se encontrem cumpridas as condições referidas neste artigo.

Conforme dispõe o art.º 51º do CIRC, na determinação do lucro tributável das sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, cooperativas e empresas públicas, com sede ou direção efetiva em território português, são deduzidos os rendimentos, incluídos na base tributável, correspondentes a lucros distribuídos, desde que sejam verificados os seguintes requisitos:

- a) O sujeito passivo detenha direta ou direta e indiretamente, uma participação não inferior a 5% do capital social ou dos direitos de voto da entidade que distribui os lucros ou reservas;
- b) A participação referida no número anterior tenha sido detida, de modo ininterrupto, durante os 24 meses anteriores à distribuição ou, se detida há menos tempo, seja mantida durante o tempo necessário para completar aquele período;
- c) O sujeito passivo não seja abrangido pelo regime da transparência fiscal (art.º 6º CIRC)
- d) A entidade que distribui os lucros ou reservas esteja sujeita e não isenta de IRC, do imposto referido no artigo 7.º, de um imposto referido no artigo 2.º da Diretiva n.º 2011/96/UE, do Conselho, de 30 de novembro, ou de um imposto de natureza idêntica ou similar ao IRC e a taxa legal aplicável à entidade não seja inferior a 60% da taxa do IRC prevista no n.º 1 do artigo 87.º;
- e) A entidade que distribui os lucros ou reservas não tenha 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.

Assim, as correções dos rendimentos e gastos relevados na contabilidade em consequência da utilização do método da equivalência patrimonial devem ser efetuadas no quadro 07 da declaração de rendimentos modelo 22, acrescentando, ou deduzindo os valores em causa nas:

Linha 712 – 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 18º, n.º 8)



Linha 758 – 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 18º, n.º 8).

A eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos deve ser efetuada na linha:

Linha 771 – Eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos e reservas distribuídos (art.ºs 51º e 51º-D)

Exemplo prático

1 – Aplicação do método da equivalência patrimonial

Em 31 de dezembro de 2014, a empresa X detinha 35% do capital social da empresa Y.

O capital social da participada, empresa Y, é de 50.000 €.

O capital próprio em 2013 era de 150.000 € e em 2013 ascende ao montante de 325.000 €.

Em 2014, esta participada registou resultados positivos, no montante de 50.000 €, não tendo qualquer transação comercial com a detentora do capital.

A participada, seguindo as instruções da empresa mãe, mensurou os seus imóveis pelo modelo de revalorização, tendo registado um excedente no capital próprio de 130.000,00 euros.

A participada corrigiu saldos de terceiros, que tendo sido considerada uma correção relevante, foi efetuada na conta de resultados transitados. Esta correção ascendeu a 5.000 euros.

Resolução:

Variação no capital próprio da participada:

Capital próprio inicial:	150.000 €
Resultados líquidos 2014:	50.000 €
Excedente de revalorização	130.000 €
Outras variações:	<u>-5.000 €</u> (Ex: correção de saldos de terceiros)
Capital próprio final:	325.000 €



Na contabilidade a empresa reconheceu nos capitais as seguintes situações:

a) Reconhecimento da variação de 5.000 € no capital próprio da participada (5.000 * 35%):

	5713 – Ajustam. at. fin. – Outras variações	1.750 €
a	4121 – Participações de capital – MEP	1.750 €

b) Reconhecimento do excedente de revalorização (130.000 € * 35%):

	4121 – Participações de capital – MEP	45.500 €
a	5713 – Ajustam. at. fin. – Outras variações	45.500 €

c) Nos resultados do exercício foi reconhecida a parte da empresa nos resultados da sua participada (50.000 * 35% = 17.500):

	4121 – Participações de capital – MEP	17.500 €
a	7851 – Aplicação MEP	17.500 €

Assim, face ao disposto a empresa deverá efetuar a seguinte correção na declaração modelo 22 reportada a 2014:

A deduzir:		
Linha 758	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 18º, n.º 8)	17.500 €

2 – Distribuição de resultados

Para além dos dados referidos no exemplo 1, a empresa acima procedeu à distribuição de resultados de anos anteriores no montante de 65.000 euros.



Assim, o capital da empresa ascende a:

Capital próprio inicial:	150.000 €
Lucros distribuídos incluídos no capital inicial:	-65.000 €
Resultados líquidos 2014:	50.000 €
Excedente de revalorização	130.000 €
Outras variações:	<u>-5.000 €</u> (Ex: correção de saldos de terceiros)
Capital próprio final:	260.000 €

Dos resultados distribuídos em 2014, relativamente a resultados obtidos pela participada em anos anteriores, a empresa recebeu 22.750 euros ($65.000 \times 35\%$).

Face a este recebimento, na contabilidade foi efetuado o seguinte registo:

	5712 – Lucros não atribuídos	22.750 €
a	4121 – Participações de capital – MEP	22.750 €

Assim, face ao disposto a empresa deverá efetuar as seguintes correções na declaração modelo 22 reportada a 2014:

A Acrescer:		
Linha 712	<u>Anulação dos efeitos do método da equivalência patrimonial</u> e do método de consolidação proporcional no caso de empreendimentos conjuntos que sejam sujeitos passivos de IRC (art.º 18º, n.º 8)	22.750 €

A deduzir:		
Linha 758	<u>Anulação dos efeitos do método da equivalência patrimonial</u> e do método de consolidação proporcional no caso de empreendimentos conjuntos que sejam sujeitos passivos de IRC (art.º 18º, n.º 8)	17.500 €
Linha 771	<u>Eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos e reservas distribuídos</u> (art.ºs 51º e 51º-D)	22.750 €



3.4. CORREÇÕES RELACIONADAS COM O USO DO JUSTO VALOR

A contabilidade estabelece regras para a mensuração de ativos pelo justo valor, nalguns caso de aplicação obrigatória, noutros de aplicação facultativa.

No que respeita às propriedades de investimento, o critério de mensuração é o modelo de justo valor **é facultativo**, existindo a possibilidade de opção pelo modelo do custo.

No entanto, para outros casos existe obrigatoriedade de mensuração pelo justo valor, tais como:

- Instrumentos financeiros

Uma entidade deve mensurar ao justo valor, através de resultados, instrumentos financeiros, tais como:

(a) Investimentos em instrumentos de capital próprio com cotações divulgadas publicamente;

(b) Derivados que não sejam sobre instrumentos de capital próprio que satisfaçam o parágrafo 12 (c)² da NCRF 27 ou que fixem uma taxa de câmbio de uma conta a receber ou a pagar conforme referido no parágrafo 14 (d)³ da mesma norma;

(c) Instrumentos de dívida perpétua ou obrigações convertíveis;

(d) Ativos financeiros ou passivos financeiros classificados como detidos para negociação, ou seja se for:

(i) Adquirido ou incorrido principalmente para a finalidade de venda ou de recompra num prazo muito próximo;

(ii) Parte de uma carteira de instrumentos financeiros identificados que sejam geridos em conjunto e para os quais exista evidência de terem recentemente proporcionado lucros reais.

- Ativos biológicos

2. §12 (c) – Instrumentos de capital próprio que não sejam negociados publicamente e cujo justo valor não possa ser obtido de forma fiável, bem como contratos ligados a tais instrumentos que, se executados, resultem na entrega de tais instrumentos, os quais devem ser mensurados ao custo menos perdas por imparidade.

3. §14 (d) – Contas a receber ou a pagar em moeda estrangeira, uma vez que satisfaçam tipicamente as condições previstas no parágrafo 13. Porém, qualquer alteração no montante a pagar ou a receber devido a alterações cambiais é reconhecida na demonstração de resultados, exceto se a taxa de câmbio estiver garantida, podendo utilizar –se a referida taxa de câmbio;



De acordo com a legislação fiscal, art.º 18º CIRC, o facto de existirem ganhos ou perdas por variações de justo valor, estes ganhos ou perdas não são aceites fiscalmente, com exceção de alguns instrumentos de capital, desde que cotados e que a participação seja inferior a 5% do capital social, e ativos biológicos consumíveis.

A partir de 01-01-2014, ao referido acima, e no caso das propriedades de investimento, o custo de aquisição, as grandes reparações e beneficiações e as benfeitorias das propriedades de investimento que sejam subsequentemente mensuradas ao justo valor é aceite como gasto para efeitos fiscais, 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. (artigo 45º-A número 2).

Por outro lado, são fiscalmente aceites os ajustamentos decorrentes da aplicação do justo valor no que respeita a instrumentos financeiros reconhecidos pelo justo valor através de resultados (por exemplo, os derivados, nos termos do art.º 49.º).

No caso de se tratar de instrumentos de capital próprio, ou seja ações, só se aceitam os ajustamentos decorrentes da aplicação do justo valor através de resultados se os mesmos tiverem um preço formado num mercado regulamentado e o sujeito passivo detiver, direta ou indiretamente, uma participação no capital inferior ou igual a 5%.

Desta forma, poderemos estar perante situações que serão objeto de correção na declaração modelo 22, no quadro 07.

Por outro lado, nestes casos, deverá ser efetuada uma análise cuidadosa que permita verificar se se está perante a necessidade de reconhecimento de impostos diferidos. Os efeitos dos impostos sobre o rendimento resultantes da avaliação de imóveis são reconhecidos e divulgados de acordo com a NCRF 25 — Impostos sobre o rendimento.

No que respeita ao reconhecimento dos ajustamentos por aumentos ou diminuições no justo valor, sempre que estamos perante situações que não concorrem para a formação do lucro tributável, deveremos proceder à sua regularização no quadro 07 da declaração de rendimentos modelo 22, acrescendo, ou deduzindo os valores em causa nas:

Linha 713 – Ajustamentos não dedutíveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18º, n.º 9)

Linha 759 – Ajustamentos não tributáveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18º, n.º 9)

Ainda que não relacionado diretamente com o justo valor, o gasto aceite para efeitos de IRC relativamente ao reconhecimento de gastos com os ativos intangíveis, as propriedades de investimento e os ativos biológicos deve ser corrigido (deduzido) na linha:

Linha 792 – Gasto fiscal relativo a ativos intangíveis, propriedades de investimento e ativos biológicos não consumíveis (art.º 45-A)



Exemplo prático

1 – Aplicação financeira num fundo de investimento com cotação

Uma entidade detém uma participação num fundo de investimento, que contratou numa instituição financeira, sendo que este fundo se encontra cotado.

Assim, anualmente a Instituição financeira dá informação do valor de cotação daquele fundo.

No que respeita aquele fundo, no qual a empresa detém participação superior a 5%, a empresa dispõe dos seguintes elementos:

Quantia escriturada: 350.000 €

Valor de cotação: 260.000 €

Perda pela aplicação de justo valor registada na contabilidade na conta 663: 90.000 €

Assim, face ao disposto a empresa deverá efetuar as seguintes correções na declaração modelo 22 reportada a 2014:

A acrescentar:		
Linha 713	Ajustamentos não dedutíveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18º, n.º 9)	90.000 €

Este ajustamento está sujeito à contabilização de impostos diferidos, para as entidades em que se aplica a NCRF 25 – Impostos sobre o rendimento.

2- Ações cotadas

Uma entidade detém ações de uma empresa, cujos instrumentos de capital se encontram cotados em mercado regulamentado.

Assim, anualmente uma Instituição financeira dá informação do valor de cotação daquela participação.



No que respeita aquela participação financeira, esta corresponde a 4,5% do capital da participada. A empresa dispõe dos seguintes elementos:

Quantia escriturada: 350.000 €

Valor de cotação: 260.000 €

Perda pela aplicação de justo valor registada na contabilidade na conta 663: 90.000 €

Assim, face ao disposto a empresa deverá efetuar as seguintes correções na declaração modelo 22 reportada a 2014:

A acrescentar:		
Linha 713	Ajustamentos não dedutíveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18º, n.º 9)	90.000 €

3-Propriedades de investimento

Uma entidade é **proprietária de** um imóvel afeto à atividade industrial que se encontra arrendado, desde 2008, cujo custo de aquisição ascendeu a 250.000 €.

Esta entidade optou pela mensuração deste imóvel pelo justo valor, sendo que o justo valor do imóvel em 2013 ascendia a 275.000€.

No final de 2014 o valor de mercado do imóvel, de acordo com uma avaliação efetuada por um avaliador independente, aumentou para 325.000 €.

A taxa de IRC para 2014 é de 23% e a taxa de IRC prevista para 2015 é de 21%.

a) Ganho resultante do aumento do justo valor do imóvel: $325.000 \text{ €} - 275.000 \text{ €} = 50.000 \text{ €}$

b) Gasto para efeitos fiscais

Fiscalmente vai ser aceite um gasto, 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, ou seja:

Valor imputado a terreno: $250.000 \times 25\% = 62.500 \text{ €}$

Valor imputado ao edifício: $250.000 \text{ €} - 62.500 \text{ €} = 187.500 \text{ €}$



Quota máxima de depreciação: $187.500 * 5\% = 9.375 \text{ €}$

Quota mínima de depreciação: $187.500 * 2,5\% = 9.375/2 = 4.687,50 \text{ €}$

Este valor que corresponde à quota mínima de depreciação, deve ser deduzido na declaração de rendimentos, ainda que não tenha qualquer registo contabilístico associado.

Esta dedução deverá ser considerada, mesmo nos casos em que a contabilidade releve uma perda pela diminuição do justo valor.

Impacto Fiscal

A acrescentar:		
Linha 713	Ajustamentos não dedutíveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18º, n.º 9)	
A deduzir:		
Linha 759	Ajustamentos não tributáveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18º, n.º 9)	50.000,00 €
Linha 792	Gasto fiscal relativo a ativos intangíveis, propriedades de investimento e ativos biológicos não consumíveis (art.º 45-A)	4.687,50 €

Este ajustamento está sujeito à contabilização de impostos diferidos, para as entidades em que se aplica a NCRF 25 – Impostos sobre o rendimento.

Conforme já referido, este exemplo apenas se aplica às entidades que adotem as 28 NCRF, uma vez que a NCRF-PE não prevê Propriedades de Investimento e, de acordo com a resposta n.º 16 da CNC às “Perguntas Frequentes sobre o SNC”⁴, deve ser aplicado o capítulo 7 da NCRF-PE – Ativos Fixos Tangíveis.

O mesmo se aplicará às entidades que apliquem a NCRF-ESNL. No caso da NC-ME, as microentidades têm o imóvel arrendado mensurado pelo custo, na conta de Ativos fixos tangíveis.

3.5. PERDAS POR IMPARIDADE

As normas referem imparidades em ativos para diversas situações, tais como:

- Imparidades em ativos, no âmbito da NCRF 12 – Imparidades em ativos, que se reporta a ativos fixos tangíveis, ativos intangíveis, propriedades de investimento, quando mensuradas pelo método do custo, a ativos não correntes detidos para venda.
- Imparidades em ativos financeiros, no âmbito da NCRF 27 – Instrumentos financeiros

4 http://www.cnc.min-financas.pt/faqs_empresarial.html



Para efeitos de IRC, o tratamento é diferente caso se tratem de perdas por imparidade em ativos, ou perdas por imparidade em ativos financeiros.

Para efeitos de tributação em IRC, são aceites gastos por perdas de imparidade nas seguintes situações (art.º 28º-A, n.º 28.º-B do CIRC):

- As relacionadas com créditos resultantes da atividade normal que, no fim do período de tributação, possam ser considerados de cobrança duvidosa e sejam evidenciados como tal na contabilidade;
- As relativas a recibos por cobrar reconhecidas pelas empresas de seguros;

Nos termos do art.º 31º-B do CIRC, também são aceites como perdas por imparidade as que consistam em desvalorizações excecionais verificadas em ativos fixos tangíveis.

3.5.1. PERDAS POR IMPARIDADE EM ATIVOS

No caso das perdas por imparidade em ativos, estas não são aceites para efeitos fiscais, sendo aceites as depreciações que seriam consideradas antes do reconhecimento da imparidade as que deverão ser consideradas para efeitos fiscais.

Estando perante um gasto de perda por imparidade não aceite para efeitos fiscais, deveremos proceder à sua regularização no quadro 07 da declaração de rendimentos modelo 22, acrescentando os valores em causa na linha correspondente:

Linha 719 – Perdas por imparidades de ativos não correntes (art.º 31º-B) e depreciações e amortizações (art.º 34º, n.º 1) não aceites como gastos;

Linha 781 – Perdas por imparidade tributadas em períodos de tributação anteriores (art.ºs 28º, 28º-A, n.º 1 e 31º B n.º 7).

Exemplo Prático

1 – Imparidade em ativos



A empresa tem um equipamento com uma quantia escriturada de 150.000 €, e com uma vida útil remanescente de 10 anos.

A empresa reconheceu que este equipamento apresentava, em 01-01-2011, indícios de imparidade, pelo que a empresa efetuou os correspondentes testes de imparidade, tendo obtido as seguintes informações:

Justo valor de equipamento: Desconhecido

Valor dos fluxos de caixa futuros gerados pelo equipamento: 121.128 €

Face ao exposto a empresa reconheceu, em 01-01-2010, uma perda por imparidade em ativos no montante de 28.872 €, que acresceu na linha correspondente à linha 719, da declaração modelo 22 daquele ano.

Quadro resumo do equipamento:

Ano	Custo Depreciado		Quantia recuperável	Amortização	Quantia escriturada
2010	150.000		121.128		121.128
2011	135.000	15.000		12.113	109.015
2012	120.000	15.000		12.113	96.902
2013	105.000	15.000		12.113	84.790
2014	90.000	15.000		12.113	72.677

Assim, face ao disposto a empresa deverá efetuar as seguintes correções na declaração modelo 22 reportada a 2014:

A deduzir:		
Linha 781	Perdas por imparidade tributadas em períodos de tributação anteriores (art.ºs 28º, 28º-A, n.º 1 e 31º B n.º 7).	2.887 €

Calculo

Depreciação registada na contabilidade: 12.113 €

Depreciação aceite para efeitos de IRC: 15.000 €

Diferença a corrigir: 15.000 - 12.113 = 2.887 €



2 - Imparidade em ativos (reversão)

Se em 2014 um equipamento, com uma imparidade registada em 2009, beneficiar de uma grande reparação, no montante de 25.000 €, a empresa deverá efetuar novos testes de imparidade.

Assim, em resultado daquela beneficiação, o equipamento apresentará os seguintes dados:

Ano	Custo depreciado		Quantia recuperável	Amortização	Quantia escriturada			

ANO	Custo Depreciado		Quantia Recuperável	Amortização	Quantia Escriturada	Perda imparidade	Reversão Imparidade	
2009	150.000		121.128		121.128	28.872		
2010	135.000	15.000		12.113	109.015			
2011	120.000	15.000		12.113	96.902			
2012	105.000	15.000		12.113	84.790			
2013	90.000	15.000		12.113	72.677			
Benef. 2014	25.000				25.000			Limite
2014 Total	115.000		122.072		97.677		24.395	17.323
Reversão					17.323			
2014 Final	115.000				115.000			
2015				19.167	95.833			

Assim, a quantia escriturada do equipamento é de 97.677 €, que corresponde à quantia escriturada antes da beneficiação (72.677 €), acrescida do valor da beneficiação.

Sem considerar a perda por imparidade, quantia escriturada do bem, antes da perda por imparidade considerando as depreciações aceites para efeitos fiscais, o valor do equipamento ascende a 90.000 € ao qual devemos acrescentar a beneficiação, pelo que corresponderá a 115.000 €.



Foram efetuados novos testes de imparidade, sendo que o valor dos fluxos de caixa futuros gerados pelo equipamento ascende a 122.072 €.

A empresa reconhece uma reversão da perda por imparidade, que ascenderia a 24.395 € (97.677 – 122.072 = -24.395). No entanto esta reversão da perda por imparidade tem como limite o valor apresentado como custo depreciado do equipamento, ou seja 17.323 € (115.000 – 122.072 = -17.323).

Assim, a quantia escriturada do equipamento é de 115.000 €

Neste caso a empresa deverá efetuar as seguintes correções na declaração modelo 22 reportada a 2014:

A deduzir:		
Linha 781	Perdas por imparidade tributadas em períodos de tributação anteriores (art.ºs 28º, 28º-A, n.º 1 e 31º B n.º 7).	17.323 €

Este ajustamento está sujeito à contabilização de impostos diferidos, para as entidades em que se aplica a NCRF 25 – Impostos sobre o rendimento.

3.5.2. PERDAS POR IMPARIDADE EM ATIVOS FINANCEIROS

No caso das perdas por imparidade relacionados com créditos de cobrança duvidosa, estão ainda previstos limites a estes gastos relacionados com a antiguidade dos créditos, com processos de insolvência ou reclamações judiciais, conforme dispõe o art.º 36.º do CIRC.

Estando perante um gasto de perda por imparidade não aceite para efeitos fiscais, deveremos proceder à sua regularização no quadro 07 da declaração de rendimentos modelo 22, acrescentando os valores em causa na linha correspondente:

Linha 718 – Perdas por imparidade em inventários para além dos limites legais (art.º 28.º) e em créditos não fiscalmente dedutíveis ou para além dos limites legais (art.ºs 28.º -A a 28.º -C).

Linha 762 – Reversão de perdas por imparidade tributadas (art.ºs 28º n.º3, 28º-A, n.º3)

Linha 781 – Perdas por imparidade tributadas em períodos de tributação anteriores (art.ºs 28º, 28º-A, n.º 1 e 31º B n.º 7).



Exemplo Prático

1 – Imparidade em dívidas a receber

No início de 2014, uma entidade mantém os seguintes saldos na conta de um cliente:

Faturas de vendas de mercadorias por receber:	85.000,00 €
Fatura de juros por atraso no pagamento:	2.650,00 €
Faturas de despesas desconto de letras:	<u>1.980,00 €</u>
Total saldo da conta corrente do cliente	89.600,00 €

Sabendo que a totalidade das parcelas que compõem aquela conta corrente se encontram em situação de mora à mais de 12 meses, e que a empresa efetuou as diligências para cobrar, mantendo em arquivo os comprovativos dessas tentativas de cobrança, sem qualquer retorno financeiro, a administração da empresa decidiu informar que deveria ser considerada a perda por imparidade face a este crédito, pela totalidade do saldo da conta corrente.

Face ao referido, a dívida a receber foi considerada de cobrança duvidosa, e evidenciada como tal na contabilidade, tendo sido reconhecida uma perda por imparidade na sua totalidade.

A empresa reconheceu na contabilidade a seguinte perda por imparidade:

6511 – Perdas por imparidade–clientes	89.600 €
a 219– Perdas por imparidade acumuladas	89.600 €

Assim, face ao disposto a empresa deverá efetuar as seguintes correções na declaração modelo 22 reportada a 2014:

A deduzir:		
Linha 718	Perdas por imparidade em inventários para além dos limites legais (art.º 28.º) e em créditos não fiscalmente dedutíveis ou para além dos limites legais (art.ºs 28.º -A a 28.º -C)	45.775



Cálculo

Perda por imparidade calculada de acordo com a mora: $(85.000 + 2.650) * 50\% = 43.825 \text{ €}$

Perda por imparidade aceite para efeitos de IRC: 43.825 €

Perda por imparidade a crescer: $(89.600 - 43.825) = 45.775 \text{ €}$

Este ajustamento está sujeito à contabilização de impostos diferidos, para as entidades em que se aplica a NCRF 25 – Impostos sobre o rendimento.

2 – Reversão de perdas por imparidade em dívidas a receber

No caso de a situação do exemplo 1 ter ocorrido, por exemplo em 2013, vamos considerar que o cliente em causa procedeu ao pagamento, em 2014 da totalidade da dívida.

Assim, face à mora e expectativas de incobrabilidade, a empresa reconheceu, em 2013, uma perda por imparidade no montante de 89.600 euros, sendo que cresceu da linha 718 da declaração modelo 22 daquele ano o montante de 44.480 € $(89.600 - 85.000 * 50\%)$. De referir que a aceitabilidade da imparidade sobre os juros apenas se reporta ao ano de 2014.

Em 2014, como o cliente pagou a totalidade da sua conta corrente, a empresa teve que reconhecer a reversão da perda por imparidade.

Assim, face ao disposto a empresa deverá efetuar as seguintes correções na declaração modelo 22 reportada a 2014:

A deduzir:		
Linha 762	Reversão de perdas por imparidade tributadas (art.ºs 28º n.º3, 28º-A, n.º3)	44.480

Este ajustamento está sujeito à contabilização de impostos diferidos, para as entidades em que se aplica a NCRF 25 – Impostos sobre o rendimento.

3.6. AJUSTAMENTOS EM INVENTÁRIOS

Os inventários devem estar mensurados no balanço ao custo ou, se inferior, ao valor realizável líquido.

O custo inclui:

- o preço de compra, deduzido de descontos comerciais ou outros abatimentos;
- os gastos adicionais, tais como impostos não dedutíveis ou despesas de transporte;



- os custos de conversão, tais como materiais incorporados, mão-de-obra e outros gastos gerais de fabrico; e
- pode ainda incluir encargos financeiros no caso dos inventários que requeiram um período alargado de tempo para a sua construção ou para estarem em condições de venda (NCRF 10).

O valor da imparidade a reconhecer corresponde à diferença entre o custo do inventário e o seu valor realizável líquido e deve ser reconhecida no período em que ocorre.

De acordo com os n.ºs 1 e 2 do art.º 28.º do Código do IRC, os ajustamentos em inventários são dedutíveis no apuramento do lucro tributável.

No entanto, entende-se por valor realizável líquido o preço de venda estimado no decurso normal da atividade do sujeito passivo nos termos do n.º 4 do art.º 26.º do CIRC, deduzido dos custos necessários de acabamento e venda.

O n.º 4 do art.º 26.º refere que “são havidos por preços de venda os constantes de elementos oficiais ou os últimos que em condições normais tenham sido praticados pela empresa ou ainda os que, no termo do exercício, forem correntes no mercado, desde que sejam considerados idóneos ou de controlo inequívoco.”

Estas disposições parecem assim limitar o reconhecimento, para efeitos fiscais, dos ajustamentos em inventários, uma vez que a empresa pode não dispor de preços de venda ou vendas de itens semelhantes, ou a venda dos inventários em imparidade pode não fazer parte da atividade normal da empresa, por exemplo, matérias-primas.

Assim, no caso dos ajustamentos em inventários não concorrerem para o apuramento do lucro tributável, devem ser reconhecidos impostos diferidos e proceder à sua regularização no quadro 07 da declaração de rendimentos modelo 22, acrescentando os valores em causa na:

Linha 718 – Perdas por imparidade em inventários para além dos limites legais (art.º 28.º) e em créditos não fiscalmente dedutíveis ou para além dos limites legais (art.ºs 28.º – A a 28.º – C).

Quando existir uma reversão de ajustamentos em inventários anteriormente tributados, deve proceder-se à regularização no quadro 07 da declaração modelo 22, deduzindo os valores na:

Linha 762 – Reversão de perdas por imparidade tributadas (art.ºs 28º n.º3, 28º-A, n.º3).



Exemplo Prático

1 – Ajustamentos de inventários

Na data de relato, uma entidade tem no seu armazém de produtos acabados 10.000 unidades de art.º X resultantes da devolução de uma venda de 2011. Apesar de várias tentativas, nunca conseguiu vender estes artigos pelo que decidiu, em 2014, considerar a perda por imparidade/ajustamento associada àqueles inventários, ainda que não tenha qualquer prova sobre o valor realizável líquido.

O custo de produção dos artigos ascende a 5 € por unidade, totalizando assim 50.000 €.

Uma vez que aquele produto vai ser abatido e não terá qualquer valor, a empresa reconheceu uma imparidade da sua totalidade daquele valor, que registou como gasto do período.

Assim, face ao disposto a empresa deverá efetuar as seguintes correções na declaração modelo 22 reportada a 2014:

A acrescentar:		
Linha 718	Perdas por imparidade em inventários para além dos limites legais (art.º 28.º) e em créditos não fiscalmente dedutíveis ou para além dos limites legais (art.ºs 28.º -A a 28.º -C).	50.000

Este ajustamento está sujeito à contabilização de impostos diferidos, para as entidades em que se aplica a NCRF 25 – Impostos sobre o rendimento.

3.7. DEPRECIAÇÕES E AMORTIZAÇÕES

Independentemente das disposições da normalização contabilística para o cálculo das depreciações, para efeitos de IRC, são aceites como gastos as depreciações e amortizações de elementos do ativo sujeitos a deperecimento, considerando-se como tais os ativos fixos tangíveis, os ativos intangíveis, os ativos biológicos que não sejam consumíveis e as propriedades de investimento contabilizados ao custo histórico que, com carácter sistemático, sofram perdas de valor resultantes da sua utilização ou do decurso do tempo.

No entanto, não são aceites como gastos, nos termos do artigo 34.º, n.º 1, as depreciações e amortizações:

- a) De elementos do ativo não sujeitos a deperecimento;



- b) De imóveis, na parte correspondente ao valor dos terrenos ou na não sujeita a depreciação.

No caso de desconhecimento do valor do terreno, deve ser-lhe atribuído, para efeitos fiscais, 25% do valor global, a não ser que o contribuinte estime outro valor com base em cálculos devidamente fundamentados e aceites pela AT.

O valor atribuído tem, porém, como limite mínimo o determinado nos termos do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI) ou, no caso de este ainda não estar determinado, o correspondente a 25% do valor patrimonial tributário do imóvel constante da matriz à data da respetiva aquisição (art.º 10.º, n.ºs 3 e 4 e art.º 22.º, alínea c), ambos do DR n.º 25/2009, de 14 de setembro);

- c) As depreciações e amortizações que excedam os limites definidos, por resultarem da utilização de taxas de depreciação ou amortização superiores às previstas;
- d) Praticadas para além do período máximo de vida útil do bem, com exceção para os casos devidamente autorizados;
- e) Das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, incluindo os veículos elétricos, na parte correspondente ao custo de aquisição ou ao valor de reavaliação que exceda o montante definido na Portaria n.º 467/2010, de 07/07, bem como dos barcos de recreio e aviões de turismo e todos os gastos com estes relacionados, desde que tais bens não estejam afetos à exploração do serviço público de transportes ou não se destinem a ser alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo;

Para determinação dos limites legais e controlo das depreciações de ativos fixos tangíveis, de propriedades de investimento e dos ativos biológicos não consumíveis desde que mensurados ao modelo do custo, bem como das amortizações de ativos intangíveis, os sujeitos passivos de IRC devem proceder ao preenchimento do modelo 32 - Mapa de depreciações e amortizações.

O preenchimento deste mapa deve observar o disposto nos artigos 29.º a 34.º do CIRC, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de novembro, e o regime das depreciações e amortizações, aprovado pelo Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro.



N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL				MAPA DE DEPRECIAÇÕES E AMORTIZAÇÕES										IRC MODELO 32	
PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO <div style="border: 1px solid black; width: 100px; height: 20px; margin: 0 auto;"></div>				NATUREZA DOS ATIVOS: ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS <input type="checkbox"/> ATIVOS INTANGÍVEIS <input type="checkbox"/> ATIVOS BIOLÓGICOS NÃO CONSUMÍVEIS <input type="checkbox"/> PROPRIEDADES DE INVESTIMENTO <input type="checkbox"/>					MÉTODO UTILIZADO: QUOTAS CONSTANTES <input type="checkbox"/> QUOTAS DECRESCENTES <input type="checkbox"/> OUTRO <input type="checkbox"/>						
Código de acordo com a tabela anexa ao DR n.º 25/2009	Descrição dos elementos do ativo	Data		Valor contabilístico registado	Valor de aquisição ou produção para efeitos fiscais	Número de anos de utilização previsto	Depreciações / amortizações e perdas por imparidade contabilizadas no período	Depreciações e amortizações aceites em períodos anteriores	Gastos fiscais			Perdas por imparidade aceites no período (art. 38.º CIRG)	Taxa percentual acumulada	Depreciações / amortizações e perdas por imparidade não aceites como gastos	Depreciações / amortizações e perdas por imparidade recuperadas no período
		Início de utilização	Fim						Taxa %	Taxa corrigida %	Limite fiscal do período				
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12) = [(10) x (6)] ou [(8) - (9)] x (11)	(13)	(14)	(15) = (8) - [(12) + (13)]	(16)
TOTAL GERAL OU A TRANSPORTAR															

No que respeita ao reconhecimento das depreciações de ativos sempre que estivermos perante um gasto/rendimento não aceite para efeitos fiscais, deveremos proceder à sua regularização no quadro 07 da declaração de rendimentos modelo 22, acrescentando os valores em causa na:

Linha 719 – Perdas por imparidades de ativos não correntes (art.º 31º-B) e depreciações e amortizações (art.º 34º, n.º 1) não aceites como gastos;

Linha 763 – Depreciações e amortizações tributadas em períodos de tributação anteriores (art.º 20º do DR 25/2009)

Se estivermos perante as revalorizações efetuadas ao abrigo de diplomas legais, a correção no quadro 07 das depreciações não aceites deverá ser apresentada na linha:

Linha 720 – 40% do aumento das depreciações dos ativos fixos tangíveis em resultado de reavaliação fiscal (art.º 15º, n.º 2 do DR 25/2009, de 14 de setembro).



3.7.1. DEPRECIAÇÕES E AMORTIZAÇÕES DE ATIVOS MENSURADOS TENDO COMO BASE O MODELO DE REVALORIZAÇÃO

Um item do ativo fixo tangível ou do ativo intangível deve ser mensurado pelo seu custo, sendo que este é o valor de aquisição ou de produção.

No entanto existe a opção de mensuração destes ativos pelo modelo revalorizado.

Para os ativos intangíveis, esta opção apenas está disponível para as entidades que apliquem o SNC integral com 28 normas, e em condições específicas que deverão ser verificadas na NCRF 6 – Ativos intangíveis.

De acordo com a legislação fiscal, a mensuração pelo modelo de revalorização (excluindo as reavaliações legais) não pode ter impacto no cálculo do imposto, ou seja apenas são aceites como gasto as depreciações e amortizações calculadas com base nos ativos mensurados ao custo histórico.

Assim, o acréscimo dos gastos com depreciações ou amortizações decorrente da opção pela utilização do modelo de revalorização, deverá ser objeto correção no quadro 07 da declaração modelo 22.

A opção pelo modelo de revalorização tem impacto no cálculo dos impostos diferidos, devendo ser reconhecido um passivo por impostos diferidos. Os efeitos nos impostos sobre o rendimento resultantes da revalorização do ativo fixo tangível são reconhecidos e divulgados de acordo com a NCRF 25 – Impostos sobre o Rendimento.

No que respeita ao reconhecimento das depreciações de ativos revalorizados, e estando perante um gasto não aceite para efeitos fiscais, deveremos proceder à sua regularização no quadro 07 da declaração de rendimentos modelo 22, acrescendo os valores em causa na:

Linha 719 – Perdas por imparidades de ativos não correntes (art.º 31º-B) e depreciações e amortizações (art.º 34º, n.º 1) não aceites como gastos;

Exemplo Prático

1 – Modelo de Revalorização, reexpressando proporcionalmente as depreciações acumuladas

A entidade X, por entender que o valor contabilístico do seu equipamento básico se encontrava desajustado face ao seu valor de mercado, decidiu, no início de janeiro de 2014, alterar o modelo de mensuração do seu equipamento básico, passando do modelo do custo para o modelo da revalorização. Para esse efeito, contratou uma empresa de avaliações, especializada naquele tipo de equipamentos, para proceder à avaliação das suas máquinas.



Valor aquisição do equipamento:	1.000.000 €
Taxa de depreciação:	10%
Depreciação acumulada (até à data da revalorização):	600.000 €
Valor contabilístico:	400.000 €
Valor da avaliação:	500.000 €
Excedente de revalorização:	100.000 €
A taxa de IRC para 2014 é de:	23%
A taxa de IRC prevista para 2015 é de:	21%

Decorrente desta opção a empresa calculou os seguintes valores e procedeu aos registos contabilísticos correspondentes:

- Excedente de revalorização em percentagem:	25%
$((100.000 \text{ €} / 400.000 \text{ €}) * 100)$	
- Excedente de revalorização na quantia bruta $(1.000.000 * 25\%)$:	250.000 €
- Excedente de revalorização nas dep. acumuladas $(600.000 * 25\%)$:	150.000 €
- Excedente de revalorização $(250.000 - 150.000)$:	100.000 €
- Imposto diferido $(100.000 * 23\% \text{ IRC})$:	23.000 €
- Depreciação do ano de 2014 $(1.250.000 * 10\%)$:	125.000 €
- Depreciação Fiscal 2014 $(1.000.000 * 10\%)$:	100.000 €

Assim, face ao disposto a empresa deverá efetuar as seguintes correções na declaração modelo 22 reportada a 2014:

A acrescentar:		
Linha 719	Perdas por imparidades de ativos não correntes (art.º 31º-B) e depreciações e amortizações (art.º 34º, n.º 1) não aceites como gastos	25.000 €

Acrescer no quadro 07 da declaração modelo 22: $125.000 \text{ €} - 100.000 \text{ €} = 25.000 \text{ €}$

Este ajustamento está sujeito à contabilização de impostos diferidos, para as entidades em que se aplica a NCRF 25 – Impostos sobre o rendimento.



3.7.2. DEPRECIAÇÕES E AMORTIZAÇÕES DE ATIVOS MENSURADOS TENDO COMO BASE UMA REAVALIAÇÃO EFETUADA AO ABRIGO DA LEGISLAÇÃO FISCAL

O DR 25/2009, de 14 de setembro estabelece as regras de aceitação para efeitos de IRC das depreciações de ativos reavaliados ao abrigo e legislação fiscal, e que depende do sistema referido no decreto que deu origem à reavaliação.

Por outro lado, relativamente às reavaliações ao abrigo de diplomas de carácter fiscal, deverá ser observado o seguinte:

- a) Não é aceite como gasto, para efeitos fiscais, o produto de 0,4 pela importância do aumento das depreciações resultantes dessas reavaliações;
- b) Não é aceite como gasto, para efeitos fiscais, a parte do valor depreciável dos bens que tenham sofrido desvalorizações excecionais nos termos do art.º 31.º-B do Código do IRC que corresponda à reavaliação efetuada.

Assim, se estivermos perante as revalorizações efetuadas ao abrigo de diplomas legais, a correção no quadro 07 das depreciações não aceites deverá ser apresentada na linha:

Linha 720 – 40% do aumento das depreciações dos ativos fixos tangíveis em resultado de reavaliação fiscal (art.º 15º, n.º 2 do DR 25/2009, de 14 de setembro).

Exemplo Prático

1 – Reavaliação ao abrigo do DL 31/98, de 11 de fevereiro

Em 1998, a entidade optou por proceder à reavaliação dos seus ativos imobilizados.

Assim, em resultado desta reavaliação, ainda mantém efeitos nos gastos do exercício, via depreciações a reavaliação efetuada aos imóveis, designadamente edifícios.



Estes edifícios tinham os seguintes valores:

Custo de aquisição:	1.000.000 €
Valor reavaliação:	1.230.000 €
Taxa de depreciação	2%
Depreciação exercício contabilizada:	24.600 €
Depreciação sobre custo de aquisição:	20.000 €
Acréscimo das depreciações resultantes reavaliação:	4.600 €
40% aumento depreciações	1.840 €

Cálculos:

Depreciação exercício contabilizada:

$$1.230.000 * 2\% = 24.600 \text{ €}$$

Depreciação sobre custo de aquisição:

$$1.000.000 * 2\% = 20.000 \text{ €}$$

Acréscimo das depreciações resultantes reavaliação:

$$24.600 - 20.000 = 4.600 \text{ €}$$

40% aumento depreciações em resultado da reavaliação fiscal:

$$4.600 * 40\% = 1.840 \text{ €}$$

Assim, face ao disposto a empresa deverá efetuar as seguintes correções na declaração modelo 22 reportada a 2014:

A acrescentar:		
Linha 720	40% do aumento das depreciações dos ativos fixos tangíveis em resultado de reavaliação fiscal (art.º 15º, n.º 2 do DR 25/2009, de 14 de setembro).	1.840 €

Este ajustamento está sujeito à contabilização de impostos diferidos, para as entidades em que se aplica a NCRF 25 – Impostos sobre o rendimento.



3.7.2. DEPRECIações E AMORTIZAções DE ATIVOS MENSURADOS PELO MO-DELO DO CUSTO

Entre as regras estabelecidas pela normalização contabilística e as regras estabelecidas pelo CIRC para o cálculo das depreciações e amortizações **existem** algumas divergências, que passamos a assinalar:

- Para efeitos de IRC, as vidas úteis dos ativos estão normalmente limitadas ao período que resulta da aplicação das taxas máximas e mínimas previstas no DR 25/2009, de 14 de setembro.

A vida útil pode ser definida pelo período durante o qual uma entidade espera que um ativo esteja disponível para uso, ou pelo número de unidades de produção ou similares que uma entidade espera obter do ativo.

A vida útil do ativo, para efeito dos normativos contabilísticos, pode diferir do conceito de taxa de depreciação ou amortização definido no decreto regulamentar 25/2009, de 14 de setembro. Em resultado desta divergência poderão ocorrer correções a efetuar no quadro 07 da declaração e rendimentos modelo 22;

- As depreciações/amortizações só são aceites se contabilizadas como gastos no mesmo período de tributação ou em períodos de tributação anteriores, ou seja, não são aceites para efeitos de gastos fiscais depreciações que não tenham sido contabilizadas;
- Não são aceites como gastos fiscais as depreciações ou amortizações praticadas para além do período máximo de vida útil, ressalvando-se os casos devidamente justificados e aceites pela Autoridade Tributária e Aduaneira;
- No ano de aquisição ou produção dos ativos a legislação fiscal permite o reconhecimento como gasto de uma depreciação ou amortização correspondente a um período completo, independentemente do mês em que foi adquirido, opção que não existe na contabilidade. No entanto, alerta-se para o facto de que tal depreciação ou amortização tem que estar contabilizada como gasto.

De acordo com o sistema de normalização contabilística, as depreciações/amortizações, iniciam-se a partir do momento em que o bem se encontra disponível para uso, ou seja, quando estiver na localização e condição necessárias para que seja capaz de operar na forma pretendida. Assim, no ano de aquisição ou produção de um ativo, a depreciação ou amortização apenas deve corresponder ao período a partir do qual o bem se encontrava disponível para uso

- Não é aceite o excesso do gasto de depreciações resultantes da revalorização de ativos (exceto se decorrentes de reavaliações praticadas ao abrigo de diplomas legais que são aceites parcialmente, correspondendo a 60%);
- Os métodos de depreciação previstos e aceites para efeitos de cálculo das depreciações aceites como gasto fiscal são os seguintes:
 - método da linha reta, como método regra;



- método das quotas decrescentes, se bens novos e que não sejam, edifícios, viaturas⁵, mobiliário ou equipamentos sociais.
- outros métodos - em casos excecionais podem ser aplicados métodos de depreciação e amortização diferentes, desde que seja obtido o reconhecimento prévio da Autoridade Tributária.

As linhas previstas no quadro 07 da declaração de rendimentos modelo 22, relacionadas com as depreciações e amortizações são:

Linha 719 - Perdas por imparidades de ativos não correntes (art.º 31º-B) e depreciações e amortizações (art.º 34º, n.º 1) não aceites como gastos;

Linha 763 - Depreciações e amortizações tributadas em períodos de tributação anteriores (art.º 20.º do DR 25/2009, de 14/9).

Exemplo Prático

1 - Depreciação de uma viatura ligeira de passageiros sem acordo de utilização da viatura com o trabalhador

Uma empresa adquiriu uma viatura ligeira de passageiros em 2012, com o custo de aquisição de 65.000,00 euros. Face ao período que prevê utilizar esta viatura, a empresa decidiu atribuir-lhe uma vida útil de 4 anos. Esta vida útil atribuída implica uma taxa de depreciação de 25%, que corresponde à taxa de depreciação máxima prevista no DR 25/2009 de 14 de setembro.

Dados da viatura:

Data de aquisição:	janeiro de 2012
Valor de aquisição:	65.000 €
Vida útil esperada:	4 anos

5. Exceto quando afetas à exploração de serviço público de transportes ou destinadas a ser alugadas no exercício da atividade normal do sujeito passivo.



Cálculos:

Depreciação contabilística – 65.000 € * 25%: 16.250 €

Depreciação “fiscal” – 25.000 € * 25%: 6.250 €

Tendo em consideração o disposto no artigo 34º do CIRC, bem como a Portaria 467/2010, de 7 de julho e Informação vinculativa 816/2011, os limites máximos (custo de aquisição) para efeitos de consideração da depreciação como gasto fiscal são os seguintes:

• Data de aquisição anterior a 31.dez 2009	29.927,87
• Data de aquisição em 2010	40.000,00
• Data de aquisição em 2011	30.000,00
• Data de aquisição em 2012 e seguintes	25.000,00

Valor a acrescentar no quadro 07 da declaração modelo 22, linha 719: 10.000 €.

Tributação autónoma

Os **encargos efetuados**, ou seja os encargos incorridos com as viaturas ligeiras de passageiros, motos ou motocicletas, excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica, **são tributados autonomamente**.

A partir de 01-01-2014, e conforme artigo 88º n.º 3 do CIRC, estão em vigor as seguintes taxas de tributação autónoma relativamente às viaturas ligeiras de passageiros ou mista:

- 10% no caso de viaturas com um custo de aquisição **inferior a € 25.000**;
- 27,5% no caso de viaturas com um custo de aquisição **igual ou superior a € 25.000**, e inferior a € 35.000;
- 35% no caso de viaturas com um custo de aquisição **igual ou superior a € 35.000**.

Estas taxas são elevadas em 10 pontos percentuais quando o sujeito passivo apresente prejuízo fiscal no período de tributação (artigo 88º n.º 14 do CIRC).

De acordo com a Autoridade Tributária, a enumeração prevista no n.º 5 do artigo 88.º do CIRC é meramente exemplificativa. Assim, qualquer encargo suportado pelos sujeitos passivos e que se



relacione com **viaturas ligeiras de passageiros**, independentemente de ser ou não aceite fiscalmente, é passível de tributação autónoma. Desta forma devemos considerar para efeitos de tributação autónoma encargos tais como portagens, estacionamento, e multas de trânsito (que adicionalmente acrescem na declaração de rendimentos modelo 22).

Em resumo:

Valor aquisição	Taxa de tributação se existir Lucro Tributável	Taxa de tributação se existir Prejuízo Fiscal
Até 24.999,99 €	10,00%	20,00%
De 25.000,00 € a 34.999,99 €	27,50%	37,50%
Mais 35.000,00 €	35,00%	45,00%

Os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica estão excluídos da aplicação de tributações autónomas.

Considerando que a empresa incorreu nas seguintes despesas com esta viatura, conforme registos da contabilidade analítica:

Depreciações:	16.250,00 €
Despesas de combustível:	1.950,00 €
Seguro:	550,00 €
Multa excesso de Velocidade	120,00 €
Portagens	250,00 €
IUC	<u>260,00 €</u>
Total Despesas	19.380,00 €

Desta forma e uma vez que o custo de aquisição da viatura é superior a 35.000,00 €, e em 2014 a empresa tem lucro tributável, a tributação autónoma é de:

Tributação autónoma: $19.380 \times 35\% =$ 6.783,00€



Assim, face ao disposto a empresa deverá efetuar as seguintes correções na declaração modelo 22 reportada a 2014:

A acrescentar:		
Linha 719	Perdas por imparidades de ativos não correntes (art.º 31º-B) e depreciações e amortizações (art.º 34º, n.º 1) não aceites como gastos	10.000 €

Quadro 10		
Campo 365	Tributações autónomas	6.783 €

Quadro 13		
Campo 428	Encargos com viaturas - Se CA 35.000,00 [art.º 88º, n.º 3, al. c)]	19.380 €

2 – Depreciação de uma viatura ligeira de passageiros com acordo de utilização da viatura com o trabalhador

Uma empresa adquiriu uma viatura ligeira de passageiros em 2012, com o custo de aquisição de 65.000,00 euros. Face ao período que prevê utilizar esta viatura, a empresa decidiu atribuir-lhe uma vida útil de 4 anos. Esta vida útil atribuída implica uma taxa de depreciação de 25%, que corresponde à taxa de depreciação máxima prevista no DR 25/2009 de 14 de setembro.

Como a viatura é para utilização exclusiva do administrador da empresa, a empresa fez acordo escrito para afetação desta viatura à utilização deste trabalhador, podendo este utilizar a viatura 24 horas por dia, e todas as despesas com a viatura estão a cargo da empresa.

Dados da viatura:

Data de aquisição:	janeiro de 2012
Valor de aquisição:	65.000 €
Vida útil esperada:	4 anos

Cálculos:

Depreciação contabilística – 65.000 € * 25%:	16.250 €
Depreciação “fiscal” – 25.000 € * 25%:	6.250 €

Valor a acrescentar no quadro 07 da declaração modelo 22, linha 719: 10.000 €.



Tributação autónoma

Excluem-se das tributações autónomas os encargos relacionados com Viaturas automóveis relativamente às quais tenha sido **celebrado o acordo** previsto no n.º 9) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS. Este rendimento está sujeito a contribuições para a segurança social.

Acordo escrito entre a entidade e o trabalhador para utilização de viatura

Conforme dispõe o art.º 2º n.º 3 b) 9, **são considerados como** Rendimentos de trabalho dependente (rendimentos da Categoria A de IRS), os resultantes da utilização pessoal pelo trabalhador ou membro de órgão social de viatura automóvel que gere encargos para a entidade patronal, quando exista acordo escrito entre o trabalhador ou membro do órgão social e a entidade patronal, sobre a imputação àquele da viatura automóvel.

A tributação, em sede de IRS, do uso da viatura automóvel pelo trabalhador está definida no art.º 24º n.º 5, e corresponde ao produto de 0,75% do seu custo de aquisição ou produção pelo número de meses de utilização da mesma.

Fazem parte da base de incidência de segurança social, estabelecida no artigo 46º n.º 1 s) do CC, as despesas resultantes da utilização pessoal pelo trabalhador de viatura automóvel que gere encargos para a entidade empregadora.

Considera-se que a viatura é para uso pessoal sempre que tal se encontre previsto em **acordo escrito** entre o trabalhador e a entidade empregadora **do qual conste:**

- a) A **afetação**, em permanência, ao trabalhador, de uma **viatura automóvel concreta**;
- b) Que os encargos com a viatura e com a sua utilização **sejam integralmente suportados pela entidade empregadora**;
- c) Menção expressa da possibilidade de utilização para fins pessoais ou da possibilidade de utilização durante vinte e quatro horas por dia e o trabalhador não se encontre sob o regime de isenção de horário de trabalho.

Considera-se ainda que a **viatura é para uso pessoal** sempre que no acordo escrito seja afeta ao trabalhador, em permanência, viatura automóvel concreta, com expressa possibilidade de utilização nos dias de descanso semanal. Esta componente não constitui base de incidência nos meses em que o trabalhador preste trabalho suplementar em pelo menos dois dos dias de descanso semanal obrigatório ou em quatro dias de descanso semanal obrigatório ou complementar.



Excluem-se das tributações autónomas os encargos relacionados com Viaturas automóveis relativamente às quais tenha sido **celebrado o acordo** previsto no n.º 9) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS.

a) Imputação da viatura ao vencimento do trabalhador

Vencimento em espécie mensal: $65.000 \times 0,75\% = 487,50 \text{ €}$

Vencimento em espécie anual: $487,50 \times 12 = 5.850 \text{ €}$

Independentemente da taxa de retenção na fonte que seja aplicada mensalmente ao trabalhador, iremos considerar que no final este trabalhador tem uma taxa final de IRS de 45% (artigo 68º CIRS).

Assim, este trabalhador irá incorrer em pagamentos de IRS totais no montante de $5.850 \text{ €} \times 45\%$, ou seja 2.632,50 €.

No que respeita à segurança social, existem os seguintes pagamentos de quotizações e contribuições:

Segurança Social parte empresa (anual): $(65.000 \times 0,75\%) \times 12 \times 23,75\% = 1.389,38 \text{ €}$

Segurança Social parte trabalhador (anual): $(65.000 \times 0,75\%) \times 12 \times 11,00\% = 643,50 \text{ €}$

b) Depreciação da viatura

Cálculos:

Depreciação contabilística – $65.000 \text{ €} \times 25\%$: 16.250 €

Depreciação “fiscal” – $25.000 \text{ €} \times 25\%$: 6.250 €

Valor a acrescentar no quadro 07 da declaração modelo 22, linha 719: 10.000 €.

A empresa incorreu nas seguintes despesas com esta viatura, conforme registos da contabilidade analítica:



Depreciações:	16.250,00 €
Despesas de combustível:	1.950,00 €
Seguro:	550,00 €
Multa excesso de Velocidade	120,00 €
Portagens	250,00 €
IUC	<u>260,00 €</u>
Total Despesas	19.380,00 €

Desta forma e como existe um acordo de utilização da viatura com o trabalhador, não existe qualquer tributação autónoma sobre estes encargos.

Assim, face ao disposto a empresa deverá efetuar as seguintes correções na declaração modelo 22 reportada a 2014:

A acrescentar:		
Linha 719	Linha 719 – Perdas por imparidades de ativos não correntes (art.º 31º-B) e depreciações e amortizações (art.º 34º, n.º 1) não aceites como gastos	10.000 €

Quadro 10		
Campo 365	Tributações autónomas	0 €

3 – Depreciação de um equipamento

Uma empresa adquiriu um equipamento em 2000, com o custo de aquisição de 125.000,00 euros. Face ao período que prevê utilizar este equipamento, a empresa decidiu atribuir-lhe uma vida útil de 15 anos. Esta vida útil atribuída implica uma taxa de depreciação de 6,66%. Para este equipamento a taxa de depreciação prevista, pelo DR 25/2009, é de 14,28% (que corresponde a uma taxa mínima de 7,14%).

Dados do equipamento:

Ano de aquisição:	02-01-2000
Valor de aquisição:	125.000 €
Vida útil esperada:	15 anos (2014 é o ultimo ano de funcionamento do bem)



Depreciação contabilística – 125.000 € * 6,66%: 8.333,33 €

Depreciação “fiscal” – 0,00 €

Foi atribuída uma vida útil a este equipamento superior à vida útil máxima definida pelo DR 25/2009, de 14 de setembro.

Assim, face ao disposto a empresa deverá efetuar as seguintes correções na declaração modelo 22 reportada a 2013:

A acrescentar:		
Linha 719	Perdas por imparidades de ativos não correntes (art.º 31º-B) e depreciações e amortizações (art.º 34º, n.º 1) não aceites como gastos	8.333,33 €

3.8. MAIS VALIAS FISCAIS, MENOS VALIAS FISCAIS E REINVESTIMENTO

Nos termos do artigo 23.º, n.º 1, alínea l), apenas são de considerar como gasto as menos-valias fiscais realizadas.

À semelhança do referido para as menos-valias, apenas concorrem para a determinação do resultado tributável as mais-valias fiscais realizadas, conforme disposto no artigo 20.º, n.º 1, alínea h).

$$\text{Mais(menos)-valias contabilísticas} = \text{VR} - (\text{Vaq. ou Vrev.} - \text{Dac.} - \text{Pia})$$

Em que

VR = valor de realização

Vaq = Valor de aquisição

Vrev = Valor resultante do processo de revalorização

Dac = Depreciações e amortizações acumuladas

Pia = Perdas por imparidade acumuladas

Desta forma, sempre que o resultado líquido do período, apurado nos termos da legislação conta-



bilística estiver a ser influenciado negativamente por uma mais-valia ou uma menos-valia contabilísticas, ou seja, por um ganho ou uma perda resultante da alienação de investimentos financeiros ou não financeiros (ativos fixos tangíveis, ativos intangíveis, propriedades de investimento), há a necessidade de expurgar este efeito, procedendo às correspondentes correções no quadro 07 da declaração de rendimentos.

Nos termos do art.º 46.º, n.º 1, consideram-se mais-valias ou menos-valias realizadas os ganhos obtidos ou as perdas sofridas mediante transmissão onerosa, qualquer que seja o título por que se opere e, bem assim, os decorrentes de sinistros ou os resultantes da afetação permanente a fins alheios à atividade exercida, respeitantes a:

- Ativos fixos tangíveis, ativos intangíveis, ativos biológicos que não sejam consumíveis e propriedades de investimento, ainda que qualquer destes ativos tenha sido reclassificado⁶ como ativo não corrente detido para venda;
- Instrumentos financeiros, com exceção dos reconhecidos pelo justo valor nos termos das alíneas a) e b) do n.º 9 do art.º 18.º.

Por outro lado, o n.º 2 do mesmo art.º 46.º, as mais-valias e menos-valias são obtidas pela diferença entre o valor de realização líquido dos encargos que lhe sejam inerentes e o valor de aquisição deduzido das perdas por imparidade e outras correções de valor previstas no art.º 28.º-A e 31.º-B, ainda dos valores reconhecidos como gasto fiscal nos termos do artigo 45.º-A, sem prejuízo do disposto na parte final do n.º 3 do artigo 31.º-A.

O valor de aquisição corrigido é atualizado mediante aplicação dos coeficientes de desvalorização da moeda, nos termos do art.º 47.º.

$$\text{Mais(menos)-valias fiscais} = \text{VR} - (\text{Vaq.} - \text{Pia}^* - \text{Dac.}^*) \times \text{Coef}$$

Em que

VR = valor de realização

Vaq = Valor de aquisição

Dac* = Depreciações e amortizações acumuladas fiscalmente aceites

Pia* = Perdas por imparidade acumuladas fiscalmente aceites

Coef = Coeficiente de desvalorização monetária que resulta de portaria:

6. Não se aplica no caso de ativos reconhecidos como não correntes detidos para venda deste a data de aquisição.



No caso de barcos de recreio e aviões de turismo, 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, a totalidade da menos-valia eventualmente apurada, que não é dedutível nos termos do art.º 23.º-A, n.º 1, alínea l), não pode ser incluída para efeitos de apuramento do saldo das mais-valias e menos-valias fiscais. O resultado das alienações de barcos de recreio e aviões de turismo, 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, não devem constar do mapa modelo 31 – mapa de mais-valias e menos-valias. Assim, neste caso, a menos-valia fiscal não pode ser deduzida no quadro 07 (linha 769), embora a menos-valia contabilística tenha de ser acrescida na linha 736 do quadro 07.

No que respeita ao cálculo da mais-valia ou menos-valia fiscal de barcos de recreio, aviões de turismo, e viaturas ligeiras de passageiros ou mistas cujo custo de aquisição ultrapasse o montante aceite fiscalmente, o valor das depreciações a considerar no respetivo cálculo é o das praticadas na contabilidade.

[illegible]

b) Em 2007, 2008 e 2009 foi acrescido ao Q07 da Mod 22 a quantia correspondente à diferença: $70.000/4 - 29.927,87/4 = 10.018,03$

Com este procedimento, pretende-se a não recuperação, na venda, do montante das depreciações praticadas que, por força da limitação do valor depreciável estabelecido por lei, não foram fiscalmente aceites no período em que o bem esteve a ser depreciado.



Conforme dispõe o n.º 1 do art.º 48.º:

- a diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias realizadas com a transmissão onerosa de ativos fixos tangíveis, ativos biológicos não consumíveis,
- detidos por um período não inferior a um ano, ainda que qualquer destes ativos tenha sido reclassificado como ativo não corrente detido para venda, ou em consequência de indemnizações por sinistros ocorridos nestes ativos,
- é considerada em metade do seu valor,
- sempre que, no período de tributação anterior ao da realização, no próprio período de tributação ou até ao fim do segundo período de tributação seguinte,
- o valor de realização correspondente à totalidade dos referidos ativos seja reinvestido
- na aquisição, produção ou construção de ativos fixos tangíveis, de ativos biológicos que não sejam consumíveis, afetos à exploração, com exceção dos bens adquiridos em estado de uso a sujeito passivo de IRS ou IRC com o qual existam relações especiais nos termos definidos no n.º 4 do artigo 63.º.

O regime de reinvestimento não se aplica às mais-valias ou menos-valias originadas pela alienação de ativos intangíveis.

No caso de o sujeito passivo ter reinvestido ou pretender reinvestir o valor de realização, ou seja no caso de o sujeito passivo optar pelo reinvestimento, deverá preencher obrigatoriamente o Quadro 09 do Anexo A da declaração anual de informação contabilística e fiscal (IES), com vista a controlar o cumprimento das condições do reinvestimento.

A não concretização do reinvestimento, no todo ou em parte, até ao segundo período de tributação seguinte ao da realização, determina a consideração como rendimento fiscal do último período de tributação, da parte proporcional da diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias ainda não incluída no lucro tributável, majorada em 15%. Este montante deve ser inscrito na linha 741 do quadro 07.

O mesmo acontece (mas no período de tributação em que ocorre a alienação) no caso em que não sejam mantidas na titularidade do adquirente, durante o período de um ano, pelo menos, as partes de capital em que se concretizou o reinvestimento, exceto se a transmissão ocorrer no âmbito de uma operação de fusão, cisão, entrada de ativos ou permuta de ações a que se aplique o regime especial previsto no artigo 74.º. Neste caso, a correção é feita também na linha 741.

Assim, as linhas previstas no quadro 07 da declaração de rendimentos modelo 22, relacionadas com as mais e menos valias, e opção pelo reinvestimento são:



Linha 736 – Menos valias contabilísticas

Linha 738 – Mais –valia resultante de mudanças no modelo de valorização (art.º 46º, n.º 5, b)

Linha 739 – Diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias fiscais sem intenção de reinvestimento (art.º 46º)

Linha 740 – 50% da diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias fiscais com intenção expressa de reinvestimento (art.º 48º n.ºs 1, 4 e 5)

Linha 741 – Acréscimo por não reinvestimento ou pela não manutenção das partes de capital na titularidade do adquirente (art.º 48º n.ºs 6)

Linha 767 – Mais-valias contabilísticas

Linha 768 – 50% da menos-valia fiscal resultante de mudanças no modelo de valorização (art.º 46º, n.º 5, b) e ex-art.º 45º n.º 3 parte final e 50% da diferença negativa entre as mais e menos valias fiscais de partes de capital ou outras componentes do capital próprio (ex-art.º 45º n.º 3 parte final)

Linha 769 – Diferença negativa entre as mais-valias e as menos-valias fiscais sem intenção de reinvestimento (art.º 46º)

As mais-valias contabilísticas e as menos valias contabilísticas deverão ser corrigidas no quadro 07 separadamente e de forma individualizada. Assim, as menos-valias contabilísticas são acrescentadas na linha 736 e as mais-valias contabilísticas são deduzidas na linha 767.

No caso de, em resultado do preenchimento do mapa de mais e menos valias, modelo 31, forem apuradas, em simultâneo, mais-valias e menos-valias fiscais, é efetuada a correção pelo valor da diferença. Os seja o total da coluna 13 – Mais-valia ou menos-valia fiscal, é o montante que deverá ser corrigido no quadro 07 da declaração modelo 22. Esta correção deverá ser efetuada:

- na linha 739, se for mais valia fiscal, sem intenção de reinvestimento
- na linha 740, se for mais valia fiscal, com intenção expressa de reinvestimento
- na linha 769, se for menos valia fiscal



Exemplo prático

1 – Mais-valias e menos valias

No ano de 2014, a empresa efetuou as seguintes alienações de ativos:

	Valor realização	Valor aquisição	Ano aquisição	Depreciações Acumuladas	Mais/menos valia contabilística	Coeficiente	Mais e menos valia fiscal
Máquina eletrónica	17.000,00	20.000,00	2008	8.000,00	5.000,00	1,07	4.160,00
Viatura Ligeira passageiros A	45.000,00	80.000,00	2010	40.000,00	5.000,00	1,07	2.200,00
Viatura Ligeira passageiros A	10.000,00	70.000,00	2009	52.500,00	-7.500,00	1,08	-8.900,00
Edifício	300.000,00	200.000,00	1990	96.000,00	196.000,00	2,22	69.120,00
Terreno	100.000,00	35.000,00	1990	0,00	65.000,00	2,22	22.300,00
Total	472.000,00	405.000,00		196.500,00	263.500,00		88.880,00

(no coeficiente foram utilizados os previstos na portaria 281/2014 de 30 de dezembro.)

A empresa optou pelo reinvestimento dos valores de realização.

Assim, como resultado destas alienações, a empresa ao disposto a empresa deverá efetuar as seguintes correções na declaração modelo 22 reportada a 2014:

A acrescentar:		
Linha 736	Menos valias contabilísticas	7.500 €
Linha 740	50% da diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias fiscais com intenção expressa de reinvestimento (art.º 48º n.ºs 1, 4 e 5)	44.440 €
A deduzir:		
Linha 767	Mais-valias contabilísticas	271.000

Cálculos:

Mais-valias contabilísticas: (5.000+5.000+196.000+65.000)

Menos valias contabilísticas: -7.500

Diferença positiva entre mais e menos valias fiscais: 88.880

50% da diferença positiva entre mais e menos valias fiscais: 44.440



2 – Não cumprimento da perspectiva de reinvestimento

Supondo que as alienações referidas no exemplo 1 ocorreram em 2011. A empresa até 2013 apenas efetuou o reinvestimento em ativos afetos à exploração no montante de 283.200 euros, que corresponde a 60% do valor de realização que se tinha comprometido reinvestir.

Assim, como resultado do não cumprimento da perspectiva de reinvestimento, a empresa ao disposto a empresa deverá efetuar as seguintes correções na declaração modelo 22 reportada a 2014:

A acrescentar:		
Linha 741	Acréscimo por não reinvestimento ou pela não manutenção das partes de capital na titularidade do adquirente (art.º 48º n.ºs 6 e 7)	20.442,40 €

Cálculos:

Valor a corrigir:

Reinvestimento inicial previsto: 472.000

Reinvestimento efetuado: 283.200

% Reinvestimento $283.200 / 472.000 = 60\%$

Mais-valia não tributada: $88.880 * 50\% = 44.440$

Correção da mais-valia = $44.440 * (1 - 0,60) = 17.776$

Acréscimo de 15% = $17.776 * 1,15 = 20.442,40$

3.9. AJUDAS DE CUSTO

Consideram-se gastos os que comprovadamente sejam indispensáveis para a realização dos rendimentos sujeitos a imposto ou para a manutenção da fonte produtora, nomeadamente, os gastos 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, rendas, contencioso, seguros...

No entanto, não são dedutíveis para efeitos da determinação do lucro tributável:

- os encargos com 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,



- escriturados a qualquer título,
- sempre que a entidade patronal não possua, por cada pagamento efetuado, um mapa através do qual seja possível efetuar o controlo das deslocações a que se referem aqueles encargos, designadamente:
 - o nome do beneficiário
 - os respetivos locais da deslocação
 - o motivo da deslocação
 - a data da deslocação
 - tempo de permanência,
 - o montante diário atribuído
- no caso de deslocação em viatura própria do trabalhador, o mapa deve conter:
 - a identificação da viatura
 - do respetivo proprietário,
 - o número de quilómetros percorridos,
- exceto na parte em que haja lugar a tributação em sede de IRS na esfera do respetivo beneficiário.

Os encargos com as ajudas de custo e os encargos com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, estão sujeitos a tributação autónoma, conforme referido no ponto das tributações autónomas.

Considera-se que estes encargos são faturados a clientes quando são debitados **separadamente** na respetiva fatura.

Sempre que os encargos sejam faturados ao cliente, o mapa deve referir o valor faturado, a obra/serviço a que respeita e autonomizar o montante quer das ajudas de custo quer das deslocações imputáveis.

Existindo qualquer correção a efetuar relacionada com encargos com as ajudas de custo e os encargos com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, esta pode inscrita no quadro 07 da declaração de rendimentos modelo 22 na:

Linha 730 – Ajudas de custo e encargos com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (art.º 23.º-A, n.º 1, alínea h))



Exemplo prático

1 – Ajudas de custo pagas aos trabalhadores de uma empresa com lucro tributável

Uma empresa paga ajudas de custo aos seus trabalhadores, sempre que estes se deslocam ao serviço da empresa.

Nem todas as deslocações são faturadas a clientes.

Os funcionários têm por sistema emitir documentos justificativos das deslocações que cumprem as disposições legais, mas tal nem sempre acontece.

A empresa procede ao pagamento das ajudas de custo de acordo com os limites máximos estabelecidos na legislação em vigor.

A empresa inclui estas ajudas de custo pagas aos funcionários na declaração de remunerações submetida mensalmente.

A empresa, para o mês de Outubro elaborou o seguinte mapa resumo das deslocações.

	Valor ajudas de custo	Faturação a cliente	Elaboração mapa justificativo
Funcionário A	1.500 €	Sim	Sim
Funcionário B	900 €	Não	Não
Funcionário C	1.200 €	Não	Sim

Assim, face ao disposto a empresa deverá efetuar as seguintes correções na declaração modelo 22 reportada a 2014:

A acrescentar:		
Linha 730	Ajudas de custo e encargos com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (art.º 23.º-A, n.º 1, alínea h))	900 €

Quadro 10		
Campo 365	Tributações autónomas	60 €

Quadro 13		
Campo 415	Encargos com ajudas de custo e de compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (art.º 88º n.º 9)	1.200 €

Cálculos

Valor a crescer no quadro 07 – 900 € do funcionário B, por não ter mapa justificativo da deslocação.



Tributação Autónoma:

Estão sujeitas a tributação autónoma as ajudas de custo pagas ao funcionário C:

$$1.200 * 5\% = 60 \text{ €}$$

2 – Ajudas de custo pagas aos trabalhadores de uma empresa com prejuízo fiscal

Se a empresa referida no exemplo anterior tiver neste exercício prejuízo fiscal, os valores a considerar na declaração de rendimentos modelo 22 são os seguintes:

A acrescentar:		
Linha 730	Ajudas de custo e encargos com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (art.º 23.º-A, n.º 1, alínea h))	900 €

Quadro 10		
Campo 365	Tributações autónomas	315 €

Quadro 13		
Campo 415	Encargos com ajudas de custo e de compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (art.º 88º n.º 9)	2.100 €

Cálculos

Valor a crescer no quadro 07 – 900 € do funcionário B, por não ter mapa justificativo da deslocação.

Tributação Autónoma:

Estão sujeitas a tributação autónoma as ajudas de custo pagas aos funcionários B e C:

$$1.200 * 15\% + 900 * 15\% = 315 \text{ €}$$

3.10. LIMITES À DEDUÇÃO DE ENCARGOS FINANCEIROS

Com o orçamento para 2013, passou a ser incluída no CIRC, uma limitação à dedução de encargos financeiros. Estes montantes foram alterados com a publicação a lei 2/2014, que reformulou o CIRC.

Assim, os gastos de financiamento líquidos são dedutíveis até à concorrência do maior dos seguintes limites:



- a) 1.000.000 euros (era 3.000.000 euros); ou
- b) 30% do resultado antes de depreciações, gastos de financiamento líquidos e impostos.

Os gastos de financiamento líquidos não dedutíveis nos termos do número anterior podem ainda ser considerados na determinação do lucro tributável de um ou mais dos cinco períodos de tributação posteriores, conjuntamente com os gastos financeiros desse mesmo período, observando-se as limitações previstas no número anterior.

Como disposição transitória, e para efeitos de ajustamento, foi estabelecido um regime transitório. Assim, nos períodos de tributação iniciados entre 2013 e 2017 o limite é de:

70% em 2013 (apenas se aplica para os rendimentos de 2013, ou seja **não se aplicará à generalidade dos contribuintes**)

60% em 2014

50% em 2015

40% em 2016

30% em 2017

As linhas previstas no quadro 07 da declaração de rendimentos modelo 22, relacionadas com a limitação à dedução dos encargos financeiros serão:

Linha 748 – Limitação à dedutibilidade de gastos de financiamento líquidos (art.º 67º)

Exemplo prático

Uma entidade apresenta como resultado antes de depreciações, gastos de financiamento líquidos e impostos, o montante de 550.000 €.

Os encargos financeiros desta entidade ascendem a 1.256.000 euros.

Por outro lado, estabelecendo o limite de $70\% \cdot 550.000 = 385.000$

Desta forma os encargos financeiros incorridos:



- São superiores a 1.000.000
- são superiores a 60% do resultado antes de depreciações, gastos de financiamento líquidos e impostos

Assim, a empresa deverá efetuar as seguintes correções, correspondente a limitação dos encargos fiscais dedutíveis, na declaração modelo 22 reportada a 2014:

A acrescentar: Linha 748	Limitação à dedutibilidade de gastos de financiamento líquidos (art.º 67º)	256.000 €
-----------------------------	--	-----------

Acréscimo: $1.256.000 - 1.000.000 = 256.000$

Este acréscimo pode ser considerado na determinação do lucro tributável de um ou mais dos cinco períodos de tributação posteriores, conjuntamente com os gastos financeiros desse mesmo período, observando-se as limitações previstas na legislação.

3.11. CORREÇÕES AO VALOR DE TRANSMISSÃO DOS IMÓVEIS

Contrariamente ao que acontecia no âmbito da redação do (anterior) art.º 58.º-A, o adquirente dos direitos reais sobre bens imóveis já não pode contabilizar os imóveis pelo valor patrimonial tributário definitivo (VPT) quando superior ao valor de aquisição, tendo de respeitar o conceito de custo de aquisição referido nos normativos contabilísticos e no DR n.º 25/2009, de 14 de setembro.

Portanto, como o imóvel já não pode ser contabilizado pelo VPT, já não pode ser aceite o acréscimo de depreciações que resultava dessa contabilização.

No entanto, para efeitos fiscais, o valor (VPT) é tomado em consideração na determinação de qualquer resultado tributável em IRC que venha a ser apurado relativamente ao imóvel.

Consequentemente, quando o sujeito passivo transmitir o imóvel, o resultado fiscal é apurado considerando como valor de aquisição o VPT e não o custo de aquisição que reconheceu no seu ativo.

Assim, os alienantes e adquirentes de direitos reais sobre bens imóveis devem adotar, para efeitos da determinação do lucro tributável, valores normais de mercado que não podem ser inferiores aos valores patrimoniais tributários definitivos que serviram de base à liquidação do imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMT) ou que serviriam no caso de não haver lugar à liquidação deste imposto.



Sempre que, nas transmissões onerosas de imóveis, o valor constante do contrato seja inferior ao valor patrimonial tributário definitivo do imóvel, é este o valor a considerar pelo alienante e adquirente, para determinação do lucro tributável.

As linhas previstas no quadro 07 da declaração de rendimentos modelo 22, relacionadas com estas correções são:

Linha 745 – Diferença positiva entre o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel e o valor constante do contrato (art.º 64º, n.º 3 a))

Linha 772 – Correção pelo adquirente do imóvel quando adota o valor patrimonial tributário definitivo para a determinação do resultado tributável na respetiva transmissão (art.º 64º, n.º 3 a))

Exemplo prático

1 – Correção valor de venda de um imóvel

Uma empresa alienou um imóvel em outubro de 2014.

O valor de realização foi de 800.000 €

Em dezembro de 2014, a empresa foi notificada do valor patrimonial tributário definitivo do imóvel: 850.000,00.

Assim, a empresa deverá efetuar as seguintes correções, correspondente a correção do valor do imóvel pelo VPT, na declaração modelo 22 reportada a 2014:

A acrescentar:		
Linha 745	Diferença positiva entre o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel e o valor constante do contrato (art.º 64º, n.º 3 a))	50.000 €

Se a notificação do valor patrimonial tributário definitivo ocorrer, por exemplo, em junho/2015, a empresa deverá enviar a declaração modelo 22 em maio de 2015 sem qualquer correção decorrente do VPT.

Esta empresa deverá proceder ao envio de uma declaração de substituição em janeiro de 2016, assinalando na folha de rosto no campo 3 do quadro 04-1. Nesta declaração de substituição apenas deverá ser corrigido o efeito desta avaliação.



O adquirente, comprou este imóvel por 800.000 €, e reconheceu este o imóvel nos seus inventários pelo respetivo custo de aquisição (800.000 €) e, ao ser notificado do VPT (850.000 €), integrou o respetivo documento no dossier fiscal previsto no art.º 130.º (art.º 64.º, n.º 5). Este documento poderá ser importante no momento em que decidir vender este imóvel no futuro.

2 – Correção valor de venda de um imóvel

Uma empresa alienou um imóvel em outubro de 2014.

O valor de realização foi de 1.000.000 €. O valor de aquisição do imóvel é de 650.000 €.

Em dezembro de 2014, a empresa foi notificada do valor patrimonial tributário definitivo do imóvel: 850.000,00.

Neste caso, o preço de venda foi de 1.000.000 €, superior ao VPT.

Resultado contabilístico: $1.000.000 - 650.000 = 350.000$

Resultado fiscal: $1.000.000,00 - 850.000 = 150.000,00$

Assim, a empresa deverá efetuar as seguintes correções, correspondente a correção do valor do imóvel pelo VPT, na declaração modelo 22 reportada a 2014:

A deduzir:		
Linha 772	Correção pelo adquirente do imóvel quando adota o valor patrimonial tributário definitivo para a determinação do resultado tributável na respetiva transmissão (art.º 64º, n.º 3 a))	200.000 €

3.12. PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA

O CIRC estabelece no art.º 63º as regras relativamente aos preços de transferência, bem como o conceito de relações especiais.

O n.º 1 do art.º 63.º determina que nas operações comerciais, incluindo, designadamente, operações ou séries de operações sobre bens, direitos ou serviços, bem como nas operações financeiras, efetuadas entre um sujeito passivo e qualquer outra entidade, sujeita ou não a IRC, com a qual esteja em situação de relações especiais, devem ser contratados, aceites e praticados termos ou condições substancialmente idênticos aos que normalmente seriam contratados, aceites e praticados entre entidades independentes em operações comparáveis.



Pretende assegurar o princípio de plena concorrência.

Não sendo observadas as condições idênticas às que normalmente seriam praticadas, os sujeitos passivos de IRC devem efetuar correções na declaração modelo 22, quando a correção for positiva e relativa a operações com não residentes (n.º 8).

No caso das operações realizadas com entidades com relações especiais, residentes, qualquer correção a considerar deverá ser efetuada pela Autoridade Tributária.

As empresas estão obrigadas a divulgar esta informação:

- No “Dossier de Preços de Transferência” com arquivo em suporte papel ou digital por um prazo de 12 anos, fazendo parte integrante do “Dossier Fiscal” (art.º 130º CIRC).

Relembramos que de acordo com as alterações deste artigo presentes na proposta de reforma do CIRC para 2014, o prazo referido passará a 12 anos.

- No Anexo

Nota 6 do modelo de anexo previsto na portaria 986/2009, de 7 de setembro de 2009 – Divulgações relacionadas com as “partes relacionadas”.

- Na Informação Empresarial Simplificada (IES)

Divulgações incluídas no quadro 10 do Anexo A desta declaração.

10 OPERAÇÕES COM ENTIDADES RELACIONADAS (Território Nacional)																		
Natureza da Operação	N.º de Identificação Fiscal				Natureza da Relação	N.º de Identificação Fiscal				Natureza da Relação								
	A2001					A2002	A2003				A2004	A2005			A2006			
1 Vendas e ou Prestações de Serviços	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-				
2 Prestações de Serviços Intragrupo	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-				
3 Proveitos Financeiros	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-				
4 Compras e Aquisição de Serviços	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-				
5 Aquisição de Serviços Intragrupo	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-				
6 Acordos de Partilha de Custos	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-				
7 Custos financeiros	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-				
A documentação relativa aos preços de transferência praticados encontra-se organizada ?										SIM	1		NÃO	2		DISPENSADO	3	

A linha prevista no quadro 07 da declaração de rendimentos modelo 22, relacionadas com estas correções são:

Linha 744 – Correções relativas a preços de transferência (art.º 63 n.º 8)



Exemplo prático

A sociedade A, com sede em Lisboa, que tem como objeto social o comércio e exportação de máquinas industriais, vendeu à sociedade B, com sede em Espanha, uma máquina por valores considerados claramente abaixo dos preços de mercado.

O preço de venda desta máquina foi de 500.000 €.

O valor de mercado desta máquina, tendo como comparação os preços praticados para os restantes clientes, é de 800.000 €.

Entre as duas empresas existem relações especiais uma vez que a sociedade A é sócia majoritária de B.

Assim, a empresa deverá efetuar as seguintes correções na declaração modelo 22 reportada a 2014:

A Acrescer: Linha 744	Correções relativas a preços de transferência (art.º 63 n.º 8)	300.000 €
--------------------------	--	-----------

Cálculo:

Valor de mercado do equipamento – preço venda praticado = 800.000 – 500.000 = 300.000

3.13. MENSURAÇÃO DE CONTRATOS DE CONSTRUÇÃO

Com a alteração ao art.º 19.º do Código de IRC, a partir de 01-01-2014, também são considerados contratos de construção os contratos cujo ciclo de produção ou tempo de execução seja inferior a um ano. Nesta matéria, existe agora mais coincidência entre as regras contabilísticas e fiscais.

A determinação dos resultados é efetuada segundo o critério da percentagem de acabamento, critério comum entre o normativo contabilístico e fiscal.

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.

Não são dedutíveis as perdas esperadas correspondentes a gastos ainda não suportados (contratos onerosos).



A correção fiscal destas perdas faz-se no quadro 07 da declaração modelo 22, da seguinte forma:

Na constituição da provisão (reconhecimento contabilístico da perda), acrescentar na:

Linha 721 – Provisões não dedutíveis ou para além dos limites legais (art.ºs 19.º, n.º 4 e 39.º) e perdas por imparidade fiscalmente não dedutíveis de ativos financeiros.

Na reversão da provisão, a deduzir na:

Linha 764 – Reversão de provisões tributadas (art.ºs 19.º, n.º 4 e 39.º, n.º 4).

Estas diferenças fiscais, temporárias, dão igualmente origem ao reconhecimento de impostos diferidos.

Exemplo prático

Uma empresa celebrou um contrato para a construção cujo período de execução é inferior a um ano, mas enquadrável na norma dos contratos de construção.

O valor previsto do contrato ascende a 500.000 €. O custo para a realização do contrato foi estimado em 350.000 €.

O prazo previsto para a execução do contrato **é de** 6 meses e a faturação será emitida: 40% até ao final do ano de 2014 e 60% com a conclusão do contrato.

Dados do contrato, ao longo do período de execução:

	Novembro e Dezembro de 2014	Janeiro a abril 2015
Custos incorridos	100.000	250.000
Custos a incorrer, estimados no final de cada período	250.000	0
Faturação	200.000	300.000



Pedido:

Cálculo da percentagem de acabamento, do rédito a reconhecer, dos acréscimos de rendimentos e dos rendimentos a diferir:

	Novembro e Dezembro de 2014	Janeiro a abril 2015
Custos incorridos acumulados (1)	100.000	350.000
Custos totais estimados (2)	350.000	350.000
Percentagem de acabamento (3)=(1)/(2)	28,57%	100%
Rédito a reconhecer acumulado (4)=(3)*500.000	142.850	500.000
Rédito correspondente ao período	142.850	357.150
Faturação emitida	200.000	300.000
Diferença	-57.150	+57.150
Registos contabilísticos na emissão da fatura		
72 – Prestações de serviços (faturação)	200.000	300.000
Registos contabilísticos final ano/correção		
72 – Prestações de serviços (faturação)	57.150 D	57.150 C
2721 – Acréscimos de rendimentos		
282 – Rendimentos a reconhecer	57.150 C	57.150 D

Desta forma, o resultado líquido da empresa inclui prestações de serviços de 142.850 € (200.000 – 57.150 = 142.850), sendo que para efeitos de IRC, estes valores são os considerados para efeitos de apuramento do lucro tributável.

Assim, não está prevista qualquer correção na declaração de rendimentos modelo 22.

3.14. REMUNERAÇÃO CONVENCIONAL DO CAPITAL

Na determinação do lucro tributável das sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, cooperativas, empresas públicas, e demais pessoas coletivas de direito público ou privado com sede ou direção efetiva em território português, **pode ser deduzida uma importância correspondente à remuneração convencional do capital social**, calculada mediante a aplicação da taxa **de 5 % ao montante das entradas** realizadas, por entregas em dinheiro, pelos sócios, no âmbito da constituição de sociedade ou do aumento do capital social, desde que:

a) A sociedade beneficiária seja qualificada como micro, pequena ou média empresa:



Dimensão	Trabalhadores	VN	Total balanço
Micro/pequenas/médias	< 250	50.000.000	43.000.000
Pequenas empresas	< 50	10.000.000	
Micro empresas	< 10	2.000.000	

b) Os sócios que participem na constituição da sociedade ou no aumento do capital social sejam exclusivamente pessoas singulares, sociedades de capital de risco ou investidores de capital de risco;

c) O seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos.

A Remuneração Convencional do capital:

a) Aplica-se exclusivamente às entradas, no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital social da sociedade beneficiária;

b) É efetuada no apuramento do lucro tributável **relativo ao período de tributação em que ocorram as menciona das entradas e nos três períodos de tributação seguintes.**

Esta correção faz-se no quadro 07 da declaração modelo 22, da seguinte forma:

Linha 774 – Benefícios fiscais.

No anexo D à declaração modelo 22 deve ser referida esta situação no quaro 04, no campo 409 – Remuneração convencional do capital social – PME (art.º 136.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12 e art.º 41.º-A do EBF).

Exemplo prático

Por deliberação em Assembleia geral de sócios da sociedade X, foi aprovado um aumento de capital, por entradas em dinheiro, sendo este aumento de capital, no montante de 200.000 € foi realizado por todos os sócios da empresa, que são pessoas singulares.



Pedido:

Cálculos e registos contabilísticos associados a esta operação

Resolução:

Aumento de capital: 200.000 €

Remuneração Convencional do capital: $200.000 * 5\% = 10.000$ €

Impacto Fiscal

A deduzir:		
Linha 774	<u>Benefícios Fiscais</u>	10.000

Nos anos de 2015 a 2017, esta empresa deverá fazer uma correção **idêntica no quadro 07 da declaração de rendimentos modelo 22.**

Adicionalmente, o valor base que deu origem a este benefício deverá **ser apresentado** no anexo D à declaração modelo 22 no quadro 04, no campo 409 – Remuneração convencional do capital social – PME (art.º 136.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12 e art.º 41.º-A do EBF):

Quadro 04		
Campo 409	Remuneração convencional do capital social - PME (art.º 136.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12 e art.º 41.º-A do EBF)	200.000





4. QUADRO 9 DA DECLARAÇÃO MODELO 22 E ANEXO D

Este quadro é de preenchimento obrigatório para os campos relativos ao lucro tributável e prejuízo fiscal, mesmo nos casos em que o valor apurado não dê origem ao pagamento do imposto.

De modo a sintetizar a informação do quadro 09, será de analisar o quadro resumo apresentado a seguir:

APURAMENTO DA MATÉRIA COLETÁVEL – Quadro 09		
	Prejuízo Fiscal Lucro tributável	Campos de preenchimento obrigatório.
	Prejuízos fiscais dedutíveis	Deve ser sempre apresentada a totalidade dos prejuízos fiscais dedutíveis , independentemente de serem deduzidos neste período ou não
Campo 309	Prejuízos fiscais deduzidos	Existindo prejuízos fiscais dedutíveis e no período em que a empresa obtenha um lucro tributável, deverá deduzir os prejuízos fiscais correspondentes a 70% do valor do lucro tributável do período (aplica-se aos prejuízos deduzidos a partir de 01-2014)
Campo 311	Matéria Coletável	Lucro tributável menos prejuízos fiscais deduzidos

4.1. ANEXO D

Este anexo à declaração modelo 22 é obrigatoriamente apresentado, relativamente aos períodos de tributação de 2011 e seguintes (anteriormente era o Anexo F da IES), pelas entidades:

- que exercendo, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, usufruam de regimes de isenção ou de qualquer outro benefício fiscal no período a que respeita a declaração;
- residentes que não exerçam, a título principal, atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola, sempre que aufram rendimentos abrangidos por isenção, bem como pelas que tenham benefícios fiscais que se traduzam em deduções ao rendimento ou à coleta;



- Sociedades Gestoras de Participações Sociais (SGPS), Sociedades de Capital de Risco (SCR) e Investidores de Capital de Risco, com mais-valias e ou menos-valias enquadradas no art.º 32.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) no período de tributação a que respeita a declaração.

No preenchimento deste anexo, em todas as linhas nas quais existe a expressão “outros”, esta informação deverá ser pormenorizada nos quadros seguintes. Ou seja a informação a constar na linha 304 do quadro 03 do anexo D à declaração modelo 22 deverá ser explicada no campo 031-B, daquela declaração.

4.1.1. RENDIMENTOS ISENTOS

As entidades que se enquadrem num dos regimes de isenção definitiva ou temporária devem submeter o Anexo D da declaração modelo 22, na qual identificam os rendimentos líquidos que beneficiam de isenção, incluindo os incrementos patrimoniais referidos no n.º 4 do art.º 54.º do CIRC. Esta informação ser inscrita no quadro 03, do anexo D da declaração de rendimentos modelo 22:

03 RENDIMENTOS ISENTOS																					
031	<table border="1"><thead><tr><th>ISENÇÃO DEFINITIVA</th><th>RENDIMENTOS LÍQUIDOS</th></tr></thead><tbody><tr><td>Pessoas coletivas de utilidade pública de solidariedade social (art.º 10.º do CIRC)</td><td>301 * * ,</td></tr><tr><td>Atividades culturais, recreativas e desportivas (art.º 11.º do CIRC e art.º 54.º, n.º 1 do EBF)</td><td>302 * * ,</td></tr><tr><td>Cooperativas (art.º 66.º-A do EBF)</td><td>303 * * ,</td></tr><tr><td>Empreiteiros ou arrematantes, relativamente aos lucros derivados de obras e trabalhos das infraestruturas comuns NATO (art.º 14.º, n.º 2 do CIRC)</td><td>313 * * ,</td></tr><tr><td>Fundos de pensões e equiparáveis (art.º 16.º, n.º 1 do EBF) e outros fundos isentos definitivamente</td><td>314 * * ,</td></tr><tr><td>Outras isenções definitivas</td><td>304 * * ,</td></tr></tbody></table>	ISENÇÃO DEFINITIVA	RENDIMENTOS LÍQUIDOS	Pessoas coletivas de utilidade pública de solidariedade social (art.º 10.º do CIRC)	301 * * ,	Atividades culturais, recreativas e desportivas (art.º 11.º do CIRC e art.º 54.º, n.º 1 do EBF)	302 * * ,	Cooperativas (art.º 66.º-A do EBF)	303 * * ,	Empreiteiros ou arrematantes, relativamente aos lucros derivados de obras e trabalhos das infraestruturas comuns NATO (art.º 14.º, n.º 2 do CIRC)	313 * * ,	Fundos de pensões e equiparáveis (art.º 16.º, n.º 1 do EBF) e outros fundos isentos definitivamente	314 * * ,	Outras isenções definitivas	304 * * ,						
ISENÇÃO DEFINITIVA	RENDIMENTOS LÍQUIDOS																				
Pessoas coletivas de utilidade pública de solidariedade social (art.º 10.º do CIRC)	301 * * ,																				
Atividades culturais, recreativas e desportivas (art.º 11.º do CIRC e art.º 54.º, n.º 1 do EBF)	302 * * ,																				
Cooperativas (art.º 66.º-A do EBF)	303 * * ,																				
Empreiteiros ou arrematantes, relativamente aos lucros derivados de obras e trabalhos das infraestruturas comuns NATO (art.º 14.º, n.º 2 do CIRC)	313 * * ,																				
Fundos de pensões e equiparáveis (art.º 16.º, n.º 1 do EBF) e outros fundos isentos definitivamente	314 * * ,																				
Outras isenções definitivas	304 * * ,																				
031-A	<table border="1"><thead><tr><th colspan="2">Campo 314 - Fundos de pensões e equiparáveis (art.º 16.º, n.º 1 do EBF) e outros fundos isentos definitivamente</th></tr><tr><th>Código do benefício</th><th>Montante</th></tr></thead><tbody><tr><td></td><td>* * ,</td></tr></tbody></table>	Campo 314 - Fundos de pensões e equiparáveis (art.º 16.º, n.º 1 do EBF) e outros fundos isentos definitivamente		Código do benefício	Montante		* * ,														
Campo 314 - Fundos de pensões e equiparáveis (art.º 16.º, n.º 1 do EBF) e outros fundos isentos definitivamente																					
Código do benefício	Montante																				
	* * ,																				
031-B	<table border="1"><thead><tr><th colspan="2">Campo 304 - Outras isenções definitivas</th></tr><tr><th>Código do benefício</th><th>Montante</th></tr></thead><tbody><tr><td></td><td>* * ,</td></tr></tbody></table>	Campo 304 - Outras isenções definitivas		Código do benefício	Montante		* * ,														
Campo 304 - Outras isenções definitivas																					
Código do benefício	Montante																				
	* * ,																				
032	<table border="1"><thead><tr><th>ISENÇÃO TEMPORÁRIA</th><th>RENDIMENTOS LÍQUIDOS</th></tr></thead><tbody><tr><td>Zona Franca da Madeira e da Ilha de Santa Maria (art.º 33.º, n.º 1 do EBF)</td><td>305 * * ,</td></tr><tr><td>Comissões vitivinícolas regionais (art.º 52.º do EBF)</td><td>306 * * ,</td></tr><tr><td>Entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos (art.º 53.º do EBF)</td><td>307 * * ,</td></tr><tr><td>Associações públicas, confederações, associações sindicais e patronais (art.º 55.º do EBF)</td><td>308 * * ,</td></tr><tr><td>Sociedades ou associações científicas internacionais (ex-art.º 57.º do EBF)</td><td>309 * * ,</td></tr><tr><td>Baldios e comunidades locais (art.º 59.º do EBF)</td><td>310 * * ,</td></tr><tr><td>Medidas de apoio ao transporte rodoviário de passageiros e mercadorias [mais-valias isentas (art.º 70.º do EBF)]</td><td>311 * * ,</td></tr><tr><td>Fundos de poupança em ações (art.º 26.º do EBF) e outros fundos isentos temporariamente</td><td>315 * * ,</td></tr><tr><td>Outras isenções temporárias</td><td>312 * * ,</td></tr></tbody></table>	ISENÇÃO TEMPORÁRIA	RENDIMENTOS LÍQUIDOS	Zona Franca da Madeira e da Ilha de Santa Maria (art.º 33.º, n.º 1 do EBF)	305 * * ,	Comissões vitivinícolas regionais (art.º 52.º do EBF)	306 * * ,	Entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos (art.º 53.º do EBF)	307 * * ,	Associações públicas, confederações, associações sindicais e patronais (art.º 55.º do EBF)	308 * * ,	Sociedades ou associações científicas internacionais (ex-art.º 57.º do EBF)	309 * * ,	Baldios e comunidades locais (art.º 59.º do EBF)	310 * * ,	Medidas de apoio ao transporte rodoviário de passageiros e mercadorias [mais-valias isentas (art.º 70.º do EBF)]	311 * * ,	Fundos de poupança em ações (art.º 26.º do EBF) e outros fundos isentos temporariamente	315 * * ,	Outras isenções temporárias	312 * * ,
ISENÇÃO TEMPORÁRIA	RENDIMENTOS LÍQUIDOS																				
Zona Franca da Madeira e da Ilha de Santa Maria (art.º 33.º, n.º 1 do EBF)	305 * * ,																				
Comissões vitivinícolas regionais (art.º 52.º do EBF)	306 * * ,																				
Entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos (art.º 53.º do EBF)	307 * * ,																				
Associações públicas, confederações, associações sindicais e patronais (art.º 55.º do EBF)	308 * * ,																				
Sociedades ou associações científicas internacionais (ex-art.º 57.º do EBF)	309 * * ,																				
Baldios e comunidades locais (art.º 59.º do EBF)	310 * * ,																				
Medidas de apoio ao transporte rodoviário de passageiros e mercadorias [mais-valias isentas (art.º 70.º do EBF)]	311 * * ,																				
Fundos de poupança em ações (art.º 26.º do EBF) e outros fundos isentos temporariamente	315 * * ,																				
Outras isenções temporárias	312 * * ,																				
032-A	<table border="1"><thead><tr><th colspan="2">Campo 315 - Fundos de poupança em ações (art.º 26.º do EBF) e outros fundos isentos temporariamente</th></tr><tr><th>Código do benefício</th><th>Montante</th></tr></thead><tbody><tr><td></td><td>* * ,</td></tr></tbody></table>	Campo 315 - Fundos de poupança em ações (art.º 26.º do EBF) e outros fundos isentos temporariamente		Código do benefício	Montante		* * ,														
Campo 315 - Fundos de poupança em ações (art.º 26.º do EBF) e outros fundos isentos temporariamente																					
Código do benefício	Montante																				
	* * ,																				
032-B	<table border="1"><thead><tr><th colspan="2">Campo 312 - Outras isenções temporárias</th></tr><tr><th>Código do benefício</th><th>Montante</th></tr></thead><tbody><tr><td></td><td>* * ,</td></tr></tbody></table>	Campo 312 - Outras isenções temporárias		Código do benefício	Montante		* * ,														
Campo 312 - Outras isenções temporárias																					
Código do benefício	Montante																				
	* * ,																				



Relembramos que as instituições de solidariedade social deixaram de beneficiar de isenção de IRC, por força da alteração do artigo 10.º do CIRC introduzida pelo OE 2012. Desta forma, estas entidades não devem preencher este quadro.

No caso das cooperativas, neste caso estamos perante cooperativas cujo regime fiscal deixou de estar contemplado no Estatuto Fiscal Cooperativo, constando atualmente do artigo 66.º-A do EBF.

4.1.2. DEDUÇÕES AO RENDIMENTO

Sempre que no quadro 07 da declaração modelo 22 a linha 774 – Benefícios fiscais esteja preenchida, deve ser preenchido o quadro 04 do anexo D à declaração de rendimentos modelo 22.

Assim este quadro é obrigatoriamente preenchido pelas entidades que pretendam aproveitar benefícios desta natureza para efeitos do apuramento do lucro tributável do período:

04	DEDUÇÕES AO RENDIMENTO (a deduzir no campo 774 do quadro 07 da declaração)			
	NORMATIVO LEGAL	DEDUÇÃO EFETUADA		
	Majoração a criação de emprego (art.º 19.º do EBF)	401	.	.
	Fundos de Investimento [art.º 22.º, n.º 14, al. b) do EBF]	402	.	.
	Eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos por sociedades residentes nos PALOP e Timor-Leste (ex-art.º 42.º do EBF)	403	.	.
	Majorações aplicadas aos benefícios fiscais à interioridade [ex-art.º 43.º, n.º 1, al. c) e d) do EBF]	404	.	.
	Empresas armadoras da marinha mercante nacional (art.º 51.º do EBF)	405	.	.
	Majorações aplicadas aos donativos previstos nos artigos 62.º e 62.º-A do EBF	406	.	.
	Majoração de quotizações empresariais (art.º 44.º do CIRC)	407	.	.
	Majoração aplicada aos gastos suportados com a aquisição, em território português, de combustíveis para abastecimento de veículos (art.º 70.º, n.º 4 do EBF)	408	.	.
	Remuneração convencional do capital social - PME (art.º 136.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12 e art.º 41.º-A do EBF)	409	.	.
	Majoração dos gastos relativos a creches, lactários e jardins de infância (art.º 43.º, n.º 9 do CIRC)	412	.	.
	Majoração das despesas realizadas por cooperativas em aplicação da reserva para a educação e formação (art.º 66.º-A, n.º 7 do EBF)	413	.	.
	Outras deduções ao rendimento	410	.	.
	TOTAL DAS DEDUÇÕES (401 + + 410 + 412 + 413)	411	.	.

04-A	Campo 410 - Outras deduções ao rendimento		
Código do benefício		Montante	
		* * *	
041	TRANSMISSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS DA SOCIEDADE FUNDIDA OU CINDIDA OU DA SOCIEDADE CONTRIBUIDORA (art.º 75.º-A do CIRC)		
Código do benefício		NIF soc. fundida, cindida ou contribuidora	Montante
			* * *

Para cada benefício, que se encontram discriminados pelo nome e normativo legal, os sujeitos passivos de IRC que os utilizem devem indicar, para cada um o montante da respetiva dedução efetuada.



Neste manual não será abordada a temática individualizada destes benefícios. Assim, sobre as condições de utilização de cada um dos benefícios deve ser consultado o respetivo normativo legal, indicado em cada um dos campos deste quadro.

Dos benefícios referidos no quadro 04, as majorações aplicadas aos benefícios fiscais à interioridade, apenas se aplica para os períodos de tributação de 2011, uma vez que o benefício foi revogado pelo OE 2012. No que respeita aos períodos anteriores para utilizar este benefício, deverá ser preenchido o anexo F da IES.

4.1.3. DEDUÇÕES À COLETA

As entidades que pretendam utilizar benefícios fiscais à coleta, como por exemplo SIFIDE, CFEI ou RFAI, devem submeter o anexo D à declaração de rendimentos modelo 22, com o quadro 07 preenchido.

Os benefícios são discriminados por normativo legal, indicando-se, para cada um deles, o montante do benefício dedutível no período, a dedução de facto efetuada no campo 355 do quadro 10 da declaração da modelo 22 e o saldo que transita para o(s) período(s) de tributação seguinte(s). Assim, em 2014 ainda poderão ser efetuadas deduções no âmbito do CFEI, por transitarem do ano anterior.

Alerta-se para o facto de que a eventual regularização à dedução dos benefícios que é feita no campo 371 do quadro 10 da declaração modelo 22, em cumprimento do disposto do artigo 92.º do CIRC, não pode vir a ser deduzida no(s) período(s) de tributação seguinte(s).

Assim, em cada um dos campos destinados à “dedução do período” deve ser indicado o montante que é inscrito no campo 355 do quadro 10 da declaração modelo 22, **ainda que** tenha sido efetuada a referida regularização.

Sempre que os respetivos normativos assim o exijam, devem ser juntos ao processo de documentação fiscal a que se refere o artigo 130.º do CIRC os documentos comprovativos das deduções efetuadas.

Ou seja as entidades que no apuramento do imposto do período inscrevam valores no campo 355 do quadro 10 da declaração modelo 22 devem proceder ao preenchimento do quadro 07 do anexo D daquela declaração:



07	DEDUÇÕES À COLETA (a deduzir no campo 355 do quadro 10 da declaração)			
071	GRANDES PROJETOS DE INVESTIMENTO (ex-art.º 41.º, n.º 1 do EBF, art.º 15.º a 21.º do CFI (revogado) e art.º 2.º a 21.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10)			
	Diploma	Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período
		701	702	703
072	PROJETOS DE INVESTIMENTO À INTERNACIONALIZAÇÃO (ex-art.º 41.º, n.º 4 do EBF e art.º 22.º do CFI revogado pela Lei n.º 83-C/2013, de 31/12)			
	Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo que transita para período(s) seguinte(s)
	705	706	707	708
073	SIFIDE - SISTEMA DE INCENTIVOS FISCAIS EM INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO EMPRESARIAL (Lei n.º 40/2005, de 3/8) E SIFIDE II (art.º 133.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12, art.º 33.º a 40.º do CFI (revogado) e art.º 35.º a 42.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10)			
	Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo que transita para período(s) seguinte(s)
	709	710	711	712
074	REGIME FISCAL DE APOIO AO INVESTIMENTO (Lei n.º 10/2009, de 10/3 (sucessivamente prorrogada), art.º 26.º a 32.º do CFI (revogado) e art.º 22.º a 26.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10)			
	Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo que transita para período(s) seguinte(s)
	713	714	715	716
076	CRÉDITO FISCAL EXTRAORDINÁRIO AO INVESTIMENTO (Lei n.º 43/2013, de 16/07)			
	Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo que transita para período(s) seguinte(s)
	722	723	724	725
075	OUTRAS DEDUÇÕES À COLETA			
	Normativo legal			Dedução efetuada
	Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma da Madeira (Dec. Leg. Regional n.º 2/2009/IM, de 22 /1)			717
	Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma dos Açores (art.º 6.º do Dec. Leg. Regional n.º 2/99/A, de 20/1)			726
	Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (art.º 35.º, n.º 6 e 36.º, n.º 5 do EBF)			718
	Sociedades de capital de risco e investidores de capital de risco (art.º 32.º-A, n.º 4 do EBF)			719
	Dedução por lucros retidos e reinvestidos pelas PME (art.º 27.º a 34.º do CFI)			727
				720
	TOTAL DAS DEDUÇÕES (703+707+711+715+724+717+726+718+719+727+720)			721
077	TRANSMISSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS DA SOCIEDADE FUNDIDA OU CINDIDA OU DA SOCIEDADE CONTRIBUIDORA (art.º 75.º-A do CIRC)			
	Código do benefício			Montante

Para cada benefício, que se encontram discriminados pelo nome e normativo legal, os sujeitos passivos de IRC que os utilizem devem indicar, para cada um o montante da respetiva dedução efetuada.

Neste manual, para além das referências no ponto 5.3. e ponto 7., não será abordada a temática individualizada destes benefícios. Assim, sobre as condições de utilização de cada um dos benefícios deve ser consultado o respetivo normativo legal, indicado em cada um dos campos deste quadro.

Os incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma da Madeira, apenas devem ser referidos nos períodos de tributação anteriores a 2011 (nos períodos anteriores a 2010 – Anexo F da IES).

Os benefícios para as entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira, foram revogados com o OE 2012, pelo que o preenchimento do campo 718 apenas deve ocorrer para os períodos de tributação anteriores a 2011 (nos períodos anteriores a 2010 – Anexo F da IES).



4.1.4. DONATIVOS PREVISTOS NO ART.º 62º E 62º A DO EBF

Sempre que as entidades efetuem donativos com relevância fiscal no período a que respeita a declaração, devem proceder ao preenchimento do quadro 08 do anexo D à declaração de rendimentos modelo 22:

08	DONATIVOS (art.ºs 62.º e 62.º-A do EBF)												
TIPO DONATIVO		NIF DA ENTIDADE DONATÁRIA								VALOR DONATIVO			
801		802								803	.	.	.
804		805								806	.	.	.
807		808								809	.	.	.
810		811								812	.	.	.
813		814								815	.	.	.
816		817								818	.	.	.
819		820								821	.	.	.
822		823								824	.	.	.
825		826								827	.	.	.
828		829								830	.	.	.
831		832								833	.	.	.
834		835								836	.	.	.
837		838								839	.	.	.
840		841								842	.	.	.
843		844								845	.	.	.
846		847								848	.	.	.
849		850								851	.	.	.
852		853								854	.	.	.
855		856								857	.	.	.
858		859								860	.	.	.
861		862								863	.	.	.
864		865								866	.	.	.
867		868								869	.	.	.

Assim, as entidades donatárias devem identificar tipo de donativo, o NIF da entidade beneficiária e o respetivo valor sem majoração.

No que respeita ao tipo de donativo, estão definidos os seguintes:

- 01 – Estado – mecenato social (n.ºs 1 e 2 do artigo 62.º);
- 02 – Estado – mecenato cultural (n.ºs 1 e 2 do artigo 62.º);
- 03 – Estado – mecenato ambiental (n.ºs 1 e 2 do artigo 62.º);
- 04 – Estado – mecenato desportivo (n.ºs 1 e 2 do artigo 62.º);
- 05 – Estado – mecenato educacional (n.ºs 1 e 2 do artigo 62.º);
- 06 – Estado – mecenato cultural – contratos plurianuais (n.ºs 1 e 2 do artigo 62.º);
- 07 – Estado – mecenato ambiental – contratos plurianuais (n.ºs 1 e 2 do artigo 62.º);



- 08 – Estado – mecenato desportivo – contratos plurianuais (n.ºs 1 e 2 do artigo 62.º);
- 09 – Estado – mecenato educacional – contratos plurianuais (n.ºs 1 e 2 do artigo 62.º);
- 10 – Mecenato social (n.ºs 3 e 4 do artigo 62.º);
- 11 – Mecenato social – apoio especial (n.ºs 3 e 4 do artigo 62.º);
- 12 – Mecenato familiar (n.º 5 do artigo 62.º);
- 13 – Mecenato cultural (n.º 6 e 7 do artigo 62.º);
- 14 – Mecenato cultural – contratos plurianuais (n.ºs 6 e 7 do artigo 62.º);
- 23 – Mecenato cultural – outros (n.º 6 e alínea c) do n.º 7 do artigo 62.º);
- 15 – Mecenato a organismos associativos (n.º 8 do artigo 62.º);
- 16 – Mecenato para a sociedade de informação (n.º 1 do art.º 65.º). Apenas para o período de tributação de 2011. Relativamente a períodos de tributação anteriores deve ser preenchido o anexo F da IES;
- 17 – Mecenato – sociedade de informação – contratos plurianuais (n.º 2 do art.º 65.º). Apenas para o período de tributação de 2011;
- 18 – Estado – mecenato científico (artigo 62.º-A);
- 19 – Estado – mecenato científico – contratos plurianuais (artigo 62.º-A);
- 20 – Mecenato científico – entidades privadas (artigo 62.º-A);
- 21 – Mecenato científico – entidades privadas – contratos plurianuais (artigo 62.º-A);
- 22 – Regimes especiais (legislação avulsa);
- 24 – Donativos em espécie (n.º 11 do artigo 62.º e artigo 62.º-A do EBF).

4.2. DEDUÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS

Os prejuízos fiscais podem ser deduzidos de acordo com o quadro seguinte:

Período de tributação em que o prejuízo é apurado	Período de dedução (n.º de anos)	Período de tributação limite para a dedução do prejuízo
2008	6	2014
2009	6	2015
2010	4	2014
2011	4	2015
2012 ¹	5	2017
2013	5	2018
2014 ²	12	2016



Os prejuízos fiscais dedutíveis (Campo 303 Quadro 09 da declaração modelo 22) devem corresponder à totalidade dos prejuízos fiscais verificados em cada um dos períodos, líquidos do montante eventualmente já deduzido, nos termos do artigo 52.º do CIRC.

Paralelamente, a dedução a efetuar em cada um dos períodos de tributação (Campo 309 Quadro 09 da declaração modelo 22) não pode exceder o montante correspondente a 70% do respetivo lucro tributável, não ficando, porém, prejudicada a dedução da parte desses prejuízos que não tenham sido deduzidos, nas mesmas condições e até ao final do respetivo período de dedução.

A dedução dos prejuízos fiscais, havendo prejuízos de vários períodos a reportar, deve ser efetuada começando pelos prejuízos verificados há mais tempo, ou seja, por ordem cronológica de ocorrência.

Quando o sujeito passivo beneficiar de isenção parcial e ou de redução de IRC, os prejuízos fiscais sofridos nas respetivas explorações ou atividades não podem ser deduzidos, em cada período, dos lucros tributáveis das restantes, conforme n.º 5 do artigo 52.º do CIRC.

Porém, terminada a aplicação do regime de isenção parcial ou de redução de taxa considera-se que o remanescente de um prejuízo sofrido numa atividade isenta ou com redução de taxa, que não foi possível reportar aos lucros tributáveis sujeitos a idêntico regime de tributação, pode vir a ser reportado, desde que observados os limites temporais gerais que permitem o reporte, nos lucros tributáveis da mesma empresa respeitantes ao conjunto das suas atividades.

Pode ser autorizada a transmissibilidade de prejuízos fiscais no âmbito de uma operação de fusão, cisão ou de entrada de ativos, mediante despacho do Ministro das Finanças que fixará um plano específico de dedução de prejuízos. Esta informação deverá constar nos campos dos prejuízos fiscais com transmissão autorizada do quadro 09 da declaração modelo 22.

Pode também ser autorizada a transmissibilidade de prejuízos fiscais, quando se verifique a cessação da atividade de um sujeito passivo em virtude da transferência da sede ou direção efetiva para fora do território português, mas aqui seja mantido um estabelecimento estável, este pode aproveitar dos prejuízos anteriores àquela cessação, na medida em que correspondam aos elementos patrimoniais afetos ao estabelecimento estável desde que tenha sido obtida a autorização da Autoridade Tributária e Aduaneira.

Os prejuízos fiscais não são dedutíveis quando se verificar, à data do termo do período de tributação em que é efetuada a dedução, que, em relação àquele a que respeitam os prejuízos que se verificou a alteração da titularidade de, pelo menos, 50% do capital social ou da maioria dos direitos de voto.

No entanto o Ministro das Finanças pode autorizar, em casos especiais de reconhecido interesse económico e mediante requerimento a apresentar à Autoridade Tributária que não seja aplicável a limitação aí prevista, conforme requerimento previsto na portaria 273/2014 de 24 de dezembro.

Assim, sem prejuízo de a AT poder solicitar informações e elementos adicionais quando tal se demonstre necessário à comprovação dos factos invocados, este pedido de autorização deve ser instruído com os seguintes elementos:

- a) Descrição pormenorizada das **razões** de natureza económica que justifiquem a **alteração da titularidade de mais de 50 % do capital social** ou da maioria dos direitos de voto e do contexto económico em que tal alteração foi realizada;



- b) **Certidão atualizada do registo comercial** da sociedade relativamente à qual se verifica a alteração de mais de 50 % do capital social ou da maioria dos direitos de voto;
- c) **Previsão do volume de negócios, investimento e lucros tributáveis**, para os três períodos de tributação seguintes ao da verificação da alteração;
- d) **Número de postos de trabalho nos últimos três períodos de tributação** anteriores ao da alteração e respetiva estimativa para os três períodos de tributação seguintes ao da verificação da alteração;
- e) **Identificação da existência de relações especiais entre as partes envolvidas na operação**, nos termos do n.º 4 do artigo 63.º do Código do IRC;
- f) **Contraprestação e data da transação das partes sociais** ou da atribuição da maioria dos direitos de voto e, no caso de a operação já se ter realizado, o respetivo documento comprovativo.

Exemplo prático:

A empresa ABC, Lda obteve em 2014 um resultado tributável no montante de 65.000 euros.

Nos anos anteriores, esta empresa tinha os seguintes prejuízos fiscais

Ano de 2010 25.000

Ano de 2011 21.000

Impacto no IRC desta empresa?

Linha	Descrição	Valor
778	Lucro tributável	65.000,00
303	Prejuízos fiscais dedutíveis	46.000,00
Deduções		
309	Prejuízos fiscais deduzidos	45.500,00
346	Matéria Coletável	19.500,00
	Taxa de IRC	17% e 23%
351	Coleta	3.585,00

Prejuízos fiscais deduzidos: $65.000 \times 70\% = 45.500 \text{ €}$

Matéria coletável: $65.000 - 45.500 = 19.500$

Coleta: $2.550 + 1.035 = 3.585 \text{ €}$

$15.000 \times 17\% = 2.550$

$(19.500 - 15.000) \times 23\% = 1035,00$





5. QUADRO 10 DA DECLARAÇÃO MODELO 22

À coleta de IRC são efetuadas as seguintes deduções, pela ordem indicada:

- a) A correspondente à dupla tributação jurídica internacional;
- b) A correspondente à dupla tributação económica internacional;
- c) A relativa a benefícios fiscais;
- d) A relativa ao pagamento especial por conta a que se refere o artigo 106.º;
- e) A relativa a retenções na fonte não suscetíveis de compensação ou reembolso nos termos da legislação aplicável.

Aquelas deduções respeitantes a entidades a que seja aplicável o regime de transparência fiscal estabelecido no art.º 6.º são imputadas aos respetivos sócios ou membros nos termos estabelecidos no n.º 3 desse artigo e deduzidas ao montante apurado com base na matéria coletável que tenha tido em consideração a imputação prevista no mesmo artigo.

Quando seja aplicável o regime especial de tributação dos grupos de sociedades, aquelas deduções relativas a cada uma das sociedades são efetuadas no montante apurado para a coleta do grupo.

Das deduções efetuadas nos termos das alíneas a), b) e c) acima não pode resultar valor negativo.

Por forma a sintetizar a informação daquele quadro da declaração modelo 22, deve ser analisado o mapa seguinte:

CÁLCULO DO IMPOSTO – Quadro 10		
Campo 351	Coleta	Matéria coletável * taxa de IRC
Campo 373	Derrama estadual	Se Lucro tributável for superior a 1.500.000 €, aplica-se uma taxa adicional de 3%, 5% ou 7%
Deduções:		
Campo 353 e Campo 375	Dupla tributação Jurídica/Económica internacional	
Campo 355	Benefícios fiscais	Deduções CFEI, RFAI ou SIFIDE e DLRR
Campo 356	Pagamento especial por conta	Devem ser apresentados pelo valor total , sendo que só serão utilizados até à concorrência da coleta.
Campo 358	IRC Liquidado	Coleta – deduções
Campo 371	Resultado da liquidação	
Campo 359	Retenções na fonte	Este valor deve ser conciliado com as declarações recebidas das entidades que efetuam estas retenções.



Campo 360	Pagamentos por conta	Deve ser incluído o valor total dos pagamentos por conta efetuados no período.
Campo 374	Pagamentos adicionais por conta	Pagamentos antecipados de derrama estadual
Campo 361	IRC a pagar	IRC liquidado + resultado liquidação – retenções na fonte – pagamentos por conta
Campo 362	IRC a recuperar	
Campo 372	Reposição de benefícios fiscais	Reposição de benefícios deduzidos em anos anteriores no campo 355
Campo 364	Derrama Municipal	Lucro tributável * taxa de derrama definida por cada município
Campo 365	Tributações autónomas	Conforme quadro apresentado a seguir
Campo 367	Total a Pagar	
Campo 368	Total a recuperar	

O quadro 10, que consta da declaração de rendimentos é o seguinte:

10	CÁLCULO DO IMPOSTO					
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.º € 15.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%		347-A	.	.	.	.
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 23%		347-B	.	.	.	.
Imposto a outras taxas (348 .%)		349	.	.	.	.
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores		350	.	.	.	.
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira		370	.	.	.	.
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)		351	.	.	.	.
Derrama estadual (art.º 87.º-A)		373	.	.	.	.
COLETA TOTAL (351 + 373)		378	.	.	.	.
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)		353	.	.	.	.
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)		375	.	.	.	.
Benefícios fiscais		355	.	.	.	.
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)		356	.	.	.	.
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356) ≤ 378		357	.	.	.	.
TOTAL DO IRC LIQUIDADO (378 - 357) ≥ 0		358	.	.	.	.
Resultado da liquidação (art.º 92.º)		371	.	.	.	.
Retenções na fonte		359	.	.	.	.
Pagamentos por conta (art.º 105.º)		360	.	.	.	.
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)		374	.	.	.	.
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0		361	.	.	.	.
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0		362	.	.	.	.
IRC de períodos anteriores		363	.	.	.	.
Reposição de benefícios fiscais		372	.	.	.	.
Derrama municipal		364	.	.	.	.
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378		379	.	.	.	.
Tributações autónomas		365	.	.	.	.
Juros compensatórios		366	.	.	.	.
Juros de mora		369	.	.	.	.
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0		367	.	.	.	.
TOTAL A RECUPERAR [(- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] < 0		368	.	.	.	.
10-A	JUROS COMPENSATÓRIOS					
Discriminação do valor indicado no campo 366 do quadro 10:						
Juros compensatórios declarados por atraso na entrega da declaração		366-A	.	.	.	.
Juros compensatórios declarados por outros motivos		366-B	.	.	.	.



5.1. APURAMENTO DA COLETA E O ANEXO C – REGIÕES AUTÓNOMAS

Na declaração de rendimentos modelo 22, no quadro 08, nos campos 246 e 249 – Regiões Autónomas (Decreto Legislativo Regional n.º 2/99/A, de 20 de janeiro e Decreto Legislativo Regional n.º 2/2001/M, de 20 de fevereiro, com a redação do Decreto Legislativo Regional n.º 20/2011/M, de 26 de dezembro), **deve ser indicado que existem, no regime geral rendimentos imputáveis às regiões autónomas.**

Sempre que existam rendimentos imputáveis às Regiões Autónomas, ainda que não haja lugar à aplicação das taxas regionais, os sujeitos passivos estão obrigados a enviar o anexo C da declaração modelo 22, exceto se a matéria coletável do período for nula.

As taxas de IRC regionais (17,5% para RAA, e 25%⁷ para RAM) **são aplicáveis**, sempre que existam rendimentos imputáveis à RAA ou RAM, o que acontece se aos sujeitos passivos do IRC:

- tiverem sede, direção efetiva ou estabelecimento estável numa região autónoma;
- tiverem sede ou direção efetiva noutra circunscrição e possuam sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de representação permanente sem personalidade jurídica própria na região;
- tiverem sede ou direção efetiva fora do território nacional e possuam estabelecimento estável numa região autónoma.

O campo 350 – Imposto imputável à RAA, do quadro 10 da declaração de rendimentos modelo 22 deve ser preenchido sempre que existam rendimentos imputáveis à RAA, e como tal suscetíveis de beneficiarem da taxa regional aí prevista, sendo o cálculo da coleta efetuado no anexo C.

O campo 370 – Imposto imputável à RAM, do quadro 10 da declaração de rendimentos modelo 22 deve ser preenchido sempre que existam rendimentos imputáveis à Região Autónoma da Madeira, sendo o cálculo da coleta efetuado no anexo C.

Exemplo Pático

1- Rendimentos imputáveis Regime geral

Sujeito passivo no regime geral com sede no continente e instalações na Região Autónoma da Madeira (RAM) e na Região Autónoma dos Açores (RAA), tem o seguinte volume de negócios:

Volume global de negócios não isento -----	50 000,00
Volume de negócios, não isento, imputável à RAM ----	5 000,00
Volume de negócios, não isento, imputável à RAA -----	2 500,00

7. Esta taxa de 25% está vigor na Região Autónoma da Madeira, relativamente aos períodos iniciados em ou após 2012-01-01.



A Matéria coletável apurada, após o preenchimento do Quadro 07 da declaração modelo 22 ascende a 10 000,00 €.

No quadro 03 do anexo C à declaração de rendimentos modelo 22 devem ser inscritos o volume de negócios auferido por zona geográfica.

Posteriormente vai ser calculada a % do volume de negócios imputável a cada região Autónoma face ao total:

% Volume negócios imputável a RAM = $5.000/50.000 = 10\%$

% Volume negócios imputável a RAA = $2.500/50.000 = 5\%$

Esta empresa calculou a matéria coletável, pelo preenchimento do Quadro 07 da declaração modelo 22, e depois deduziu os prejuízos fiscais dedutíveis, e apurou o montante de 10.000 €. Assim, temos:

Matéria coletável = 10.000 (quadro 04 Campo 6)

Coleta à taxa normal = $10.000 * 25\% = 2.500$ (quadro 04 Campo 7 B)

Coleta da RAM = $10\% * 10.000 * 25\% = 250$ (quadro 04 Campo 8 B)

Coleta da RAA = $5\% * 10.000 * 17,5\% = 87,50$ (quadro 04 Campo 9 B)

Coleta a imputar ao continente (coleta restante) =

$2.500 * (1 - 0,1 - 0,05) = 2.125,00$ (quadro 04 Campo 10 B)

Assim, na declaração modelo 22 a apresentar, esta empresa deve incluir:

CÁLCULO DO IMPOSTO – Quadro 10		
Campo 347 B	Imposto à taxa normal	2.125,00
Campo 350	Imposto imputável à RAA	87,50
Campo 370	Imposto imputável à RAM	250,00
Campo 351	Coleta	2.462,50

2- Rendimentos imputáveis Regime redução de taxa

Uma sociedade gestora de participações sociais (SGPS), licenciada para operar no âmbito da Zona Franca da Madeira (ZFM), obtém a totalidade dos rendimentos na RAM, embora uns sujeitos ao regime de redução de taxa, ao abrigo do artigo 36.º do EBF, e outros sujeitos ao regime geral.



Volume global de negócios não isento -----	160 000,00
Volume de negócios, não isento, imputável à RAM- -	160 000,00
Matéria coletável (regime geral) -----	8 000,00
Matéria coletável (com redução de taxa) -----	140 000,00

Os rendimentos são imputáveis à RAM pela totalidade (100%)

Esta empresa calculou a matéria coletável, pelo preenchimento do Quadro 07 da declaração modelo 22, e depois deduziu os prejuízos fiscais dedutíveis, e apurou o montante de 10.000 €. Assim, temos:

Matéria coletável Regime geral = 8.000 (quadro 04 Campo 6)

Coleta à **taxa normal** Regime geral = $8.000 * 25\% = 2.000$ (quadro 04 Campo 8 B)

Matéria coletável Taxa Reduzida = 140.000 (quadro 05 Campo 11)

Taxa de IRC = 4% (quadro 05 Campo 21)

Coleta à taxa reduzida = $140.000 * 4\% = 5.600$ (quadro 05 Campo 12)

Coleta à taxa reduzida imputável à RAM = $100\% * 5.600 = 5.600$ (quadro 05 Campo 13)

Assim, na declaração modelo 22 a apresentar, esta empresa deve incluir:

CÁLCULO DO IMPOSTO – Quadro 10		
Campo 347 B	Imposto à taxa normal	0,00
Campo 350	Imposto imputável à RAA	0.00
Campo 370	Imposto imputável à RAM	2.000,00
		5.600,00
Campo 351	Coleta	7.600,00

5.2. CRÉDITO DE IMPOSTO POR DUPLA TRIBUTAÇÃO JURÍDICA INTERNACIONAL

A dedução pelo crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional (art.º 91º) é apenas aplicável quando na matéria coletável tenham sido incluídos rendimentos obtidos no estrangeiro e corresponde à menor das seguintes importâncias:



- a) Imposto sobre o rendimento pago no estrangeiro;
- b) Fração do IRC, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos que no país em causa possam ser tributados, líquidos dos gastos direta ou indiretamente suportados para a sua obtenção.

Quando existir convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal, a dedução a efetuar nos termos do número anterior não pode ultrapassar o imposto pago no estrangeiro nos termos previstos pela convenção.

Nestes casos deve ser preenchido o quadro 14 da declaração de rendimentos modelo 22.

5.3. CRÉDITO DE IMPOSTO POR DUPLA TRIBUTAÇÃO ECONÓMICA INTERNACIONAL

A dedução pelo crédito de imposto por dupla tributação económica internacional (art.º 91º-A) é aplicável, por opção do sujeito passivo (a exercer da declaração modelo 22), quando na matéria coletável deste tenham sido incluídos lucros e reservas, distribuídos por entidade residente fora do território português, que preencham os requisitos previstos no presente artigo e aos quais não seja aplicável o disposto no artigo 51.º:

- a) Fração do imposto sobre o rendimento pago no estrangeiro pela entidade residente fora do território português e por entidades por esta detidas direta e indiretamente, correspondente aos lucros e reservas distribuídos ao sujeito passivo,;
- b) Fração do IRC, calculado antes da dedução prevista no presente artigo, correspondente aos lucros e reservas distribuídos, acrescidos das correções previstas nos n.ºs 1 e 3 do artigo 68.º, líquidos dos gastos direta ou indiretamente suportados para a sua obtenção, e deduzida do crédito previsto no artigo 91.º

Esta dedução apenas é aplicável ao imposto sobre o rendimento pago no estrangeiro por entidades nas quais o sujeito passivo de IRC com sede ou direção efetiva em território português:

- a) Detenha direta ou indiretamente, nos termos do n.º 6 do artigo 69.º, uma participação não inferior a 5% do capital social ou dos direitos de voto; e;
- b) Desde que essa participação tenha permanecido na sua titularidade, de modo ininterrupto, durante os 24 meses anteriores à distribuição, ou seja mantida durante o tempo necessário para completar aquele período.



5.4. BENEFÍCIOS FISCAIS

No decorrer do ano de 2014, estão em vigor vários benefícios fiscais ao investimento, com condicionantes e especificações próprias, de entre os quais:

- Benefícios contratuais
- Crédito fiscal extraordinário ao investimento (Lei 49/2013, de 16 de julho) – CFEI, pelo valor da dedução à coleta não deduzida em 2013
- Regime Fiscal de Apoio ao Investimento – RFAI
- Sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial – SIFIDE
- Regime de dedução por lucros retidos e reinvestidos

Estes benefícios, os sujeitos passivos de IRC que efetuem investimentos relevantes, poderão deduzir à coleta as importâncias justificadas de acordo com a legislação em causa:

- Benefícios contratuais

Até 31 de dezembro de 2020, podem ser concedidos benefícios fiscais, em regime contratual, com um período de vigência até 10 anos a contar da conclusão do projeto de investimento, aos projetos de investimento, tal como são caracterizados no presente capítulo, cujas aplicações relevantes sejam de montante igual ou superior a 3.000.000,00 €.

- RFAI

Dedução à coleta de IRC, das seguintes importâncias, para investimentos realizados em regiões elegíveis para apoio no âmbito dos incentivos com finalidade regional:

- i) 25% do investimento relevante, relativamente ao investimento até ao montante de 5.000.000,00 EUR;
- ii) 10% do investimento relevante, relativamente ao investimento de valor superior a 5.000.000,00 EUR.

O RFAI não é cumulável com quaisquer benefícios fiscais da mesma natureza, incluindo os benefícios fiscais de natureza contratual, relativamente às mesmas aplicações relevantes, previstos neste ou noutros diplomas legais.

O RFAI é cumulável com a DLRR, desde, e na medida em que, não sejam ultrapassados os limites máximos previstos na legislação.



A importância que não possa ser deduzida pode sê-lo, nas mesmas condições, nos **períodos de tributação subsequentes definidos na legislação específica**.

- SIFIDE

Dedução à coleta de IRC, e até à sua concorrência, o valor correspondente às despesas com investigação e desenvolvimento, na parte que não tenha sido objeto de comparticipação financeira do Estado a fundo perdido, realizadas nos períodos de tributação com início entre 1 de janeiro de 2013 e 31 de dezembro de 2020 (OE 2014), numa dupla percentagem:

- a) Taxa de base – 32,5% das despesas realizadas naquele período;
- b) Taxa incremental – 50% do acréscimo das despesas realizadas naquele período em relação à média aritmética simples dos dois exercícios anteriores, até ao limite de 1.500.000,00 EUR.

A importância que não possa ser deduzida pode sê-lo, nas mesmas condições, nos **períodos de tributação subsequentes definidos na legislação específica**.

- Regime de dedução por lucros retidos e reinvestidos

Podem beneficiar da DLRR os sujeitos passivos de IRC residentes em território português, bem como os sujeitos passivos não residentes com estabelecimento estável neste território, que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, que preencham, cumulativamente, as seguintes condições:

- a) Sejam micro, pequenas e médias empresas:

Dimensão	Trabalhadores	VN	Total balanço
Micro/pequenas/médias	< 250	50.000.000	43.000.000
Pequenas empresas	< 50		10.000.000
Micro empresas	< 10		2.000.000

- b) Disponham de contabilidade regularmente organizada, de acordo com a normalização contabilística e outras disposições legais em vigor para o respetivo setor de atividade;
- c) O seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos;
- d) Tenham a situação fiscal e contributiva regularizada.

Dedução à coleta do IRC, até à concorrência de 25 %, nos períodos de tributação que se iniciem em ou após 1 de janeiro de 2014, **até 10 % dos lucros retidos que sejam reinvestidos em aplicações relevantes**, no prazo de dois anos contado a partir do final do período de tributação a que correspondam os lucros retidos.



Para efeitos de dedução à coleta o montante máximo dos lucros retidos e reinvestidos, em cada período de tributação, é de € 5 000 000,00, por sujeito passivo.

Os sujeitos passivos que beneficiem da DLRR devem proceder à constituição, no balanço, de reserva especial correspondente ao montante dos lucros retidos e reinvestidos.

Esta reserva especial não pode ser utilizada para distribuição aos sócios antes do fim do quinto exercício posterior ao da sua constituição, sem prejuízo dos demais requisitos legais exigíveis.

A importância que não possa ser deduzida pode sê-lo, nas mesmas condições, nos períodos de tributação subsequentes definidos na legislação específica.

As deduções relativas a benefícios fiscais que operam por dedução à coleta devem ser discriminadas no quadro 07 do anexo D à declaração de rendimentos modelo 22

Exemplos Práticos

1 - Dedução à coleta, no âmbito do CFEI

Uma empresa efetuou investimentos em 2013, enquadráveis no âmbito do CFEI.

Valor do investimento relevante efetuado: 2.000.000 €

Dedução à coleta possível: $2.000.000 \times 20\% = 400.000$ €

Coleta em 2013: 150.000 €

70% da coleta: $150.000 \times 70\% = 105.000$ €

CFEI apurado: 400.000

Dedução à coleta 105.000

Valores a deduzir à coleta até 2018: $400.000 - 105.000 = 295.000$ (este valor não deduzido em 2013 vai ser deduzido nos anos de 2014 a 2018)

Coleta 2014: 200.000

70% da coleta: 140.000

Dedução à coleta 140.000

Valores a deduzir à coleta até 2018: $400.000 - 105.000 - 140.000 = 155.000$



A dedução à coleta deve ser efetuada pela inclusão do valor a deduzir no campo 355 do quadro 07 da declaração de rendimentos modelo 22 reportada a 2014. Por outro lado a entidade deve submeter o Anexo D à declaração modelo 22, preenchendo o Quadro 07 daquele anexo, fazendo esta referência no quadro 076 (campos 722 a 725).

Esta dedução efetuada em 2014, implica a redução do ativo por impostos diferidos constituído em 2013.

2 - Dedução à coleta, no âmbito do DLRR

Uma empresa, em 2014, teve um resultado líquido, de 200.000 €, que não foi distribuído na totalidade, tendo permanecido no capital da empresa o montante de 95.000 €.

Esta empresa está a considerar reinvestir nos anos de 2015 e 2016 ativos relevantes, ou seja em ativos fixos tangíveis, adquiridos em estado de novo, que não sejam:

- a) Terrenos, salvo no caso de se destinarem à exploração de concessões mineiras, águas minerais naturais e de nascente, pedreiras, barreiros e areeiros em projetos de indústria extrativa;
- b) Construção, aquisição, reparação e ampliação de quaisquer edifícios, salvo quando afetos a atividades produtivas ou administrativas;
- c) Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, barcos de recreio e aeronaves de turismo;
- d) Artigos de conforto ou decoração, salvo equipamento hoteleiro afeto a exploração turística;
- e) Ativos afetos a atividades no âmbito de acordos de concessão ou de parceria público-privada celebrados com entidades do setor público.

Resolução:

Coleta 2014: 35.000 €

25% da coleta : 8.750 €

Reserva especial, conforme proposta e deliberação em AG de 31-03-2015: 95.000

Valor da DLRR: $95.000 * 10\% = 9.500$ €



Porque o benefício é superior a 25% da coleta, valor da dedução à coleta: 8.750 €

Remanescente: 9.500 € - 8.750 € = 750 € (Este valor não pode reportar para o período seguinte).

A dedução à coleta deve ser efetuada pela inclusão do valor a deduzir no campo 355 do quadro 07 da declaração de rendimentos modelo 22. Por outro lado a entidade deve submeter o Anexo D à declaração modelo 22, preenchendo o Quadro 075 daquele anexo, linha 727 – Dedução por lucros retidos e reinvestidos pelas PME (art.ºs 27º a 34º CFI).

Não está previsto o reporte deste benefício para os anos seguintes, pelo que não deverão ser registados impostos diferidos.

O investimento em aplicações relevantes deverá ser efetuado em até final de 2016.

A não concretização da totalidade do investimento até ao final de 2016, implica a devolução do montante de imposto que deixou de ser liquidado na parte correspondente ao montante dos lucros não reinvestidos, ao qual é adicionado o montante de imposto a pagar relativo ao segundo período de tributação seguinte, acrescido dos correspondentes juros compensatórios majorados em 15 pontos percentuais.

Assim, em caso de incumprimento do investimento previsto, na declaração de rendimentos modelo 22 a apresentar em 2017, reportada a 2016, deverá ser acrescido o benefício e regularizar acrescido de 15% na linha 372 do quadro 10.

Na aplicação de resultados de 2014, a deliberar em sede de assembleia geral a concretizar em 2015 (até março ou maio), deverá ser considerada uma reserva especial referente à DLRR. No lançamento de aplicação dos resultados de 2014, a efetuar em 2015, deverá ser reconhecida esta reserva especial.

5.5. DERRAMA MUNICIPAL

O cálculo da derrama, aqui chamada como derrama municipal, está legislado no art.º 18º – regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais (Lei 72/2013, 3 setembro).

Os municípios podem deliberar lançar anualmente uma derrama municipal, até ao limite máximo de 1,5% sobre o lucro tributável sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC).

A derrama municipal corresponde à proporção do rendimento gerado na sua área geográfica por sujeitos passivos residentes em território português que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e não residentes com estabelecimento estável nesse território.

Sempre que os sujeitos passivos tenham estabelecimentos estáveis ou representações locais em mais de um município e matéria coletável superior a 50.000 €, o lucro tributável imputável à circunscrição de cada município é determinado pela proporção entre a massa salarial⁸ correspon-

8. Massa salarial: o valor das despesas efetuadas com o pessoal e escrituradas no exercício a título de remunerações, ordenados ou salários.



dente aos estabelecimentos que o sujeito passivo nele possua e a correspondente à totalidade dos seus estabelecimentos situados em território nacional.

MODELO EM VIGOR A PARTIR DE JANEIRO DE 2015

 MINISTÉRIO DAS FINANÇAS AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS	DERRAMA				 MODELO 22 ANEXO A	
	01	N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIF)		02		PERÍODO
	1		1			
	03 NÚMERO DE PÁGINAS					
Total de páginas		1	Número desta página		2	

DERRAMA (art.º 18.º, n.º 2 e 4 da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro)

04	DISTRIBUIÇÃO DA MASSA SALARIAL			
	1	2	3	4
	CÓDIGO DO DISTRITO / MUNICÍPIO	MASSA SALARIAL	TAXA DE DERRAMA	PRODUTO
	(1)	(2)	(3)	(4)
	(5) = [(3) x (4)]			
1				
2				
3				
4				
5				
6				
7				
8				

A assembleia municipal pode, por proposta da câmara municipal, deliberar lançar uma taxa reduzida de derrama para os sujeitos passivos com um volume de negócios no ano anterior que não ultrapasse 150 000 €.

Para efeitos de preenchimento da declaração de rendimentos, e cálculo da estimativa de IRC, os sujeitos passivos devem calcular a derrama procedendo à seguinte operação:

$$\text{Taxa de derrama aprovada pelo município} \times \text{Lucro tributável}$$

No caso de o sujeito passivo de IRC ter instalações em mais do que um município, a derrama:

- Pertence ao município da sede, se a matéria coletável for inferior a 50.000 €
- Pertence aos vários municípios em função da distribuição da massa salarial, se a matéria coletável for superior a 50.000 €. Neste caso o sujeito passivo de IRC deverá submeter, juntamente com a declaração de rendimentos modelo 22 o anexo A. O cálculo da derrama será efetuado pela taxa média de derrama em vigor nos vários municípios.



Neste caso o cálculo da derrama municipal faz-se da seguinte forma:

Para cada município calcula-se:

massa salarial

“Produto” = massa salarial * taxa de derrama em vigor no município

Taxa média de derrama:

(Soma do “Produto” obtida em cada Município) / Massa salarial total

Cálculo da derrama:

Lucro tributável * taxa média de derrama

16									
17									
18									
19									
20	TOTAL DO QUADRO								

05	TOTAL GERAL			06	APURAMENTO DE DERRAMA		
MASSA SALARIAL	1			LUCRO TRIBUTÁVEL (campos 302, 313, 382 e 400 do quadro 09 da declaração)	1		
PRODUTO	2			TAXA MÉDIA	2		
TAXA MÉDIA (Produto : Massa salarial)	3			DERRAMA (lucro tributável x taxa média) (Transportar para o campo 364 do quadro 10 da declaração)	3		

5.6. DERRAMA ESTADUAL

A derrama estadual prevista no art.º 87.º-A do CIRC, incide sobre a parte do lucro tributável superior a 1.500.000 €, sujeito e não isento de IRC, apurado por sujeitos passivos residentes em território português que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e por não residentes com estabelecimento estável em território português, sendo determinada pela aplicação das seguintes taxas:

Lucro tributável (euros)	Taxas (percentagens)
De mais de 1 500 000 até 7 500 000	3
De 7 500 000 até 35 000 000	5
Superior a 35 000 000	7



Exemplo Prático

Se o lucro tributável for superior a 7.500.000 €, o cálculo da derrama estadual será o seguinte:

Lucro tributável: 10.000.000

Lucro tributável até 1.500.000 não tem derrama estadual

Lucro tributável até 6.000.000 = $(7.500.000 - 1.500.000)$ – Derrama estadual de $6.000.000 * 3\%$

Lucro tributável remanescente $10.000.000 - 7.500.000 = 2.500.000$ – Derrama estadual de $2.000.000 * 5\%$

Valor da derrama estadual:

$$6.000.000 * 3\% + 2.500.000 * 5\% = 305.000$$

O valor da derrama estadual calculado, deve ser apresentado no campo 373, do quadro 10, da declaração de rendimentos modelo 22

5.7. ADIANTAMENTOS DE IRC

5.7.1. PAGAMENTOS POR CONTA

As entidades que exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, bem como as não residentes com estabelecimento estável em território português, devem proceder ao pagamento de três pagamentos por conta, com vencimento em Julho, Setembro e 15 de Dezembro do próprio ano a que respeita o lucro tributável.

Os pagamentos por conta são calculados com base no imposto liquidado relativamente ao período de tributação imediatamente anterior àquele em que se devam efetuar esses pagamentos, líquido da dedução a título de retenção na fonte.

Os pagamentos por conta dos sujeitos passivos ascendem a:

- 80% do montante do imposto liquidado deduzido da retenção na fonte, caso o volume de negócios do período de tributação imediatamente anterior seja igual ou inferior a 500.000 €. Cada pagamento por conta corresponde a 1/3 daquele montante.



- 95% do montante do imposto liquidado deduzido da retenção na fonte, caso o volume de negócios do período de tributação imediatamente anterior seja igual ou inferior a 500.000 €. Cada pagamento por conta corresponde a 1/3 daquele montante.

Os pagamentos por conta devem ser inscritos no campo 360 do Quadro 10 da declaração de rendimentos modelo 22.

Existe possibilidade de reembolso do valor pago em excesso referente a pagamentos por conta.

Se o sujeito passivo verificar, pelos elementos de que disponha, que o montante do pagamento por conta já efetuado é igual ou superior ao imposto que será devido com base na matéria coletável do período de tributação, pode deixar de efetuar **unicamente** o terceiro pagamento por conta.

Verificando-se, face à declaração periódica de rendimentos do exercício a que respeita o imposto, que, em consequência da suspensão da terceira entrega por conta prevista no número anterior, deixou de ser paga uma importância superior a 20% da que, em condições normais, teria sido entregue, há lugar a juros compensatórios desde o termo do prazo em que a entrega deveria ter sido efetuada até ao termo do prazo para o envio da declaração ou até à data do pagamento da autoliquidação, se anterior.

5.7.2. PAGAMENTOS ESPECIAIS POR CONTA

As entidades que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e os não residentes com estabelecimento estável ficam sujeitas a um pagamento especial por conta, a efetuar durante o mês de Março ou em duas prestações, durante os meses de Março e Outubro do ano a que respeita ou, no caso de adotarem um período de tributação não coincidente com o ano civil, nos 3.º e 10.º meses do período de tributação respetivo.

O montante do pagamento especial por conta é igual a 1% do volume de negócios relativo ao período de tributação anterior, com o limite mínimo de € 1000, e, quando superior, é igual a este limite acrescido de 20% da parte excedente, com o limite máximo de € 70.000. A este montante, são deduzidos os pagamentos por conta calculados e efetuados no período de tributação anterior

Os pagamentos especiais por conta não serão efetuados no período de tributação de início de atividade e no seguinte.

Ficam dispensados de efetuar o pagamento especial por conta:

- a) Os sujeitos passivos totalmente isentos de IRC, ainda que a isenção não inclua rendimentos que sejam sujeitos a tributação por retenção na fonte com carácter definitivo;
- b) Os sujeitos passivos que se encontrem com processos no âmbito do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas, a partir da data de instauração desse processo;
- c) Os sujeitos passivos que tenham deixado de efetuar vendas ou prestações de serviços e tenham entregue a correspondente declaração de cessação de atividade a que se refere o art.º 33.º do Código do IVA.



A dedução dos pagamentos especiais por conta é efetuada ao montante apurado na declaração modelo 22 do próprio período de tributação a que respeita ou, se insuficiente, até ao quarto período de tributação seguinte, depois de efetuadas as restantes deduções.

Em caso de cessação de atividade no próprio período de tributação ou até ao terceiro período de tributação posterior àquele a que o pagamento especial por conta respeita, a parte que não possa ter sido deduzida nos termos do número anterior, quando existir, é reembolsada mediante requerimento do sujeito passivo, dirigido ao chefe do serviço de finanças da área da sede, direção efetiva ou estabelecimento estável em que estiver centralizada a contabilidade, apresentado nos 90 dias seguintes ao da cessação da atividade.

Na declaração de rendimentos modelo 22, os pagamentos especiais por conta a apresentar, no campo 356 do quadro 10, devem ser a totalidade dos pagamentos especiais por conta com possibilidade de utilização, ainda que não deduzidos neste período

5.7.3. PAGAMENTOS ADICIONAIS POR CONTA

As entidades que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e os não residentes com estabelecimento estável devem proceder ao pagamento da derrama estadual. O pagamento da derrama estadual implica o pagamento de três pagamentos adicionais por conta.

Caso o valor dos pagamentos adicionais por conta sejam superiores à derrama estadual, há lugar a reembolso dos pagamentos adicionais por conta, ao sujeito passivo, pela respetiva diferença.

O valor dos pagamentos adicionais por conta é igual ao montante resultante da aplicação das taxas previstas na tabela seguinte sobre a parte do lucro tributável superior a € 1.500.000 relativo ao período de tributação anterior:

Lucro tributável (euros)	Taxas (percentagens)
De mais de 1 500 000 até 7 500 000	2,5
De 7 500 000 até 35 000 000	4,5
Superior a 35 000 000	6,5

Os pagamentos adicionais por conta são inscritos na declaração de rendimentos modelo 22, no campo 374 do quadro 10.



5.8. TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS

Existem diversas despesas efetuadas pelos sujeitos passivos de IRC que estão sujeitas a tributação autónoma, que constam do quadro resumo apresentado:

Art.º 88º do CIRC	Taxa tributação autónoma	Taxa de tributação autónoma para sujeitos passivos com prejuízo fiscal no período de tributação
Despesas não documentadas (nº1º)	50%	60%
Despesas não documentadas efetuadas por sujeitos passivos total ou parcialmente isentos, ou que não exerçam a título principal atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, ou que auferam rendimentos de atividade sujeita ao imposto especial de jogo (nº2º)	70%	80%
São tributados autonomamente os encargos efetuados ou suportados por sujeitos passivos que não beneficiem de isenções subjetivas e que exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, motos ou motociclos, excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica, cujo custo de aquisição inferior a € 25.000 (n.º 3)	10%	20%

Art.º 88º do CIRC	Taxa tributação autónoma	Taxa de tributação autónoma para sujeitos passivos com prejuízo fiscal no período de tributação
São tributados autonomamente os encargos efetuados ou suportados por sujeitos passivos que não beneficiem de isenções subjetivas e que exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, motos ou motociclos, excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica, cujo custo de aquisição igual ou superior a € 25.000, e inferior a € 35.000 (n.º 3)	27,5%	37,5%
São tributados autonomamente os encargos efetuados ou suportados por sujeitos passivos que não beneficiem de isenções subjetivas e que exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, motos ou motociclos, excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica, cujo custo de aquisição igual ou superior a € 35.000 (n.º 3)	35%	45%
Encargos dedutíveis relativos a despesas de representação (nº7º)	10%	20%



Art.º 88º do CIRC	Taxa tributação autónoma	Taxa de tributação autónoma para sujeitos passivos com prejuízo fiscal no período de tributação
Despesas correspondentes a importâncias pagas ou devidas a pessoas coletivas residentes fora do território português e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável (nº8º)	35%	45%
Despesas correspondentes a importâncias pagas ou devidas a pessoas coletivas residentes fora do território português e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável , efetuadas por sujeitos passivos total ou parcialmente isentos, ou que não exerçam a título principal atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola (nº8º)	55%	65%
Encargos dedutíveis relativos a ajudas de custo e à compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador ao serviço da entidade patronal, não faturados a clientes, exceto na parte em que haja lugar a tributação em sede de IRS e Segurança social na esfera do respetivo beneficiário e documentadas por mapa justificativo da despesa. (nº9º)	5%	15%

Art.º 88º do CIRC	Taxa tributação autónoma	Taxa de tributação autónoma para sujeitos passivos com prejuízo fiscal no período de tributação
Encargos dedutíveis relativos a ajudas de custo e à compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador , ao serviço da entidade patronal, não faturados a clientes, exceto na parte em que haja lugar a tributação em sede de IRS e segurança social na esfera do respetivo beneficiário, bem como estes encargos, sem que exista mapa justificativo da despesa (nº9º)	Acresce Q 07 Sem Tributação autónoma	Acresce Q 07 Tributação autónoma: 15%
Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiem de isenção total ou parcial, quando as partes sociais sejam detidas por período inferior a um ano (nº11º)	25%	35%
Gastos relacionados com indenizações ou compensações não relacionadas com a concretização de objetivos pelos gestores (nº 13º, alínea a))	35%	45%
Os gastos ou encargos relativos a bónus e outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes quando estas representem uma parcela superior a 25% da remuneração anual e possuam valor superior a € 27.500, salvo se o seu pagamento estiver subordinado ao diferimento de uma parte não inferior a 50% por um período mínimo de três anos e condicionado ao desempenho positivo da sociedade ao longo desse período (nº 13, alínea b)).	35%	45%

O valor total das tributações autónomas são incluídas no campo 365 do quadro 10 da declaração modelo 22.

No novo quadro 13 da declaração modelo 22 os sujeitos passivos de IRC devem incluir informação sobre as despesas incorridas relacionadas com despesas sujeitas a tributações autónomas:



13	TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS			
Despesas de representação (art.º 88.º, n.º 7)	414	Indemnizações por cessação de funções de gestor, administrador ou gerente [art.º 88.º, n.º 13, al. a)]	422	
Encargos com viaturas (ex-art.º 88.º, n.º 4) (regime em vigor até 31/12/2013)	421	Encargos com viaturas (antiga redação do art.º 88.º, n.º 3) (regime em vigor até 31/12/2013)	420	
Encargos dedutíveis com ajudas de custo e de compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (art.º 88.º, n.º 9)	415	Encargos com viaturas - Se CA < € 25.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. a)]	426	
Encargos não dedutíveis nos termos da al. h) do n.º 1 do artigo 23.º-A suportados pelos sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal (art.º 88.º, n.º 9)	425	Encargos com viaturas - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b)]	427	
Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiem de isenção total ou parcial (art.º 88.º, n.º 11)	417	Encargos com viaturas - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c)]	428	
Gastos ou encargos relativos a bónus e outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes [art.º 88.º, n.º 13, al. b)]	424			





6. ANEXO E REGIME SIMPLIFICADO (NOVO)

Os sujeitos passivos de IRC, podem optar pela tributação pelo regime simplificado definido nos artigos 86º-A a 86º-B, desde que verifiquem cumulativamente as seguintes condições:

- a) Tenham obtido, no período de tributação imediatamente anterior, um montante anual ilíquido de rendimentos não superior a € 200 000;
- b) O total do seu balanço relativo ao período de tributação imediatamente anterior não exceda € 500 000;
- c) Não estejam legalmente obrigados à revisão legal das contas;
- d) O respetivo capital social não seja detido em mais de 20%, direta ou indiretamente, nos termos do n.º 6 do artigo 69.º, por entidades que não preencham alguma das condições previstas nas alíneas anteriores, exceto quando sejam sociedades de capital de risco ou investidores de capital de risco;
- e) Adotem o regime de normalização contabilística para microentidades aprovado pelo Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de março;
- f) Não tenham renunciado à aplicação do regime nos três anos anteriores, com referência à data em que se inicia a aplicação do regime.

Estes sujeitos passivos devem submeter o Anexo E à declaração de rendimentos modelo 22:



01		N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIF)		02		PERÍODO	
1				1			

03		APURAMENTO DA MATÉRIA COLETÁVEL			
		Rendimentos	Coefic.	Matéria Coletável	
Vendas de mercadorias e produtos	1	- - - ,	x 0,04 =	16	- - - ,
Prestações de serviços no âmbito de atividades hoteleiras e similares, restauração e bebidas	2	- - - ,	x 0,04 =	17	- - - ,
Prestações de serviços no âmbito de atividades profissionais especificamente previstas na lista anexa ao CIRS	3	- - - ,	x 0,75 =	18	- - - ,
Restantes prestações de serviços	4	- - - ,	x 0,10 =	19	- - - ,
Subsídios à exploração	5	- - - ,	x 0,10 =	20	- - - ,
Subsídios não destinados à exploração	6	- - - ,	x 0,30 x t =	21	- - - ,
		- - - ,	x 0,30 x _ =		- - - ,
Cessão ou utilização temporária da propriedade intelectual ou industrial	7	- - - ,	x 0,95 =	22	- - - ,
Prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico	8	- - - ,	x 0,95 =	23	- - - ,
Outros rendimentos de capitais	9	- - - ,	x 0,95 =	24	- - - ,
Resultado positivo de rendimentos prediais	10	- - - ,	x 0,95 =	25	- - - ,
Saldo positivo das mais-valias e menos-valias fiscais	11	- - - ,	x 0,95 =	26	- - - ,
Restantes incrementos patrimoniais	12	- - - ,	x 0,95 =	27	- - - ,
Valor de aquisição dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito	13	- - - ,	x 1,00 =	28	- - - ,
Ajustamento positivo nos termos do art.º 64.º, n.º 3, al. a) do CIRC (inventários)	14	- - - ,	x 0,04 =	29	- - - ,
Ajustamento positivo nos termos do art.º 64.º, n.º 3, al. a) do CIRC (ativos fixos tangíveis)	15	- - - ,	x 0,95 =	30	- - - ,
TOTAL DOS RENDIMENTOS	40	- - - ,			
SUBTOTAL DA MATÉRIA COLETÁVEL (Σ Campos 16 a 30 ou, se inferior → 60% x RMMG)				41	- - - ,
Acréscimo por não reinvestimento (art.º 86.º-B, n.º 10 do CIRC)				31	- - - ,
TOTAL DA MATÉRIA COLETÁVEL (Campos 41 + 31)				42	- - - ,
(a transportar para o campo 346 do quadro 09 da mod.22)					
t - Corresponde à taxa mínima de depreciação/amortização dos ativos subsidiados. Nos restantes casos, corresponde às percentagens de 5%, 10% ou 1/n.º de anos x 100% (ver Instruções de preenchimento dos campos 6 e 21)					

04		OUTRAS INFORMAÇÕES	
Data em que iniciou a atividade		43	Ano Mes Dia| | | | | |

O valor da matéria coletável apurado no Campo 42 do Anexo E à declaração de rendimentos modelo 22 transporta para o campo 346 (matéria coletável) do Quadro 09 da declaração modelo 22.



7. A IES – INFORMAÇÃO EMPRESARIAL SIMPLIFICADA

Os sujeitos passivos de IRC, ou os seus representantes, são obrigados a apresentar, entre outras declarações a Declaração anual de informação contabilística e fiscal.

Esta declaração deve ser submetida por transmissão eletrónica de dados, até ao dia 15 de Julho, independentemente de esse dia ser útil ou não útil.

No caso dos sujeitos passivos que adotem um período de tributação diferente do ano civil, a declaração deve ser enviada até ao 15.º dia do 7.º mês posterior à data do termo desse período, independentemente de esse dia ser útil ou não útil, reportando-se a informação, consoante o caso, ao período de tributação ou ao ano civil cujo termo naquele se inclua.

No caso de cessação de atividade, a declaração relativa ao período de tributação em que a mesma se verificou deve ser enviada até ao 30.º dia seguinte ao da data da cessação, aplicando-se igualmente esse prazo para o envio da declaração relativa ao período de tributação imediatamente anterior, quando aplicável.

Os elementos constantes das declarações devem, sempre que se justificar, concordar exatamente com os obtidos na contabilidade ou registos de escrituração, consoante o caso.

A Informação Empresarial Simplificada (IES) agrega num único ato o cumprimento das seguintes obrigações:

- Entrega da declaração anual de informação contabilística e fiscal prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 117.º e 121.º do CIRC e no n.º 1 do artigo 113.º do CIRS, quando respeite a pessoas singulares titulares de estabelecimentos individuais de responsabilidade limitada (EIRL);
- Registo da prestação de contas junto das conservatórias do registo comercial (n.º 1 do artigo 15.º do Código do Registo Comercial);
- Prestação de informação de natureza estatística ao Instituto Nacional de Estatística (n.º 1 do artigo 6.º da Lei do Sistema Estatístico Nacional);
- Prestação de informação relativa a dados contabilísticos anuais para fins estatísticos ao Banco de Portugal (artigo 13.º da Lei Orgânica do Banco de Portugal).



As entidades abrangidas pela aplicação das normas internacionais de contabilidade devem, de acordo com o previsto no artigo 3.º do Decreto-lei n.º 8/2007 de 17 de janeiro, redação dada pelo artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 292/2009, de 13 de outubro, entregar a informação requerida nos modelos oficiais aprovados por portaria do ministro responsável pela área das finanças, os quais devem integrar toda a informação necessária ao cumprimento de cada uma das obrigações legais incluídas na IES.

A IES/DA deve ser enviada pelos seguintes sujeitos passivos:

- Sujeitos Passivos de IRS que possuam ou devam possuir contabilidade organizada;
- Sujeitos Passivos de IRS que apesar de não possuírem contabilidade organizada, devam enviar o anexo Q;
- Sujeitos Passivos de IRC, incluindo as entidades ou organismos públicos, que devam enviar qualquer um dos anexos que integram a declaração.

A IES inclui vários anexos:

- Folha de rosto
- Sujeitos passivos de IRC
 - Anexo A - Entidades residentes que exercem, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola e entidades não residentes com estabelecimento estável
 - Anexo A1 - Entidades residentes que exercem, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola - contas consolidadas (Modelo não oficial)
 - Anexo B - Empresas do setor financeiro
 - Anexo B1 - Empresas do setor financeiro - contas consolidadas (Modelo não oficial)
 - Anexo C - Empresas do setor segurador
 - Anexo C1 - Empresas do setor segurador - contas consolidadas (Modelo não oficial)
 - Anexo D - Entidades residentes que não exercem, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola
 - Anexo E - Elementos Contabilísticos e Fiscais (entidades não residentes sem estabelecimento estável)
 - Anexo F - Benefícios Fiscais (aplicável a 2010 e exercícios anteriores)



- Anexo G – Regimes Especiais
- Anexo H – Operações com Não Residentes
- Sujeitos passivos de IRS
 - Anexo I – Sujeitos passivos com contabilidade Organizada
- Sujeitos passivos de IVA
 - Anexo L – Elementos Contabilísticos e Fiscais
 - Anexo M – Operações realizadas em espaço diferente da sede (DL n.º 347/85, de 23 de agosto)
 - Anexo N – Regimes especiais
 - Anexo O – Mapa Recapitulativo de Clientes
 - Anexo P – Mapa Recapitulativo de Fornecedores
- Sujeitos passivos de IS
 - Anexo Q – Elementos Contabilísticos e Fiscais
- INE
 - Anexo R – Entidades residentes que exercem, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola, entidades não residentes com estabelecimento estável e EIRL
 - Anexo S – Empresas do setor financeiro
 - Anexo T – Empresas do setor segurador

7.1. ANEXO A – INFORMAÇÕES CONTABILÍSTICAS

Do Anexo A da IES constam os seguintes elementos, cuja aplicação deverá ser verificada por cada entidade, tendo em consideração o sistema de contabilidade adotado, de acordo com os quadros definidos:

01. Identificação do sujeito passivo
02. Período a que se reporta a declaração
03. Demonstração dos resultados por naturezas
04. Balanço / Demonstração das alterações do capital próprio / Demonstração dos fluxos de caixa
05. Anexo



- A informação constante do quadro 07 deverá ser retirada da ata de aprovação das contas da entidade:



No quadro 08, os elementos a considerar da IES resultam da consulta ao Relatório de Gestão da entidade:

08 RELATÓRIO DE GESTÃO / PARECER DO ÓRGÃO DE FISCALIZAÇÃO / CERTIFICAÇÃO LEGAL DAS CONTAS	
1. - RELATÓRIO DE GESTÃO	
1.1 - Foram elaborados o relatório de gestão e as contas do exercício/período ?	SIM <input type="text"/> 1 NÃO <input type="text"/> 2
Se respondeu SIM, indique:	
O relatório de gestão e as contas do exercício foram assinadas por todos os membros da gerência / administração ?	SIM <input type="text"/> 3 NÃO <input type="text"/> 4
Se respondeu NÃO, indique:	
A recusa de assinatura foi justificada ?	SIM <input type="text"/> 5 NÃO <input type="text"/> 6
2. - PARECER DO ÓRGÃO DE FISCALIZAÇÃO	
2.1 - A entidade dispõe de órgão de fiscalização ?	SIM <input type="text"/> 7 NÃO <input type="text"/> 8
Se respondeu SIM, indique:	
Foi emitido parecer pelo órgão de fiscalização ?	SIM <input type="text"/> 9 NÃO <input type="text"/> 10
Se respondeu SIM, indique:	
O órgão de fiscalização pronunciou-se:	
Pela aprovação das contas <input type="text"/> 11	Pela recusa de aprovação de contas <input type="text"/> 12
2.2 - Se a entidade é uma empresa pública indique:	
Foi emitido parecer pela Inspeção-Geral de Finanças ?	SIM <input type="text"/> 13 NÃO <input type="text"/> 14
Se respondeu SIM, indique:	
O parecer foi favorável à aprovação de contas ?	SIM <input type="text"/> 15 NÃO <input type="text"/> 16
3. - CERTIFICAÇÃO LEGAL DAS CONTAS (CLC)	
3.1 - A entidade está obrigada a ter as contas certificadas por ROC/SROC ?	SIM <input type="text"/> 17 NÃO <input type="text"/> 18
Se respondeu SIM, indique:	
N.º de Identificação Fiscal do ROC/SROC nomeado	<input type="text"/> 19 <input type="text"/> 20 <input type="text"/> 21 <input type="text"/> 22 <input type="text"/> 23 <input type="text"/> 24 <input type="text"/> 25 <input type="text"/> 26 <input type="text"/> 27 <input type="text"/> 28 <input type="text"/> 29 <input type="text"/> 30
Não foi nomeado ROC/SROC <input type="text"/> 20	
3.2 - A certificação legal das contas foi emitida?	SIM <input type="text"/> 21 NÃO <input type="text"/> 22
Se respondeu SIM, indique:	
Sem reservas <input type="text"/> 23	Com reservas <input type="text"/> 24
Com ênfases <input type="text"/> 26	Escusa de opinião <input type="text"/> 27
Sem reservas e sem ênfases <input type="text"/> 28	
Transcrição das reservas e ênfases constantes da CLC: A0850	
4. - A entidade é sociedade anónima sujeita a publicação integral nos termos do nº 3 do artigo 72º do CRC?	SIM <input type="text"/> 29 NÃO <input type="text"/> 30

Os Quadros 09 e 010, estão relacionados com o tratamento fiscal de determinadas informações e como tal serão referidos no ponto seguinte.

7.2. ANEXO A – INFORMAÇÕES FISCAIS

Opção pelo reinvestimento de mais valias

No caso de o sujeito passivo ter reinvestido ou pretender reinvestir o valor de realização, ou seja no caso de o sujeito passivo optar pelo reinvestimento, deverá preencher obrigatoriamente o Quadro 09 do Anexo A da declaração anual de informação contabilística e fiscal (IES), com vista a controlar o cumprimento das condições do reinvestimento.



MAIS-VALIAS: REINVESTIMENTO DOS VALORES DE REALIZAÇÃO												
Valor de realização obtido no período:			Reinvestimento em:				Saldo apurado entre as mais-valias e as menos-valias:					
Ativos fixos tangíveis			Ano N	Ativos fixos tangíveis			Ativos fixos tangíveis					
A0901	.	.		A0913	.	.	A0907	.	.			
Ativos intangíveis				Ativos intangíveis			Ativos intangíveis					
A0925	.	.		A0926	.	.	A0928	.	.			
Ativos biológicos não consumíveis				Ativos biológicos não consumíveis			Ativos biológicos não consumíveis					
A0909	.	.		A0914	.	.	Ativos biológicos não consumíveis					
Propriedades de investimento afetadas à exploração				Propriedades de investimento afetadas à exploração								
Propriedades de investimento				A0915	.	.	A0921	.	.			
Ativos não correntes detidos para venda				Partes de capital			Propriedades de investimento					
A0910	.	.		A0916	.	.						
Ativos não correntes detidos para venda			Ano N - 1	Ativos fixos tangíveis			A0922	.	.			
A0911	.	.		A0917	.	.	Ativos não correntes detidos para venda					
Partes de capital				Ativos intangíveis						A0923	.	.
A0902	.	.		A0927	.	.	Partes de capital					
TOTAL				Ativos biológicos não consumíveis						Ativos biológicos não consumíveis		
A0912	.	.		A0918	.	.	TOTAL					
				Propriedades de investimento afetadas à exploração						A0908	.	.
				A0919	.	.	TOTAL					
				Partes de capital						Partes de capital		
				A0920	.	.	A0924	.	.			

Entidades relacionadas

Para além do dossier dos preços de transferência, esta informação deverá constar da Informação Empresarial Simplificada (IES), no quadro 10 do Anexo A desta declaração.

10 OPERAÇÕES COM ENTIDADES RELACIONADAS (Território Nacional)												
Natureza da Operação	N.º de Identificação Fiscal			Natureza da Relação	N.º de Identificação Fiscal			Natureza da Relação	N.º de Identificação Fiscal			Natureza da Relação
	A2001				A2003				A2005			
1 Vendas e ou Prestações de Serviços	
2 Prestações de Serviços Intragrupo	
3 Proveitos Financeiros	
4 Compras e Aquisição de Serviços	
5 Aquisição de Serviços Intragrupo	
6 Acordos de Partilha de Custos	
7 Custos financeiros	
A documentação relativa aos preços de transferência praticados encontra-se organizada ?												
SIM					1	NÃO			2	DISPENSADO		

Para além da divulgação das entidades relacionadas, bem como das operações efetuadas com estas entidades, no Quadro 10 da IES, os sujeitos passivos indicam se o Dossier dos preços de transferência se encontra elaborado, ou se a entidade está dispensada de tal, pelo facto de no exercício anterior terem atingido um valor anual de “vendas líquidas e outros proveitos”⁹ inferior a 3.000.000,00 €.

9. Conforme redação inicial da Portaria 1446-C/2001. Atualmente devem ser considerados a totalidade dos rendimentos.



Programas de faturação certificados

Na IES a apresentar até 15 de julho de 2015, referente a 2014, conforme modelos publicados na Portaria 271/2014, de 23 de dezembro, deverá ser prestada informação sobre se a empresa tem programa de faturação certificado, e qual o número(s) do(s) certificado:

12	PROGRAMAS DE FATURAÇÃO CERTIFICADOS	
Utiliza programa de faturação certificado pela Autoridade Tributária e Aduaneira?	SIM <input type="text" value="1"/>	NÃO <input type="text" value="2"/>
Se SIM, indique o(s) número(s) do(s) certificado(s):	<input type="text" value="A2120"/>	





8. O DOSSIER FISCAL

Sujeitos passivos de IRS

De acordo com o disposto no art.º 129º do CIRS, os sujeitos passivos de IRS que possuam ou sejam obrigados a possuir contabilidade organizada devem constituir, até ao termo do prazo para entrega da Informação Empresarial Simplificada (IES), que atualmente corresponde ao dia 15 de julho do ano seguinte, um processo de documentação fiscal relativo a cada exercício, que deve conter os elementos a definir por portaria do Ministro das Finanças, atualmente a portaria 92-A/2011, de 28 de fevereiro.

Este processo deve ser centralizado no domicílio fiscal ou em estabelecimento estável ou instalação situados em território português, de cada sujeito passivo.

Os sujeitos passivos de IRS são obrigados conservar o processo de documentação fiscal, em boa ordem durante os 12 anos civis subsequentes.

Sujeitos passivos de IRC

De acordo com o disposto no art.º 130º do CIRC, “os sujeitos passivos de IRC, com exceção dos isentos nos termos do artigo 9.º, são obrigados a manter em boa ordem, durante o prazo de 10 anos, um processo de documentação fiscal relativo a cada período de tributação, que deve estar constituído até ao termo do prazo para entrega da declaração a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 117.º, com os elementos contabilísticos e fiscais a definir por portaria do Ministro das Finanças”.

Assim, os sujeitos passivos de IRC, exceto os sujeitos passivos tais como o Estado, as Regiões Autónomas, as autarquias locais, suas associações de direito público e federações e instituições de segurança social, são obrigados a manter um processo de documentação fiscal, também designado como “Dossier Fiscal”, relativo a cada período de tributação:



- ☐ Durante o prazo de 12 anos;
- ☐ Elaborar este processo ao longo do período de tributação, devendo estar concluído até ao prazo limite de entrega da Informação Empresarial Simplificada (IES), que atualmente corresponde ao dia 15 de julho do ano seguinte.

Este processo de documentação fiscal deve estar centralizado em estabelecimento ou instalação situada em território português ou nas instalações do representante fiscal, quando o sujeito passivo não tenha a sede ou direção efetiva em território português e não possua estabelecimento estável aí situado.

Sempre que forem notificados para o efeito, os sujeitos passivos, deverão fazer a entrega do processo de documentação fiscal e da documentação respeitante à política adotada em matéria de preços de transferência, aos serviços da Autoridade Tributária e Aduaneira.

Dossier Fiscal

Os elementos que compõem o dossier fiscal estão enumerados na Portaria 92-A/2011, de 28 de fevereiro.

Elementos constantes do Dossier Fiscal (Anexo I Portaria n.º 92-A/2011):

- Relatório de Gestão e Parecer do Conselho Fiscal e Certificação Legal das Contas (se exigidos)
- Lista de documentos comprovativos dos créditos incobráveis
- Mapa de modelo oficial de provisões, perdas por imparidade em créditos e ajustamentos em inventários
- Mapa de modelo oficial das mais-valias e menos-valias
- Mapa de modelo oficial de depreciações e amortizações
- Mapa de modelo oficial das depreciações dos bens reavaliados ao abrigo de diploma legal
- Mapa de apuramento do lucro tributável por regimes de tributação
- Mapa de controlo de prejuízos no Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades (art.º 71º CIRC)
- Mapa de controlo das correções fiscais decorrentes de diferenças temporais de imputação entre a contabilidade e a fiscalidade
- Outros documentos mencionados nos Códigos ou Legislação complementar que devam integrar o processo de documentação fiscal, nomeadamente nos termos:



- Do CIRC
 - Art.º 38º – Desvalorizações excecionais
 - Art.º 49º – Instrumentos financeiros derivados
 - Art.º 63º – Preços de transferência
 - Art.º 64º – Correções ao valor de transmissão de direitos reais sobre bens imóveis
 - Art.º 66º – Imputação de lucros de sociedades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado
 - Art.º 67º – Limitação à dedutibilidade dos gastos de financiamento
 - Art.º 78º – Obrigações Acessórias
 - Art.º 120º – Declaração periódica de rendimentos
- CIVA
 - Art.º 78º – Regularizações
 - Art.ºs 78º A a D¹⁰
- DL 159/2009, de 13 de Julho
 - Art.º 5º – Regime transitório POC para SNC
- Decreto Regulamentar 25/2009, de 14 de Setembro
 - Art.º 10º – Depreciações de Imóveis
- Do CFI
 - Há benefícios fiscais que exigem informação específica e prova da inexistência de dívidas perante o estado e segurança social.
- Outros
 - Comprovativo do enquadramento da empresa como micro, pequena ou média empresa, pela sua dimensão.

O Dossier Fiscal pode integrar o ficheiro SAF-T, relativo à contabilidade, extraído após o encerramento de contas, gravado em suporte digital não regravável e assinado através de aplicação informática disponibilizada para o efeito no sítio da DGCI, na internet.

Os sujeitos passivos de IRS, que tenham que elaborar o “dossier fiscal”, deverão incluir neste processo todos os elementos acima, exceto os seguintes, por não serem aplicáveis:

¹⁰ Deverá ser considerada esta informação, dadas as alterações ao CIVA introduzidas pelo OE 2013.



- Relatório de Gestão e Parecer do Conselho Fiscal e Certificação Legal das Contas (se exigidos)
- Mapa de controlo de prejuízos no Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades (art.º 71º CIRC)
- Regime transitório para SNC, art.º 5º do DL 159/2009, de 13 julho

Em nossa opinião para além dos documentos referidos acima, também devem constar do Dossier Fiscal os seguintes elementos:

- Declaração de rendimentos de IRC modelo 22
- IES
- Outras declarações submetidas à Autoridade Tributária
- Certidões de inexistências de dívidas ao estado e à segurança social
- Demonstrações Financeiras (Balanco, Demonstração dos resultados, Demonstração das alterações do capital próprio, Demonstração dos fluxos de caixa e anexo)
- Atas de aprovação das contas
- Balancete antes e após o apuramento dos resultados
- Comprovativos de retenção na fonte de IRC (declarações de retenção na fonte)
- Cópia dos comprovativos dos pagamentos por conta ou pagamentos especiais por conta

Para além desta informação, e de acordo com o disposto no art.º 63º do CIRC, e uma vez que os sujeitos passivos devem manter organizada, nos termos estatuídos para o processo de documentação fiscal, a documentação respeitante à política adotada em matéria de preços de transferência, este dossier poderá ser preparado como sendo uma parte integrante do “dossier fiscal”.



Por forma a sistematizar o "Dossier Fiscal" das várias entidades, sugerimos a elaboração de um índice, no qual vão sendo referidos os elementos que se aplicam a cada entidade, conforme modelo que sugerimos:

DOSSIER FISCAL

	Dossier Fiscal	a / Ok / NA
1	Documentos de prestação de contas: <ul style="list-style-type: none"> - Relatório de gestão - Anexo ao Relatório de gestão (se Sociedade Anónima) - Balanço - Demonstração dos resultados por naturezas - Demonstração dos resultados por funções (se elaborada) - Demonstração dos fluxos de caixa (se aplicável) - Demonstração das alterações do capital próprio (se aplicável) - Anexo 	
2	Certificação legal das contas (se aplicável) Parecer do Conselho Fiscal ou Fiscal Único (se aplicável)	
3	Atas: <ul style="list-style-type: none"> - Ata do Conselho de Administração – Aprovação das demonstrações financeiras (se SA) - Ata da Assembleia Geral de aprovação de contas - Lista de presenças (se Sociedade Anónima) 	
4	Lista e documentos comprovativos de créditos incobráveis	
5	Mapa de modelo oficial de provisões, perdas por imparidade em créditos e ajustamentos em inventários	
6	Mapa de modelo oficial, das mais-valias e menos-valias	
7	Mapa de modelo oficial das depreciações e amortizações	
8	Mapa de modelo oficial, das depreciações de bens reavaliados ao abrigo de diploma legal	
9	Mapa do apuramento do lucro tributável por regimes de tributação	
10	Declarações retenção na fonte de IRC	



	Dossier Fiscal	
11	Cópia dos comprovativos dos pagamentos por conta ou pagamentos especiais por conta	
12	Mapa de controlo de prejuízos no Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades (artigo 71º do CIRC)	
13	Mapa de controlo das correções fiscais decorrentes de diferenças temporais de imputação entre a contabilidade e a fiscalidade (quadro 07 da dec. mod. 22)	
14	Declarações modelo 10/ modelo 30/ modelo 39/ Declarações de remuneração	
15	Declaração modelo 22	
16	Informação Empresarial Simplificada (IES)	
17	Outros documentos mencionados nos Códigos ou em legislação complementar que devam integrar o processo de documentação fiscal:	
17.1	Artigo 38.º - Desvalorizações excecionais	
17.2	Artigo 49.º - Instrumentos financeiros derivados	
17.3	Artigo 63.º - Preços de transferência	
17.4	Artigo 64.º - Correções ao valor de transmissão de direitos reais sobre bens imóveis	
17.5	Artigo 66.º - Imputação de rendimentos de entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado	
17.6	Artigo 67.º - Limitação à dedução de encargos financeiros	
17.7	Artigo 78.º - Obrigações acessórias	
17.8	Artigo 78.º e 78º A a D - CIVA – Regularizações de IVA	
17.9	Artigo 5.º - Regime transitório – DL 159/2009 – transição SNC (Não se aplica às microentidades)	
17.10	Artigo 10.º DR. 25/2009 - Depreciações de imóveis (terreno/edifício)	
17.11	Justificação da dedução à coleta pela utilização de Benefícios Fiscais	
17.12	Certificação IAPMEI ou prova da dimensão da empresa	
17.13	Outros	
18	Balancetes antes e após apuramento dos resultados	

A informação constante do dossier fiscal, é informação privada de cada empresa, pelo que não se encontram disponíveis na internet ou noutros meios exemplos de processos de documentação fiscal (Dossier fiscal), pelo que procedemos à explicação do conteúdo deste dossier, analisando ponto a ponto a informação que deverá ser disponibilizada.



1. Documentos de prestação de contas

- Relatório de gestão

O relatório de gestão deverá ser elaborado de acordo o disposto nos artigos 65º e 66º do CSC, no qual conste informação sobre:

- a) A evolução da gestão nos diferentes setores em que a sociedade exerceu atividade, designadamente no que respeita a condições do mercado, investimentos, custos, proveitos e atividades de investigação e desenvolvimento;
- b) Os factos relevantes ocorridos após o termo do exercício;
- c) A evolução previsível da sociedade;
- d) As aquisições de ações próprias, referindo os motivos de cada aquisição, o número e valor de emissão das ações e o preço de aquisição, bem como o número e valor de emissão de todas as ações próprias em carteira e a fração do capital subscrito que representam;
- e) As autorizações concedidas a negócios entre a sociedade e os seus administradores, nos termos do artigo 397.º do CSC;
- f) Uma proposta de aplicação de resultados devidamente fundamentada;
- g) A existência de sucursais da sociedade;
- h) Os objetivos e as políticas da sociedade em matéria de gestão dos riscos financeiros, incluindo as políticas de cobertura de cada uma das principais categorias de transações previstas para as quais seja utilizada a contabilização de cobertura, e a exposição por parte da sociedade aos riscos de preço, de crédito, de liquidez e de fluxos de caixa, quando materialmente relevantes para a avaliação dos elementos do ativo e do passivo, da posição financeira e dos resultados, em relação com a utilização dos instrumentos financeiros.

- Anexo ao Relatório de gestão (se Sociedade Anónima)

Elaborado pelas sociedades anónimas de acordo com o disposto nos art.º 447º e 448º do CSC.

- Demonstrações financeiras (Balanço, Demonstração dos resultados por naturezas, Demonstração dos resultados por funções (facultativa), Demonstração dos fluxos de caixa, Demonstração das alterações do capital próprio e Anexo)



Estes elementos deverão ser elaborados de acordo com a normalização contabilística em que a empresa se enquadre, e arquivados no dossier fiscal, depois de assinados pelo TOC e todos os membros da Gerência/ Administração.

Importa referir que o dossier fiscal ou a entrega da IES não substituí os documentos de prestação contas. Isso mesmo confirma a CNC, conforme resposta à pergunta 19 das perguntas frequentes (FAQ), que se pode consultar no seu site¹¹, “*importa ter em atenção que não se deve confundir o cumprimento das obrigações para finalidades tributárias e outras com o das obrigações de índole contabilística para efeitos societários.*”

Normalmente, o cumprimento das obrigações em matéria de normalização contabilística para fins societários deve preceder o cumprimento das obrigações para finalidades tributárias e outras.

Acresce que a quantidade e detalhe das informações exigidas para essas duas finalidades, não são justapostas.

Assim, a CNC entende que os documentos que constituam o dossier fiscal e a declaração da IES não substituem os documentos exigidos pelo art.º 11.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho.”

2. Certificação legal das contas, Parecer do Conselho Fiscal ou do Fiscal Único

Estes elementos deverão constar do dossier fiscal, sempre que as entidades tenham um órgão de fiscalização ou estejam sujeitas a revisão legal das contas.

O Órgão de Fiscalização deverá emitir parecer sobre as contas. Para além deste parecer, o Revisor Oficial das contas deverá emitir a Certificação Legal das contas.

3. Atas

Uma cópia da ata de aprovação do relatório de gestão e das contas, pelo conselho de administração, deverá ser incluída no dossier fiscal.

A cópia da ata da Assembleia Geral de aprovação das contas, bem como da lista de presenças, se se tratar de uma sociedade anónima, também deverão ser incluídas no dossier fiscal.

4. Lista e documentos comprovativos de créditos incobráveis

Conforme dispõe o art.º 41º do CIRC, os créditos incobráveis podem ser considerados gastos ou perdas do período de tributação desde que tal resulte de:

11. http://www.cnc.min-financas.pt/faqs_empresarial.html



- processo de insolvência e de recuperação de empresas;
- processo de execução;
- procedimento extrajudicial de conciliação para viabilização de empresas em situação de insolvência ou em situação económica difícil mediado pelo IAPMEI – Instituto de Apoio às Pequenas e Médias Empresas e ao Investimento;
- decisão de tribunal arbitral no âmbito de litígios emergentes da prestação de serviços públicos essenciais;
- créditos que se encontrem prescritos de acordo com o respetivo regime jurídico da prestação de serviços públicos essenciais e, neste caso, o seu valor não ultrapasse o montante de € 750.

Desta forma, no dossier fiscal deverão ser incluídos uma listagem dos créditos incobráveis, com indicação do processo, bem como com a cópia comprovativo deste processo.

Para além do referido, também deverá constar do dossier fiscal a prova da comunicação ao devedor do reconhecimento do gasto para efeitos fiscais, nos termos do disposto no n.º 2 do art.º 41º do CIRC.

5. Mapa de modelo oficial de provisões, perdas por imparidade em créditos e ajustamentos em inventários

Este mapa está consubstanciado no mapa modelo 30, publicado, juntamente com as instruções de preenchimento na portaria 92-A/2011, de 28 de fevereiro.

Este mapa destina-se ao controlo do valor contabilizado das provisões, perdas por imparidade em créditos e ajustamentos em inventários.

O preenchimento deste mapa deve observar o disposto nos artigos 28.º, 35.º a 37.º, 39.º e 40.º do Código do IRC.

No preenchimento do mapa os gastos devem ser discriminados de acordo com a seguinte tipologia:

- I – Perdas por imparidade em créditos e ajustamentos em inventários;
- II – Provisões ou perdas por imparidade fiscalmente não dedutíveis;
- III – Provisões fiscalmente dedutíveis.

Em cada um destes grupos podem ser incluídas tantas linhas quantas as necessárias.



O exemplo de preenchimento deste mapa encontra-se no site da Autoridade Tributária e Aduaneira¹²:

Da contabilidade de certa entidade extraíram-se as seguintes informações com referência ao período de 2011:

- Perdas por imparidade em créditos considerados de cobrança duvidosa:

(Valores em euros)

Créditos em mora	Mora	Quantia	Perda registada no período	Perda registada no período anterior
Cliente Beta, Lda	11 meses	3.720,00	3.720,00	0,00
Cliente Alfa, S.A.	20 meses	5.000,00	2.500,00	1.250,00

- Ajustamentos em inventários:

Constituição de um ajustamento de 2.200,00 euros, de acordo com o quadro infra.

Do período anterior não transitaram quaisquer ajustamentos.

(Valores em euros)

Inventários	Custo de aquisição ou produção	Valor realizável líquido	Ajustamentos registados
Mercadorias	6.700,00	4.700,00	2.000,00
Produtos acabados e intermédios	4.200,00	4.000,00	200,00

Face ao referido, o preenchimento do mapa modelo 30 deve fazer-se como segue:

N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL		MAPA DE PROVISÕES, PERDAS POR IMPARIDADE EM CRÉDITOS E AJUSTAMENTOS EM INVENTÁRIOS						IRC MODELO 30	
PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO		SALDO DO PERÍODO ANTERIOR			MOVIMENTO DO PERÍODO				SALDO PARA O PERÍODO SEGUINTE
		TOTAL	Valor contido na coluna (2) que foi tributado	Valor considerado para efeitos fiscais	UTILIZAÇÃO		REPOSIÇÃO / REVERSÃO		
(1)	(2)	(3)	(4) = (2) - (3)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10) = (2) + (5) - (6) - (7) - (8) + (9)
I - PERDAS POR IMPARIDADE EM CRÉDITOS E AJUSTAMENTOS EM INVENTÁRIOS									
PERDAS POR IMPARIDADE EM CRÉDITOS DE COBRANÇA DUVIDOSA:									
• CRÉDITOS EM CONTENCIOSO									
• CRÉDITOS EM MORA									
AJUSTAMENTOS EM INVENTÁRIOS									
Soma I									
II - PROVISÕES FISCALMENTE NÃO DEDUTÍVEIS / PERDAS POR IMPARIDADE FISCALMENTE NÃO DEDUTÍVEIS									
Soma II									
III - PROVISÕES FISCALMENTE DEDUTÍVEIS									
Soma III									

12. <http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/D42B77E9-2C41-49F1-9565-DC2299EB178F/0/EsclarecimentosPortal-DF.pdf>



INFORMAÇÕES ADICIONAIS

DETERMINAÇÃO DO LIMITE DA PERDA POR IMPARIDADE				
CRÉDITOS CONSIDERADOS COMO DE COBRANÇA DUVIDOSA	VALOR	PERCENTAGEM	LIMITE LEGAL	VALOR A ACRESCER
	(1)	(2)	(3) = (1) x (2)	(4)
Créditos em contencioso:				
Relativos a processos de insolvência e de recuperação de empresas	- - -	-	- - -	- - -
Relativos a processos de execução	- - -	-	- - -	- - -
Reclamados judicialmente	- - -	-	- - -	- - -
Créditos em mora:				
Mais de 6 e até 12 meses	- 3.720,00	25%	- - 930,00	- 2.790,00
Mais de 12 e até 18 meses	- - -	50%	- - -	- - -
Mais de 18 e até 24 meses	- 5.000,00	75%	- 3.750,00	- - -
Mais de 24 meses	- - -	100%	- - -	- - -
TOTAL			- 4.680,00	- 2.790,00

DETERMINAÇÃO DO LIMITE DOS AJUSTAMENTOS EM INVENTÁRIOS				
AJUSTAMENTOS EM INVENTÁRIOS	CUSTO DE AQUISIÇÃO OU DE PRODUÇÃO	VALOR REALIZÁVEL LÍQUIDO	LIMITE LEGAL	VALOR A ACRESCER
	(1)	(2)	(3) = (1) - (2)	(4)
Mercadorias	- - 6.700,00	- 4.700,00	- - 2.000,00	- - -
Matérias primas, subsidiárias e de consumo	- - -	- - -	- - -	- - -
Produtos acabados e intermédios	- - 4.200,00	- 4.000,00	- - 200,00	- - -
Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos	- - -	- - -	- - -	- - -
Produtos e trabalhos em curso	- - -	- - -	- - -	- - -
TOTAL			- 2.200,00	- - -

6. Mapa de modelo oficial, das mais-valias e menos-valias

Este mapa modelo 31, destina-se à determinação das mais-valias e menos-valias fiscais, nos termos definidos no artigo 46.º do CIRC, geradas pela transmissão onerosa de ativos intangíveis, ativos fixos tangíveis, propriedades de investimento e ativos biológicos não consumíveis, ainda que reclassificados como ativos não correntes detidos para venda e partes de capital, qualquer que seja o título por que se opere e, bem assim, os decorrentes de sinistros ou os resultantes da afetação permanente daqueles elementos a fins alheios à atividade exercida.

São igualmente apuradas as correspondentes mais-valias e menos-valias contabilísticas, as quais deverão ser expurgadas do resultado líquido do período para determinação do lucro tributável, de modo que este seja influenciado, exclusivamente, pelas mais-valias ou menos-valias fiscais.

Devem utilizar-se **mapas separados** para cada um dos grupos de ativos (assinalando com «X» o respetivo grupo):

- i) Ativos fixos tangíveis;
- ii) Ativos intangíveis;
- iii) Propriedades de investimento;
- iv) Ativos biológicos não consumíveis;
- v) Partes de capital.



Foram alienados, no período de tributação (2010) os seguintes bens do ativo fixo tangível:

(valores em euros)

Designação	Aquisição		Depreciações registadas	Valores de realização
	Ano	Valor		
Máquina eletrónica	2006	20.000,00	8.000,00	17.000,00
Viatura ligeira A	2008	80.000,00	40.000,00	45.000,00
Viatura ligeira B	2007	70.000,00	52.500,00	10.000,00

Face ao referido, o preenchimento do mapa modelo 31 deve fazer-se como segue:

[illegible]

b) Em 2007, 2008 e 2009 foi acrescido ao Q07 da Mod 22 a quantia correspondente à diferença: $70.000/4 - 29.927,87/4 = 10.018,03$

7. Mapa de modelo oficial das depreciações e amortizações

Este mapa destina-se à determinação dos limites legais e controle das depreciações de ativos fixos tangíveis e de propriedades de investimento desde que mensuradas ao modelo do custo e das amortizações de ativos intangíveis. Este mapa foi alterado e publicado na portaria 94/2013, de 4 de março.

13. <http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/D42B77E9-2C41-49F1-9565-DC2299EB178F/0/EsclarecimentosPortal-DF.pdf>



O preenchimento deste mapa deve observar o disposto nos artigos 29.º a 34.º do CIRC, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de Novembro, e o regime das depreciações e amortizações, aprovado pelo Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro, adiante designado por DR 25/2009.

O mapa pode ser preenchido por grupos homogéneos (considera-se como tal o conjunto de bens da mesma espécie e cuja depreciação/amortização, praticada por idêntico regime se deva iniciar no mesmo período) ou elemento a elemento, mas devem utilizar-se mapas separados para cada um dos seguintes grupos de ativos não correntes (assinalando com «X» o respetivo grupo):

- i) Ativos fixos tangíveis;
- ii) Ativos intangíveis;
- iii) Propriedades de investimento – se mensuradas ao custo.

Devem igualmente ser utilizados mapas separados consoante o método de cálculo adotado para determinação das depreciações e amortizações: quotas constantes, quotas decrescentes ou outro.

No preenchimento do mapa devem ser observadas as seguintes recomendações:

- a) Os elementos que se encontrem totalmente depreciados/amortizados não necessitam de constar do mapa, podendo, todavia, ser mencionados globalmente e em primeiro lugar;
- b) Os edifícios devem ser discriminados elemento a elemento, com separação, em linhas sucessivas, do valor da construção e do valor do terreno;
- c) Os elementos de reduzido valor que sejam depreciados contabilisticamente num só período, de acordo com o disposto no artigo 19.º do DR 25/2009, devem ser evidenciados pelo seu valor global em linha própria e com a designação «Elementos de reduzido valor»;
- d) Os valores das grandes reparações e beneficiações não devem ser englobados nos valores de aquisição dos elementos a que respeitam, devendo figurar em linha diferente a seguir ao(s) bem(ns) a que se reportam;
- e) Os bens adquiridos em estado de uso devem ser incluídos em último lugar, sob o título de «Bens adquiridos em estado de uso», preferencialmente desenvolvidos por grupos homogéneos.

Exemplo de preenchimento (ver¹⁴):

A sociedade Alfa, Lda, tem no seu ativo os seguintes bens e registou as correspondentes depreciações nos termos referidos:

- Máquina eletrónica (código 2200) – Adquirida em 2010 por 20.000,00, e depreciada pelo método das quotas constantes, à taxa máxima. Estima-se que no final da vida útil da máquina seja necessário incorrer em gastos de desmantelamento e remoção, no montante

14. <http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/D42B77E9-2C41-49F1-9565-DC2299EB178F/0/EsclarecimentosPortal-DE.pdf>



de 2.000,00. Na contabilidade, foi capitalizada (considerada como custo de aquisição) tal estimativa.

- Aparelhagem de reprodução som (código 2205) – Adquirida em 2010 por 20.000,00, e depreciada pelo método das quotas constantes à taxa máxima. Em 2013 foi registada uma perda por imparidade de 1.000,00, após o registo da depreciação desse período. A perda por imparidade não foi aceite fiscalmente, nos termos do artigo 38.º do CIRC.
- Viatura ligeira de passageiros (código 2375) – Adquirida em 2009 por 60.000,00, e depreciada pelo método das quotas constantes à taxa máxima, durante os três primeiros períodos, e a metade dessa taxa, nos restantes.

Face ao referido, a evolução do preenchimento do mapa modelo 32, ao longo da vida útil dos bens (de 2010 a 2014), deve fazer-se como segue:

N.º DE ILUSTRACÃO FISCAL		MAPA DE DEPRECIAÇÕES E AMORTIZAÇÕES										IRC	
PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO		NATUREZA DOS ACTIVOS:					MÉTODOS UTILIZADOS:					MODELO 32	
		ACTIVOS FÍXOS TANGÍVEIS ACTIVOS INTANGÍVEIS PROPRIEDADES DE INVESTIMENTO					COTAS CONSTANTES COTAS DECRESCENTES OUTRO						
Código de actividade económica	Designação dos elementos do activo	Data		Bem		Depreciação e amortização a partir de 1.1.2011	Quota de depreciação				Depreciação e amortização a partir de 1.1.2011	Depreciação e amortização a partir de 1.1.2011	
		Mês	Ano	Valor contábil no registo	Valor de aquisição ou preço de compra		Depreciação e amortização a partir de 1.1.2011	Depreciação e amortização a partir de 1.1.2011	Depreciação e amortização a partir de 1.1.2011	Depreciação e amortização a partir de 1.1.2011			
11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24
	Ano de 2010												
2200	Máq. Electrónica	2010		22.000,00	20.000,00		4.400,00		20%		4.000,00		400,00
2206	Aparelhagem Rep.	2010		20.000,00	20.000,00		4.000,00		20%		4.000,00		
2375	Viatura Ligeira Pass.	2009		60.000,00	29.927,87		15.000,00	7.481,97	25%		7.481,97		7.518,03
	Ano de 2011												
2200	Máq. Electrónica	2010		22.000,00	20.000,00		4.400,00	4.000,00	20%		4.000,00		400,00
2206	Aparelhagem Rep.	2010		20.000,00	20.000,00		4.000,00	4.000,00	20%		4.000,00		
2375	Viatura Ligeira Pass.	2009		60.000,00	29.927,87		15.000,00	14.963,94	25%		7.481,97		7.518,03
	Ano de 2012												
2200	Máq. Electrónica	2010		22.000,00	20.000,00		4.400,00	8.000,00	20%		4.000,00		400,00
2206	Aparelhagem Rep.	2010		20.000,00	20.000,00		4.000,00	8.000,00	20%		4.000,00		
2375	Viatura Ligeira Pass.	2009		60.000,00	29.927,87		15.000,00	22.445,90	25%		3.740,98		3.759,02
	Ano de 2013												
2200	Máq. Electrónica	2010		22.000,00	20.000,00		4.400,00	12.000,00	20%		4.000,00		400,00
2206	Aparelhagem Rep.	2010		20.000,00	20.000,00		5.000,00	12.000,00	20%		4.000,00		1.000,00
2375	Viatura Ligeira Pass.	2009		60.000,00	29.927,87		15.000,00	26.188,89	25%		3.740,98		3.759,02
	Ano de 2014												
2200	Máq. Electrónica	2010		22.000,00	20.000,00		4.400,00	16.000,00	20%		4.000,00		400,00
2206	Aparelhagem Rep.	2010		20.000,00	20.000,00		3.000,00	16.000,00	20%		4.000,00		1.000,00
TOTAL GERAL OU A TRANSPORTAR.....													

8. Mapa de modelo oficial, das depreciações de bens reavaliados ao abrigo de diploma legal

De acordo com as disposições transitórias da portaria 92-A/2011, de 28 de fevereiro, mantém-se em vigor os modelos de mapas de reintegrações de elementos do ativo reavaliados ao abrigo de legislação fiscal.

Assim, os modelos 33.1 a 33.18 deverão continuar a ser utilizados pelas entidades que tenham bens do ativo reavaliados ao abrigo da vária legislação fiscal que foi sendo publicada.



Estes mapas destinam-se à determinação dos limites legais e controlo das depreciações de ativos fixos tangíveis reavaliados ao abrigo da legislação fiscal. Por outro lado, destes mapas consta a informação sobre o valor das depreciações a acrescer no quadro 07 de declaração modelo 22, conforme n.º2 do art.º15º do DR 25/2009, de 14 de setembro.

Não existem modelos de mapas oficiais para as depreciações dos ativos nos quais a empresa optou por utilizar o modelo de revalorização. Nestes casos, somos de opinião que a empresa possa utilizar os mapas de reintegrações de elementos do ativo reavaliados ao abrigo de legislação fiscal, com as alterações necessárias.

Como suporte das depreciações sobre o valor de aquisição, deverão existir mapa de depreciação de acordo com o modelo oficial.

9. Mapa do apuramento do lucro tributável por regimes de tributação

Sempre que existam regimes de tributação diferentes, então deverão ser incluídos no dossier fiscal um mapa com o apuramento do lucro tributável por regime de tributação, com indicação dos valores totais que constam da declaração de rendimentos a apresentar naquele ano.

Se a entidade apenas tiver um regime de tributação, então deverá incluir neste ponto do dossier fiscal todos os justificativos para todas as correções efetuadas no quadro 07 da declaração modelo 22.

Como sugestão de arquivo, estes documentos poderão estar arquivados por ordem das linhas do quadro 07.

Esta informação deverá ser o mais simples e completa possível, uma vez que será esta informação que deverá ser prestada no caso de qualquer esclarecimento sobre o valor do lucro tributável/prejuízo fiscal, ou acréscimo/dedução efetuado no quadro 07.

10. Declarações retenção na fonte de IRC

As declarações das retenções na fonte de IRC enviadas pelas instituições financeiras, ou pelas outras entidades que procederam a retenções na fonte deverão ser arquivadas no dossier fiscal, como justificativo das retenções da fonte incluídas na declaração de rendimentos.

11. Cópia dos comprovativos dos pagamentos por conta ou pagamentos especiais por conta

No dossier fiscal, também deverão constar a cópia das guias de pagamento dos pagamentos por conta e a cópia das guias dos pagamentos especiais por conta efetuados no período de tributação.



No que respeita aos pagamentos especiais por conta, também deverá existir no dossier fiscal um quadro com a indicação de todos os pagamentos efetuados em anos anteriores, que ainda possam ser utilizados no período de tributação corrente e seguintes.

12. Mapa de controlo de prejuízos no Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades (artigo 71º do CIRC)

Os grupos empresariais que optem pelo regime especial de tributação de grupos de sociedades deverão elaborar e incluir no dossier fiscal um mapa de controlo dos prejuízos, com indicação dos prejuízos por empresa e com indicação do ano limite para a dedução destes prejuízos.

Ainda que não seja solicitado na portaria, alertamos que este mapa de controlo dos prejuízos também deverá ser efetuado para as empresas que tenham prejuízos a deduzir, indicando o ano a que se reportam os prejuízos, o ano limite de utilização, bem como o valor disponível para utilização.

Esta informação desagregada, que constava da declaração modelo 22, deverá agora ser controlada por outros meios, pelo que sugerimos este processo de informação.

13. Mapa de controlo das correções fiscais decorrentes de diferenças temporais de imputação entre a contabilidade e a fiscalidade (quadro 07 da declaração modelo 22)

As correções efetuadas no quadro 07 da declaração modelo 22, decorrentes de diferenças temporais, deverão ser explicadas, fundamentadas e documentadas no dossier fiscal.

Esta informação deverá ser conciliada com os impostos diferidos do exercício, sempre que a entidade aplique a NCRF 25 – Impostos diferidos.

14. Declarações modelo 10/ modelo 30/ modelo 39/ Declarações de remunerações

Se as entidades considerarem que o dossier fiscal será o local por excelência de arquivo das obrigações fiscais, então poderão incluir neste dossier os comprovativos de entrega das declarações modelo 10, modelo 30, modelo 39 e declarações de remunerações, bem como a impressão destas declarações, ou um mapa com o correspondente código de validação.

15. Declaração modelo 22

Para além das explicações dos ajustamentos efetuados no quadro 07 da declaração modelo 22, o dossier fiscal também deverá incluir o comprovativo desta declaração, bem como o comprovativo do pagamento de IRC, ou do depósito/transferência do reembolso.

No dossier fiscal também deverão constar eventuais declarações de substituição que sejam apresentadas pelas entidades.

16. Informação Empresarial Simplificada (IES)



O comprovativo da IES também deverá ser componente do dossier fiscal.

No caso de a entidade não pretender incluir no dossier fiscal, em papel, este documento, poderá incluir neste dossier a indicação do código de validação da IES. Desta forma, a qualquer momento poderá ser consultada ou impressa esta declaração.

17. Outros documentos mencionados nos Códigos ou em legislação complementar que devam integrar o processo de documentação fiscal:

A informação constante da portaria, para além da referência ao mapa de controlo das correções fiscais decorrentes de diferenças temporais de imputação entre a contabilidade e a fiscalidade, refere que deverão ser incluídas no dossier fiscal, especificamente, informações sobre:

17.1. Desvalorizações excecionais (art.º 38º CIRC)

O art.º 31º B do CIRC, que entrou em vigor em 01-01-2014, no que respeita a abates de imobilizado, refere que deve ser elaborado um auto de destruição/abate.

Assim o abate físico será confirmado pela existência de um auto, **assinado por duas testemunhas**, e identificados e comprovados os factos que originaram as desvalorizações excecionais/abate físico.

Este auto deve ser acompanhado de **relação discriminativa dos elementos em causa**, contendo, relativamente a cada ativo, a **descrição**, o **ano** e o **custo de aquisição**, bem como o **valor líquido contabilístico** e o **valor líquido fiscal**;

A destruição/abate dos bens deve ser **comunicada ao serviço de finanças** da área do local onde aqueles ativos se encontrem, com a **antecedência mínima de 15 dias**, devendo ser comunicado o **local**, a **data** e a **hora do abate físico** e o **total do valor líquido fiscal** dos bens abatidos.

Estes documentos devem integrar o processo de documentação fiscal, no ano em que se verificou o abate dos bens.

Exemplo de comunicação de um abate:

“Comunicação de Auto de Abate

Ao serviço de finanças da área do local onde os bens se encontram

A empresa _____, contribuinte nº _____, com sede na Rua _____, com o NIF _____, detém um lote de mercadorias destinadas a venda/ matérias destinadas a consumo/ bens no seu ativo (eliminar o que não interessa) que se encontram obsoletos e avariados (fundamentar com outras razões), pelo que perderam o seu valor comercial/valor de uso.



Face ao exposto e dada a materialidade do valor contabilístico em causa a Empresa _____, vem comunicar a V. Exa. que no dia _____, pelas _____ horas, irá proceder à destruição daquelas mercadorias / matérias primas/ bens (eliminar o que não interessa), que se encontram armazenadas/localizados nas instalações sitas na Rua _____, e que a seguir se identificam:

Quant.	Descrição do bem	Ano de aquisição	Custo de aquisição	Quantia escriturada	Valor líquido fiscal

Para concretizar este abate de mercadorias destinadas a venda / matérias destinadas a consumo/ bens no seu ativo (eliminar o que não interessa), a empresa irá proceder à sua destruição/ enviar os bens para entidades de reciclagem/ enviar estes bens para entidades que recolham sucatas, enviar estes bens para entidades que recolham estes desperdícios.....(outro processo).

Testemunharão a este ato as seguintes pessoas:

1º (identificação com nome completo e cargo na empresa)

2º (identificação com nome completo e cargo na empresa)

Pela empresa,

O Gerente/Administrador/ CA”

Exemplo de um auto de abate

“Auto de Abate

A empresa _____, contribuinte nº _____, com sede na Rua _____, com o NIF _____, detém um lote de mercadorias destinadas a venda/ matérias destinadas a consumo/ bens no seu ativo (eliminar o que não interessa) que se encontram obsoletos e avariados (fundamentar com outras razões), pelo que perderam o seu valor comercial/valor de uso.

Face ao exposto e dada a materialidade do valor contabilístico em causa a Empresa _____, no dia _____, pelas _____ horas, procedeu à destruição daquelas mercadorias / matérias primas/ bens (eliminar o que não interessa), que se encontravam armazenadas/localizados nas instalações sitas na Rua _____, e que a seguir se identificam:



Quant.	Descrição do bem	Ano de aquisição	Custo de aquisição	Quantia escriturada	Valor líquido fiscal

Para concretizar este abate de mercadorias destinadas a venda/ matérias destinadas a consumo/ bens no seu ativo (eliminar o que não interessa), a empresa procedeu à sua destruição/ enviou os bens para entidades de reciclagem/ enviou estes bens para entidades que recolham sucatas, enviou estes bens para entidades que recolham estes desperdícios.....(outro processo).

Testemunharam a este ato as seguintes pessoas:

1º (identificação com nome completo e cargo na empresa)

2º (identificação com nome completo e cargo na empresa)

Assinaturas:

1º -----

2º -----

Pela empresa,

O Gerente/Administrador/ CA”

Devem constar do dossier fiscal, elementos sobre os factos que determinaram as desvalorizações excepcionais dos ativos e o abate físico, o desmantelamento, o abandono ou a inutilização ocorram no mesmo período de tributação, o valor líquido fiscal dos ativos, corrigido de eventuais valores recuperáveis pode ser aceite como gasto do período.

Assim, no dossier fiscal deve constar o comprovativo do abate físico, desmantelamento, abandono ou inutilização dos bens, através do respetivo auto, assinado por duas testemunhas, e identificados e comprovados os factos que originaram as desvalorizações excepcionais.

17.2. Instrumentos financeiros derivados (art.º 49º CIRC)

De acordo com o art.º 49º do CIRC, concorrem para a formação do lucro tributável os rendimentos ou gastos resultantes da aplicação do justo valor a instrumentos



financeiros derivados, ou a qualquer outro ativo ou passivo financeiro utilizado como instrumento de cobertura restrito à cobertura do risco cambial.

O art.º 49º do CIRC refere que não são consideradas de cobertura as operações que não sejam devidamente identificadas e documentalmente suportadas no processo de documentação fiscal, no que se refere ao relacionamento da cobertura, ao objetivo e à estratégia da gestão de risco da entidade para levar a efeito a referida cobertura.

Assim, no dossier fiscal devem constar os elementos que justifiquem a existência de instrumentos financeiros de cobertura.

17.3. Preços de transferência (art.º 63º CIRC)

Dada a complexidade deste tema, para algumas entidades, esta divulgação deverá ser concretizada num dossier próprio, que fará parte integrante do dossier fiscal.

Neste manual este tema será tratado autonomamente no ponto seguinte.

No dossier dos preços de transferência poderá ficar comprovado a existência de preços diferentes, situação que irá dar origem a correções no quadro 07 da declaração modelo 22, relacionadas com os preços de transferência. Estas correções deverão estar devidamente fundamentadas no dossier fiscal, designadamente na parte do dossier dos preços de transferências.

17.4. Correções ao valor de transmissão de direitos reais sobre bens imóveis (art.º 64º CIRC)

Os alienantes e adquirentes de direitos reais sobre bens imóveis devem adotar, para efeitos da determinação do lucro tributável, valores normais de mercado que não podem ser inferiores aos valores patrimoniais tributários definitivos que serviram de base à liquidação do imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMT) ou que serviriam no caso de não haver lugar à liquidação deste imposto.

No caso de existir uma diferença positiva entre o valor patrimonial tributário definitivo e o custo de aquisição ou de construção, o sujeito passivo adquirente deve comprovar no processo de documentação fiscal, o tratamento contabilístico e fiscal dado ao imóvel.

Assim, devem constar do dossier fiscal elementos que justifiquem as diferenças para o valor patrimonial tributário.

17.5. Imputação de rendimentos de entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (Art.º 66º CIRC)

Os lucros ou rendimentos obtidos por entidades não residentes em território português e submetidos a um regime fiscal claramente mais favorável são imputados aos sujeitos passivos de IRC residentes em território português desde que cumpram as condições do art.º 66º do CIRC.



Assim, o sujeito passivo residente deve integrar no processo de documentação fiscal os seguintes elementos:

- a) As contas devidamente aprovadas pelos órgãos competentes das entidades não residentes a que respeitam o lucro ou os rendimentos a imputar;
- b) A cadeia de participações diretas e indiretas existentes entre entidades residentes e a entidade não residente, bem como todos os instrumentos jurídicos que respeitem aos direitos de voto ou aos direitos sobre os rendimentos ou os elementos patrimoniais;
- c) A demonstração do imposto pago pela entidade não residente e dos cálculos efetuados para a determinação do IRC que seria devido se a entidade fosse residente em território português, nos casos em que o território de residência da mesma não conste da lista aprovada por portaria do Ministro das Finanças.

17.6. Limites à dedução de encargos financeiros (Art.º 67º CIRC)

Os encargos financeiros não aceites para efeitos de gasto em sede de IRC, bem como os montantes deduzidos transitados de anos anteriores e os montantes que transitam para os anos seguintes devem contar do dossier fiscal das entidades.

17.7. Obrigações acessórias (Art.º 78º CIRC)

A adoção do regime especial aplicável às fusões, cisões, entradas de ativos e permutas de partes sociais deve ser comunicada à Autoridade Tributária e Aduaneira na declaração anual de informação contabilística e fiscal, relativa ao período de tributação em que a operação é realizada.

Por outro lado, a sociedade que transfere os elementos patrimoniais, por motivo de fusão ou cisão ou entrada de ativos, deve integrar no processo de documentação fiscal, os seguintes elementos:

- a) Declaração passada pela sociedade para a qual aqueles elementos são transmitidos que comprove que foram mantidos nos elementos patrimoniais objeto de transferência os mesmos valores que tinham nas sociedades fundidas, cindidas ou na sociedade contribuidora antes da realização das operações, considerando-se que tais valores são os que resultam da aplicação das disposições deste Código ou de reavaliações efetuadas ao abrigo de legislação de carácter fiscal.
- b) Declarações comprovativas, confirmadas e autenticadas pelas autoridades fiscais do outro Estado Membro da União Europeia de que são residentes as outras sociedades intervenientes na operação, de que estas se encontram nas condições estabelecidas no artigo 3.º da Diretiva n.º 90/434/CEE, de 23 de Julho, sempre que nas operações não participem apenas sociedades residentes em território português.



- c) Documento passado pelas autoridades fiscais do Estado membro da União Europeia onde se situa o estabelecimento estável em que se declare o imposto que aí seria devido na falta das disposições da Diretiva n.º 90/434/CEE, de 23 de Julho.

A entidade beneficiária ou adquirente deve integrar, no processo de documentação fiscal os seguintes elementos:

- a) As demonstrações financeiras da entidade transmitente ou contribuidora, antes da operação;
- b) A relação dos elementos patrimoniais adquiridos que tenham sido incorporados na contabilidade por valores diferentes dos aceites para efeitos fiscais na sociedade transmitente, evidenciando ambos os valores, bem como as depreciações e amortizações, provisões, ajustamentos em inventários, perdas por imparidade e outras correções de valor registados antes da realização das operações, fazendo ainda o respetivo acompanhamento enquanto não forem alienados, transferidos ou extintos.

O sócios das sociedades fundidas ou cindidas devem integrar no processo de documentação fiscal, uma declaração donde conste a data, identificação da operação realizada e das entidades intervenientes, número e valor nominal das partes sociais entregues e recebidas, valor fiscal das partes sociais entregues e respetivas datas de aquisição, quantia em dinheiro eventualmente recebida, nível percentual da participação detida antes e após a operação de fusão ou cisão.

Os sócios da sociedade adquirida devem integrar no processo de documentação fiscal os seguintes elementos:

- a) Declaração donde conste descrição da operação de permuta de partes sociais, data em que se realizou, identificação das entidades intervenientes, número e valor nominal das partes sociais entregues e das partes sociais recebidas, valor fiscal das partes sociais entregues e respetivas datas de aquisição, quantia em dinheiro eventualmente recebida, resultado que seria integrado na base tributável se não fosse aplicado o regime previsto no art.º 77º do CIRC e demonstração do seu cálculo;
- b) Declaração da sociedade adquirente de como, em resultado de permuta de ações, ficou a deter a maioria dos direitos de voto da sociedade adquirida;
- c) Se for caso disso, declaração comprovativa, confirmada e autenticada pelas respetivas autoridades fiscais de outro Estado membro da União Europeia de que são residentes as entidades intervenientes na operação, de que se encontram verificados os condicionalismos de que a Diretiva n.º 90/434/CEE, de 23 de Julho, faz depender a sua aplicação e ou de que o sócio é residente desse Estado.

17.8. Regularizações de IVA (Art.º 78º, 78º A a D CIVA)

Devem ser incluídos no dossier fiscal o valor global dos créditos, o valor global do imposto a deduzir, a realização de diligências de cobrança por parte do credor e o insucesso, total ou parcial, de tais diligências devem encontrar-se documentalmente comprovados e ser certificados por revisor oficial de contas.



17.9. Regime transitório adoção SNC (Art.º 5º DL 159/2009, de 13 de Julho)

Com a transposição do POC para SNC, estabelece o regime transitório que os efeitos nos capitais próprios decorrentes da adoção, pela primeira vez, das normas internacionais de contabilidade adotadas nos termos do artigo 3.º do Regulamento n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho, que sejam considerados fiscalmente relevantes nos termos do Código do IRC e respetiva legislação complementar, resultantes do reconhecimento ou do não reconhecimento de ativos ou passivos, ou de alterações na respetiva mensuração, concorrem, em partes iguais, para a formação do lucro tributável do primeiro período de tributação em que se apliquem aquelas normas e dos quatro períodos de tributação seguintes.

De acordo com a informação vinculativa o disposto no art.º 5º do DL 159/2009, de 13 de julho, este regime transitório não se aplica às microentidades, por estas não integrarem o SNC:

“Conteúdo: Embora o regime de normalização contabilística para microentidades (NCM), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de Março, recorra a conceitos, definições e procedimentos contabilísticos, tal como enunciados no Sistema de Normalização Contabilística, constitui um modelo de normalização contabilística que opera de forma autónoma (cf. ponto 1.1. do Anexo I do Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de Março), não integrando o Sistema de Normalização Contabilística (SNC).

Por esse facto, o regime transitório estabelecido no art.º 5.º do Decreto-Lei n.º 159/2009, de 13 de Julho, não é aplicável aos efeitos sobre os capitais próprios que resultem da adoção, pela primeira vez, da Norma Contabilística para microentidades (NC-ME).

Consequentemente, os referidos efeitos nos capitais próprios, desde que sejam considerados relevantes nos termos do Código do IRC e respetiva legislação complementar, concorrem, na íntegra, para a formação do lucro tributável do período de tributação de 2010.”

Para as entidades abrangidas pelo SNC, o impacto nos capitais próprios, proveniente das operações de transposição do POC para o SNC deverão ser reconhecidas linearmente por um período de 5 anos, ou seja ano de 2010 e 4 anos seguintes.

Esta informação deve ser mantida nos dossiers fiscais de todos os períodos em que tal ajustamento se verifique.

17.10. Depreciações de imóveis (Art.º10º DR 25/2009, de 14 de setembro)

O DR25/2009, de 14 de setembro, refere que no caso de imóveis, do valor a considerar do custo de aquisição/produção, para efeitos do cálculo das respetivas quotas de depreciação, é excluído o valor do terreno ou, tratando-se de terrenos de exploração, a parte do respetivo valor não sujeita a deprecimento.

Assim, para permitir a quantificação da depreciação a efetuar nos imóveis, os terrenos devem ser evidenciados separadamente, no processo de documentação fiscal:



- a. O valor do terreno e o valor da construção, sendo o valor do primeiro apenas o subjacente à construção e o que lhe serve de logradouro;
- b. A parte do valor do terreno de exploração não sujeita a deperecimento e a parte desse valor a ele sujeita.

17.11. Benefícios Fiscais ao investimento

Todas as outras informações relevantes, tais como relacionadas com regime fiscal de apoio ao investimento, aprovado pelo artigo 13.º da Lei n.º 10/2009, de 10 de Março (RFAI), sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial II (SIFIDE II), Crédito fiscal extraordinário ao Investimento, aprovado pela Lei 49/2013, de 16 de Julho (CFEI), ou outras, deverão ser incluídas no dossier fiscal das entidades.

Nestes casos deverão ser incluídos no dossier fiscal os elementos de suporte e os cálculos do CFEI, RFAI, SIFIDE e DRLL.

17.12. Certificado IAPMEI

17.13. Outras informações

No dossier fiscal deverão ser incluídos quadros, mapas e os justificativos dos valores das tributações autónomas a pagar.

18. Balancetes antes e após apuramento dos resultados

O processo de documentação fiscal, para ser um processo completo e que inclua toda a informação relevante para as entidades deverá também conter balancetes de situação antes e após o apuramento dos resultados.



REFERÊNCIAS LEGISLATIVAS E BIBLIOGRÁFICAS

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA

Sistema de normalização contabilística, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, alterado pela Declaração de Retificação n.º 67-B/2009, de 11 de setembro

Estrutura conceptual, Aviso 15.652/2009, de 07 de setembro

Código de contas, Portaria 1.011/2009, de 09 de setembro

Normas contabilísticas e de relato financeiro, Aviso 15.655/2009, de 07 de setembro

Normas interpretativas, Aviso n.º 15653/2009, de 7 de setembro

Norma contabilística e de relato financeiro para pequenas entidades, Aviso n.º 15654/2009, de 7 de setembro

MICROENTIDADES

Simplificação das normas e informações contabilísticas para as microentidades, Lei n.º 35/2010, de 02 de setembro

Regime de normalização contabilística para as microentidades (NCM), Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de março

Código de contas para microentidades, Portaria n.º 107/2011, de 14 de março

Norma contabilística para microentidades, Aviso n.º 6726-A/2011, de 14 de março

ESNL

Regime da normalização contabilística para as entidades do setor não lucrativo (ESNL), Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de março

Código de contas específico para as ESNL, Portaria n.º 106/2011, de 14 de março

Norma contabilística para as ESNL, Aviso n.º 6726-B/2011, de 14 de março



LEGISLAÇÃO FISCAL

Código do IRC

Código do IVA

Código do Imposto do Selo

Código Fiscal do Investimento

Decreto Regulamentar 25/2009, de 14 de setembro

Proposta de orçamento de estado para 2015

Declaração de rendimentos modelo 22 em vigor a partir de janeiro de 2015, publicada no Despacho 15.632/2014, no Diário da República de 29 de dezembro

Informação Empresarial Simplificada (IES), em vigor a partir de janeiro de 2015 publicada na portaria 271/2014, de 23 de dezembro

Site da Comissão de Normalização Contabilística:

http://www.cnc.min-financas.pt/faqs_empresarial.html

Portal do fundo de compensação do Trabalho:


<http://www.fundoscompensacao.pt>

Portal das finanças:

<https://www.portaldasfinancas.gov.pt/>

Portal da segurança social:

<http://www4.seg-social.pt/>



Apresentação



Formação segmentada

ENCERRAMENTO DE CONTAS ASPETOS FISCAIS

SEGMENTADA 0615

Ana Cristina Pinto Ferreira
Luís António Rodrigues
Rui Alberto Machado de Sousa

Fevereiro/2015



INTRODUÇÃO



Introdução

Declaração de rendimentos modelo 22 em vigor a partir de janeiro de 2015, publicada no Despacho 15.632/2014, no Dário da Republica de 29 de dezembro

Informação Empresarial Simplificada (IES), em vigor a partir de janeiro de 2015 publicada na portaria 271/2014, de 23 de dezembro



Introdução

Toda a legislação referida nesta formação é que se encontra em vigor no ano de 2014 (até 31-12-2014), pelo que poderão existir divergências face à legislação aplicável em 2015:

Lei 82-B/2015 - OE 2015

Lei 82-C/2014 – Altera CIRC

Lei 82-D/2014 – Fiscalidade Verde.



A DECLARAÇÃO MODELO 22



A Declaração Modelo 22

Uma declaração de rendimentos a submeter pode integrar os seguintes documentos:

- Declaração de rendimentos modelo 22
- Anexo A – Derrama
- Anexo B – Regime Simplificado (rendimentos até 2010)
- Anexo C – Regiões Autónomas
- Anexo D – Benefícios Fiscais
- Anexo E - Regime Simplificado



A Declaração Modelo 22

Função e prazos de apresentação



A Declaração Modelo 22

Objetivo: proceder à liquidação do imposto sobre rendimento das pessoas coletivas

A entidades devem submeter por transmissão eletrónica de dados a declaração de rendimentos modelo 22, e os anexos aplicáveis



A Declaração Modelo 22

Quando a **liquidação for feita pelo sujeito passivo**, pelo envio da declaração de rendimentos modelo 22, esta tem por base a matéria coletável apurada, tendo em consideração o resultado apurado na contabilidade corrigido nos termos do código de IRC.



A Declaração Modelo 22

Se o Sujeito passivo de IRC optar por **não apresentar aquela declaração de rendimentos**, a liquidação do IRC (deve ser efetuada até 30 de novembro), tem por base:

- o valor da **retribuição mínima mensal**, ou
- se superior a totalidade da matéria coletável do exercício mais próximo



A Declaração Modelo 22

A declaração modelo 22 deve ser submetida **anualmente**, por transmissão eletrónica de dados (via internet), até ao último dia do mês de maio (31 de maio), independentemente desse dia ser útil ou não.



A Declaração Modelo 22

A declaração modelo 22 considera-se apresentada na data em que é submetida, sob a condição de correção de eventuais erros no prazo de 30 dias.



A Declaração Modelo 22

O período de tributação pode ser inferior a um ano nas seguintes situações:

- No ano do início de tributação;
- No ano da cessação da atividade;
- Quando as condições de sujeição a imposto ocorram e deixem de verificar-se no mesmo período de tributação;
- No ano em que, for aptado um período de tributação diferente.



A Declaração Modelo 22

Tipos de sujeitos passivos



A Declaração Modelo 22

São sujeitos passivos de imposto:

- As sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, as cooperativas, as empresas públicas e as demais pessoas coletivas de direito público ou privado, com sede ou direção efetiva em território português;



A Declaração Modelo 22

São sujeitos passivos de imposto:

- As entidades desprovidas de personalidade jurídica, com sede ou direção efetiva em território português, cujos rendimentos não sejam tributáveis em imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) ou em IRC diretamente na titularidade de pessoas singulares ou coletivas;



A Declaração Modelo 22

São sujeitos passivos de imposto:

- As entidades, com ou sem personalidade jurídica, que não tenham sede nem direção efetiva em território português e cujos rendimentos nele obtidos não estejam sujeitos a IRS.



A Declaração Modelo 22

A declaração modelo 22 deve ser apresentada pelos sujeitos passivos que:

- entidades residentes em Portugal, quer exerçam ou não, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;
- entidades não residentes com estabelecimento estável em território português;



A Declaração Modelo 22

A declaração modelo 22 deve ser apresentada pelos sujeitos passivos que:

- entidades que não tenham sede nem direção efetiva em território português e neste obtenham rendimentos não imputáveis a estabelecimento estável aí situado, desde que, relativamente aos mesmos, não haja lugar a retenção na fonte a título definitivo.



A Declaração Modelo 22

Estão dispensadas de apresentar esta declaração:

- As entidades isentas ao abrigo do artigo 9.º do Código, exceto quando estejam sujeitas a uma qualquer tributação autónoma;
- As entidades não residentes que apenas auferam, em território português, rendimentos isentos.



A Declaração Modelo 22

Na declaração a apresentar em maio de 2015, deve assinalada a dimensão da empresa:

3-A	QUALIFICAÇÃO COMO PEQUENA OU MÉDIA EMPRESA (PME)
Se assinalou os campos 1 ou 3 do quadro 03 - 3, indique se se qualifica como PME nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro	
Sim 1 <input type="checkbox"/>	Não 2 <input type="checkbox"/>



A Declaração Modelo 22

As empresas que nas demonstrações financeiras de 2014 têm os seguintes indicadores (anexo ao DL n.º 372/2007, de 6 de setembro)

Dimensão	Trabalhadores	VN	Total balanço
Micro/pequenas/médias	< 250	50.000.000	43.000.000 0
Pequenas empresas	< 50	10.000.000	
Micro empresas	< 10	2.000.000	



A Declaração Modelo 22

Regimes de tributação



A Declaração Modelo 22

- Regime geral de tributação
- Regime de isenção
- Regime de redução de taxa
- Regime simplificado
- Regime de transparência fiscal
- Regime especial de tributação de grupos de sociedades



A Declaração Modelo 22

Regime geral de tributação

- Entidades residentes que exercem, a título principal, atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola.
- Entidades residentes que não exercem, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.



A Declaração Modelo 22

Regime geral de tributação

- Não residentes sem estabelecimento estável, ainda que abrangidos por taxas específicas, também aplicam a tributação pelo regime geral.



A Declaração Modelo 22

Regime de isenção

Isenção prevista no art.º 9º do CIRC:

- Estado, RAM, RAA, Autarquias locais, Assoc. Municípios e de freguesias
- ...

Isenção prevista no art.º 10º CIRC

- IPSS
-



A Declaração Modelo 22

Regime de redução de taxa

Atualmente aplica-se a Entidades licenciadas na zona franca da madeira a partir de 01-01-2007.



A Declaração Modelo 22

Regime simplificado

Os sujeitos passivos de IRC, podem **optar** pela tributação pelo regime simplificado definido nos artigos 86º-A a 86º-B, desde que que verifiquem **cumulativamente** várias condições.



A Declaração Modelo 22

Regime simplificado - Condições

- Tenham obtido, no período de tributação imediatamente anterior, um montante anual ilíquido de **rendimentos** não superior a **€ 200 000**;
- O total do seu **balanço** relativo ao período de tributação imediatamente anterior não exceda **€ 500 000**;



A Declaração Modelo 22

Regime simplificado - Condições

- Não estejam legalmente obrigados à **revisão legal das contas**;
- Adotem o regime de **normalização contabilística para microentidades**



A Declaração Modelo 22

Regime simplificado - Condições

- O respetivo **capital social** não seja detido em mais de 20%, direta ou indiretamente, por entidades que não preencham alguma das condições previstas nas alíneas anteriores, exceto quando sejam sociedades de capital de risco ou investidores de capital de risco;



A Declaração Modelo 22

Regime simplificado - Condições

- Não tenham renunciado à aplicação do regime nos três anos anteriores, com referência à data em que se inicia a aplicação do regime.



A Declaração Modelo 22

Regime de transparência fiscal

Estas entidades são tributadas pelo regime geral previsto no CIRC, no entanto o lucro/prejuízo apurado, é tributado em sede de IRS dos detentores da entidade.

Novas condições a partir de 01-01-2014, alteradas em 2015.



A Declaração Modelo 22

Regime especial de tributação de grupos de sociedades

Regime de opção

Todas as entidades incluídas no perímetro de consolidação, apresentam declarações de rendimentos, sendo que a declaração que apura o imposto a pagar é a declaração submetida pela entidade dominante.



A Declaração Modelo 22

Tipos de declarações



A Declaração Modelo 22

Os sujeitos passivos de IRC podem apresentar as seguintes declarações:

- 1ª declaração do período
- Declarações de substituição
- Declarações especiais



A Declaração Modelo 22

1ª Declaração do período

Os sujeitos passivos de IRC só podem submeter uma primeira declaração para cada período de tributação.

1 ☐

1.ª Declaração do período

Qualquer outra declaração submetida, dentro do prazo, será considerada como uma declaração de substituição.

2 ☐

Declaração de substituição
(art.º 122.º, n.ºs 1 e 2)



A Declaração Modelo 22

*Declaração de substituição ao abrigo do
art.º 122.º, n.ºs 1 e 2 do CIRC*

2 ☐

Declaração de substituição
(art.º 122.º, n.ºs 1 e 2)

- Se foi liquidado imposto inferior ao devido
- Ou declarado prejuízo fiscal superior ao efetivo
- Prazo: um ano para a apresentação de declarações modelo 22 de substituição para correção da autoliquidação.



A Declaração Modelo 22

*Declaração de substituição ao abrigo do
art.º 64.º, n.º 4 do CIRC*

3 ☐

Declaração de substituição
(art.º 64.º, n.º 4)

- Exclusivamente para correção do VPT;
- sempre que o VPT definitivo do imóvel não estiver determinado até ao final do prazo estabelecido para a entrega da declaração do período a que respeita a transmissão;
- Prazo: mês de janeiro do ano seguinte.

5 ☐

Declaração de substituição
(art.º 64.º, n.º 4) fora do prazo legal



A Declaração Modelo 22

*Declaração de substituição ao abrigo do
art.º 120.º, n.ºs 8 e 9 do CIRC*

4 ☐

Declaração de substituição
(art.º 120.º, n.ºs 8 e 9)

- esteja previsto manter durante o tempo necessário para completar o período de um ano, no caso de eliminação de dupla tributação económica... este prazo previsto não seja cumprido;
- Prazo: 60 dias a contar da data da verificação do facto.



A Declaração Modelo 22

*Declaração de substituição ao abrigo do
art.º 122.º, n.º 3 do CIRC*

6 ☐

Declaração de substituição
(art.º 122.º, n.º 3)

- em caso de decisão administrativa ou sentença superveniente;
- Prazo: um ano contado a partir da data em que o declarante tome conhecimento dessa mesma decisão ou sentença.



QUADRO 07 DA DECLARAÇÃO MODELO 22



Quadro 07 da declaração modelo 22

O quadro 07, deve ser preenchido pelas seguintes entidades:

- Entidades que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, com exceção da sociedade dominante no caso de declaração de grupo
- Sujeitos passivos não residentes com estabelecimento estável.



Quadro 07 da declaração modelo 22

O Quadro 07 destina-se ao apuramento do lucro tributável/prejuízo fiscal que corresponde ao **resultado líquido do período**, apurado na contabilidade (campo 701), eventualmente corrigido nos termos do CIRC e outras disposições legais aplicáveis.

(art.º 17º CIRC)



Quadro 07 da declaração modelo 22

APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL – Quadro 07

Linha 701	Resultado Líquido do Período	Inclui o resultado líquido contabilístico da empresa. Este valor deve coincidir com o indicado nos campos respetivos dos anexos A, B ou C da IES, para as entidades obrigadas à sua apresentação
Linha 702 a Linha 707	Variações patrimoniais positivas e negativas	Incluídas as variações patrimoniais no âmbito dos art.ºs 21º e 24º do CIRC, bem como as variações decorrentes do processo de transição do POC para SNC.



Quadro 07 da declaração modelo 22

APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL – Quadro 07

A acrescentar:		
Linha 709 a linha 752 + Linha 780 + Linha 782 a Linha 790		Essencialmente gastos contabilísticos não aceites fiscalmente
A deduzir:		
Linha 754 a linha 775 + Linha 781 + Linha 791 a Linha 798		Essencialmente rendimentos contabilísticos não tributados
Linha 777	Prejuízo para efeitos fiscais	
Linha 778	Lucro tributável	

Encerramento das Contas
 Aspectos Fiscais



Quadro 07 da declaração modelo 22

Regime transitório POC-SNC



Quadro 07 da declaração modelo 22

Nas linhas do Q07 da declaração modelo 22:

Linha 703 – Variações patrimoniais positivas (regime transitório previsto no art.º 5º, nºs 1, 5 e 6 do DL 159/2009, de 13 de julho)

Linha 705 – Variações patrimoniais negativas (regime transitório previsto no art.º 5º, nºs 1, 5 e 6 do DL 159/2009, de 13 de julho)



Quadro 07 da declaração modelo 22

Por outro lado, as linhas do Q 07 da declaração modelo 22:

Linha 706 – Alteração do regime fiscal dos contratos de construção (correções positivas)

Linha 707 – Alteração do regime fiscal dos contratos de construção (correções negativas)



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo

Decorrente do processo de transição do POC para o SNC, a empresa desreconheceu ativos que estavam registados em “imobilizações incorpóreas”.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo

Estes ativos, que não cumprem o conceito de ativo intangível estavam registados em 31-12-2009 pelos seguintes valores:

-
- Ativo bruto: 120.000,00
- Amortizações acumuladas: 40.000,00
- Ativo líquido: 80.000,00



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo

As amortizações estavam a ser registadas em POC, de acordo com a legislação em vigor e eram consideradas como gasto para efeitos fiscais



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo

Linha 705	Linha 705 – Variações patrimoniais negativas (regime transitório previsto no art.º 5º, nºs 1, 5 e 6 do DL 159/2009, de 13 de julho)	16.000 €
----------------------------	--	-----------------

Ativo líquido repartido e 5 partes iguais:
 $80.000,00/5 = 16.000,00$
2014 é o último para efetuar este ajustamento



Quadro 07 da declaração modelo 22

Variações patrimoniais negativas



Quadro 07 da declaração modelo 22

As variações patrimoniais negativas devem ser corrigidas no quadro 07, no campo:

Linha 704 – Variações patrimoniais negativas não refletidas no resultado do período (art.º 24º)



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo prático

Uma empresa que iniciou a sua atividade em 2010, nunca distribuiu resultados, tendo obtido resultados positivos desde o início de atividade.

A gestão da empresa, contratada para o efeito, apresentou contas relativamente ao ano de 2014, com um resultado líquido positivo de 250.000 euros.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo prático

A gestão da empresa não tinha qualquer indicação sobre a possibilidade de distribuição de resultados aos funcionários.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo prático

Desta forma, no relatório da gestão, foi proposto que os resultados líquidos auferidos em 2014 tivessem a seguinte aplicação:

- Reservas legais – 12.500,00
- Reserva especial – 10.000,00
- Resultados transitados – 227.500,00



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo prático

Em sede de Assembleia geral, em 30 de março de 2015:

- Reservas legais – 12.500,00
- Reserva especial – 10.000,00
- Resultados transitados – 162.500,00
- Gratificações aos funcionários – 65.000,00



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo prático

Linha 704	Variações patrimoniais negativas não refletidas no resultado do período (art.º 24º)	65.000 €
-----------	---	----------



Quadro 07 da declaração modelo 22

Variações patrimoniais positivas



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplos de variações patrimoniais positivas:

- o acréscimo patrimonial resultante da “aquisição” de um bem do ativo fixo tangível na sequência de uma doação (contabilizada na conta 594 – Doações).
- os subsídios do Governo não reembolsáveis relacionados com ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis não depreciables



Quadro 07 da declaração modelo 22

As variações patrimoniais negativas devem ser corrigidas no quadro 07, no campo:

Linha 702 – Variações patrimoniais positivas não refletidas no resultado do período (art.º 21º) e quota parte do subsídio respeitante a ativos fixos tangíveis não depreciables e ativos intangíveis com vida útil indefinida (art.º 22º n.º 1 b)).



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplos práticos - Doação de um imóvel

Uma empresa recebeu, uma doação de um equipamento, cujo valor de mercado ascende a 150.000 euros.

Na contabilidade a empresa registou o imóvel no ativo por contrapartida da conta de capital 594 – Doações.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplos práticos - Doação de um imóvel

Linha 702	Linha 702 – <u>Variações patrimoniais positivas não refletidas no resultado do período (art.º 21º) e quota parte do subsídio respeitante a ativos fixos tangíveis não depreciables e ativos intangíveis com vida útil indefinida (art.º 22º n.º 1 b)).</u>	150.000 €
-----------	--	-----------



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplos práticos - Aquisição de um terreno com subsídio ao investimento não reembolsável (hipótese teórica)

Os dados desta operação são os seguintes:

- Custo de aquisição do terreno: 100.000 €
- O terreno não é depreciable
- Subsídio 15%
- Taxa de IRC: 21%



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplos práticos - Aquisição de um terreno com subsídio ao investimento não reembolsável (hipótese teórica)

Cálculo do valor do rendimento:

Subsídio / 10 anos: 15.000 € / 10 anos =
1.500 €



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplos práticos - Aquisição de um terreno com subsídio ao investimento não reembolsável (hipótese teórica)

Linha 702	Linha 702 – Variações patrimoniais positivas não refletidas no resultado do período (art.º 21º) e <u>quota parte do subsídio respeitante a ativos fixos tangíveis não depreciáveis e ativos intangíveis com vida útil indefinida (art.º 22º n.º 1 b)).</u>	1.500 €
-----------	--	---------



Quadro 07 da declaração modelo 22

Método de equivalência patrimonial



Quadro 07 da declaração modelo 22

Os rendimentos e gastos, assim como quaisquer outras variações patrimoniais, relevados na contabilidade em consequência da utilização do método da equivalência patrimonial não concorrem para a determinação do lucro tributável.



Quadro 07 da declaração modelo 22

A tributação destes lucros distribuídos poderá beneficiar da eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos, prevista no art.º 51º do CIRC, desde que se encontrem cumpridas as condições referidas neste artigo.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Linha 712 – 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 18º, n.º 8)



Quadro 07 da declaração modelo 22

Linha 758 – 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 18º, n.º 8).



Quadro 07 da declaração modelo 22

A eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos deve ser efetuada na linha:

Linha 771 – Eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos e reservas distribuídos (art.ºs 51º e 51º-D)



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo prático Aplicação do MEP

Em 31 de dezembro de 2014, a empresa X detinha 35% do capital social da empresa Y. O capital social da participada, empresa Y, é de 50.000 €.

O capital próprio em 2013 era de 150.000 € e em 2014 ascende ao montante de 325.000 €.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo prático Aplicação do MEP

Em 2014, esta participada registou resultados positivos, no montante de 50.000 €, não tendo qualquer transação comercial com a detentora do capital.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo prático Aplicação do MEP

A participada, seguindo as instruções da empresa mãe, mensurou os seus imóveis pelo modelo de revalorização, tendo registado um excedente no capital próprio de 130.000,00 euros.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo prático Aplicação do MEP

A participada corrigiu saldos de terceiros, que tendo sido considerada uma correção relevante, foi efetuada na conta de resultados transitados. Esta correção ascendeu a 5.000 euros.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Aplicação do MEP

Variação no capital próprio da participada:

• Capital próprio inicial:	150.000 €
• Resultados líquidos 2014:	50.000 €
• Excedente de revalorização	130.000 €
• Outras variações:	<u>-5.000 €</u>
• Capital próprio final:	325.000 €



Quadro 07 da declaração modelo 22

Aplicação do MEP

A deduzir :		
Linha 758	<u>Anulação dos efeitos do método da equivalência patrimonial</u> e do método de consolidação proporcional no caso de empreendimentos conjuntos que sejam sujeitos passivos de IRC (art.º 199.º n.º 2.º)	17.500 €



Quadro 07 da declaração modelo 22

Aplicação do MEP - Distribuição resultados

Para além dos dados referidos no exemplo anterior, a empresa acima procedeu à distribuição de resultados de anos anteriores no montante de 65.000 euros



Quadro 07 da declaração modelo 22

Aplicação do MEP - Distribuição resultados

Assim, o capital da empresa ascende a:

• Capital próprio inicial:	150.000 €
• Lucros distribuídos:	-65.000 €
• Resultados líquidos 2013:	50.000 €
• Excedente de revalorização	130.000 €
• Outras variações:	<u>-5.000 €</u>
• Capital próprio final:	260.000 €



Quadro 07 da declaração modelo 22

Aplicação do MEP - Distribuição resultados

A		
Acrescer:		
Linha 712	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 18º, n.º 8)	22.750 €
A deduzir:		
Linha 758	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 18º, n.º 8)	17.500 €
Linha 771	Eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos e reservas distribuídos (art.ºs 51º e 51º-D)	22.750 €



Quadro 07 da declaração modelo 22

Correções relacionadas com
o uso do justo valor



Quadro 07 da declaração modelo 22

O facto de existirem ganhos ou perdas por variações de justo valor, estes ganhos ou perdas não são aceites fiscalmente, com exceção de alguns instrumentos de capital, desde que cotados e que a participação seja inferior a 5% do capital social, e ativos biológicos consumíveis.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Linha 713 – Ajustamentos não dedutíveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18º, n.º 9)

Linha 759 – Ajustamentos não tributáveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18º, n.º 9)



Quadro 07 da declaração modelo 22

O gasto aceite para efeitos de IRC relativamente ao reconhecimento de gastos com os ativos intangíveis, as propriedades de investimento e os ativos biológicos deve ser corrigido (deduzido) na linha:

Linha 792 – Gasto fiscal relativo a ativos intangíveis, propriedades de investimento e ativos biológicos não consumíveis (art.º 45-A)



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo - Aplicação financeira num fundo de investimento com cotação

Uma entidade detém uma participação num fundo de investimento, que contratou numa instituição financeira, sendo que este fundo se encontra cotado.

Assim, anualmente a Instituição financeira dá informação do valor de cotação daquele fundo.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo - Aplicação financeira num fundo de investimento com cotação

No que respeita aquele fundo, no qual a empresa detém participação superior a 5%, a empresa dispõe dos seguintes elementos:

Quantia escriturada: 350.000 €

Valor de cotação: 260.000 €

Perda de JV contabilidade : 90.000 €



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo - Aplicação financeira num fundo de investimento com cotação

A acresce r:		
Linha 713	Ajustamentos não dedutíveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18º, n.º 9)	90.000 €



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo - Ações cotadas

No que respeita aquela participação financeira, esta corresponde a 4,5% do capital da participada. A empresa dispõe dos seguintes elementos:

Quantia escriturada: 350.000 €

Valor de cotação: 260.000 €

Perda de JV contabilidade : 90.000 €



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo - Ações cotadas

A acresce r:		
Linha 713	Ajustamentos não dedutíveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18º, n.º 9)	90.000 €



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo – Propriedades de Investimento

Uma entidade é proprietária de um imóvel afeto à atividade industrial que se encontra arrendado, desde 2008, cujo custo de aquisição ascendeu a 250.000 €.

- Mensuração JV:
 - em 2013 ascendia a 275.000€.
 - no final de 2014 JV do imóvel 325.000€.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo – Propriedades de Investimento

Ganho resultante do aumento do justo valor do imóvel: $325.000 \text{ €} - 275.000 \text{ €} = 50.000 \text{ €}$



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo – Propriedades de Investimento

Gasto para efeitos fiscais

- Valor imputado a terreno: $250.000 * 25\% = 62.500 \text{ €}$
- Valor imputado ao edifício: $250.000 \text{ €} - 62.500 \text{ €} = 187.500 \text{ €}$
- Quota máxima de depreciação: $187.500 * 5\% = 9.375 \text{ €}$
- Quota mínima de depreciação: $187.500 * 2,5\% = 9.375/2 = 4.687,50 \text{ €}$



Quadro 07 da declaração modelo 22

A acrescentar:

Linha 713	Ajustamentos não dedutíveis decorrentes da aplicação do justo valor(art.º18º, n.º 9)	
----------------------	--	--

A deduzir:

Linha 759	Ajustamentos não tributáveis decorrentes da aplicação do justo valor(art.º18º, n.º 9)	50.000,0 €
----------------------	---	------------

Linha 792	Gasto fiscal relativo a ativos intangíveis, propriedades de investimento e ativos biológicos não consumíveis (art.º 15.º A)	4.687,5 €
----------------------	---	-----------



Quadro 07 da declaração modelo 22

Perdas por imparidade em ativos



Quadro 07 da declaração modelo 22

Linha 719 – Perdas por imparidades de ativos não correntes (art.º 31º-B) e depreciações e amortizações (art.º 34º, n.º 1) não aceites como gastos;

Linha 781 – Perdas por imparidade tributadas em períodos de tributação anteriores (art.ºs 28º, 28º-A, n.º 1 e 31º B n.º 7).



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Imparidade em ativos

ANO	Custo Depreciado		Quantia Recuperável	Amortização	Quantia Escriturada
2010	150.000		121.128		121.128
2011	135.000	15.000		12.113	109.015
2012	120.000	15.000		12.113	96.902
2013	105.000	15.000		12.113	84.790
2014	90.000	15.000		12.113	72.677



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Imparidade em ativos

A deduzir:		
Linha 781	Perdas por imparidade tributadas em períodos de tributação anteriores (art.ºs 28º, 28º-A, n.º 1 e 31º B n.º 7).	2.887 €



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Imparidade em ativos*Calculo*

Depreciação registada na contabilidade:
12.113 €

Depreciação aceite para efeitos de IRC:
15.000 €

Diferença a corrigir: $15.000 - 12.113 =$
2.887 €



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Imparidade em ativos

ANO	Custo Depreciado		Quantia Recuperável	Amortização	Quantia Escriturada	Perda imparidade	Reversão Imparidade	
2009	150.000		121.128		121.128	28.872		
2010	135.000	15.000		12.113	109.015			
2011	120.000	15.000		12.113	96.902			
2012	105.000	15.000		12.113	84.790			
2013	90.000	15.000		12.113	72.677			
Benef. 2014	25.000				25.000			Limite
2014 Total	115.000		122.072		97.677		24.395	17.323
Reversão					17.323			
2014 Final	115.000				115.000			
2015				19.167	95.833			



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Imparidade em ativos

A		
deduzir:		
Linha 781	Perdas por imparidade tributadas em períodos de tributação anteriores (art.ºs 28º, 28º-A, n.º 1 e 31º B n.º 7).	17.323 €



Quadro 07 da declaração modelo 22

Perdas por imparidade
em ativos financeiros



Quadro 07 da declaração modelo 22

Linha 718 – Perdas por imparidade em inventários para além dos limites legais (art.º 28.º) e em créditos não fiscalmente dedutíveis ou para além dos limites legais (art.ºs 28.º -A a 28.º -C).



Quadro 07 da declaração modelo 22

Linha 762 – Reversão de perdas por imparidade tributadas (art.ºs 28º n.º3, 28º-A, n.º3)

Linha 781 – Perdas por imparidade tributadas em períodos de tributação anteriores (art.ºs 28º, 28º-A, n.º 1 e 31º B n.º 7)



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Imparidade em dívidas a receber

No início de 2013, uma entidade mantém os seguintes saldos na conta de um cliente:

Faturas de vendas de mercadorias:	85.000,00 €
Fat.juros por atraso no pagamento:	2,650,00 €
Faturas de despesas de letras:	<u>1.980,00 €</u>
Total saldo da C/C do cliente	89.600,00 €



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Imparidade em dívidas a receber

A deduzir:		
Linha 718	Perdas por imparidade em inventários para além dos limites legais (art.º 28.º) e em créditos não fiscalmente dedutíveis ou para além dos limites legais (art.ºs 28.º -A a 28.º -C)	45.77 5



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Reversão de perdas por imparidade em dívidas a receber

No caso de a situação do exemplo 1 ter ocorrido em 2013, vamos considerar que o cliente em causa procedeu ao pagamento, em 2014 da totalidade da dívida



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Reversão de perdas por imparidade em dívidas a receber

A deduzir:		
Linha 762	Reversão de perdas por imparidade tributadas (art.ºs 28º n.º3, 28º-A, n.º3)	44.480

22 daquele ano o montante de 44.480 € (89.600-85.000*50%).

De referir que a aceitabilidade da imparidade sobre os juros apenas se reporta ao ano de 2014



Quadro 07 da declaração modelo 22

Ajustamentos em inventários



Quadro 07 da declaração modelo 22

Linha 718 – Perdas por imparidade em inventários para além dos limites legais (art.º 28.º) e em créditos não fiscalmente dedutíveis ou para além dos limites legais (art.ºs 28.º -A a 28.º -C).

Linha 762 - Reversão de perdas por imparidade tributadas (art.ºs 28º n.º3, 28º-A, n.º3).



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Ajustamentos de inventários

Na data de relato, uma entidade tem no seu armazém de produtos acabados 10.000 unidades de art.º X resultantes da devolução de uma venda de 2011.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Ajustamentos de inventários

Apesar de várias tentativas, nunca conseguiu vender estes artigos pelo que decidiu considerar a perda por imparidade, ainda que não tenha qualquer prova sobre o valor realizável líquido.

O custo de produção dos artigos ascende a 5 € por unidade, totalizando assim 50.000 €.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Ajustamentos de inventários

A acresce r:		
Linha 718	Perdas por imparidade em inventários para além dos limites legais (art.º 28.º) e em créditos não fiscalmente dedutíveis ou para além dos limites legais (art.ºs 28.º -A a 28.º -C)	50.000



Quadro 07 da declaração modelo 22

Depreciações e amortizações de ativos mensurados tendo como base o modelo de revalorização



Quadro 07 da declaração modelo 22

Linha 719 – Perdas por imparidades de ativos não correntes (art.º 31º-B) e depreciações e amortizações (art.º 34º, n.º 1) não aceites como gastos;



Quadro 07 da declaração modelo 22

Depreciações e amortizações de ativos mensurados tendo como base uma reavaliação efetuada ao abrigo da legislação fiscal



Quadro 07 da declaração modelo 22

Linha 720 – 40% do aumento das depreciações dos ativos fixos tangíveis em resultado de reavaliação fiscal (art.º 15º, n.º 2 do DR 25/2009, de 14 de setembro).



Quadro 07 da declaração modelo 22

Depreciações e amortizações de ativos
mensurados pelo modelo do custo



Quadro 07 da declaração modelo 22

Linha 719 – Perdas por imparidades de
ativos não correntes (art.º 31º-B) e
depreciações e amortizações (art.º 34º, n.º
1) não aceites como gastos;



Quadro 07 da declaração modelo 22

- Linha 763 – Depreciações e amortizações tributadas em períodos de tributação anteriores (art.º 20º do DR 25/2009)



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Depreciação viatura ligeira de passageiros sem acordo de utilização da viatura com o trabalhador

Dados da viatura:

Data de aquisição:	janeiro/2012
Valor de aquisição:	65.000 €
Vida útil esperada:	4 anos



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo - Despesas com esta viatura:

Depreciações:	16.250,00 €
Despesas de combustível:	1.950,00 €
Seguro:	550,00 €
Multa excesso de Velocidade	120,00 €
Portagens	250,00 €
IUC	260,00 €
Total Despesas	19.380,00 €



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Depreciação de uma viatura ligeira de passageiros

A acresce r:		
Linha 719	Perdas por imparidades de ativos não correntes (art.º 31º-B) e depreciações e amortizações (art.º 34º, n.º 1) não aceites como gastos	10.000 €



Quadro 07 da declaração modelo 22

Tributação Autónoma:

Valor aquisição	Taxa de tributação se existir Lucro Tributável	Taxa de tributação se existir Prejuízo Fiscal
Até 24.999,99 €	10,00%	20,00%
De 25.000,00 € a 34.999,99 €	27,50%	37,50%
Mais 35.000,00 €	35,00%	45,00%



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Depreciação de uma viatura ligeira de passageiros

Quadro 10		
Campo 365	Tributações autónomas	6.783,00€

Quadro 13		
Campo 428	Encargos com viaturas - Se CA 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c)]	19.380 €



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Depreciação viatura ligeira de passageiros **com** acordo de utilização da viatura com o trabalhador



Quadro 07 da declaração modelo 22

IRS

A tributação, em sede de IRS, do uso da viatura automóvel pelo trabalhador está definida no art.º 24º n.º 5, e corresponde ao produto de 0,75% do seu custo de aquisição ou produção pelo número de meses de utilização da mesma.



Quadro 07 da declaração modelo 22

SS

Fazem parte da base de incidência de segurança social, estabelecida no artigo 46º n.º 1 s) do CC, as despesas resultantes da utilização pessoal pelo trabalhador de viatura automóvel que gere encargos para a entidade empregadora.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Considera-se que a viatura é para uso pessoal sempre que tal se encontre previsto em **acordo escrito** entre o trabalhador e a entidade empregadora **do qual conste:**

- a) A **afetação**, em permanência, ao trabalhador, de uma **viatura automóvel concreta**;



Quadro 07 da declaração modelo 22

...

- b) Que os encargos com a viatura e com a sua utilização **sejam integralmente suportados pela entidade empregadora;**
- c) Menção expressa da possibilidade de utilização para fins pessoais ou da possibilidade de utilização durante 24h/dia e o trabalhador não se encontre sob o regime de ISHT.



Quadro 07 da declaração modelo 22

IRC

Excluem-se das tributações autónomas os encargos relacionados com Viaturas automóveis relativamente às quais tenha sido **celebrado o acordo** previsto no n.º 9) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Depreciação viatura ligeira de passageiros **com** acordo de utilização da viatura com o trabalhador

Dados da viatura:

Data de aquisição:	janeiro/2012
Valor de aquisição:	65.000 €
Vida útil esperada:	4 anos



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo - Despesas com esta viatura:

Depreciações:	16.250,00 €
Despesas de combustível:	1.950,00 €
Seguro:	550,00 €
Multa excesso de Velocidade	120,00 €
Portagens	250,00 €
IUC	260,00 €
Total Despesas	19.380,00 €



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Depreciação de uma viatura ligeira de passageiros

A		
acresce		
r:		
Linha	Perdas por imparidades de ativos não correntes (art.º 31º-B) e depreciações e amortizações (art.º 34º, n.º 1) não aceites como gastos	10.000 €
719		



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Depreciação de uma viatura ligeira de passageiros

Quadro 10		
Campo 365	Tributações autónomas	0,00€



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Depreciação de uma viatura ligeira de passageiros - Comparativo

	Sem Acordo	Com acordo
IRC		
Valor a acrescentar Depreciações	10.000,00	10.000,00
Valor a acrescentar Multa	120,00	120,00
Tributações autónomas	6.783,00	0,00
Segurança Social parte empresa (anual)	0,00	1.389,38
IRS trabalhador	0,00	2.632,50
Segurança Social parte trabalhador (anual)	0,00	643,50



Quadro 07 da declaração modelo 22

Mais valias fiscais, menos valias fiscais
 e reinvestimento



Quadro 07 da declaração modelo 22

Linha 736 – Menos valias contabilísticas

Linha 739 – Diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias fiscais sem intenção de reinvestimento (art.º 46º)

Linha 740 – 50% da diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias fiscais com intenção expressa de reinvestimento (art.º 48º n.ºs 1, 4 e 5)



Quadro 07 da declaração modelo 22

Linha 741 – Acréscimo por não reinvestimento ou pela não manutenção das partes de capital na titularidade do adquirente (art.º 48º n.ºs 6 e 7)

Linha 767 – Mais-valias contabilísticas

Linha 769 – Diferença negativa entre as mais-valias e as menos-valias fiscais sem intenção de reinvestimento (art.º 46º)



Quadro 07 da declaração modelo 22

Linha 768 – 50% da menos-valia fiscal resultante de mudanças no modelo de valorização (art.º 46º, n.º 5, b) e ex-art.º 45º n.º 3 parte final e 50% da diferença negativa entre as mais e menos valias fiscais de partes de capital ou outras componentes do capital próprio (ex-art.º 45º n.º 3 parte final)



Quadro 07 da declaração modelo 22

As mais-valias contabilísticas e as menos valias contabilísticas deverão ser corrigidas no quadro 07 separadamente e de forma individualizada.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Em resultado do preenchimento do mapa de mais e menos valias, modelo 31:

- na linha 739, se for mais valia fiscal, sem intenção de reinvestimento
- na linha 740, se for mais valia fiscal, com intenção expressa de reinvestimento
- na linha 769, se for menos valia fiscal



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Mais-valias e menos valias

	Valor realização	Valor aquisição	Ano aquisição	Depreciações Acumuladas	Mais/menos valia contabilística	Coefficiente	Mais e menos valia fiscal
Máquina eletrónica	17.000,00	20.000,00	2008	8.000,00	5.000,00	1,07	4.160,00
Viatura Ligeira passageiros A	45.000,00	80.000,00	2010	40.000,00	5.000,00	1,07	2.200,00
Viatura Ligeira passageiros A	10.000,00	70.000,00	2009	52.500,00	-7.500,00	1,08	-8.900,00
Edifício	300.000,00	200.000,00	1990	96.000,00	196.000,00	2,22	69.120,00
Terreno	100.000,00	35.000,00	1990	0,00	65.000,00	2,22	22.300,00
Total	472.000,00	405.000,00		196.500,00	263.500,00		88.880,00



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Mais-valias e menos valias

A		
acrescer:		
Linha 736	Menos valias contabilísticas	7.500 €
Linha 740	50% da diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias fiscais com intenção expressa de reinvestimento (art.º 48º n.ºs 1, 4 e 5)	44.440 €
A deduzir:		
Linha 767	Mais-valias contabilísticas	271 000



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Não cumprimento da perspetiva de reinvestimento

A empresa até 2014 apenas efetuou o reinvestimento em ativos afetos à exploração no montante de 283.200 euros, que corresponde a 60% do valor de realização que se tinha comprometido reinvestir.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Não cumprimento da perspetiva de reinvestimento

A		
acrescer:		
Linha 741	Acréscimo por não reinvestimento ou pela não manutenção das partes de capital na titularidade do adquirente (art.º 48º n.ºs 6 e 7)	20.442,40 €



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Não cumprimento da perspetiva de reinvestimento

Cálculos do valor a corrigir:

Reinvestimento inicial previsto: 472.000

Reinvestimento efetuado: 283.200

% Reinvestimento $283.200/472.000 = 60\%$

Mais-valia não tributada: $88.880 * 50\% = 44.440$

Correção da mais-valia = $44.440 * (1 - 0,6) = 17.776$

Acréscimo de 15% = $17.776 * 1.15 = 20.442,40$



Quadro 07 da declaração modelo 22

Ajudas de custo



Quadro 07 da declaração modelo 22

Linha 730 – Ajudas de custo e encargos com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (art.º 23.º-A, n.º 1, alínea h))



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Ajudas de custo e empresa com lucro tributável

	Valor ajudas de custo	Faturação a cliente	Elaboração mapa justificativo
Funcionário A	1.500 €	Sim	Sim
Funcionário B	900 €	Não	Não



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Ajudas de custo e empresa com lucro tributável

A		
acrescer:		
Linha 730	Ajudas de custo e encargos com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (art.º 23.º-A, n.º 1, alínea h))	900 €



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Ajudas de custo e empresa com lucro tributável

Quadro 10		
Campo 365	Tributações autónomas	60 €

Quadro 13		
Campo 415	Encargos com ajudas de custo e de compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (art.º 88º n.º 9)	1.200 €

155



Quadro 07 da declaração modelo 22

Cálculos

Valor a crescer no quadro 07 – 900 € do funcionário B, por não ter mapa justificativo da deslocação.

Tributação Autónoma:

Estão sujeitas a tributação autónoma as ajudas de custo pagas ao funcionário C:

$$1.200 * 5\% = 60 \text{ €}$$



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Ajudas de custo e empresa com prejuízo fiscal

A		
acrescer:		
Linha 730	Ajudas de custo e encargos com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (art.º 23.º-A, n.º 1, alínea h))	900 €



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Ajudas de custo e empresa com prejuízo fiscal

Quadro 10		
Campo 365	Tributações autónomas	315€

Quadro 13		
Campo 415	Encargos com ajudas de custo e de compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (art.º 88º n.º 9)	2.100 €



Quadro 07 da declaração modelo 22

Cálculos

Valor a crescer no quadro 07 – 900 € do funcionário B, por não ter mapa justificativo da deslocação.

Tributação Autónoma:

Estão sujeitas a tributação autónoma as ajudas de custo pagas aos funcionários B e C:

$$1.200 * 15\% + 900 * 15\% = 315 \text{ €}$$



Quadro 07 da declaração modelo 22

Limites à dedução de encargos financeiros



Quadro 07 da declaração modelo 22

Os gastos de financiamento líquidos são dedutíveis até à concorrência do maior dos seguintes limites:

- 1.000.000; ou
- 30% do resultado antes de depreciações, gastos de financiamento líquidos e impostos.



Quadro 07 da declaração modelo 22

- ~~70% em 2013~~
- **60% em 2014**
- 50% em 2015
- 40% em 2016
- 30% em 2017



Quadro 07 da declaração modelo 22

Linha 748 – Limitação à dedutibilidade de gastos de financiamento (art.º 67º)



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo

Uma entidade apresenta como resultado antes de depreciações, gastos de financiamento líquidos e impostos, o montante de 550.000 €.

Os encargos financeiros desta entidade ascendem a 1.256.000 euros.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo

A acrescentar:		
Linha 748	Limitação à dedutibilidade de gastos de financiamento (art.º 67º)	256.000 €



Quadro 07 da declaração modelo 22

Correções ao valor de
transmissão dos imóveis



Quadro 07 da declaração modelo 22

Já não pode ser contabilizado pelo VPT;

Já não pode ser aceite o acréscimo de depreciações que resultava dessa contabilização.



Quadro 07 da declaração modelo 22

No entanto, para efeitos fiscais, o valor (VPT) é tomado em consideração na determinação de qualquer resultado tributável em IRC que venha a ser apurado relativamente ao imóvel.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Quando o sujeito passivo transmitir o imóvel, o resultado fiscal é apurado considerando como valor de aquisição o VPT e não o custo de aquisição que reconheceu no seu ativo.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Sempre que, nas transmissões onerosas de imóveis, o valor constante do contrato seja inferior ao valor patrimonial tributário definitivo do imóvel, é este o valor a considerar pelo alienante e adquirente, para determinação do lucro tributável.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Linha 745 – Diferença positiva entre o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel e o valor constante do contrato (art.º 64º, n.º 3 a))

Linha 772 – Correção pelo adquirente do imóvel quando adota o valor patrimonial tributário definitivo para a determinação do resultado tributável na respetiva transmissão (art.º 64º, n.º 3 a))



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Correção valor de venda de um imóvel

- Uma empresa alienou um imóvel em outubro de 2014.
- O valor de realização foi de 800.000 €
- Em dezembro de 2014, a empresa foi notificada do valor patrimonial tributário definitivo do imóvel: 850.000,00.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Correção valor de venda de um imóvel

A		
acrescer:		
Linha 745	Diferença positiva entre o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel e o valor constante do contrato (art.º 64º, n.º 3 a))	50.000 €



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Correção valor de venda de um imóvel

Se a notificação for, por exemplo, em junho/2015, a empresa deverá enviar a declaração modelo 22 em maio sem qualquer correção, devendo proceder ao envio de uma declaração de substituição em janeiro de 2016



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Correção valor de venda de um imóvel - Adquirente

O adquirente, comprou este imóvel por 800.000 €, e reconheceu este o imóvel nos seus inventários /ativo pelo respetivo custo de aquisição (800.000 €).



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo Correção valor de venda de um imóvel - Adquirente

Ao ser notificado do VPT (850.000 €), integra o respetivo documento no dossier fiscal previsto no art.º 130.º (art.º 64.º, n.º 5).

Este documento poderá ser importante no momento em que decidir vender este imóvel.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Preços de Transferência



Quadro 07 da declaração modelo 22

Linha 744 – Correções relativas a preços de
transferência (art.º 63 n.º 8)



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo

A sociedade A, com sede em Lisboa, que tem como objeto social o comércio e exportação de máquinas industriais, vendeu à sociedade B, com sede em Espanha, uma máquina por valores considerados claramente abaixo dos preços de mercado.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo

O preço de venda desta máquina foi de 500.000 €.

O valor de mercado desta máquina, tendo como comparação os preços praticados para os restantes clientes, é de 800.000 €.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo

A Acrescer:		
Linha 744	Correções relativas a preços de transferência (art.º 63 n.º 8)	300.000 €



Quadro 07 da declaração modelo 22

Remuneração Convencional do Capital



Quadro 07 da declaração modelo 22

Na determinação do lucro tributável das sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, cooperativas, empresas públicas, e demais pessoas coletivas de direito público ou privado com sede ou direção efetiva em território português, **pode ser deduzida uma importância correspondente à remuneração convencional do capital social**



Quadro 07 da declaração modelo 22

remuneração convencional do capital social:

taxa **de 5 % ao montante das entradas** realizadas, por **entregas em dinheiro**, pelos **sócios**, no âmbito da constituição de sociedade ou do aumento do capital social.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Condições

- a) sociedade beneficiária seja qualificada como micro, pequena ou média empresa:
- b) Os sócios que participem na constituição da sociedade ou no aumento do capital social sejam exclusivamente pessoas singulares, sociedades de capital de risco ou investidores de capital de risco;
- c) O seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Esta correção faz-se no quadro 07 da declaração modelo 22, da seguinte forma:

- Linha 774 – Benefícios fiscais.

No anexo D à declaração modelo 22 deve ser referida esta situação no quadro 04, no campo 409 - Remuneração convencional do capital social - PME (art.º 136.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12 e art.º 41.º-A do EBF).



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo:

Por deliberação em Assembleia geral de sócios da sociedade X, foi aprovado um aumento de capital, por entradas em dinheiro, sendo este aumento de capital, no montante de 200.000 € foi realizado por todos os sócios da empresa, que são pessoas singulares.



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo:

Aumento de capital: 200.000 €

Remuneração Convencional do capital:
 $200.000 * 5\% = 10.000 \text{ €}$

A		
deduzir:		
Linha 774	<u>Benefícios Fiscais</u>	10.000



Quadro 07 da declaração modelo 22

Exemplo:

Nos anos de 2015 a 2017, esta empresa deverá fazer uma correção idêntica no quadro 07 da declaração de rendimentos modelo 22.



QUADRO 9 DA DECLARAÇÃO MODELO 22 E ANEXO D



Quadro 09 da declaração M22/Anexo D

Este quadro é de preenchimento obrigatório para os campos relativos ao lucro tributável e prejuízo fiscal, mesmo nos casos em que o valor apurado não dê origem ao pagamento do imposto.



Quadro 09 da declaração M22/Anexo D

APURAMENTO DA MATÉRIA COLETÁVEL – Quadro 09

	Prejuízo Fiscal Lucro tributável	Campos de preenchimento obrigatório.
	Prejuízos fiscais dedutíveis	Deve ser sempre apresentada a totalidade dos prejuízos fiscais dedutíveis, independentemente de serem deduzidos neste período ou não



Quadro 09 da declaração M22/Anexo D

APURAMENTO DA MATÉRIA COLETÁVEL – Quadro 09

Campo 309	Prejuízos fiscais deduzidos	Existindo prejuízos fiscais dedutíveis e no período em que a empresa obtenha um lucro tributável, deverá deduzir os prejuízos fiscais correspondentes a 70% do valor do lucro tributável do período (aplica-se aos prejuízos deduzidos a partir de 01-2014, reforma de tributação IRC)
Campo 311	Matéria Coletável	Lucro tributável menos prejuízos fiscais deduzidos

Aspectos Fiscais

3



Quadro 09 da declaração M22/Anexo D

Anexo D



Quadro 09 da declaração M22/Anexo D

Para os períodos de tributação de 2011 e seguintes, com informação sobre:

- Rendimentos isentos
- Deduções ao rendimento
- Deduções à Coleta
- Donativos previstos no art.º 62º e 62º A do EBF



Quadro 09 da declaração M22/Anexo D

Rendimentos isentos

As entidades que se enquadrem num dos regimes de isenção definitiva ou temporária devem submeter o Anexo D da declaração modelo 22, na qual identificam os rendimentos líquidos que beneficiam de isenção, incluindo os incrementos patrimoniais referidos no n.º 4 do art.º 54.º do CIRC



Quadro 09 da declaração M22/Anexo D

03 RENDIMENTOS ISENTOS	
031 ISENÇÃO DEFINITIVA	RENDIMENTOS LÍQUIDOS
Pessoas coletivas de utilidade pública de solidariedade social (art.º 10.º do CIRC)	301 - - - -
Atividades culturais, recreativas e desportivas (art.º 11.º do CIRC e art.º 54.º, n.º 1 do EBF)	302 - - - -
Cooperativas (art.º 66.º-A do EBF)	303 - - - -
Empreiteiros ou arrendatários, relativamente aos lucros derivados de obras e trabalhos das infraestruturas comuns NATO (art.º 14.º, n.º 2 do CIRC)	313 - - - -
Fundos de pensões e equiparáveis (art.º 16.º, n.º 1 do EBF) e outros fundos isentos definitivamente	314 - - - -
Outras isenções definitivas	304 - - - -
631-A Campo 314 - Fundos de pensões e equiparáveis (art.º 16.º, n.º 1 do EBF) e outros fundos isentos definitivamente	
Código do benefício	Montante
	- - - -
631-B Campo 304 - Outras isenções definitivas	
Código do benefício	Montante
	- - - -
032 ISENÇÃO TEMPORÁRIA	RENDIMENTOS LÍQUIDOS
Zona Franca da Madeira e da Ilha de Santa Maria (art.º 33.º, n.º 1 do EBF)	305 - - - -
Comissões vitivinícolas regionais (art.º 52.º do EBF)	306 - - - -
Entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos (art.º 53.º do EBF)	307 - - - -
Associações públicas, confederações, associações sindicais e patronais (art.º 55.º do EBF)	308 - - - -
Sociedades ou associações científicas internacionais (ex-art.º 57.º do EBF)	309 - - - -
Baldios e comunidades locais (art.º 59.º do EBF)	310 - - - -
Medidas de apoio ao transporte rodoviário de passageiros e mercadorias (tais-valias isentas (art.º 70.º do EBF))	311 - - - -
Fundos de poupança em ações (art.º 26.º do EBF) e outros fundos isentos temporariamente	315 - - - -
Outras isenções temporárias	312 - - - -
632-A Campo 315 - Fundos de poupança em ações (art.º 26.º do EBF) e outros fundos isentos temporariamente	
Código do benefício	Montante
	- - - -
632-B Campo 312 - Outras isenções temporárias	
Código do benefício	Montante
	- - - -



Quadro 09 da declaração M22/Anexo D

Deduções ao rendimento

Sempre que no quadro 07 da declaração modelo 22 a linha 774 – Benefícios fiscais esteja preenchida, deve ser preenchido o quadro 04 do anexo D à declaração de rendimentos modelo 22

(quotizações, 1º emprego, remuneração convencional do capital)



Quadro 09 da declaração M22/Anexo D

04	DEDUÇÕES AO RENDIMENTO (a deduzir no campo 774 do quadro 07 da declaração)		
	NORMATIVO LEGAL	DEDUÇÃO EFETUADA	
	Majoração à criação de emprego (art.º 19.º do EBF)	401	* * *
	Fundos de Investimento [art.º 22.º, n.º 14, al. b) do EBF]	402	* * *
	Eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos por sociedades residentes nos PALOP e Timor-Leste (ex-art.º 42.º do EBF)	403	* * *
	Majorações aplicadas aos benefícios fiscais à Interioridade [ex-art.º 43.º, n.º 1, al. c) e d) do EBF]	404	* * *
	Empresas armadoras da marinha mercante nacional (art.º 51.º do EBF)	405	* * *
	Majorações aplicadas aos donativos previstos nos artigos 62.º e 62.º-A do EBF	406	* * *
	Majoração de quotas empresariais (art.º 44.º do CIRCI)	407	* * *
	Majoração aplicada aos gastos suportados com a aquisição, em território português, de combustíveis para abastecimento de veículos (art.º 70.º, n.º 4 do EBF)	408	* * *
	Remuneração convencional do capital social - PME (art.º 136.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12 e art.º 41.º-A do EBF)	409	* * *
	Majoração dos gastos relativos a creches, lactários e jardins de infância (art.º 43.º, n.º 9 do CIRCI)	412	* * *
	Majoração das despesas realizadas por cooperativas em aplicação da reserva para a educação e formação (art.º 66.º-A, n.º 7 do EBF)	413	* * *
	Outras deduções ao rendimento	410	* * *
	TOTAL DAS DEDUÇÕES (401 + + 410 + 412 + 413)	411	* * *



Quadro 09 da declaração M22/Anexo D

Deduções à Coleta

As entidades que pretendam utilizar benefícios fiscais à coleta, como por exemplo SIFIDE, CFEI ou RFAI, devem submeter o anexo D à declaração de rendimentos modelo 22.



Quadro 09 da declaração M22/Anexo D

07 DEDUÇÕES À COLETA (a deduzir no campo 355 do quadro 10 da declaração)				
071 GRANDES PROJETOS DE INVESTIMENTO (ex-art.º 41.º, n.º 1 do EBF, art.º 15.º a 21.º do CFI (revogado) e art.º 2.º a 21.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10)				
Diploma	Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo que transita para período(s) seguinte(s)
	701	702	703	704
072 PROJETOS DE INVESTIMENTO À INTERNACIONALIZAÇÃO (ex-art.º 41.º, n.º 4 do EBF e art.º 22.º do CFI revogado pela Lei n.º 83-C/2013, de 31/12)				
Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo que transita para período(s) seguinte(s)	
705	706	707	708	
073 SIFIDE - SISTEMA DE INCENTIVOS FISCAIS EM INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO EMPRESARIAL (Lei n.º 40/2005, de 30/8) E SIFIDE II (art.º 133.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12, art.º 53.º a 60.º do CFI (revogado) e art.º 35.º a 42.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10)				
Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo que transita para período(s) seguinte(s)	
709	710	711	712	
074 REGIME FISCAL DE APOIO AO INVESTIMENTO (Lei n.º 10/2005, de 10/2, sucessivamente promulgada, art.º 26.º a 32.º do CFI (revogado) e art.º 22.º a 25.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10)				
Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo que transita para período(s) seguinte(s)	
713	714	715	716	
075 CRÉDITO FISCAL EXTRAORDINÁRIO AO INVESTIMENTO (Lei n.º 43/2013, de 16/07)				
Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo que transita para período(s) seguinte(s)	
722	723	724	725	
076 OUTRAS DEDUÇÕES À COLETA				
Normativo legal			Dedução efetuada	
Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma da Madeira (Dec. Leg. Regional n.º 2/2009/II, de 22/1)			717	
Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma dos Açores (art.º 6.º do Dec. Leg. Regional n.º 2/99/A, de 20/1)			726	
Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (art.º 35.º, n.º 6 e 36.º, n.º 5 do EBF)			718	
Sociedades de capital de risco e investidores de capital de risco (art.º 32.º-A, n.º 4 do EBF)			719	
Dedução por lucros retidos e reinvestidos pelas PME (art.º 27.º a 34.º do CFI)			727	
			720	
TOTAL DAS DEDUÇÕES (703+707+711+715+724+717+726+718+719+727+720)			721	
077 TRANSMISSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS DA SOCIEDADE FUNDADA OU CINDIDA OU DA SOCIEDADE CONTRIBUIDORA (art.º 75.º-A do CIRCI)				
Código do benefício		NIF soc. fundista, cindida ou contribuidora		Montante

Encerramento das Contas
Aspectos Fiscais

Fevereiro/2015

© ORDEM DOS TÉCNICOS OFICIAIS DE CONTAS

201



Quadro 09 da declaração M22/Anexo D

Donativos previstos no art.º 62º e 62º A do EBF

Sempre que as entidades efetuem donativos com relevância fiscal no período a que respeita a declaração, devem proceder ao preenchimento do quadro 08 do anexo D à declaração de rendimentos modelo 22

(tipo donativo, entidade beneficiária, valor)

Encerramento das Contas
Aspectos Fiscais

Fevereiro/2015

© ORDEM DOS TÉCNICOS OFICIAIS DE CONTAS

202



Quadro 09 da declaração M22/Anexo D

DONATIVOS (art.ºs 62.º e 62.º-A do EBF)			
08	TIPO DONATIVO	NIF DA ENTIDADE DONATÁRIA	VALOR DONATIVO
801		802	803
804		805	806
807		808	809
810		811	812
813		814	815
816		817	818
819		820	821
822		823	824
825		826	827
828		829	830
831		832	833
834		835	836
837		838	839
840		841	842
843		844	845
846		847	848
849		850	851
852		853	854
855		856	857
858		859	860
861		862	863
864		865	866
867		868	869



Quadro 09 da declaração M22/Anexo D

Prejuízos fiscais



Quadro 09 da declaração M22/Anexo D

Período de tributação em que o prejuízo é apurado	Período de dedução (n.º de anos)	Período de tributação limite para a dedução do prejuízo
2008	6	2014
2009	6	2015
2010	4	2014
2011	4	2015
2012	5	2017
2013	5	2018
2014	12	2026

Encerramento das Contas
Aspectos Fiscais

Fevereiro/2015

5



Quadro 09 da declaração M22/Anexo D

Os prejuízos fiscais apurados em determinado período de tributação, nos termos das disposições anteriores, são deduzidos aos lucros tributáveis, havendo-os, de um ou mais dos 12 períodos de tributação posteriores efetuados



Quadro 09 da declaração M22/Anexo D

Os prejuízos fiscais dedutíveis devem corresponder à totalidade (Campo 303 Quadro 09 da declaração modelo 22) dos prejuízos fiscais verificados em cada um dos períodos, líquidos do montante eventualmente já deduzido, nos termos do artigo 52.º do CIRC.



Quadro 09 da declaração M22/Anexo D

A dedução a efetuar em cada um dos períodos de tributação não pode exceder o montante correspondente a 70% do respetivo lucro tributável, não ficando, porém, prejudicada a dedução da parte desses prejuízos que não tenham sido deduzidos, nas mesmas condições e até ao final do respetivo período de dedução



Quadro 09 da declaração M22/Anexo D

Havendo prejuízos de vários períodos a reportar, a dedução faz-se começando pelos prejuízos **verificados há mais tempo**.



Quadro 09 da declaração M22/Anexo D

Os prejuízos fiscais não são dedutíveis quando se verificar, à data do termo do período de tributação em que é efetuada a dedução, que, em relação àquele a que respeitam os prejuízos que se verificou a alteração da titularidade de, pelo menos, 50% do capital social ou da maioria dos direitos de voto.

Requerimento P 273/2014, 24/12



Quadro 09 da declaração M22/Anexo D

Exemplo

A empresa ABC, Lda obteve em 2014 um resultado tributável no montante de 65.000 euros.

Nos anos anteriores, esta empresa tinha os seguintes prejuízos fiscais:

- Ano de 2010 25.000
- Ano de 2011 21.000



Quadro 09 da declaração M22/Anexo D

Exemplo

Linha	Descrição	Valor
778	Lucro tributável	65.000,00
303	Prejuízos fiscais dedutíveis	46.000,00
Deduções		
309	Prejuízos fiscais deduzidos	45.500,00
346	Matéria Coletável	19.500,00
	Taxa de IDO	17% = 33%



Quadro 09 da declaração M22/Anexo D

Cálculos

Prejuízos fiscais deduzidos: $65.000 * 70\% = 45.500 \text{ €}$

Matéria coletável: $65.000 - 45.500 = 19.500$

Coleta: $2.550 + 1.035 = 3.585 \text{ €}$

- $15.000 * 17\% = 2.550$
- $(19.500 - 15.000) * 23\% = 1035,00$



QUADRO 10 DA DECLARAÇÃO MODELO 22



Quadro 10 da declaração Modelo 22

À coleta de IRC são efetuadas as seguintes deduções, pela ordem indicada:

- a) A correspondente à dupla tributação jurídica internacional;
- b) A correspondente à dupla tributação económica internacional;
- c) A relativa a benefícios fiscais;



Quadro 10 da declaração Modelo 22

À coleta de IRC são efetuadas as seguintes deduções, pela ordem indicada:

- d) A relativa ao pagamento especial por conta a que se refere o artigo 106.º;
- e) A relativa a retenções na fonte não suscetíveis de compensação ou reembolso nos termos da legislação aplicável.



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Apuramento da coleta e
o anexo c – regiões autónomas



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Sempre que existam rendimentos imputáveis às Regiões Autónomas, ainda que não haja lugar à aplicação das taxas regionais, os **sujeitos passivos estão obrigados a enviar o anexo C** da declaração modelo 22, exceto se a matéria coletável do período for nula.



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Crédito de imposto por dupla
tributação jurídica internacional



Quadro 10 da declaração Modelo 22

A dedução pelo crédito de imposto por dupla
tributação jurídica internacional (art.º 91º) é
apenas aplicável quando na matéria
coletável tenham sido incluídos rendimentos
obtidos no estrangeiro.



Quadro 10 da declaração Modelo 22

A dedução pelo crédito de imposto por dupla tributação internacional corresponde à menor das seguintes importâncias:

- Imposto sobre o rendimento pago no estrangeiro;
- Fração do IRC, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos que no país em causa possam ser tributados, líquidos dos gastos direta ou indiretamente suportados para a sua obtenção.



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Crédito de imposto por dupla
tributação económica internacional



Quadro 10 da declaração Modelo 22

A dedução pelo crédito de imposto por dupla tributação económica internacional (art.º 91º-A) é aplicável, por opção do sujeito passivo (Modelo 22) quando na matéria coletável deste tenham sido incluídos **lucros e reservas, distribuídos por entidade** residente fora do território português, que preencham os requisitos previstos no presente artigo e aos quais não seja aplicável o disposto no artigo 51.º



Quadro 10 da declaração Modelo 22

A dedução pelo crédito de imposto por dupla tributação internacional corresponde à menor das seguintes importâncias:

- Imposto sobre o rendimento pago no estrangeiro;
- Fração do IRC, calculado antes da dedução prevista no presente artigo, correspondente aos lucros e reservas distribuídos, acrescidos das correções ...



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Benefícios fiscais



Quadro 10 da declaração Modelo 22

- Benefícios contratuais
- Crédito fiscal extraordinário ao investimento (Lei 49/2013, de 16 de julho) – CFEI, pelo valor da dedução à coleta não deduzida em 2013
- Regime Fiscal de Apoio ao Investimento - RFAI



Quadro 10 da declaração Modelo 22

- Sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial – SIFIDE
- Regime de dedução por lucros retidos e reinvestidos



Quadro 10 da declaração Modelo 22

CFEI – Em 2014 apenas pode ser deduzido à coleta o CFEI não deduzido em 2013, por ser excedente.



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Exemplo:

Uma empresa efetuou investimentos em 2013, enquadráveis no âmbito do CFEI.

Valor do inv relevante: 2.000.000 €

Dedução coleta: $2.000.000 \times 20\% = 400.000$ €

Coleta em 2013: 150.000 €

70% da coleta: $150.000 \times 70\% = 105.000$ €



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Exemplo: Uma empresa efetuou investimentos em 2013, enquadráveis no âmbito do CFEI.

CFEI apurado: 400.000

Dedução à coleta 105.000

Valores a deduzir à coleta até 2018:

$400.000 - 105.000 = 295.000$ (este valor não deduzido em 2013 vai ser deduzido nos anos de 2014 a 2018)



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Coleta 2014: 200.000

70% da coleta: 140.000

Dedução à coleta 140.000

Valores a deduzir à coleta até 2018:

$400.000 - 105.000 - 140.000 = 155.000$



Quadro 10 da declaração Modelo 22

A dedução à coleta deve ser efetuada pela inclusão do valor a deduzir no campo 355 do quadro 07 da declaração de rendimentos modelo 22 reportada a 2014.

Por outro lado a entidade deve submeter o Anexo D à declaração modelo 22, preenchendo o Quadro 07 daquele anexo, fazendo esta referência no quadro 076 (campos 722 a 725).



Quadro 10 da declaração Modelo 22

RFAI

- Dedução à coleta de IRC, e até à concorrência de 50% da mesma, das seguintes importâncias, para investimentos realizados em regiões elegíveis para apoio no âmbito dos incentivos com finalidade regional:



Quadro 10 da declaração Modelo 22

RFAI

- i) 20% do investimento relevante, relativamente ao investimento até ao montante de 5 000 000,00 EUR;
- ii) 10% do investimento relevante, relativamente ao investimento de valor superior a 5 000 000,00 EUR



Quadro 10 da declaração Modelo 22

SIFIDE

- Dedução à coleta de IRC, e até à sua concorrência, o valor correspondente às despesas com I&D, na parte que não tenha sido objeto de comparticipação financeira do Estado a fundo perdido, realizadas nos períodos de tributação com início entre 1 de janeiro de 2013 e 31 de dezembro de 2020 (OE 2014), numa dupla percentagem:



Quadro 10 da declaração Modelo 22

SIFIDE

- a) Taxa de base - 32,5% das despesas realizadas naquele período;
- b) Taxa incremental - 50% do acréscimo das despesas realizadas naquele período em relação à média aritmética simples dos dois exercícios anteriores, até ao limite de 1 500 000,00 EUR.



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Dedução de Lucros retidos e reinvestidos DLRR

Dedução à coleta do IRC, até à concorrência de 25 %, nos períodos de tributação que se iniciem em ou após 1 de janeiro de 2014, **até 10 % dos lucros retidos que sejam reinvestidos em aplicações relevantes**, no prazo de dois anos contado a partir do final do período de tributação a que correspondam os lucros retidos.



Quadro 10 da declaração Modelo 22

DLRR

Para efeitos de dedução à coleta o montante máximo dos lucros retidos e reinvestidos, em cada período de tributação, é de € 5.000.000,00, por sujeito passivo.



Quadro 10 da declaração Modelo 22

DLRR Reinvestimento em ativos fixos tangíveis, adquiridos em estado de novo, que não sejam:

- Terrenos...;
- Construção, aquisição, reparação e ampliação de quaisquer edifícios, salvo quando afetos a atividades produtivas ou administrativas;
- Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, barcos de recreio e aeronaves de turismo;
- Artigos de conforto ou decoração....;



Quadro 10 da declaração Modelo 22

DLRR

Os sujeitos passivos que beneficiem da DLRR devem proceder à **constituição, no balanço**, de reserva especial correspondente ao montante dos lucros retidos e reinvestidos.

Esta reserva especial não pode ser utilizada para distribuição aos sócios antes do fim do quinto exercício posterior ao da sua constituição.



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Exemplo DLRR

Uma empresa, em 2014, teve um resultado líquido, de 200.000 €, que não foi distribuído na totalidade, tendo permanecido no capital da empresa o montante de 95.000 € (reserva especial).



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Exemplo DLRR

Coleta 2014: 35.000 €

25% da coleta : 8.750 €

Reserva especial, conforme proposta e deliberação em AG de 31-03-2015: 95.000

Valor da DLRR: $95.000 * 10\% = 9.500 \text{ €}$



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Exemplo DLRR

Porque o benefício é superior a 25% da coleta, valor da dedução à coleta: 8.750 €

Remanescente: 9.500 € - 8.750 € = 750 €
(Este valor não pode reportar para o período seguinte).



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Exemplo DLRR

A dedução à coleta deve ser efetuada pela inclusão do valor a deduzir no campo 355 do quadro 07 da declaração de rendimentos modelo 22. Por outro lado a entidade deve submeter o Anexo D à declaração modelo 22, preenchendo o Quadro 075 daquele anexo, linha 727 – Dedução por lucros retidos e reinvestidos pelas PME (art.ºs 27º a 34º CFI).



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Derrama municipal



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Os municípios podem deliberar lançar anualmente uma derrama municipal, até ao limite máximo de 1,5% sobre o lucro tributável sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC)



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Sempre que os sujeitos passivos tenham estabelecimentos estáveis ou representações locais em mais de um município e **matéria coletável superior a 50.000 €**, o lucro tributável imputável à circunscrição de cada município é determinado pela proporção entre a massa salarial.

Anexo A declaração modelo 22



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Derrama estadual



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Incide sobre a parte do lucro tributável superior a 1.500.000 €:

Lucro tributável (euros)	Taxas (percentagens)
De mais de 1 500 000 até 7 500 000	3
De mais de 7 500 000 a 35 000 000	5
Superior a 35 000 000	7



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Exemplo

Uma empresa tem lucro tributável de 10.000.000. Qual a derrama estadual?



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Exemplo

- Lucro tributável até 1.500.000 não tem derrama estadual
- Lucro tributável até 6.000.000 = $(7.500.000 - 1.500.000)$ –
Derrama estadual de $6.000.000 * 3\%$
- Lucro tributável remanescente
 $10.000.000 - 7.500.000 = 2.500.000$ –
Derrama estadual de $2.500.000 * 5\%$



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Exemplo

Valor da derrama estadual:

$$6.000.000 * 3\% + 2.500.000 * 5\% = 305.000$$

O valor da derrama estadual calculado, deve ser apresentado no campo 373, do quadro 10, da declaração de rendimentos modelo 22



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Pagamentos por conta



Quadro 10 da declaração Modelo 22

As entidades que exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, bem como as não residentes com estabelecimento estável, devem proceder ao pagamento de três PC:

- Julho
- Setembro
- 15 de Dezembro

do próprio ano a que respeita o lucro tributável



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Os pagamentos por conta dos sujeitos passivos ascendem a:

- **80%** do montante do imposto liquidado deduzido da retenção na fonte, caso o volume de negócios do período de tributação imediatamente anterior seja igual ou inferior a 500.000 €.



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Os pagamentos por conta dos sujeitos passivos ascendem a:

- **95%** do montante do imposto liquidado deduzido da retenção na fonte, caso o volume de negócios do período de tributação imediatamente anterior seja igual ou superior a 500.000 €.



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Os pagamentos por conta devem ser inscritos no campo 360 do Quadro 10 da declaração de rendimentos modelo 22.

Existe possibilidade de reembolso do valor pago em excesso referente a pagamentos por conta.



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Pagamentos especiais por conta



Quadro 10 da declaração Modelo 22

As entidades que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e os não residentes com estabelecimento estável ficam sujeitas a um pagamento especial por conta, a efetuar:

- Março
- ou em duas prestações, durante os meses de Março e Outubro do ano a que respeita.



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Os pagamentos especiais por conta não serão efetuados no período de tributação de início de atividade e no seguinte.



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Dispensa de efetuar PEC:

- Os sujeitos passivos totalmente isentos de IRC;
- Os sujeitos passivos que se encontrem com processos no âmbito do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas, a partir da data de instauração desse processo;



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Dispensa de efetuar PEC:

- Os sujeitos passivos que tenham deixado de efetuar vendas ou prestações de serviços e tenham entregue a correspondente **declaração de cessação de atividade a que se refere o art.º 33.º do Código do IVA**



Quadro 10 da declaração Modelo 22

A dedução dos pagamentos especiais por conta é efetuada ao montante apurado na declaração modelo 22 **do próprio período de tributação a que respeita** ou, se insuficiente, até ao **quarto período de tributação seguinte**, depois de efetuadas as restantes deduções.



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Pagamentos adicionais por conta



Quadro 10 da declaração Modelo 22

O pagamento da derrama estadual implica o pagamento de três pagamentos adicionais por conta:

- Julho
- Setembro
- 15 de Dezembro



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Caso o valor dos pagamentos adicionais por conta sejam superiores à derrama estadual, há lugar a reembolso dos pagamentos adicionais por conta, ao sujeito passivo, pela respetiva diferença.



Quadro 10 da declaração Modelo 22

O valor dos pagamentos adicionais:

Lucro tributável (euros)	Taxas (percentagens)
De mais de 1 500 000 até 7 500 000	2,5
De mais de 7 500 000 até 35 000 000	4,5
Superior a 35 000 000	6,5



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Os pagamentos adicionais por conta são inscritos na declaração de rendimentos modelo 22, no campo 374 do quadro 10



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Tributações autónomas



Quadro 10 da declaração Modelo 22

Existem diversas despesas efetuadas pelos sujeitos passivos de IRC que estão sujeitas a tributação autónoma (art-º 88º CIRC)



Quadro 10 da declaração Modelo 22

O valor total das tributações autónomas são incluídas no campo 365 do quadro 10 da declaração modelo 22.

No quadro 13 da declaração modelo 22 os sujeitos passivos de IRC devem incluir informação sobre as despesas incorridas relacionadas com despesas sujeitas a tributações autónomas



Quadro 10 da declaração Modelo 22

13 TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS									
Despesas de representação (art.º 88.º, n.º 7)	414	.	.	,	Indemnizações por cessação de funções de gestor, administrador ou gerente [art.º 88.º, n.º 13, al. a)]	422	.	.	,
Encargos com viaturas (ex-art.º 88.º, n.º 4) (regime em vigor até 31/12/2013)	421	.	.	,	Encargos com viaturas (antiga redação do art.º 88.º, n.º 3) (regime em vigor até 31/12/2013)	420	.	.	,
Encargos dedutíveis com ajudas de custo e de compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (art.º 88.º, n.º 9)	415	.	.	,	Encargos com viaturas - Se CA < € 25.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. a)]	426	.	.	,
Encargos não dedutíveis nos termos da al. h) do n.º 1 do artigo 23.º - A suportados pelos sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal (art.º 88.º, n.º 9)	425	.	.	,	Encargos com viaturas - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b)]	427	.	.	,
Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiem de isenção total ou parcial (art.º 88.º, n.º 11)	417	.	.	,	Encargos com viaturas - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c)]	428	.	.	,
Gastos ou encargos relativos a bónus e outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes [art.º 88.º, n.º 13, al. b)]	424	.	.	,			.	.	,



ANEXO E REGIME SIMPLIFICADO



Anexo E – Regime Simplificado

Os sujeitos passivos de IRC, podem **optar** pela tributação pelo **regime simplificado**, desde que que verifiquem cumulativamente as seguintes condições:

- Rendimentos não superior a € 200 000 (2013);
- Balanço 2013 não exceda € 500 000;
- Não estejam legalmente obrigados à revisão legal das contas;



Anexo E – Regime Simplificado

Os sujeitos passivos de IRC, podem **optar** pela tributação pelo **regime simplificado**, desde que que verifiquem cumulativamente as seguintes condições:

- O respetivo capital social não seja detido em mais de 20%, direta ou indiretamente, por entidades que não preencham alguma das condições previstas nas alíneas anteriores, exceto quando sejam sociedades de capital de risco ou investidores de capital de risco;



Anexo E – Regime Simplificado

Os sujeitos passivos de IRC, podem **optar** pela tributação pelo **regime simplificado**, desde que que verifiquem cumulativamente as seguintes condições:

- Adotem o regime de normalização contabilística para microentidades ;
- Não tenham renunciado à aplicação do regime nos três anos anteriores, com referência à data em que se inicia a aplicação do regime.



INFORMAÇÃO EMPRESARIAL SIMPLIFICADA (IES)



Informação Empresarial Simplificada

Os sujeitos passivos de IRC, ou os seus representantes, são obrigados a apresentar, entre outras declarações a **Declaração anual de informação contabilística e fiscal**.

Esta declaração deve ser submetida por **transmissão eletrónica** de dados, até ao dia **15 de Julho**, independentemente de esse dia ser útil ou não útil



Informação Empresarial Simplificada

A Informação Empresarial Simplificada (IES) agrega num único ato o cumprimento das seguintes obrigações:

- Entrega da declaração anual de informação contabilística e fiscal prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 117.º e 121.º do CIRC e no n.º 1 do artigo 113.º do CIRS, quando respeite a pessoas singulares titulares de estabelecimentos individuais de responsabilidade limitada (EIRL);



Informação Empresarial Simplificada

A Informação Empresarial Simplificada (IES) agrega num único ato o cumprimento das seguintes obrigações:

- Registo da prestação de contas junto das conservatórias do registo comercial (n.º 1 do artigo 15.º do Código do Registo Comercial);



Informação Empresarial Simplificada

A Informação Empresarial Simplificada (IES) agrega num único ato o cumprimento das seguintes obrigações:

- Prestação de informação de natureza estatística ao Instituto Nacional de Estatística (n.º 1 do artigo 6.º da Lei do Sistema Estatístico Nacional);



Informação Empresarial Simplificada

A IES/DA deve ser enviada por:

Sujeitos Passivos de IRS que possuam ou devam possuir contabilidade organizada;

Sujeitos Passivos de IRS que apesar de não possuírem contabilidade organizada, devam enviar o anexo Q;

Sujeitos Passivos de IRC, incluindo as entidades ou organismos públicos, que devam enviar qualquer um dos anexos que integram a declaração.



DOSSIER FISCAL



Dossier Fiscal

O dossier fiscal deve ser preparado por:

Sujeitos passivos de IRS

Sujeitos passivos de IRC

Com os elementos referidos na portaria 92-A/2011, de 28 de fevereiro.



Dossier Fiscal

O dossier fiscal deve ser preparado por:

- Para cada período de tributação
- Mantido por 12 anos
- Em formato papel ou digital
- Na sede da empresa



Dossier Fiscal

O Dossier Fiscal pode integrar:

- o ficheiro SAF-T
- extraído após o encerramento de contas
- gravado em suporte digital não regravável
- e assinado através de aplicação informática disponibilizada para o efeito no sítio da Autoridade Tributária e Aduaneira, na internet, "validador do ficheiros SAFT_PT no âmbito da portaria n.º 92-A/2011, 28 de fevereiro".



Dossier Fiscal

1. Documentos de prestação de contas
2. Certificação legal das contas (se aplicável) e Parecer do Conselho Fiscal ou Fiscal Único (se aplicável)
3. Atas
4. Lista e documentos comprovativos de créditos incobráveis
5. Mapa de modelo oficial de provisões, perdas por imparidade em créditos e ajustamentos em inventários



Dossier Fiscal

6. Mapa de modelo oficial, das mais-valias e menos-valias
7. Mapa de modelo oficial das depreciações e amortizações
8. Mapa de modelo oficial, das depreciações de bens reavaliados ao abrigo de diploma legal
9. Mapa do apuramento do lucro tributável por regimes de tributação



Dossier Fiscal

- 10. Declarações retenção na fonte de IRC
- 11. Cópia dos comprovativos dos pagamentos por conta, pagamentos especiais por conta, pagamentos adicionais por conta
- 12. Mapa de controlo de prejuízos no Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades (artigo 71º do CIRC)



Dossier Fiscal

- 13. Mapa de controlo das correções fiscais decorrentes de diferenças temporais de imputação entre a contabilidade e a fiscalidade (quadro 07 da declaração modelo 22)
- 14. Declarações modelo 10/ modelo 30/ modelo 39/ Declarações de remunerações
- 15. Declaração modelo 22
- 16. Informação Empresarial Simplificada (IES)



Dossier Fiscal

17.1. Desvalorizações excepcionais (art.º 38º CIRC)

17.3. Preços de transferência (art.º 63º CIRC)

17.4. Correções ao valor de transmissão de direitos reais sobre bens imóveis (art.º 64º CIRC)

17.5. Imputação de rendimentos de entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (art.º 66º)



Dossier Fiscal

17.8. Regularizações de IVA (Art.º 78º CIVA e art.º 78º A a D CIVA)

17.9. Regime transitório adoção SNC (Art.º 5º DL 159/2009, de 13 de Julho)

17.10. Depreciações de imóveis (terreno / edifício)

17.11. Justificação da dedução à coleta pela utilização de Benefícios Fiscais

17.12. Certificação IAPMEI ou prova da dimensão



© ORDEM DOS TÉCNICOS OFICIAIS DE CONTAS



Notas



Questionário

