

Prestação de contas: a importância dos elementos contabilísticos e o cálculo do imposto corrente



JOSÉ ARAÚJO
Contabilista Certificado n.º 5
Consultor e formador
Presidente do Conselho Científico da APOTEC

Foram prorrogadas as datas-limite¹ para a realização das assembleias gerais das sociedades comerciais, das associações ou das cooperativas², não obstante a possibilidade de realização de assembleias gerais através de meios telemáticos nos termos legais³, para 30 de junho de 2021. Contudo, independentemente desta possibilidade, esta é uma atividade de grande relevância para as empresas, sobretudo para efeitos de avaliação dos riscos e negociação de financiamentos, ou suas renovações, e para aferir o quantitativo de imposto a pagar.

Por isso, nesta fase, devem os contabilistas e as administrações/gerências das entidades dedicar suficiente tempo para garantir que a elaboração das demonstrações financeiras, de acordo com cada tipologia de empresas ou para as entidades do setor não lucrativo⁴, cumpram os objetivos essenciais de “proporcionar informação acerca da posição financeira, do desempenho e das alterações na posição financeira de uma entidade que seja útil a um vasto leque de utentes na tomada de decisões

económicas”⁵.

Sobretudo derivado do período em que vivemos, é importante acutelar o cumprimento de dois dos pressupostos mais relevantes das demonstrações financeiras:

1. O regime de acréscimo⁶: através do qual “os efeitos das transações e de outros acontecimentos são reconhecidos quando eles ocorram (e não quando o caixa ou equivalentes de caixa sejam recebidos ou pagos), sendo registados contabilisticamente e relatados nas demonstrações financeiras dos períodos com os quais se relacionem”, ou seja, a devida especialização dos exercícios. Recordar-se, a este propósito, que faturação⁷ e rédito⁸, ou mais frequentemente definido como volume de negócios⁹, são conceitos completamente distintos. Faturação é um ato administrativo e de natureza fiscal, e o reconhecimento e mensuração do volume de negócios implica o uso de princípios e normas de natureza contabilística que exigem conhecimentos técnico-científicos e uma adequada representação das operações económicas das entidades. Isto é, faturação não representa necessariamente volume de negócios, e quebra de faturação não representa necessariamente perda de rendimentos, ou quebra no resultado das atividades.

2. Continuidade¹⁰: “As demonstrações financeiras são normalmente preparadas no pressuposto de que uma entidade é uma entidade em continuidade e de que continuará a operar no futuro previsível. Daqui que seja assumido que a entidade não tem nem a intenção nem a necessidade de liquidar ou de reduzir drasticamente o nível das suas operações; se existir tal intenção ou necessidade, as demonstrações financeiras podem ter que ser preparadas segundo um regime diferente e, se assim for, o regime usado deve ser divulgado”. Para este tema cumpre dar especial enfoque à recomendação técnica n.º 2¹¹, publicada pela Comissão de Normalização Contabilística e disponível no respetivo sítio na internet¹².

A estimativa de imposto

Para as empresas que usam a contabilidade como base de tributação¹³, em alternativa ao regime simplificado¹⁴, por opção, e desde que não se encontrem sujeitas a um qualquer regime especial de tributação, como a transparência fiscal¹⁵ ou o regime especial de tributação dos grupos de sociedades¹⁶, há que determinar o quantitativo de imposto devido, e a pagar, relativo ao período económico a encerrar.

1 - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março

2 - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março

3 - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março

4 - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março

5 - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março

6 - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março

7 - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março

8 - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março

9 - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março

10 - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março

11 - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março

12 - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março

13 - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março

14 - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março

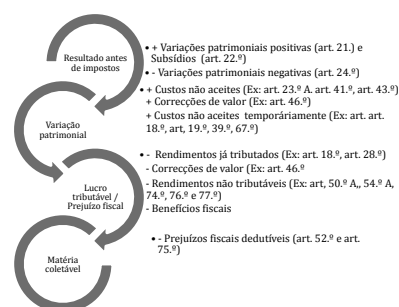
15 - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março

16 - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março

No caso de a empresa se encontrar em fase de liquidação¹⁷, a determinação do imposto é provisória, até ao encerramento da liquidação, momento em que se calculará o imposto definitivo.

A estimativa do IRC é determinada com base no resultado antes de impostos, uma vez que só quando se encerrarem as contas, e após a estimativa de IRC, é que se apura o resultado líquido e assim a base para o cálculo definitiva do imposto, normalmente em maio de cada ano.

O processo é executado nas seguintes fases:



Após o apuramento da matéria coletável, aplica-se a taxa de imposto respetiva, em dois escalões, para o caso de serem consideradas PME¹⁸ (conforme certificação a obter junto do IAPMEI):

	Continente	R.A. Madeira	R.A. Açores
Até € 25.000 ¹	17%	11,9%	13,6%
Acima dos € 25.000	21%	20%	16,8%

1 - Preencher o quadro 09 do Anexo D

O montante assim apurado constitui a **coleta**.

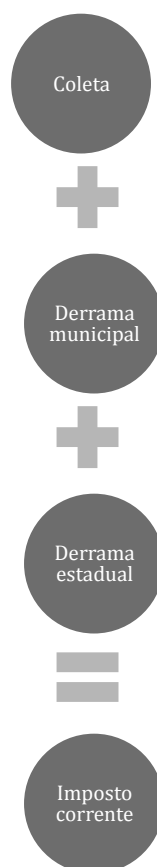
Acresce ainda, às empresas situadas no continente, o cálculo da **derrama**

17 - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março

18 - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março

municipal¹⁹, cuja taxa²⁰, em função de decisão de cada município, é aplicada ao resultado tributável, quando positivo, e constitui receita municipal. Caso a coleta seja superior a € 50.000 e a empresa tenha estabelecimentos estáveis ou representações locais em mais de um município, terá ainda de preencher o Anexo A, com vista ao cálculo da derrama afeta a cada município.

Para as empresas cujo resultado tributável exceda 1.500.00 €, há ainda que calcular a **derrama estadual**²¹, cuja taxa mínima é de 3%.



Tributação autónoma

Embora conste como artigo²² próprio no CIRC, a tributação autónoma

19 - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março

20 - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março

21 - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março

22 - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março

constitui um imposto especial sobre a despesa, que teve origem no Orçamento de Estado de 2001²³, com vista a combater a fraude e evasão fiscal, designadamente através da tributação das despesas confidenciais e não documentadas²⁴, e que tem sido sucessivamente alterada e aumentado o seu âmbito, pelos orçamentos seguintes.

“Nas tributações autónomas não se trata de tributar um rendimento no fim do período tributário, mas determinar o tipo de despesas, que constituem o facto gerador de imposto, uma vez que cada despesa é um facto tributário autónomo, a que o contribuinte fica sujeito, venha ou não a ter rendimento tributável em IRC, no fim do período, sendo irrelevante que esta parcela de imposto só venha a ser liquidada num momento posterior e conjuntamente com o IRC²⁵.”

Também faz parte, por isso, do cálculo de imposto a pagar relativo ao período económico, que incide sobre as seguintes despesas:

Custo de aquisição	Tipo de combustível			
	Híbridos plug in ¹	GNV	Energia Elétrica	Outros
Inferior a € 27.500	5,0%	7,5%	0,0%	10,0%
Entre € 27.500 e € 35.000	10,0%	15,0%	0,0%	27,5%
Superior ou igual a € 35.000	17,5%	27,5%	0,0%	35,0%

1 - Cujas baterias possam ser carregadas através de ligação à rede elétrica e que tenham uma autonomia mínima, no modo elétrico, de 50 km e emissões oficiais inferiores a 50 gCO2/km

Quanto às viaturas, as taxas de tributação autónoma dependem do tipo de viatura, do custo de aquisição e do tipo de combustível que usam:

Embora o apuramento deste imposto seja adicionado na linha do imposto corrente, somos de opinião que

23 - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março

24 - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março

25 - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março

Despesa	Taxa (%)
Despesas não documentadas	50
Despesas de representação	10
Ajudas de custo e compensação por deslocações em viatura própria não faturadas a clientes	5
Lucros distribuídos a sujeitos passivos que beneficiam de isenção total ou parcial de IRC	23
Pagamentos a entidades residentes em regime fiscal claramente mais favorável ou contas abertas em instituições financeiras afi residentes ou domiciliadas	35
Gastos ou encargos relativos a indemnizações decorrentes da cessação de funções de gestor, administrador e gerente, não relacionadas com a concretização de objetivos de produtividade previamente definidos na relação contratual	35
Gastos ou encargos relativos a bónus e outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores e gerentes, quando estas representem uma parcela superior a 25 % da remuneração anual e possuam valor superior a (euro) 27 500	35

deveria ser devidamente contabilizada como gasto pela natureza da despesa, tal como acontece com o IVA não dedutível ou com o Imposto de Selo.

Deve ser tida em especial atenção que a majoração por prejuízo tributável não é aplicável, nos períodos de tributação de 2020²⁶ e 2021, quando a empresa, considerada como micro, pequena e média empresa tenha obtido lucro tributável em um dos três períodos de tributação anteriores e as obrigações declarativas previstas nos artigos 120.º (Modelo 22) e 121.º (IES) do CIRC, relativas aos dois períodos de tributação anteriores, tenham sido cumpridas nos prazos neles previstos.

Também não se aplica quando os anos de 2020 e 2021 correspondam ao período de tributação de início de atividade ou a um dos dois períodos seguintes.

Como poupar na “fatura” fiscal

Como forma de redução do imposto a pagar, podem ser usados dois tipos de benefício fiscal: (1) por dedução ao resultado tributável, e por isso antes do cálculo do imposto, e (2) por dedução à coleta, ou seja, ao imposto a pagar.

Passamos a apresentar alguns exemplos:

Dedução ao resultado tributável (campo 774 do quadro 07 da modelo 22)	Quadro 04 do anexo D	Dedução à coleta (Campo 355 do quadro 10 da modelo 22)	Anexo D
Majoração quotizações empresariais (art.º 44.º do CIRC)	150% do custo incorrido com as quotas, até 2% do volume de negócios	BENEFÍCIOS FISCAIS CONTRATUAIS AO INVESTIMENTO (art.ºs 2.º a 21.º do CFI)	Entre 10 % e 25 % das aplicações relevantes
Remuneração convencional do capital social (art.º 41.º-A do EBF)	7% do montante do capital aumentado, até € 2.000.000 durante 6 anos	SIFIDE - SISTEMA DE INCENTIVOS FISCAIS EM INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO EMPRESARIAL (art.ºs 35.º a 42.º do CFI)	Taxa de base – 32,5 % das despesas realizadas naquele período; 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
Majoração dos gastos relativos a creches, lactários e jardins de infância (art.º 43.º, n.º 9 do CIRC)	140% do custo incorrido	CRÉDITO FISCAL EXTRAORDINÁRIO AO INVESTIMENTO - CFEI II (artigo 16.º da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho)	20 % das despesas de investimento em ativos afetos à exploração que sejam efetuadas entre 1 de julho de 2020 e 30 de junho de 2021.
Majorações dos gastos suportados com a aquisição de passes sociais em benefício do pessoal (art.º 43.º, n.º 15 do CIRC)	130% do custo incorrido		
Despesas com aquisição de bens e serviços diretamente necessários para a implementação do SAFT-PT relativo à contabilidade, do código QR e do ATCUD (art. 404.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro – OE2021)	120% para o SAF-T 140%, 130% ou 120% para ATCUD e QR		

²⁶ - Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 22-A/2021, de 17 de março