

DISSOLUÇÃO E LIQUIDAÇÃO DE SOCIEDADES

Perspectiva Contabilística e Fiscal

António Sousa Martins

Fases

DISSOLUÇÃO

LIQUIDAÇÃO

PARTILHA

Formalidades da Dissolução

A dissolução deve obedecer a uma das seguintes formas:

- **Por escritura pública;**
- **Acta da deliberação da dissolução tomada pela Assembleia Geral lavrada por Notário.**
- **Acta do Secretário da Sociedade;**

Consequências da Dissolução

Obrigações Contabilísticas

- **Deverão ser encerradas contas com referência à data da dissolução determinando um resultado desde o início do ano até esta data;**

Contas Reportadas à Data da Dissolução

- Encerramento das Contas e Apuramento dos Resultados reportados à data da dissolução;
- As contas devem conter os mesmos elementos que as contas do final de exercício;
- Aprovadas pela Assembleia Geral;
- Depósito na Conservatória (com a acta da AG);
- Registo no Livro Inventários e Balanço;
- Encerramento e Reabertura.
- Não existe a obrigação de entrega de um mod. 22 específico do período;

Balanço na data da Dissolução

ACTIVO		CAP. PRÓPRIO	
Imobilizado	5 000	Capital Social	950
Amortiz. Acum.	(4 000)	Reservas	300
	1 000	Res. Líquidos do exercício	(100)
Existências	700		1 150
Créditos c/ prazo	300		
Caixa	100		
Bancos	1 050	PASSIVO	
		Débitos c/ prazo	2 000
	<hr/>		<hr/>
	3 150		3 150

Fases de uma Liquidação

- **Alienação dos activos líquidos; (corpóreos e incorpóreos !)**
- **Cobrança das dívidas activas;**
- **Pagamento dos passivos;**
- **Apuramento dos Resultados da Liquidação;**
- **Formulação do Balanço Final de Liquidação;**

Contas a utilizar no processo de liquidação

Alternativas:

**A): Registando todas as operações de liquidação directamente na conta
8.8.4 - Resultados da Liquidação.**

**B): Registando nas respectivas contas de Custos e Proveitos, transferindo no final para a conta
8.8.4 – Resultados da Liquidação.**

Balanço na data da Dissolução

ACTIVO		CAP. PRÓPRIO	
Imobilizado	5 000	Capital Social	950
Amortiz. Acum.	(4 000)	Reservas	300
	1 000	Res. Líquidos do exercício	(100)
Existências	700		
Créditos c/ prazo	300		
Caixa	100		1 150
Bancos	1 050	PASSIVO	
		Débitos c/ prazo	2 000
	<u>3 150</u>		<u>3 150</u>

CTOC - Braga, 13.09.2004

António Sousa Martins

Fluxos financeiros e económicos na liquidação

	Receita/Despesa	Custo/Proveito
A alienação de:		
-Imobilizado, gerou	+ 800	- 200
-Existências, gerou	+ 850	+ 150
O receb.Clientes,gerou	+ 300	
O pagam.Fornec., gerou	-2 000	
Fluxo Cx / Resultado	<u>- 50</u>	<u>- 50</u>

CTOC - Braga, 13.09.2004

António Sousa Martins

Balanço de Partilha

ACTIVO		CAP. PRÓPRIO	
Caixa	100	Capital Social	950
Bancos	1 000	Reservas	300
		Res. Líquidos:	
		- do exercício	(100)
		- da liquidação	(50)
	<hr/>		<hr/>
	1 100		1 100
	<hr/>		<hr/>

CTOC - Braga, 13.09.2004

António Sousa Martins

Dissolução, Liquidação e Partilha de Sociedades

Partilha

- ✓ Eliminação das contas de capitais próprios e discriminação dos créditos dos accionistas.
- ✓ Pagamento aos sócios do remanescente

Contabilização da Partilha

1º - Imputação do capital aos sócios:

51... Capital Social
a 2558 Sócios c/ Liquidação 950

2º - Imputação das reservas aos sócios:

57... Reservas
a 2558 Sócios c/ Liquidação 300

3º - Imputação dos resultados aos sócios:

2558 Sócios c/ Liquidação
a 881 Resultado do Exercício 100
a 884 Resultado da Liquidação 50

Contabilização da Partilha

4º - Entrega dos valores a partilhar

2558 Sócios c/ Liquidação
a 111 Caixa 100
a 121 Depósitos à Ordem 1000

Obrigações Fiscais

Dissolução/ Liquidação numa Perspectiva Fiscal

Cessaçãõ de actividade:

- **Conceito no Código do IVA**
 - a) “Deixem de praticar-se actos relacionados com actividades determinantes da tributação ...”***
 - b) Se esgote o activo da empresa, pela venda dos bens.....***
 - c) Seja partilhada a herança indivisa***
 - d) Se dê a transferência do estabelecimento***

Cessação de actividade:

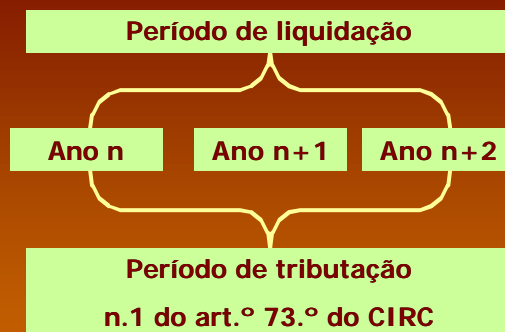
- **Conceito no Código do IRC**
 - a) *Relativamente às entidades com sede ou direcção efectiva em território português, na data do encerramento da liquidação ...*
 - b) *Relativamente às entidades que não tenham sede nem direcção efectiva em território português, na data em que cessarem totalmente o exercício da sua actividade ...*

- *A cessação de actividade deverá reportar-se à data do registo do encerramento da liquidação, por ser esse o momento em que se considera extinta a sociedade, conforme disposto no n.º 2 do artigo 160.º do CSC;*
- *Para verificação desta data, deverão os serviços solicitar aos contribuintes, documento comprovativo do pedido de registo do encerramento da liquidação na Conservatória do Registo Comercial competente;*

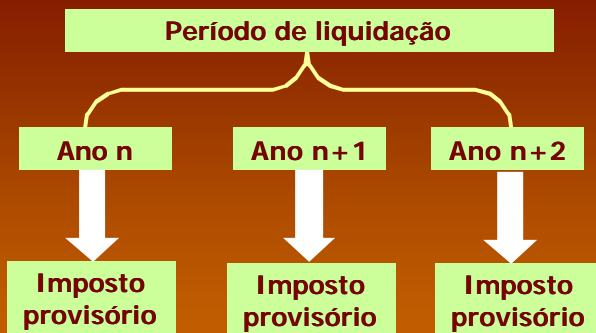
Dissolução/ Liquidação numa Perspectiva Fiscal

- **É a partir deste pedido de registo que, nos termos do n.º 3 do artigo 112.º do Código do IRC, começa a contar o prazo de 30 dias para que seja apresentada a competente Declaração de Rendimentos (Mod. 22) que será também apresentada como Declaração de Cessaçãõ;**
- **Deverá ainda neste prazo ser apresentada a Declaração de Cessaçãõ de Actividade nos termos do n.6 do art.º 110 do CIRC.**

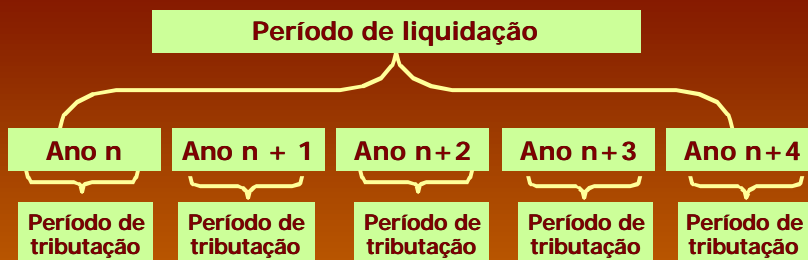
Tributaçãõ das Sociedades em liquidaçãõ



Tributação das Sociedades em liquidação



Tributação das Sociedades em Liquidação



Obrigações Contabilísticas e Fiscais

No ano da dissolução

Fiscais (IVA)

- **Entrega no prazo de quinze dias a contar da deliberação:**
- **Declaração de Alterações IVA:**
 - **Acrescentando à denominação social “Sociedade em Liquidação” ou “Liquidação”;**
 - **Alterando, se for caso disso, os gerentes/administradores pelos liquidatários;**

Obrigações Contabilísticas e Fiscais

No anos de liquidação

Fiscais (IVA)

- **As Declarações Periódicas deverão ser enviadas regularmente deduzindo e liquidando o imposto que, nos termos gerais, se mostre devido.**
- **Excepto se, reunidos os pressupostos, tiver sido entregue Declaração de Cessação para efeitos de IVA;**

Obrigações Contabilísticas e Fiscais

Dissolução e liquidação no mesmo exercício

Relativas ao IRC

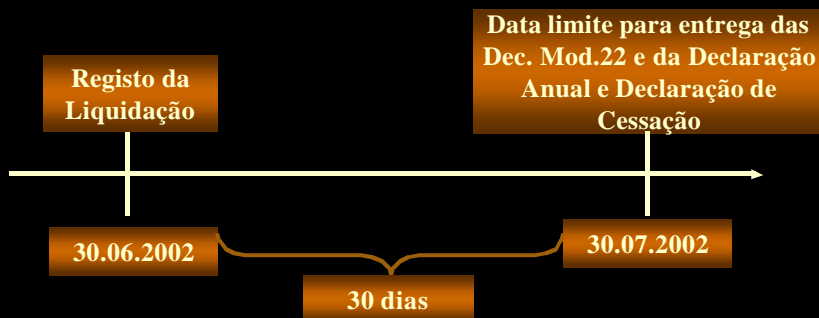
- Deverá ser entregue uma única Declaração de Rendimentos Modelo 22, tendo como prazo de entrega 30 dias a contar do registo da liquidação;
- Esta declaração funciona como Declaração de Cessação de actividade para efeitos de IRC, devendo ser assinalado o campo 03 do quadro 04 “*Declaração de Período de Cessação*” e ainda o campo 06 do mesmo quadro onde será mencionada a data apresentação da liquidação na Conservatória do Registo Comercial.

CTOC - Braga, 13.09.2004

António Sousa Martins

Obrigações Contabilísticas e Fiscais

Dissolução e liquidação no mesmo exercício



CTOC - Braga, 13.09.2004

António Sousa Martins

Declaração Mod. 22 de Cessação

ESTÁ A DECLARAÇÃO LIDA COM ATENÇÃO AS INSTRUÇÕES

D4 CARACTERÍSTICAS DA DECLARAÇÃO				
1 TIPO DE DECLARAÇÃO	2 RESULTADO DA DECLARAÇÃO	3 RESULTADO DA LIQUIDAÇÃO		
1º Declaração de período <input type="checkbox"/> 1	Declaração de substituição <input type="checkbox"/> 2	Com pagamento <input type="checkbox"/> 1	Com retenção <input type="checkbox"/> 2	Outra <input type="checkbox"/> 3
		Haverá imposto a pagar, procede ao respectivo pagamento? <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/> 2		
		Haverá imposto a pagar, procede a reembolso? <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/> 4		
4 DECLARAÇÕES ESPECIAIS				5 ANEXOS
Declaração de final <input type="checkbox"/> 1	Declaração de período de transição <input type="checkbox"/> 2	Declaração de período de transição <input checked="" type="checkbox"/> 3 X	Declaração com período especial de transição Mês de cessação <input type="checkbox"/> 4	Após a cessação <input type="checkbox"/> 5
Data de cessação <input type="text"/> xx/xx/xxxx				Anexo A Declaração de Rendimentos <input type="checkbox"/> 1
				Anexo B Registo Simplificado <input type="checkbox"/> 2

CTOC - Braga, 13.09.2004

António Sousa Martins

Obrigações Contabilísticas e Fiscais

Dissolução e liquidação em exercícios diferentes

Relativas ao IRC

No exercício da dissolução

- Deverá ser entre uma única declaração que englobará a totalidade dos rendimentos do período. Relativamente ao quadro 4 desta declaração, não será assinado nenhum dos seus campos, ou seja, a declaração mod. 22 a apresentar será preenchida ignorando em absoluto o facto de ter ocorrido a dissolução

CTOC - Braga, 13.09.2004

António Sousa Martins

Obrigações Contabilísticas e Fiscais

Dissolução e liquidação em exercícios diferentes

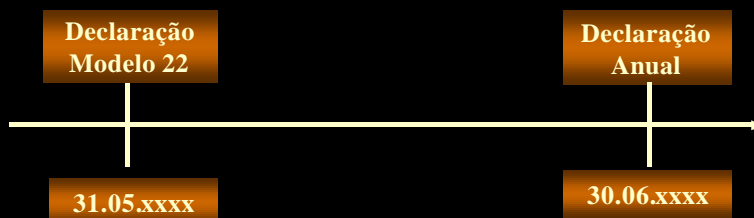
Relativas ao IRC

Nos exercícios seguintes:

- Nos restantes exercícios em que se encontra a decorrer a liquidação, deverá ser entregue até 31 de Maio dos anos seguintes a Dec. Mod. 22 e liquidado o respectivo imposto que, como já se disse, poderá ter carácter provisório.
- As declarações a apresentar não farão qualquer referência ao facto de se tratar de uma declaração enquadrada no período de liquidação.

Obrigações Contabilísticas e Fiscais

Obrigações declarativas nos exercícios de liquidação



Obrigações Contabilísticas e Fiscais

No exercício da liquidação

Relativas ao IRC

- No exercício do encerramento da liquidação, desde que o período de liquidação não ultrapasse três anos, poderão ser entregues duas declarações de rendimentos.
- A primeira, obrigatória, referente ao período decorrido desde o início do exercício até à data em que se verificou a cessação.

Assinalado o campo 03 do Quadro 04 “*Declaração de Período de Cessação*”.

Assinalar campo 06 referindo a data apresentação na C.R.C.

Obrigações Contabilísticas e Fiscais

No exercício do encerramento liquidação

Relativas ao IRC

- A segunda, facultativa, respeitante a todo o período de liquidação, isto é, desde a data da dissolução até à data da cessação.
- Esta declaração de cessação tem por objectivo corrigir o lucro tributável declarado durante este período e que, neste caso, tem a natureza provisória.

Deve ser assinalado o campo 2 do quadro 4 “*Declaração do período de liquidação*”

Mencionar no campo dos pagamentos por conta, o imposto liquidado nas Declarações provisórias.

Obrigações Contabilísticas e Fiscais

Exemplo

Dissolução em 30/04/2002

	Mat. Colect.
Resultado 2002	100.000
Até 30.04	40.000
De 30.04 a 31.12	60.000
Resultado 2003	30.000
Resultado 2004	(40.000)

Obrigações Contabilísticas e Fiscais

No exercício do encerramento liquidação

Imposto “provisório” do período de liquidação

Resultado 2002		
De 30.04 a 31.12	60.000	x 30% = 18.000
Resultado 2003	30.000	x 30% = 9.000
Resultado 2004	(40.000)	0
Total do imposto (2002/2004)		27.000

Obrigações Contabilísticas e Fiscais

No exercício do encerramento liquidação

Imposto do período de liquidação

	Mat. Colect.	
Resultado 2002		
De 30.04 a 31.12	60.000	
Resultado 2003	30.000	
Resultado 2004	(40.000)	
	<hr/>	50.000
Total do imposto (2002/2004)	50.000	X 25% = 12.500

Obrigações Contabilísticas e Fiscais

No exercício do encerramento liquidação

Imposto “provisório” 2002/2004	27.000
Imposto definitivo	<u>12.500</u>
Imposto a Recuperar	14.500

Obrigações Contabilísticas e Fiscais

No exercício do encerramento liquidação

IRC - Declaração anual

- Esta declaração terá por referência o período a que dizem respeito independentemente de ter ocorrido a dissolução ou a liquidação da sociedade.
- Apenas quando se trate da declaração do período de cessação deverá ser assinalado o campo 2 do quadro 06 da declaração anual

Obrigações Contabilísticas e Fiscais

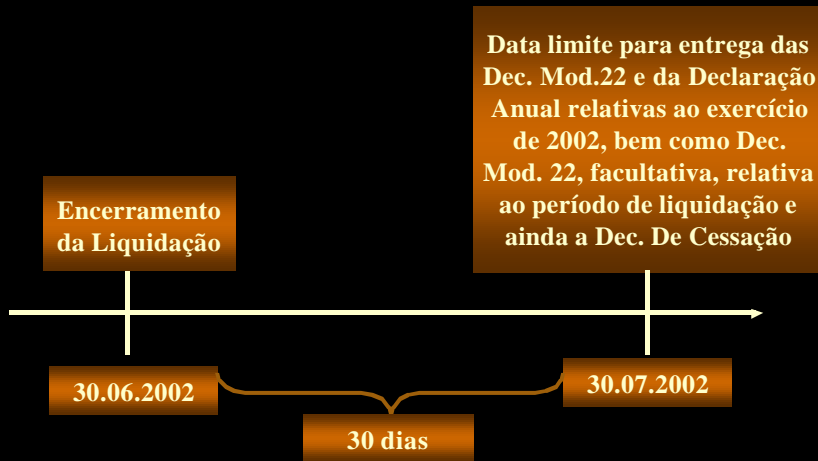
No exercício do encerramento liquidação

Prazo de entrega das Declarações Mod. 22 e Anual

- No exercício em que ocorre a liquidação, devem ser apresentados ou enviados até ao último dia útil do prazo de 30 dias a contar da data da cessação, aplicando-se igualmente este prazo para a apresentação ou envio da declaração relativa ao exercício imediatamente anterior, quando ainda não tenham decorrido o mês de Maio do ano seguinte ou, em períodos de tributação diferente do ano civil, o quinto mês seguinte à data de fim de exercício.

Obrigações Contabilísticas e Fiscais

No exercício do encerramento da liquidação

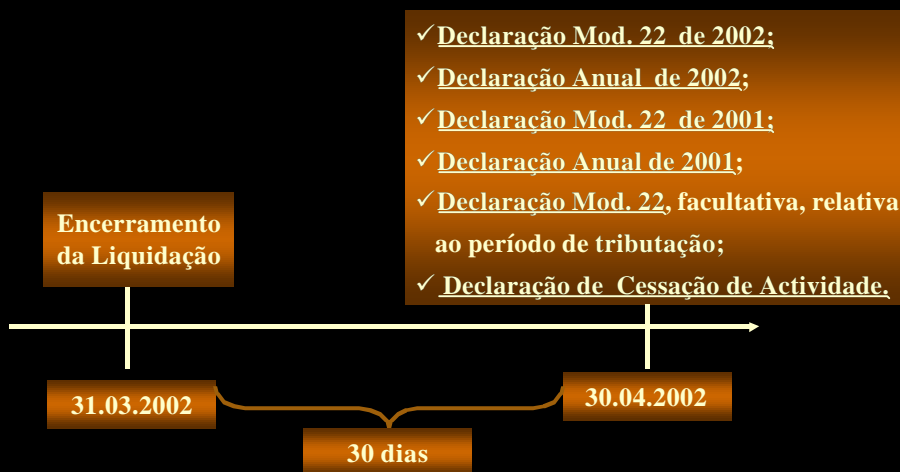


CTOC - Braga, 13.09.2004

António Sousa Martins

Obrigações Contabilísticas e Fiscais

Encerramento da liquidação em 31.03.2002



CTOC - Braga, 13.09.2004

António Sousa Martins

Obrigações Contabilísticas e Fiscais

Resultado da Partilha

Se a diferença entre o valor atribuído e o preço de aquisição das partes sociais for positiva:

- ✓ É considerada rendimento de aplicação de capitais até ao valor correspondente às entradas verificadas para a realização do capital;
- ✓ É considerado ganho de mais - valias, o valor que o ultrapassar;

Obrigações Contabilísticas e Fiscais

Resultado da Partilha

Se a diferença entre o valor atribuído na partilha (P) e o preço de aquisição (A) das partes sociais for negativa:

- ✓ É menos-valia dedutível para efeitos fiscais, mas apenas quando as partes sociais tenham permanecido na titularidade do sujeito passivo durante os 3 anos imediatamente anteriores à data da dissolução. (n.º 2 do art.º 75.º do CIRC)

Regime de Tributação dos Sócios

Resultado da Partilha

Considerando que:

P = Resultado da Partilha;

A = Preço de aquisição;

E = Valor das entradas efectivas para realização da participação;

Para efeitos de enquadramento de tributação começamos por determinar a diferença entre o valor da Partilha e o Custo de Aquisição):

- ✓ Se negativa ($P-A < 0$), é considerada como Menos Valia;
- ✓ Se positiva ($P-A > 0$), temos de calcular a diferença entre ($E - A$) para determinar o tipo de rendimento;

Regime de Tributação dos Sócios

Resultado da Partilha

Se ($E - A$) é menor ou igual a zero, isto é, se o custo de aquisição foi igual ou superior ao montante das entradas, então

($P - A$) é considerado integralmente rendimentos de capitais;

Regime de Tributação dos Sócios

Resultado da Partilha

Se $(E - A)$ for maior que zero, o que significa que adquirimos a participação abaixo do valor das entradas, então temos de desdobrar a diferença $(P - A)$ do seguinte modo:

1 - $(P - E)$ isto é, o valor da partilha até à concorrência do valor das entradas é considerado Rendimentos de Capitais;

2 - $(E - A)$ E a diferença entre o valor das entradas e o valor de aquisição é considerado como Rendimento de Mais Valia;

Regime de Tributação dos Sócios

Exemplo – Partilha da sociedade ABC, Lda

Capital social – 50.000€

Sócio A - quota de 25.000€ subscrita aquando da constituição;

Sócio B - quota de 25.000 € adquirida por 15.000€ em 2000;

Valor da sociedade a partilhar = 100.000€

Regime de Tributação dos Sócios

Exemplo – Partilha da sociedade ABC, Lda.

Tributação do sócio A

Valor a partilhar (P) – Valor de aquisição (A)

50.000 – 25.000 = 25.000 (Valor sujeito a tributação)

Valor das entradas (E) – Valor aquisição (A)

25.000 – 25.000 = 0 , então

(P – A) 25.000 € é na totalidade Rendimento de Capitais

Não há Rendimentos de Mais Valias.

Regime de Tributação dos Sócios

Exemplo – Partilha da sociedade ABC, Lda.

Tributação do sócio B

Valor a partilhar(P) – Valor de aquisição (A)

50.000 – 15.000 = 35.000 (Valor sujeito a tributação)

V. Entradas - V. aquisição = 25.000 – 15.000 = 10.000

Rendimentos de Capitais:

(P – E) = 50.000 – 25.000 = 25.000€ Rendimento de Capitais

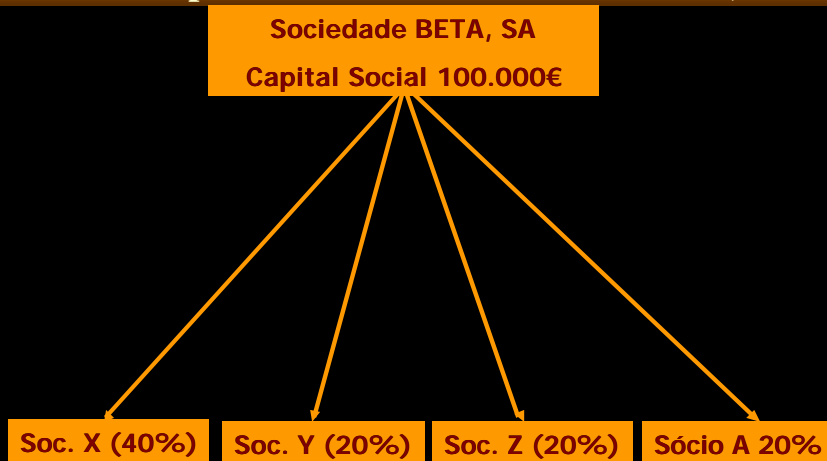
Rendimentos de Mais Valias:

Valor das Entradas – Valor Aquisição

35.000 – 25000 = 10.000€ Rendimentos de Mais Valias;

Regime de Tributação dos Sócios

Exemplo – Partilha da sociedade BETA, SA.



CTOC - Braga, 13.09.2004

António Sousa Martins

Regime de Tributação dos Sócios

Exemplo – Partilha da sociedade BETA, SA.

Cap. Social	C. Aqui.	Entradas	Data Aqu.
40.000	40.000	40.000	1988
20.000	30.000	20.000	1988
20.000	15.000	20.000	1988
20.000	18.000	20.000	2002
100.000	103.000	100.000	

CTOC - Braga, 13.09.2004

António Sousa Martins

Regime de Tributação dos Sócios

Exemplo – Partilha da sociedade BETA, SA.

Accionistas	R. Partilha	C. Aquis.	R. Trib.	Data Aqu.
Sociedade X	60.000	40.000	20.000	1988
Sociedade Y	30.000	30.000	0	1988
Sociedade Z	30.000	15.000	15.000	1988
João Silva	30.000	18.000	12.000	2002
Total	150.000	103.000	47.000	

Regime de Tributação dos Sócios

Exemplo – Partilha da sociedade BETA, SA.

Accionistas	R. Tributar	Capitais	M-Valias	Ano Aquis
Sociedade X	20.000	20.000	0	1988
Sociedade Y	0	0	0	1988
Sociedade Z	15.000	10.000	5.000	1988
João Silva	12.000	10.000	2.000	2002
Total	47.000	40.000	7.000	

Regime de Tributação dos Sócios

Accionista (Empresa X)

Valor de Partilha = 60.000 €

Valor de Aquisição = 40.000 €

Valor das Entradas = 40.000 €

Calculo do rendimentos a tributar:

$$(P - A) = 60.000 - 40.000 = 20.000$$

$$E (\text{entradas}) = 20.000;$$

$$E - A = 0$$

Então,

A totalidade do Rendimento de 20.000€ é considerado Rendimento de Capitais

Regime de Tributação dos Sócios

Accionista (Empresa Y)

Valor de Partilha = 30.000 €

Valor de Aquisição = 30.000 €

Valor das Entradas = 20.000 €

Calculo do rendimentos a tributar:

$$(P - A) = 30.000 - 30.000 = 0$$

$$E (\text{entradas}) = 20.000;$$

$$E - A < 0$$

Então,

Não lugar à tributação quer em capitais, quer em Mais Valias.

Regime de Tributação dos Sócios

Accionista (Empresa Z)

Valor de Partilha = 30.000 €

Valor de Aquisição = 15.000 €

Valor das Entradas = 20.000 €

Calculo do rendimentos a tributar:

$$(P - A) = 30.000 - 15.000 = 15.000€$$

$$E \text{ (entradas)} = 20.000€$$

$$(P - E) = 30.000 - 20.000 = 10.000€ \text{ Rendimentos de Capitais}$$

$$E - A = 20.000 - 15.000 = 5.000€ \text{ Rendimentos de Mais Valias}$$

Regime de Tributação dos Sócios

Accionista (Empresa Z)

Tributação na esfera da accionista Z ??

Quanto aos Rendimentos de Capitais (10.000 €)?

- Uma vez que a empresa detêm uma participação de 20% à mais de um ano, estes rendimentos beneficiam da “eliminação da dupla tributação económica” prevista no artigo 46.º do CIRC, conforme n.º 3 do art.º 75.º.
- Estes rendimentos são contabilizados como Proveitos Financeiros e abatidos ao Resultado Líquido no campo 232 do Q.07 da Declaração Modelo 22.
- Não haverá lugar a retenção na fonte conforme art.º 90. CIRC

Regime de Tributação dos Sócios

Accionista (Empresa Z)

Tributação na esfera da accionista Z ??

Quanto aos Rendimentos de Mais Valias (5.000€)?

- Uma vez que a empresa detêm a participação desde de 1988, por isso antes da entrada em vigor do Código do IRC, beneficia do Regime Transitório das Mais Valias prevista no artigo 18-A do Decreto Lei 442-B/88 de 30 de Novembro, pelo estes rendimentos devem também ser expurgados no quadro 07 da Dec. Mod. 22.

Regime de Tributação dos Sócios

Accionista (Empresa Z)

Tributação na esfera da accionista Z na hipótese de a participação ter sido adquirida em 1998??

Quanto aos Rendimentos de Mais Valias (5.000€)?

- Se, por hipótese, esta participação tivesse sido adquirida em 1998, então, já não podia beneficiar da “isenção” do referido art.º 18-A.
- Será que podia beneficiar do regime de tributação das Mais Valias relativas a partes sociais nomeadamente quanto à possibilidade de reinvestimento????

Regime de Tributação dos Sócios

Accionista (João Silva)

Valor de Partilha = 30.000 €

Valor de Aquisição = 18.000 €

Valor das Entradas = 20.000 €

Calculo do rendimentos a tributar:

$$(P - A) = 30.000 - 18.000 = 12.000$$

$$E \text{ (entradas)} = 20.000;$$

$$(P - E) = 30.000 - 20.000 = 10.000 \text{ Rendimentos de Capitais}$$

$$E - A = 20.000 - 18.000 = 2.000 \text{ Rendimentos de Mais Valias.}$$

Regime de Tributação dos Sócios

Accionista (João Silva)

Rendimentos de 10.000 €

Como Tributar?

- **Nos termos do n.º 1 artigo 40- A do Código do Imposto s/ Rendimento das Pessoas Singulares, João Silva terá de englobar na sua declaração Mod. 3 de IRS, Anexo E, o montante de 5.000€ correspondente a 50% do rendimento;**

Regime de Tributação dos Sócios

Accionista (João Silva)

Rendimentos de Mais Valias = 2.000 €

Quanto ao Rendimento de Mais Valias e uma vez que as acções foram adquiridas durante o ano 2002 pelo que estão na posse de João à mais de um ano, estarão isentas de tributação (alínea a) do n. 2 do art.º 10.º do CIRS);

LIQUIDAÇÃO E DISSOLUÇÃO DE SOCIEDADES

FIM

António Sousa Martins