

IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DAS PESSOAS COLETIVAS (IRC)

JOÃO CANEDO
jpcanedo@iseg.ulisboa.pt

CARATERIZAÇÃO GERAL

IRC - caracterização geral

- Encontra-se regulado pelo DL 442-B/88, de 30 de Novembro, tendo entrado em vigor em 1 de Janeiro de 1989
- Incide sobre a capacidade contributiva direta das sociedades - a tributação das empresas incide fundamentalmente sobre o seu rendimento real - Constituição da República Portuguesa, art.º 104.º, n.º 2
- O ponto de partida para a definição da incidência subjetiva é o atributo da personalidade jurídica
- É um imposto real e periódico

Código do IRC – estrutura

Capítulo	Matéria	Artigos
I	Incidência	1.º a 8.º
II	Isenções	9.º a 14.º
III	Determinação da matéria colectável	15.º a 86.º
IV	Taxas	87.º a 88.º
V	Liquidação	89.º a 103.º
VI	Pagamento	104.º a 116.º
VII	Obrigações acessórias e fiscalização	117.º a 142.º

INCIDÊNCIA

Sujeitos passivos [Art.º 2.º]

- Entidades com sede ou direção efetiva em território português que sejam pessoas coletivas de direito público ou privado – designadamente
 - sociedades comerciais ou civis sob a forma comercial, cooperativas e empresas públicas
 - entidades desprovidas de personalidade jurídica cujos rendimentos não sejam tributáveis em IRS ou IRC – designadamente heranças jacentes, pessoas coletivas com declaração de invalidade, associações e sociedades civis e sociedades comerciais ou civis sob forma comercial antes do registo definitivo
- 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

Base tributável [Art.º 3.º]

▪ **Lucro**

–relativamente às sociedades comerciais ou civis sob a forma comercial, das cooperativas e das empresas públicas que exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola

▪ **Rendimento global das diversas categorias consideradas para efeito de IRS, incluindo incrementos patrimoniais gratuitos**

–relativamente às entidades que não exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola

▪ **Lucro imputável**

–relativamente aos estabelecimentos estáveis de entidades não residentes

▪ **Rendimentos das diversas categorias para efeito de IRS e incrementos patrimoniais gratuitos**

–relativamente às entidades não residentes que não possuam estabelecimento estável ou não lhe sejam imputáveis

Extensão da obrigação de imposto [Art.º 4.º]

- Relativamente a pessoas coletivas e outras entidades que tenham sede ou direção efetiva em território português pela
 - totalidade dos rendimentos obtidos em território português
 - totalidade dos rendimentos obtidos fora do território português
- Relativamente a pessoas coletivas e outras entidades que não tenham sede ou direção efetiva em território português ficam sujeitos apenas quanto aos rendimentos nele obtidos
 - rendimentos imputáveis a estabelecimento estável
 - rendimentos não imputáveis a estabelecimento estável indicados expressamente no Código

Transparência fiscal [Art.º 6.º, art.º 12.º]

- As sociedades a quem seja aplicável o regime de transparência fiscal não são tributadas em IRC, exceto quanto às tributações autónomas
- É imputado
 - aos sócios o rendimento tributável para efeitos de IRS ou IRC, ainda, que não tenha havido distribuição de lucros
 - aos respetivos membros os lucros ou prejuízos em IRC

Transparência fiscal [Art.º 6.º]

Sociedades a que é aplicável o regime

- sociedades civis não constituídas sob forma comercial
 - sociedades de profissionais (constituídas para exercício de uma atividade profissional prevista na lista do art.º 151.º do CIRS e na qual todos os sócios singulares sejam profissionais)
 - sociedades de simples administração de bens (em que a maioria da capital pertença a um grupo familiar ou número de sócios singulares não superior a cinco)
- agrupamentos complementares de empresas (ACE)
- agrupamentos europeus de interesse económico (AEIE)

Período de tributação [Art.º 8.º]

- O IRC é devido **por cada período que coincide com o ano civil**
 - entidades que sejam obrigadas a consolidação de contas ou não residentes com estabelecimento estável, podem optar por um período anual de imposto diferente
- Pode ser **inferior** a um ano quando
 - no ano do início da tributação ou de cessação da atividade ou de atividade inferior a um ano
 - no ano em que seja adotado um período de tributação diferente do ano civil
- Pode ser **superior** a um ano
 - quando sociedades em liquidação em que tem a duração correspondente à mesma

ISENÇÕES

Isenções [Art.º 14.º]

- Estado, Regiões Autónomas, autarquias locais e outras entidades públicas [Art.º 9.º]
- Pessoas coletivas de utilidade pública administrativa [Art.º 10.º]
- Atividades culturais, recreativas e desportivas [Art.º 11.º]
- Pessoas coletivas e outras entidades de navegação marítima ou aérea não residentes desde que haja isenção recíproca e equivalente a residentes [Art.º 13.º]
- Empreiteiros ou arrematantes, nacionais ou estrangeiros, relativamente aos lucros derivados de obras e trabalhos das infra-estruturas comuns da NATO

Isenções [Art.º 14.º]

Lucros que uma entidade residente coloque à disposição de entidades residentes noutro Estado-membro da EU que esteja nas mesmas condições

Condições

- ambas as sociedades preencham o estabelecidas no art.º 2.º da Diretiva 2011/96/UE, do Conselho, de 30 de Novembro
- a sociedade beneficiária detenha diretamente uma participação no capital da distribuidora não inferior a 10%
- a participação tenha permanecido na sua titularidade da empresa beneficiária de modo ininterrupto durante 1 ano

DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA COLETÁVEL – REGRAS GERAIS

Determinação da matéria colectável [Art.ºs 15.º e 16.º]

Método direto

- Matéria coletável determinada com base em declaração do sujeito passivo, sem prejuízo do seu controlo pela administração fiscal

$$MC = \text{lucro tributável} - \text{prejuízos fiscais} - \text{benefícios fiscais}$$

Método indireto

- Aplica-se nos casos previstos nos art.ºs 87.º a 89.º da LGT
- Sujeitos passivos apresentarem, sem razão justificada, apresentarem prejuízos fiscais durante três anos consecutivos
- Impossibilidade de comprovação e quantificação direta e exata da matéria tributável
- Indicadores de atividade inferiores aos normais

Lucro tributável [Art.º 17.º]

Corresponde à soma algébrica do resultado líquido do período e das variações patrimoniais positivas e negativas verificadas no mesmo período e não refletidas naquele resultado

- determinados com base na contabilidade – aplicação dos princípios contabilísticos

(NIC, SNC, SNC-PE, NCA, PCES)

- eventualmente corrigidos nos termos do CIRC
inclusão ou exclusão de determinadas naturezas de rendimentos ou gastos

Cálculo do IRC

	>	Resultado líquido do período
	(+/-)	Variações patrimoniais (positivas e/ou negativas)
	(+)	Acréscimos
	(-)	Deduções
	(=)	Lucro tributável
	(-)	Benefícios fiscais + Prejuízos fiscais
	(=)	Matéria coletável
	(x)	Taxas
	(=)	Coleta
	(-)	Deduções (Dupla tributação internacional + Benefícios fiscais + PEC)
	(=)	IRC liquidado
	(-)	Retenções na fonte + Pagamentos por conta
	(=)	IRC a pagar ou a recuperar
	(-)	Derramas – PAC + Tributação autónomas + Juros
	(=)	Total a pagar ou a recuperar

Ligação à contabilidade [Art.º 17.º]

▪ O lucro é determinado com base na contabilidade

O **lucro** consiste na diferença entre o património líquido no fim e no início do período de tributação com as correções fiscais devidas

▪ A contabilidade deve

- ser organizada de modo a que os resultados das operações e variações patrimoniais sujeitas ao regime geral do IRC possam claramente distinguir-se dos das restantes
- refletir todas as operações realizadas pelo sujeito passivo
- estar organizada de acordo com a normalização contabilística

Periodização do lucro tributável [Art.º 18.º]

▪ Regime de periodização económica ou do acréscimo

rendimentos e gastos são imputáveis ao período de tributação em que sejam obtidos ou suportados, independentemente do seu recebimento ou pagamento

▪ Componentes positivas ou negativas de períodos anteriores

só são aceites quando na data do encerramento das contas fossem imprevisíveis ou manifestamente desconhecidas

Periodização do lucro tributável [Art.º 18.º]

Réditos e gastos consideram-se realizados pelo valor nominal da contraprestação

- nas vendas – na data de entrega, expedição ou transferência
- nas prestações de serviços – na data em que o serviço é concluído
- não se tomam em consideração eventuais cláusulas de reserva de propriedade

Periodização do lucro tributável [Art.º 18.º]

Não concorrem para a determinação do lucro tributável

- a aplicação do **método da equivalência patrimonial**
 - os rendimentos provenientes dos lucros distribuídos são reconhecidos no período de tributação em que se reconhece o direito aos mesmos
- os ajustamentos decorrentes da **aplicação do justo valor**, exceto
 - se respeitarem a instrumentos financeiros e preencherem cumulativamente as seguintes condições
 - reconhecidos pelo justo valor através de resultados
 - tenham um preço formado num mercado regulamentado
 - o sujeito passivo não detenha, direta ou indiretamente, uma participação no capital superior a 5% do respetivo capital social
 - se tal se encontrar expressamente no Código

Periodização do lucro tributável [Art.º 18.º]

Concorrem para a determinação do lucro tributável

- os pagamentos aos trabalhadores com base em ações (*stock options*) – apenas nos períodos de tributação em que os direitos ou opções sejam exercidos
- os gastos relativos a cessação de emprego e benefícios de reforma e outros pós-emprego – apenas quando sejam pagos ou colocados à disposição

Rendimentos [Art.º 20.º]

São os resultantes de operações de qualquer natureza em consequência de uma ação

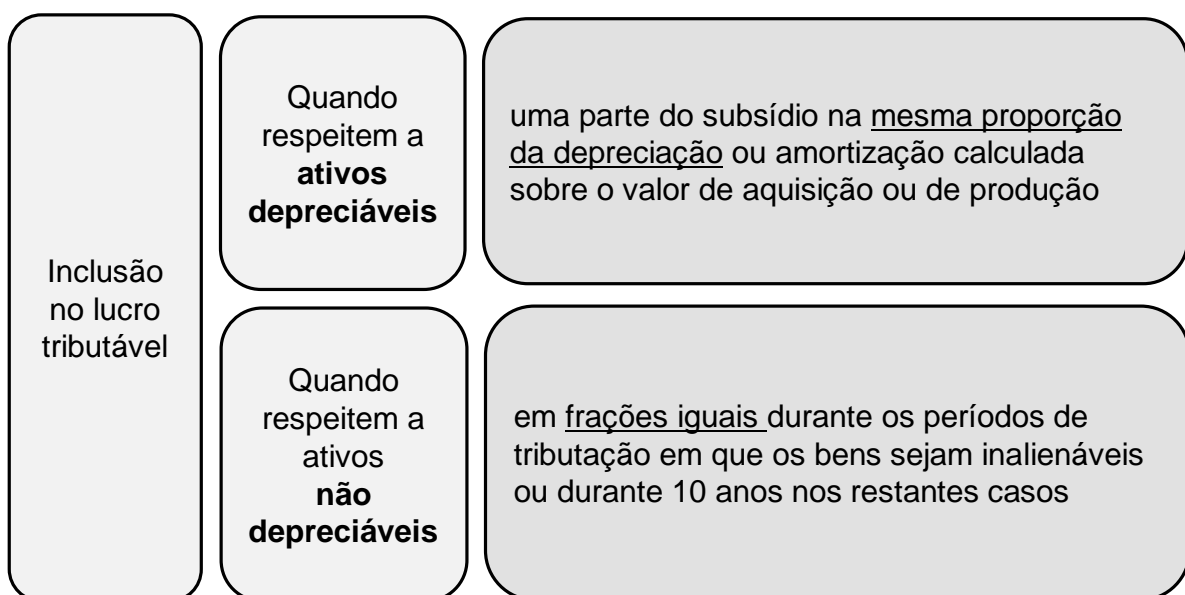
- normal
- ocasional
- básica
- meramente acessória

Rendimentos [Art.º 20.º]

São considerados rendimentos, nomeadamente

- Vendas ou prestações de serviços, descontos, bónus e abatimentos, comissões e corretagens
- Rendimentos de imóveis
- De natureza financeira
- De propriedade industrial ou outros análogos
- Prestações de serviços de carácter científico e técnico
- Rendimentos da aplicação do modelo do justo valor em instrumentos financeiros e ativos biológicos consumíveis
- Mais-valias realizadas
- Indemnizações auferidas seja a que título for
- Subsídios à exploração

Subsídios relacionados com ativos não correntes [Art.º 22.º]



Gastos [Art.º 23.º]

Consideram-se **gastos** os que

- comprovadamente
- sejam indispensáveis para
 - a realização dos rendimentos sujeitos a imposto
 - ou
 - para a manutenção da fonte produtora

Gastos [Art.º 23.º]

Cláusula geral – define as regras gerais

- Comprovação (ligação com deveres acessórios)
 - prova da efetiva realização – natureza, origem e finalidade
 - exigência de comprovação documental
 - registo contabilístico
- Indispensabilidade
 - apreciação como ato de gestão em função do concreto objeto societário
 - livre de um juízo subjetivo
- Ligação aos ganhos sujeitos a imposto (simetria)
 - apresentação de resultados separados
 - imputação temporal das componentes do lucro

Gastos [Art.º 23.º]

▪ Despesas não documentadas

- qualificam-se quando não existe suporte documental que contenha qualquer elemento que permita identificar a operação a que se refere – não é revelado quem foi o beneficiário da quantia nem a natureza da operação a que se refere o gasto

▪ Despesas não devidamente documentadas

- qualificam-se quando o suporte documental, embora exista e identifique a operação (comprovação) e os respetivos beneficiários, não contém todos os formalismos exigidos pelas normas fiscais que assegurem que o gasto foi efetivamente suportado pelo sujeito passivo

Gastos [Art.º 23.º]

São considerados gastos, **nomeadamente**:

- Produção ou aquisição de bens ou serviços
- Encargos de distribuição e venda
- De natureza financeira
- De natureza administrativa
- Investigação e desenvolvimento
- Depreciações e amortizações
- Ajustamentos, imparidades e provisões
- Gastos de aplicação do modelo do justo valor
- Menos-valias realizadas
- Indemnizações resultantes de eventos não seguráveis

Variações patrimoniais positivas [Art.º 21.º]

- Correspondem em geral a transações contabilísticas que não estão refletidas no resultado líquido do período mas afetam diretamente as contas de capital
- Excetua-se
 - Entradas de capital
 - Mais-valias potenciais
 - Contribuições no âmbito da associação em participação e de associação à quota
 - Relativas a impostos sobre o rendimento

Variações patrimoniais negativas [Art.º 24.º]

- Correspondem em geral a transações contabilísticas que não estão refletidas no resultado líquido do período mas afetam diretamente as contas de capital
- Excetua-se
 - liberalidades ou transações não relacionadas com a atividade da empresa
 - menos-valias potenciais
 - saídas em dinheiro ou em espécie em favor dos titulares do capital
 - prestações do associante ao associado
 - relativas a impostos sobre o rendimento

Gastos – normas especiais

- São constituídos por encargos que embora relacionáveis com a atividade de um sujeito passivo
 - podem igualmente beneficiar outros com quem se relacionem
 - impossibilidade prática de determinar o benefício que seria afeto a cada um
- Pretendem evitar
 - a evasão fiscal por via da distribuição dissimulada de lucros ou o suporte de despesas pessoais dos sócios ou acionistas ou administradores
 - a concessão de vantagens ou remunerações em espécie aos colaboradores
- A jurisprudência tem considerada estas normas como não tendo caráter excecional (face aos princípios constitucionais da tributação do rendimento) mas sim meramente explicativo

Encargos não dedutíveis [Art.º 45.º]

- IRC e quaisquer outros impostos que incidam sobre lucros (incluindo impostos diferidos contabilizados em conta da classe 8)
- Evidenciados em documentos emitidos por sujeitos passivos com NIF inexistente ou inválido ou com atividade cessada oficiosamente
- Impostos que incidam sobre terceiros
- Multas, coimas e demais encargos pela prática de infrações de qualquer natureza incluindo juros compensatórios e juros de mora
- Indemnizações pela verificação de eventos cujo risco seja segurável (não inclui as indemnizações de natureza contratual)
- Ajudas de custo e encargos por deslocação em viatura própria do trabalhador não faturados a clientes e escriturados a qualquer título na parte em que não haja a tributação em sede de IRS na esfera do beneficiário

Encargos não dedutíveis [Art.º 45.º]

- Encargos não devidamente documentados
- Encargos com aluguer de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, na parte correspondente ao valor das depreciações que não seriam aceites
- Combustíveis na parte em que o sujeito passivo não faça prova que respeitam a bens do ativo e que não sejam ultrapassados os consumos normais
- Juros e outras formas de remuneração de suprimentos e empréstimos feitos pelos sócios, na parte que excedam a
 - taxa *Euribor* a 12 meses do dia da constituição da dívida acrescida do *spread* de 1,5% ou 6% no caso de PME
 - não é aplicável em situações de preços de transferência
(Portaria 184/2002, de 4/3 e DL 372/2007)

Encargos não dedutíveis [Art.º 45.º]

- Participação nos lucros por membros de órgãos sociais e trabalhadores quando não sejam pagas ou colocadas à disposição até ao fim do período de tributação seguinte
- Relativamente a membros dos órgãos sociais não são aceites os gastos, independentemente do momento do pagamento ou colocação à disposição
 - se tiverem pelo menos 1% de participação no capital – direta ou indiretamente
 - excedam o dobro da remuneração mensal média auferida no mesmo período
- Menos-valias realizadas relativas a barcos de recreio, aviões de turismo e viaturas ligeiras de passageiros e mistas
- Menos-valias relativas a partes de capital

Realizações de utilidade social [Art.º 43.º]

São dedutíveis os gastos em benefício do pessoal relativos à manutenção facultativa, incluindo depreciações e rendas de imóveis, de

- Creches, lactários e jardins-de-infância (tem majoração de 40%)
- Cantinas
- Bibliotecas
- Escolas
- Outras realizações de utilidade social reconhecidas pela AT como tal

desde que preencham as seguintes condições

- tenham carácter geral
- não revistam a natureza de trabalho dependente ou revestindo-o sejam de difícil ou complexa individualização

Realizações de utilidade social [Art.º 43.º]

- São ainda dedutíveis os gastos em benefício do pessoal suportados com contratos de

- Seguros de doença e de acidentes pessoais
- Seguros de vida
- Contribuições para fundos de pensões
- Regimes complementares de segurança social que garantam exclusivamente benefícios de reforma, pré-reforma e equiparados

- Com limite de

- 15% das despesas com o pessoal escrituradas a título de remunerações, ordenados ou salários
- 25% se os trabalhadores não tiverem direito a pensões da segurança social

Realizações de utilidade social [Art.º 43.º]

Condições para aplicação dos benefícios dos seguros e pensões

- Serem estabelecidos para a generalidade dos trabalhadores e com um critério objetivo e idêntico para todos os trabalhadores
- Somatório dos prémios adicionados dos rendimentos isentos das contribuições das entidades patronais para regimes de segurança social não podem exceder os limites fixados
- Sejam efetivamente pagos sob a forma de prestação pecuniária
- As disposições do regime legal da pré-reforma e do regime geral da segurança social sejam efetivamente cumpridas
- A gestão e disposição das importâncias despendidas não pertençam à própria empresa
- Não sejam considerados rendimentos de trabalho dependente

INVENTÁRIOS

Inventários

São activos

- Detidos para venda no decurso ordinário da actividade empresarial
 - No processo de produção para essa venda
 - Na forma de materiais ou consumíveis a serem aplicados no processo de produção ou na prestação de serviços
- (NCRF 18, § 6)

Inventários [Art.º 26.º]

O custo dos inventários deve incluir

- custos de compra
 - custos de conversão
 - outros custos incorridos para colocar os inventários no seu local e na sua condição atual
 - custos de empréstimos obtidos
- se diretamente atribuíveis de acordo com a normalização contabilística - são incluídos no custo de aquisição ou de produção quando requerem um período superior a 1 ano para atingirem a sua condição de uso ou venda (NCRF 18, § 17 e NCRF 10 – Custos de empréstimos obtidos)

Inventários [Art.º 26.º]

Métodos de apuramento de custos - rendimentos e gastos dos inventários resultam da aplicação de métodos que utilizem

- Custos de aquisição ou produção
- Custos padrões apurados de acordo com técnicas contabilísticas adequadas
- Preços de venda deduzidos da margem de lucro normal – apenas em setores de atividade de determinação complexa ou onerosa do custo
- Preços de venda dos produtos colhidos de ativos biológicos no momento da colheita, deduzidos dos custos no ponto de venda, excluindo os de transporte
- Valorimetrias especiais (autorizadas pela AT)

Inventários [Art.º 26.º]

Mensuração das saídas - fórmulas de custeio

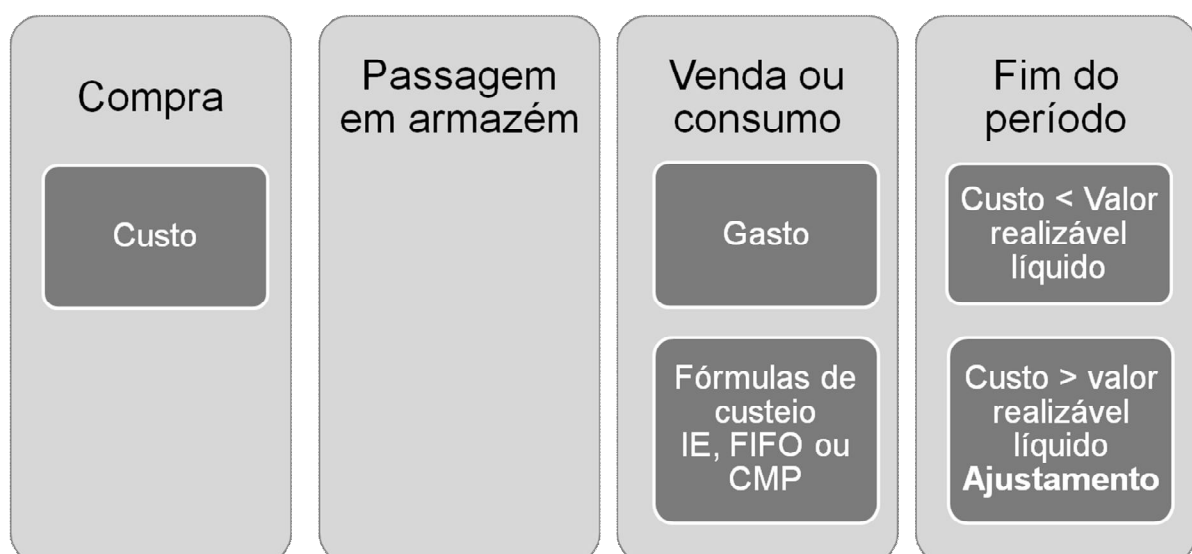
- que não sejam intermutáveis e de bens ou serviços produzidos e segregados para projetos específicos
 - Identificação específica do custo
- quando sejam intermutáveis (grandes quantidades)
 - Primeira entrada primeira saída (FIFO)
 - Custeio médio ponderado

Inventários [Art.º 27.º]

Mudança de método de valorimetria

- métodos devem ser uniformemente seguidos nos sucessivos períodos de tributação
- mudança apenas quando se justificarem por razões de natureza económica ou técnica e seja aceite pela AT

Inventários [Art.º 26.º]



NCRF 18, § 23 a 27

Inventários [Art.º 28.º]

Ajustamentos – são reconhecidos quando
Valor escriturado > valor realizável líquido

Valor realizável líquido = Preço de venda – custos de vender

Preço de venda = preço de venda estimado no decurso ordinário da atividade empresarial

Para efeito fiscal são considerados

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

Custos de vender = custos necessários para acabamento e venda

IMPARIDADES E PROVISÕES

Perdas por imparidade fiscalmente dedutíveis [Art.º 35.º]

Imparidade

Reconhece-se uma imparidade quando

quantia escriturada > quantia recuperável

Sendo quantia recuperável a mais alta de entre

justo valor (-) custos de vender ou o valor de uso

Perdas por imparidade fiscalmente dedutíveis [Art.º 35.º]

Perdas contabilizadas no período ou em períodos anteriores

- Créditos de cobrança duvidosa resultantes da atividade normal
- Recibos por cobrar pelas empresas seguradoras
- Desvalorizações excecionais em
 - ativos fixos tangíveis
 - ativos intangíveis
 - ativos biológicos não consumíveis
 - propriedades de investimento

Perdas por imparidade - em créditos [Art.º 36.º]

São aceites como gastos quando preenham cumulativamente as seguintes condições

- relacionados com atividade normal
- considerados de cobrança duvidosa
- o risco de incobabilidade esteja devidamente justificado

Perdas por imparidade - em créditos [Art.º 36.º]

Considera-se que o **risco de incobabilidade** está devidamente justificado quando

- devedor tenha pendente processo de insolvência e de recuperação de empresas ou processo de execução
- tenham sido reclamados judicialmente
- estejam em mora à mais de 6 meses e existam provas objetivas de imparidade e de terem sido efetuadas diligências

25%	6 meses > mora < 12 meses
50%	12 meses > mora < 18 meses
75%	18 meses > mora < 24 meses
100%	mora > 24 meses

Perdas por imparidade - em créditos [Art.º 36.º]

Excetua-se das regras estabelecidas

- Créditos sobre o Estado, Regiões Autónomas e autarquias locais ou aqueles em que estas entidades tenham prestado aval
- Cobertos por seguro ou por qualquer espécie de garantia real
- Exceto se o devedor tiver pendente processo de insolvência e de recuperação de empresas ou processo de execução ou os créditos tenham sido reclamados judicialmente
 - sobre pessoas singulares ou coletivas que detenham + de 10% do capital da empresa ou sobre membros dos seus órgãos sociais
 - sobre empresas participadas em + de 10% do capital

Perdas por imparidade - em activos depreciables ou amortizáveis [Art.º 38.º]

Perdas por imparidade aceites fiscalmente como desvalorizações excepcionais em

- ativos fixos tangíveis
- ativos intangíveis
- ativos biológicos não consumíveis
- propriedades de investimento

provenientes de causas anormais devidamente comprovadas, designadamente

- desastres
- fenómenos naturais
- inovações técnicas excecionalmente rápidas
- alterações significativas com efeito adverso

Perdas por imparidade - em activos depreciáveis ou amortizáveis [Art.º 35.º, n.º 4]

Imparidades de ativos depreciáveis ou amortizáveis que não sejam fiscalmente aceites como desvalorizações excepcionais são considerados gastos em partes iguais

- durante o período de vida útil restante do ativo
ou
- até ao período de tributação anterior aquele em que se verificar o abate ou transmissão

Provisões [Art.º 39.º]

Definição

- É um passivo de tempestividade ou quantia incerta
(NCRF 21 – Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes, §8)

Provisões [Art.º 39.º]

Podem ser deduzidas as que se destinem a fazer face a

- obrigações e **encargos derivados de processos judiciais em curso** por factos que determinariam a sua inclusão como gastos do período
- **garantias a clientes** previstas em contratos de vendas ou prestações de serviços - não pode ser superior a

\sum encargos efectivamente suportados nos últimos 3 períodos

\sum vendas + prestações de serviços sujeitas a garantias nos últimos 3 períodos

DEPRECIAÇÕES E AMORTIZAÇÕES

Depreciações e amortizações

- Consideram-se gastos nos termos do art.º 23.º
 -
 - g) depreciações e amortizações
 -
- Ativo fixo tangível (NCRF 7, § 6)

São itens tangíveis que

 - Sejam detidos para uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, para arrendamento a outros, ou para fins administrativos
- Depreciação e amortização (NCRF 7, 6)
 - É a imputação sistemática da quantia depreciável de um ativo durante a sua vida útil

Depreciações e amortizações [Art.º 29.º]

Elementos depreciáveis ou amortizáveis

- De elementos do ativo sujeitos a depreciação resultantes da utilização ou do decurso do tempo
 - Ativos fixos tangíveis
 - Ativos intangíveis
 - Propriedades de investimento contabilizadas ao custo histórico
- Só se consideram sujeitos a depreciação depois de entrarem em funcionamento
 - (NCRF 7: depreciação quando estiver disponível para uso)

Depreciações e amortizações [Art.º 31.º]

Período de vida útil

- É o que se deduz das taxas de depreciação ou amortização previstas nas tabelas
 - Período máximo = $100/\text{taxa da tabela (\%)}$
 - Período mínimo = $100/0,5 \times \text{taxa da tabela (\%)}$

Quotas mínimas [Art.º 18.º do DR 25/2009]

- Se não forem contabilizadas como gastos do período a que respeitam não podem ser deduzidas noutros períodos subsequentes

Depreciações e amortizações – métodos de cálculo [Art.º 30.º e art.ºs 4.º a 6.º do DR 25/2009]

Quotas constantes (método da linha reta)

- Método de cálculo da depreciação aceite como gasto
 - taxa (x) custo de aquisição ou produção ou valor de reavaliação ou valor de mercado
- Deprecia no ano de aquisição do bem (início de utilização) e não deprecia no ano de alienação ou abate

Depreciações e amortizações – métodos de cálculo [Art.º 31.º, n.ºs 6 e 7 e art.º 7.º do DR 25/2009]

Opção pela depreciação pelo regime dos duodécimos

- No ano de início de funcionamento ou utilização taxa de depreciação = quota de depreciação a partir da quota anual correspondente ao número de meses contados desde o mês de entrada em funcionamento
- No ano de transmissão, inutilização ou termo de vida útil – número de meses decorridos até ao mês anterior

Depreciações e amortizações – métodos de cálculo [Art.sº 30.º e 31.º e art.ºs 4.º a 6.º do DR 25/2009]

Quotas decrescentes Não tenham sido adquiridas em estado de uso

- Não sejam edifícios, viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, mobiliário e equipamentos sociais
- Forma de cálculo
 - 1.º ano - custo de aquisição (x) taxa (x) coeficiente
 - 2.º ano – valor líquido contabilístico (x) taxa (x) coeficiente
 -
 - coeficientes
 - 1,5 se período de vida útil < 5 anos
 - 2,0 se período de vida útil 5 ou 6 anos
 - 2,5 se período de vida útil > 6 anos

Depreciações e amortizações – casos especiais

- Bens adquiridos em estado de uso ou de grandes reparações e beneficiações

[Art.º 31.º, n.º 5]

- as quotas de depreciação são calculadas com base no período de utilidade esperada (taxa = $100/n.º$ anos (%))

- Elementos de reduzido valor [Art.º 33.º e art.º 19.º do DR 25/2009]

- **é aceite** na totalidade o custo de aquisição ou de produção quando o valor unitário não ultrapasse € 1.000
- **exceto** quando façam parte integrante de um conjunto de elementos que deva ser depreciado ou amortizado como um todo

Depreciações não dedutíveis [Art.º 34.º]

não são aceites como gastos as depreciações

- De elementos do ativo não sujeitos a depreciação
- Que excedam os limites estabelecidos
- Praticadas para além do período máximo de vida útil

Depreciações não dedutíveis [Art.º 34.º]

Imóveis - não são aceites como gastos as depreciações

- Na parte corresponde ao terreno
- Para imóveis adquiridos sem indicação expressa do terreno o valor a atribuir é fixado em 25% do valor global a menos que outro seja estimado, fundamentado e aceite pela AT

[DR n.º 25/2009, art.º 10.º]

Depreciações não dedutíveis [Art.º 34.º]

Viaturas ligeiras de passageiros ou mistos - não são aceites como gastos as depreciações

- Na parte correspondente ao custo de aquisição excedente a
 - € 25.000 (adquiridas em 2012)
 - € 30.000 (adquiridas em 2011)
 - € 40.000 (adquiridas em 2010)
 - € 29.927,87 (adquiridas em 2009 e anos anteriores)

Barcos de recreio e aviões de turismo - não são aceites como gastos as depreciações

- Exceto se estiverem afetos a serviço público ou aluguer

Amortizações de ativos intangíveis [Art.º 16.º DR 25/2009]

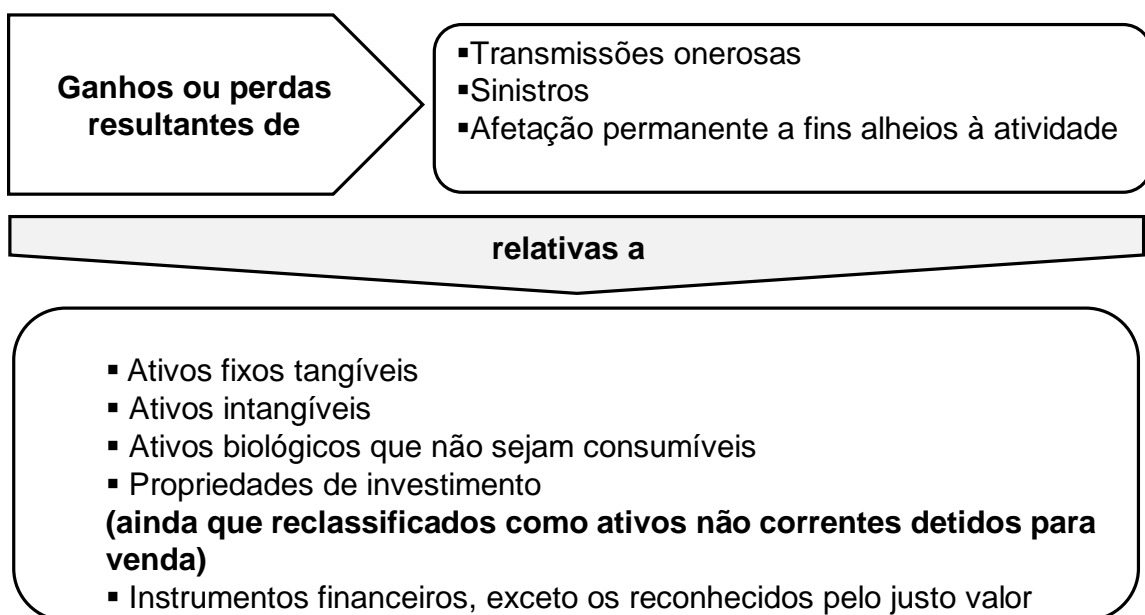
- **São amortizáveis** apenas os que tem vida útil definida
 - Despesas com projetos de desenvolvimento
 - Elementos de propriedade industrial adquiridos a título oneroso e com utilização por um período limitado de tempo
- **Não são amortizáveis**, exceto em caso de deprecimento efetivo e comprovado
 - Trespases
 - Elementos de propriedade industrial

MAIS E MENOS-VALIAS REALIZADAS

Mais e menos-valias realizadas

- Consideram-se rendimentos nos termos do art.º 20.^a
 -
 - h) mais-valias realizadas
 -
- Consideram-se gastos nos termos do art.º 23.^a
 -
 - l) menos-valias realizadas
 -

Mais e menos-valias realizadas [Art.º 46.º]

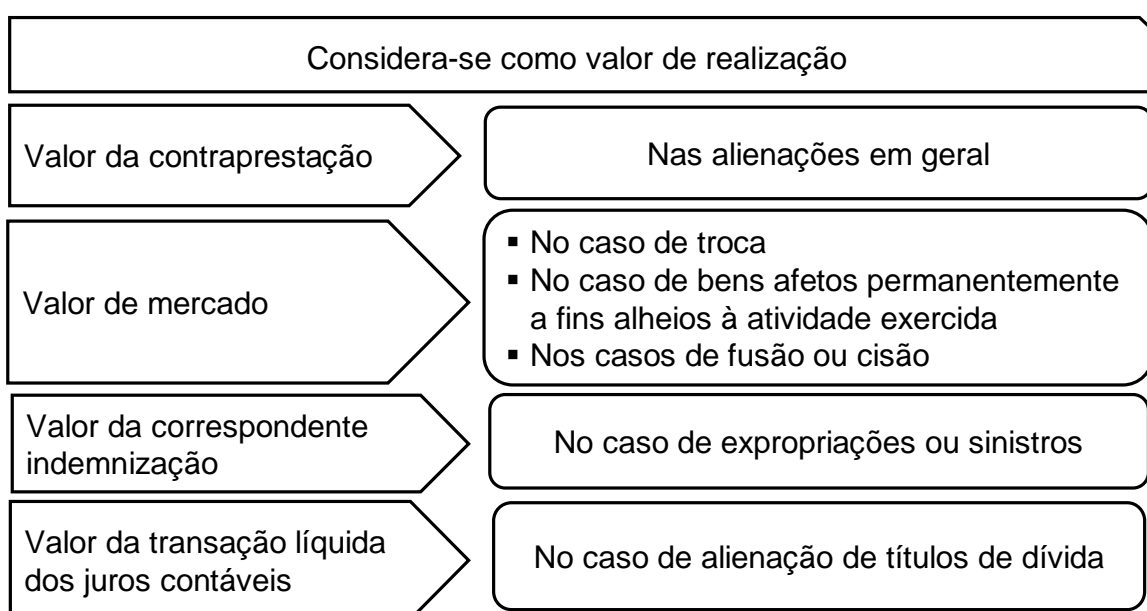


Mais e menos-valias realizadas [Art.º 46.º]

$$\text{Mais-valia} = \text{VR} - (\text{VA} - \text{DA}) \times \text{CDM}$$

- VR = valor de realização – encargos inerentes à realização
- VA = valor de aquisição – perdas por imparidade – outras correções previstas no art.º 35.º
- DA = depreciações ou amortizações aceites fiscalmente
- CDM = coeficiente de desvalorização da moeda
(não aplicável a instrumentos financeiros, exceto quanto a partes de capital)

Mais e menos-valias realizadas [Art.º 46.º]

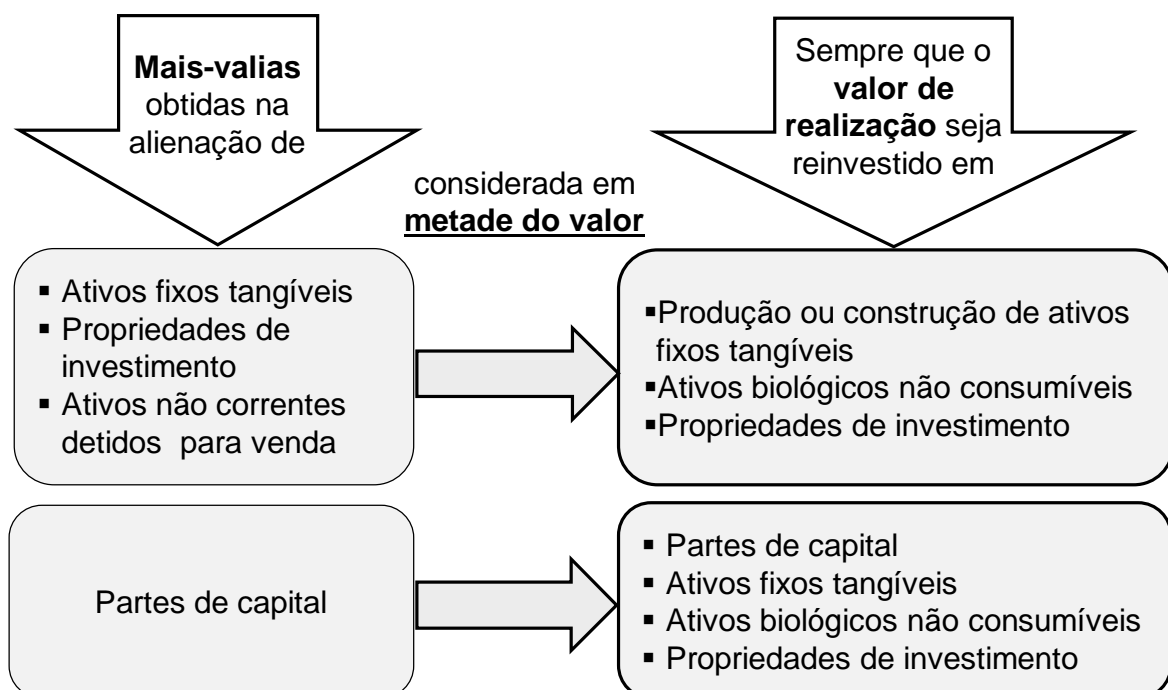


Menos-valias [Art.º 45.º]

Não são aceites como gastos

- Menos-valias realizadas relativas a barcos de recreio, aviões de turismo e viaturas ligeiras de passageiros ou mistas não afetos a serviços públicos ou aluguer – **exceto na parte em correspondem ao valor fiscalmente depreciável**
- Menos-valias financeiras
 - diferença negativa entre as mais e menos-valias realizadas – **concorrem para o lucro tributável em apenas metade do seu valor**
 - menos-valias e outras perdas relativas a partes de capital, na parte do valor que corresponda aos lucros distribuídos que tenham beneficiado nos últimos quatro anos da eliminação da dupla tributação económica

Reinvestimento dos valores de realização [Art.º 48.º]



Reinvestimento dos valores de realização [Art.º 48.º]

Prazo de reinvestimento

- no período de tributação anterior ao da realização
- no próprio período
- até ao fim do segundo período de tributação seguinte

No caso de reinvestimento parcial

a mais-valia excluída de tributação será considerada na parte correspondente à proporção do reinvestimento

MV não tributada = Valor reinvestido/Valor de realização x mais-valia

DEDUÇÃO DE LUCROS ANTERIORMENTE TRIBUTADOS

Eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos [Art.º 51.º]

Lucros distribuídos por **residentes** podem ser deduzidos nas seguintes condições

A sociedade que distribui os lucros

- tenha sede ou direção efetiva no território
- esteja sujeita e não isenta a IRC

A entidade beneficiária

- não seja abrangida pelo regime de transparência fiscal
- detenha diretamente uma participação no capital da sociedade que distribui os lucros não inferior a 10%
- tenha permanecido na sua titularidade durante o ano anterior à data de colocação à disposição dos lucros, ou, se detida há menos tempo, desde que seja mantida pelo mesmo período de tempo

Eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos [Art.º 51.º]

Lucros distribuídos por **residentes na UE** podem ser deduzidos nas seguintes condições

A sociedade que distribui os lucros

- seja uma entidade residente noutro Estado membro da UE
- preencha os requisitos estabelecidos no art.º 2.º da Diretiva 2011/96/UE

A entidade beneficiária

- detenha diretamente uma participação no capital da sociedade que distribui os lucros não inferior a 10%
- tenha permanecido na sua titularidade durante o ano anterior à data de colocação à disposição dos lucros, ou, se detida há menos tempo, desde que seja mantida pelo mesmo período de tempo
- preencha os requisitos estabelecidos no art.º 2.º da Diretiva 2011/96/UE

Eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos [Art.º 51.º]

Condições do art.º 2.º da Diretiva 2011/96/UE

- seja uma sociedade comercial ou civil sob forma comercial, cooperativa ou empresa pública
- seja considerada como tendo domicílio fiscal num Estado-membro
- esteja sujeita, sem possibilidade de opção e sem deles se encontrar isenta, a um imposto sobre o rendimento num Estado membro

Dedução de prejuízos fiscais [Art.º 52.º]

- Os prejuízos produzidos num determinado exercício são deduzidos
 - em um ou mais dos **cinco exercícios posteriores**
 - até ao **limite de 75%** do respetivo lucro tributável de cada exercício
- No caso do contribuinte 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 de tributação, dos lucros tributáveis dos restantes
- Não são dedutíveis quando se tiver verificado relativamente ao exercício a que os prejuízos se reportam alguma das seguintes situações
 - modificação do objeto social
 - alterada de forma substancial a natureza da atividade anteriormente exercida
 - alteração da titularidade de pelo menos 50% do capital social

Limitação à dedutibilidade de gastos de financiamento [Art.º 67.º]

Os gastos de financiamento líquidos (importâncias devidas ou associadas à remuneração de capitais alheios deduzidas dos rendimentos da mesma natureza) são dedutíveis até à concorrência do maior dos seguintes limites

- € 3 milhões ou
- 30% do resultado antes de depreciações, gastos de financiamento líquidos e impostos (EBITDA) – aplicando-se um regime transitório com limite de
 - 70% em 2013
 - 60% em 2014
 - 50% em 2015
 - 40% em 2016
 - 30% em 2017

Limitação à dedutibilidade de gastos de financiamento [Art.º 67.º]

Reporte dos gastos de financiamento líquido não dedutíveis

- Do excesso
 - Os gastos de financiamento líquidos que excedam os limites podem ser deduzidos até 5 períodos conjuntamente com os gastos financeiros desse período observando-se o limite de 30% do EBITDA
- Das folgas
 - Quando o montante dos gastos de financiamento deduzidos for inferior a 30% do EBITDA a parte não utilizada desse limite acresce ao montante máximo dedutível em cada um dos 5 períodos de tributação posteriores

TAXAS

Cálculo do IRC

	>	Resultado líquido do período
	(+/-)	Variações patrimoniais (positivas e/ou negativas)
	(+)	Acréscimos
	(-)	Deduções
	(=)	Lucro tributável
	(-)	Benefícios fiscais + Prejuízos fiscais
	(=)	Matéria coletável
	(x)	Taxas
	(=)	Coleta
	(-)	Deduções (Dupla tributação internacional + Benefícios fiscais + PEC)
	(=)	IRC liquidado
	(-)	Retenções na fonte + Pagamentos por conta
	(=)	IRC a pagar ou a recuperar
	(-)	Derramas – PAC + Tributações autónomas + Juros
	(=)	Total a pagar ou a recuperar

Taxas de tributação [Art.º 87.º]

Rendimentos	Taxas
De residentes e não residentes com estabelecimento estável	25%
De entidades não residentes sem estabelecimento estável	
▪ Rendimentos gerais	25%
▪ Juros e royalties (primeiros 4 anos e 4 anos seguintes)	10%/5%
▪ Propriedade intelectual ou industrial; uso ou concessão do uso de equipamento agrícola, industrial, comercial ou científico; comissões por intermediação; prediais	25%
▪ Prémios de rifas, totoloto, jogo do loto, sorteios ou concursos	35%
▪ Capitais pagos ou colocados à disposição em contas abertas em nome de titulares mas por conta de terceiros não identificados ou domiciliados em regimes fiscais privilegiados	30%

Tributação autónoma [Art.º 88.º]

Encargos tributados autonomamente

Despesas não documentadas/quando efectuadas por sujeitos passivos total ou parcialmente isentos ou que não exerçam actividades de natureza comercial, industrial ou agrícola	50%/70%
Encargos efectuados ou suportados relacionados com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas com VA =< ao limite do art.º 34.º	10%
Encargos efectuados ou suportados relacionados com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas com VA > ao limite do art.º 34.º	20%
Despesas de representação	10%
Despesas correspondentes a importâncias pagas a pessoas (S/C) residentes regimes fiscais claramente mais favoráveis, salvo operações efectivas, sem carácter anormal e não exageradas	35%/55%

Tributação autónoma [Art.º 88.º]

Encargos tributados autonomamente

Ajudas de custo e compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador não facturadas a clientes relativas a <ul style="list-style-type: none">- parte dedutível e não sujeita a IRS- parte não dedutível (art.º 45.º) quando presente prejuízo fiscal	5%
Lucros distribuídos a sujeitos passivos que beneficiem de isenção total ou parcial quando as partes sociais a que respeitem os lucros não tenham permanecido na titularidade de modo ininterrupto durante o ano anterior à sua colocação a disposição	25%
Gastos ou encargos com <ul style="list-style-type: none">-cessações de funções de gestor, excedente de remunerações que seriam devidas até ao final do contrato-bónus e remunerações variáveis pagas a gestores, quando > 25% e € 27.500, salvo subordinação a diferimento de 3 anos e desempenho	35%

LIQUIDAÇÃO E PAGAMENTO

Cálculo do IRC

	>	Resultado líquido do período
	(+/-)	Variações patrimoniais (positivas e/ou negativas)
	(+)	Acréscimos
	(-)	Deduções
	(=)	Lucro tributável
	(-)	Benefícios fiscais + Prejuízos fiscais
	(=)	Matéria coletável
	(x)	Taxas
	(=)	Coleta
	(-)	Deduções (Dupla tributação internacional + Benefícios fiscais + PEC)
	(=)	IRC liquidado
	(-)	Retenções na fonte + Pagamentos por conta
	(=)	IRC a pagar ou a recuperar
	(-)	Derramas – PAC + Tributações autónomas + Juros
	(=)	Total a pagar ou a recuperar

Liquidação [Art.ºs 89.º e 90.º]

Processa-se com base

- na matéria coletável declarada pelo sujeito passivo (auto-liquidação)
- na falta de apresentação da declaração
 - no valor anual da retribuição mínima mensal ou, quando superior
 - na totalidade da matéria coletável do exercício mais próxima que se encontre determinada
 - na falta de liquidação nos termos anteriores tem por base os elementos que a administração fiscal disponha

Crédito de imposto por dupla tributação internacional [Art.º 91.º e 68.º]

- Quando na matéria coletável tenham sido incluídos rendimentos obtidos no estrangeiro é dedutível à coleta um crédito de imposto que corresponde à menor das seguintes importâncias
 - Imposto sobre o rendimento pago no estrangeiro
 - Fração do IRC correspondente ao IRC que no país em causa possam ser tributados líquido dos gastos directa ou indirectamente suportados para a sua obtenção
 - Imposto pago no estrangeiro nos termos previstos na convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal (se existir)
- O valor a considerar para a determinação da matéria coletável é sempre a importância ilíquida de imposto

Retenção na fonte [Art.º 94.º]

Rendimentos obtidos em território português	Taxas	
	Resid.	N.resid.
Royalties, rendimentos prediais e outros rendimentos de capitais	16,5%	15%
Rendimentos de capitais (dividendos, juros de depósitos, juros de suprimentos, juros de títulos de dívida, operações de reporte e resgate de seguros de vida)	21,5%	21,5%
Remunerações dos órgãos estatutários	21,5%	25%
Mais-valias de partes sociais e de imóveis	25%	25%
Rendimentos de capitais pagos ou colocados à disposição em contas abertas em nome de um titular mas por conta de terceiros não identificados	30%	30%
Unidades de participação em FII em recursos imobiliários e fundos de capital de risco	10%	10%

Regras de pagamento [Art.º 104.º]

Efetua-se em

- três pagamento por conta em Julho, Setembro e Dezembro
- quarto pagamento pela diferença entre o imposto final calculado e os três pagamentos por conta anteriores – até ao último dia do prazo fixado para o envio da declaração periódica modelo 22
- Devido por entidades
 - residentes que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola
 - não residentes com estabelecimento estável
- As restantes entidades apenas são obrigadas a efetuar um pagamento no momento da entrega da declaração periódica modelo 22

Pagamentos por conta [Art.ºs 105.º]

Forma de cálculo	
Volume de negócios de n-1	Valor de cada pagamento por conta de n
Até € 500.000	$\frac{(\text{coleta } n-1 - \text{retenção na fonte } n-1) \times 80\%}{3}$
Superior a € 500.000	$\frac{(\text{coleta } n-1 - \text{retenção na fonte } n-1) \times 95\%}{3}$

Derrama estadual [Art.ºs 87.º-A e 104.º-A.º]

Forma de cálculo
<ul style="list-style-type: none">Se lucro tributável > 1.500.000 mas < 7.500.000 $(\text{Lucro tributável} - 1.500.000) \times 3\%$
<ul style="list-style-type: none">Se lucro tributável > 7.500.000 $6.000.000 \times 3\% + (\text{lucro tributável} - 7.500.000) \times 5\%$

Pagamento adicional por conta [Art.º 105.º-A.º]

- Devido por entidades obrigadas a efetuar **pagamentos por conta** e **pagamentos especiais por conta**, nos casos em que no período de tributação anterior fosse devida derrama estadual

Forma de cálculo
<ul style="list-style-type: none">Se lucro tributável > 1.500.000 mas < 7.500.000 $\frac{(\text{lucro tributável (n-1)} - 1.500.000) \times 2,5\%}{3}$
<ul style="list-style-type: none">Se lucro tributável > 7.500.000 $\frac{6.000.000 \times 2,5\% + (\text{lucro tributável (n-1)} - 10.000.000) \times 4,5\%}{3}$

Pagamento especial por conta [Art.º 106.º]

Sem prejuízo dos pagamentos por conta, é ainda devido um pagamento especial por conta (PEC) com os seguintes limites

- mínimo de € 1.000
- máximo de € 1.000 + 20% do excedente com limite de € 70.000

Forma de cálculo

$$\frac{\text{€ 1.000} + (\text{volume negócios n-1} \times 1\% - \text{€ 1.000}) \times 20\% - \text{pag. por conta n-1}}{2}$$

Derrama municipal

[Lei das Finanças Locais (2/2007, de 15/01), art.º 14.º]

- Os municípios podem deliberar lançar anualmente uma derrama
 - até ao limite máximo de 1,5% sobre o lucro tributável que corresponda à proporção do rendimento gerado na sua área tributável
- Aplica-se a matéria coletável superior a € 50.000 e na proporção entre a massa salarial de cada estabelecimento e a massa salarial total

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Obrigações declarativas [Art.º 117.º a 122.º]

- Declaração de inscrição, de alterações ou de cessação
- Declaração periódica de rendimentos (Modelo 22)
- Declaração anual de informação contabilística e fiscal – faz parte integrante da Informação Empresarial Simplificada (IES)
 - [DL 8/2007, de 17/01; Portaria 8/2008, de 3/01]

Obrigações contabilísticas [Art.º 123.º a 125.º]

- Dispor de contabilidade organizada nos termos da lei comercial e fiscal e não apresentar atrasos superiores a 90 dias na sua execução
- Conservar em boa ordem livros, registos e respetivos documentos durante o prazo de 10 anos
- Centralizar a contabilidade em estabelecimento situado em território português
- Dispor de capacidade de exportação de ficheiros informáticos
 - [Portaria 321-A/2007, de 15/02]
- Certificar previamente os programas e equipamentos de faturação
[Portaria 363/2010, de 23/06]

Processo de documentação fiscal [Art.º 130.º] [Portaria 92-A/2011, de 28/02]

Relatório de gestão, parecer do conselho fiscal e documento de certificação legal de contas
Lista e documentos comprovativos dos créditos incobráveis
Mapa de provisões, imparidades e ajustamentos (Modelo 30)
Mapa das mais-valias e das menos-valias
Mapa das depreciações e amortizações
Mapa do apuramento do lucro tributável por regimes de tributação
Mapa de controlo de prejuízos
Mapa de controlo das correcções fiscais decorrentes de diferenças temporais
Outros documentos mencionados nos Códigos