

# IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DAS PESSOAS COLETIVAS (IRC)

JOÃO CANEDO  
jpcanedo@iseg.ulisboa.pt

# IRC – CARATERIZAÇÃO GERAL

# Caraterização geral do IRC

- Regime de tributação das pessoas coletivas aprovado pelo DL 442-B/88, de 30 de Novembro, tendo entrado em vigor em 1 de Janeiro de 1989
- O ponto de partida para a definição da incidência subjetiva é o atributo da personalidade jurídica
- Incide sobre a capacidade contributiva direta das sociedades - a tributação das empresas incide fundamentalmente sobre o seu rendimento real de acordo com a Constituição da República Portuguesa, art.º 104.º, n.º 2
- Foi objeto de reforma em 2014 (Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro)

# Código do IRC – estrutura

<b>Capítulo</b>	<b>Matéria</b>	<b>Artigos</b>
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 87.º-A
V	Liquidação	89.º a 103.º
VI	Pagamento	104.º a 115.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 invalidez, 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

# Estabelecimento estável [Art.º 5.º]

## ▪ Conceito

- Qualquer instalação fixa através da qual seja exercida uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola

## ▪ Incluem-se na sua noção

- Um local de direção, uma sucursal, um escritório, uma fábrica, uma oficina, uma mina, um poço de petróleo ou de gás, uma pedreira ou qualquer outro local de extração de recursos naturais

## ▪ Não se incluem na sua noção as atividades de carácter preparatório ou auxiliar - por exemplo

- Instalações utilizadas unicamente para armazenar, expor ou entregar mercadorias
- Depósito de mercadorias para armazenar, expor ou entregar mercadorias ou para serem transformadas para outra empresa
- Instalação fixa para comprar ou reunir informações ou para qualquer atividade de carácter preparatória ou auxiliar

# Base do imposto [Art.º 3.º]

O IRC incide sobre

- **Lucro** – nas 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 – nas entidades que não exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola
- **Lucro imputável** – nos estabelecimentos estáveis de entidades não residentes
- **Rendimentos das diversas categorias** para efeito de IRS incluindo incrementos patrimoniais gratuitos - nas entidades não residentes que não possuam estabelecimento estável ou não lhe sejam imputáveis



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

Ficam sujeitos a IRC no território português

- As pessoas coletivas e outras entidades que tenham sede ou direção efetiva em território português (**residentes**) pela totalidade dos
  - rendimentos obtidos **no** território português
  - rendimentos obtidos **fora** do território português
- As pessoas coletivas e outras entidades que não tenham sede ou direção efetiva em território português (**não residentes**)
  - apenas pelos rendimentos obtidos **no** território português

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

Relativamente às pessoas coletivas e outras entidades que não tenham sede ou direção efetiva em território português (**não residentes**) consideram-se obtidos no território português os **rendimentos**

- **Imputáveis** a estabelecimento estável situado no território português
- **Não imputáveis** a estabelecimento estável situado no território português mas expressamente indicados no Código (por exemplo)
  - rendimentos relativos a imóveis situados no território português, incluindo os ganhos resultantes da sua transmissão
  - ganhos resultantes da transmissão onerosa de partes representativas do capital de entidades residentes em território português
  - outros rendimentos expressamente indicados no Código cujo devedor tenha residência em território português ou cujo pagamento seja imputável a um estabelecimento estável aí situado
  - .....

# ISENÇÕES

# Isonções objetivas e subjetivas [Art.ºs 9.º a 13.º]

- Estado, regiões autónomas, autarquias locais e outras entidades públicas
- Pessoas coletivas de utilidade pública e de solidariedade social
- Atividades culturais, recreativas e desportivas
- Sociedades e outras entidades abrangidas pelo regime de transparência fiscal
- Pessoas coletivas e outras entidades de navegação marítima ou aérea não residentes desde que haja isenção recíproca e equivalente a residentes

# Isonções de lucros, reservas, juros e royalties colocados à disposiçāo de entidades nāo residentes [Art.º 14.º]

- **Lucros e reservas** que uma entidade residente em território portuguê, sujeita e nāo isenta de IRC **coloque à disposiçāo** de uma entidade que
  - Seja residente noutro Estado membro da UE, do EEE ou num Estado com convençāo para evitar a dupla tributaçāo
  - Esteja sujeita e nāo isenta de um imposto sobre o rendimento
  - Detenha direta ou indiretamente
    - > 10% do capital da sociedade residente
    - > de modo ininterrupto durante o ano anterior à respetiva distribuiçāo
- **Juros e royalties** obtidos por uma sociedade que seja residente noutro Estado membro da UE mediante a verificaçāo de determinados requisitos

# DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA COLETÁVEL – REGRAS GERAIS

# Determinação da matéria coletável [Art.º 15.º]

## ▪ Residentes

- que **exerçam** a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola
  - = Lucro tributável – Prejuízos fiscais – Benefícios fiscais
- que **não exerçam** a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola
  - = Rendimento global nos termos do IRS – Gastos comuns imputáveis a rendimentos sujeitos a imposto – Benefícios fiscais

## ▪ Não residentes

- **com** estabelecimento estável
  - = Lucro tributável imputável – Prejuízos fiscais – Benefícios fiscais
- **sem** estabelecimento estável
  - = Rendimentos das várias categorias e dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito

# Métodos para a determinação da matéria colectável

## [CIRC, art.ºs 16.º e LGT, art.ºs 87.º a 89.º]

### ▪ Método direto (regra)

- Quando a matéria coletável é determinada com base em declaração do sujeito passivo, sem prejuízo do seu controlo pela administração fiscal

### ▪ Método indireto (exceção)


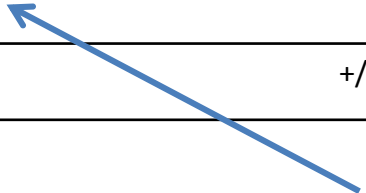
- Quando se verifica impossibilidade de comprovação e quantificação direta e exata dos elementos indispensáveis à sua correta determinação devido a
  - › inexistência ou insuficiência de contabilidade
  - › recusa de exibição de contabilidade
  - › existência de diversas contabilidades
  - › .....
- .....



# Determinação do lucro tributável – ligação à contabilidade [Art.º 17.º]

- O **lucro tributável** é determinado com base na contabilidade
  - consiste na soma algébrica do **resultado líquido do período** e das **variações patrimoniais** positivas e negativas não refletidas naquele resultado (**contabilidade**) eventualmente corrigidos nos termos do CIRC (**fiscal**)
- A contabilidade deve
  - estar organizada de acordo com a normalização contabilística
  - refletir todas as operações realizadas
  - deve distinguir os resultados das operações e variações patrimoniais sujeitas ao regime geral do IRC dos das restantes (isentas quando for o caso)

# Reconhecer as diferenças entre a contabilidade e a fiscalidade

CONTABILIDADE DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS POR NATUREZAS		FISCALIDADE Apuramento das diferenças relativamente à contabilidade na Declaração Modelo 22		
(+) Vendas e serviços prestados	1.000	São todos tributáveis?	<b>Sim</b> - não há nenhuma ajustamento na declaração	
(+) Outros rendimentos	200		<b>Não</b> - ajustamento na declaração (p. ex.º: rendimento tributado em período anterior)	-100
(-) Custo das mercadorias vendidas e matérias consumidas	800	São todos fiscalmente dedutíveis?	<b>Sim</b> - não há nenhuma ajustamento na declaração	
(-) Outros gastos	100		<b>Não</b> - ajustamento na declaração (p. ex.º: gasto não devidamente documentado)	+ 60
		<b>Soma das diferenças</b>		- 40
(=) Resultado antes de impostos (RAI)	300			Resultado antes de impostos (RAI) 300
(-) IRC	-54,6			<b>Lucro tributável 260</b>
<b>(=) Resultado líquido do período (LUCRO)</b>	<b>245,4</b>			+/- Prejuízos fiscais/Benefícios fiscais 0
				<b>Matéria coletável 260</b>
		<b>MC X taxa = 260 x 21% = 54,6 (IRC)</b>		

# IRC

## Resultado líquido do período

- (+/-) Variações patrimoniais (não refletidas no **resultado líquido do período**)
- (+) Acréscimos (gastos contabilísticos que não são fiscalmente dedutíveis)
- (-) Deduções (rendimentos contabilísticos que não são tributáveis)

## (=) Lucro tributável

- (-) Benefícios fiscais (-) Prejuízos fiscais

## (=) Matéria coletável

- (x) Taxa (+ Derrama Estadual)

## (=) Coleta

- (-) Dupla tributação internacional (-) Benefícios fiscais (-) Adicional IMI (-) PEC

## (=) IRC liquidado

- (-) Retenções na fonte (-) Pagamentos por conta (-) Pagamentos adicionais por conta

## (=) IRC a pagar ou a recuperar

- (+) Derrama municipal (+) Tributações autónomas

## (=) Total a pagar ou a recuperar

# 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

- **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

# Variações patrimoniais [Art.ºs 21.º e 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**
  - **As variações patrimoniais positivas relativas a**
    - > Entradas de capital
    - > Mais-valias potenciais
    - > .....
  - **As variações patrimoniais negativas relativas**
    - > 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
    - > .....

# Rendimentos e ganhos [Art.º 20.º]

São considerados **rendimentos e ganhos** os resultantes de operações de qualquer natureza em consequência de uma ação normal ou ocasional ou meramente acessória, nomeadamente

- Vendas ou prestações de serviços, descontos, bónus e abatimentos, comissões e corretagens
- Rendimentos de imóveis
- De natureza financeira (juros, dividendos, etc.)
- 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

## Gastos e perdas [Art.º 23.º]

Para a determinação do lucro tributável, são dedutíveis todos os gastos e perdas **incorridos ou suportados** pelo sujeito passivo **para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC**, nomeadamente

- Produção ou aquisição de bens ou serviços
- Encargos de distribuição e venda
- De natureza financeira (juros, descontos, etc.)
- De natureza administrativa
- Investigação e desenvolvimento
- De natureza fiscal e parafiscal
- Depreciações e amortizações
- Perdas por imparidade
- Perdas por reduções de justo valor em instrumentos financeiros e ativos biológicos consumíveis
- Menos-valias realizadas
- Indemnizações resultantes de eventos não seguráveis

## Gastos e perdas [Art.º 23.º]

- Os gastos dedutíveis devem estar **comprovados documentalmente** independentemente da natureza ou suporte dos documentos utilizados
- O documento comprovativo **deve conter** pelo menos
  - Nome ou denominação do fornecedor e do adquirente
  - Números de identificação fiscal do fornecedor e do adquirente
  - Quantidade e denominação usual dos bens ou serviços adquiridos
  - Valor da contraprestação, designadamente o preço
  - Data em que os bens foram adquiridos ou os serviços realizados
- Se o fornecedor estiver obrigado à emissão de fatura nos termos do CIVA o documento deve assumir essa forma



# 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

# Encargos não dedutíveis – normas especiais

## [Art.º 23.º-A.º]

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

# Encargos não dedutíveis – normas especiais

## [Art.º 23.º-A.º]

### Principais encargos não dedutíveis

- IRC e quaisquer outros impostos que incidam sobre lucros (incluindo impostos diferidos contabilizados em conta da classe 8)
- As despesas não documentadas
- Não cumpram todos os requisitos documentais exigidos ou estejam evidenciados em documentos emitidos por sujeitos passivos com NIF inexistente ou inválido ou com atividade cessada oficiosamente
- As multas, coimas e demais encargos pela prática de infrações de qualquer natureza incluindo juros compensatórios e juros de mora
- Impostos, taxas e outros tributos que incidam sobre terceiros
- Indemnizações pela verificação de eventos cujo risco seja segurável (não inclui as indemnizações de natureza contratual)

# Encargos não dedutíveis – normas especiais

## [Art.º 23.º-A.º]

- 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 com aluguer de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, na parte correspondente ao valor das depreciações que não seriam aceites
- Encargos com 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
- Encargos e menos-valias realizadas relativos a barcos de recreio, aviões e viaturas ligeiras de passageiros ou mistas
- .....

# MENSURAÇÃO E PERDAS POR IMPARIDADES EM ATIVOS CORRENTES

## Gastos fiscais [Art.º 23.º, n.º 2]

- Para a determinação do lucro tributável, são dedutíveis todos os gastos e perdas incorridos ou suportados pelo sujeito passivo para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC, nomeadamente
  - .....
  - h) Perdas por imparidade
  - .....

# Perdas por imparidade

## Definição

- Reconhece-se uma imparidade quando
  - quantia escriturada > quantia recuperável**
- A quantia recuperável corresponde à mais alta entre
  - **o justo valor (-) custos de vender e**
  - **o valor de uso**

(NCRF 12 – Imparidade de ativos, §1)

# Inventários [Art.º 26.º]

- **Inventários (existências) são ativos** (NCRF 18, § 6)
  - Detidos para venda no decurso ordinário da atividade 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
- Rendimentos e gastos dos inventários reconhecidos fiscalmente são os que resultam da aplicação dos critérios de mensuração previstos na normalização contabilística que utilizem
  - Custos de aquisição ou de produção
  - Custos padrões apurados de acordo com técnicas contabilísticas adequadas
  - Preços de venda deduzidos da margem normal de lucro
  - .....



# Perdas por imparidade em inventários [Art.º 28.º]

- São reconhecidas perdas por imparidade quando se verifique

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

[Art.º 26.º, n.º 4]

- Custos de vender = custos necessários para acabamento e venda

# Perdas por imparidade em dívidas a receber

## [Art.º 28.º-A.º, n.º 1]

- São aceites como gastos quando preenchem cumulativamente as seguintes condições
  - Sejam contabilizadas no mesmo período de tributação ou em períodos de tributação anteriores
  - Sejam relacionados com créditos resultantes da atividade normal
  - Que no fim do período de tributação possam ser considerados de cobrança duvidosa e estejam evidenciados como tal na contabilidade
  - O risco de incobrabilidade esteja devidamente justificado

# Perdas por imparidade em dívidas a receber

## [Art.º 28.º-B.º, n.º 2]

O **risco de incobabilidade** considera-se devidamente justificado quando

- O devedor tenha pendente processo de insolvência e de recuperação de empresas ou processo de execução
- Os créditos tenham sido reclamados judicialmente
- Os créditos estejam em mora há mais de 6 meses e existam provas objetivas de imparidade e de terem sido efetuadas diligências para a sua cobrança não podendo o montante anual acumulado ser superior a

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 dívidas a receber

## [Art.º 28.º-B.º, n.º 3]

### Excetua-se das regras estabelecidas – não são considerados de cobrança duvidosa

- Créditos sobre o Estado, Regiões Autónomas e autarquias locais ou aqueles em que estas entidades tenham prestado aval
- Créditos 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 créditos sobre
  - Pessoas singulares ou coletivas que detenham + de 10% do capital da empresa ou sobre membros dos seus órgãos sociais
  - Empresas participadas em + de 10% do capital

# DEPRECIACOES E AMORTIZACOES EM ATIVOS NÃO CORRENTES

## Gastos fiscais [Art.º 23.º, n.º 2]

- Para a determinação do lucro tributável, são dedutíveis todos os gastos e perdas incorridos ou suportados pelo sujeito passivo para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC nomeadamente
  - .....
  - g) depreciações e amortizações
  - .....

# Conceito de depreciação

## ▪ Depreciação

- É a imputação sistemática da quantia depreciável de um **ativo** durante a sua vida útil

## ▪ Quantia depreciável

- É o custo de um **ativo**, ou outra quantia substituta do custo, menos o seu valor residual

## ▪ Ativo fixo tangível

- São itens tangíveis que sejam detidos para uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, para arrendamento a outros, ou para fins administrativos e
- Se espera que sejam usados durante mais do que um período

[Norma de Contabilidade e Relato Financeiro 7 (NCRF 7) – Ativos fixos tangíveis, § 6]

# Conceito de amortização

- **Amortização** consiste na imputação sistemática da quantia depreciable de um ativo intangível durante a sua vida útil
- **Ativo intangível** é um ativo não monetário identificável sem substância física

[na contabilidade NCRF 6 – Ativos intangíveis, § 8 a 17]



# Elementos depreciáveis ou amortizáveis [Art.º 29.º]

- São aceites como gastos as depreciações e amortizações de elementos do ativo sujeitos a deprecimento considerando-se como tais
  - os ativos fixos tangíveis e os ativos intangíveis
  - .....
- Consideram-se sujeitos a deprecimento os ativos que
  - com carácter sistemático sofram perdas de valor resultantes da sua utilização ou do decurso do tempo
- Só se consideram sujeitos a deprecimento depois de entrarem em funcionamento
  - deprecia no ano do início de utilização e não deprecia no ano de alienação ou abate

[na contabilidade NCRF 7 – Ativos fixos tangíveis, § 55: deprecimento quando estiver disponível para uso]

# Métodos de cálculo das depreciações e amortizações [Art.º 30.º e D.R. 25/2009, art.ºs 4.º a 5.º]

- O cálculo das depreciações dos ativos faz-se, em regra, pelo **método da linha reta** (quotas constantes) atendendo ao seu período de vida útil
- **Quota de depreciação ou amortização**
  - = custo de aquisição ou produção (x) taxa de depreciação
  - [As taxas de depreciação constam nas tabelas do D.R. 25/2009]
- **Período de vida útil** – deduz-se das taxas de depreciação ou amortização
  - Período mínimo =  $100/\text{taxa da tabela}$
  - Período máximo =  $100/(\text{taxa da tabela} \times 0,5)$
- **Quotas mínimas**
  - se não forem contabilizadas como gastos do período a que respeitam não podem ser deduzidas noutros períodos subseqüente
  - [Art.º 18.º do DR 25/2009]

# Depreciações não aceites como gastos [Art.º 34.º]

- De elementos do ativo não sujeitos a depreciação
- De **imóveis** na parte correspondente ao valor dos terrenos ou não sujeita a depreciação
  - No caso de 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 25/2009, art.º 10.º]
- Que excedam os limites estabelecidos
- Praticadas para além do período máximo de vida útil
- Exceto se afetos a serviço público de transportes as depreciações de
  - Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas na parte correspondente ao custo de aquisição excedente ao montante definido na portaria - € 25.000 se adquiridas em 2012 e anos posteriores
  - Barcos de recreio e aviões de turismo

# Métodos de cálculo das depreciações e amortizações [Art.º 31.º, n.ºs 7 e 8 e DR 25/2009, art.º 7.º]

## Opção pelo regime dos duodécimos

- No ano de início de funcionamento ou utilização
  - pode utilizar-se um taxa de depreciação deduzida da taxa anual e correspondente ao número de meses contados desde o mês de entrada em funcionamento ou utilização dos elementos
- No ano de transmissão, inutilização ou termo de vida útil – número de meses decorridos até ao mês anterior

# Métodos de cálculo das depreciações [Art.sº 31.º, n.º 4 e DR 25/2009, art.º 6.º]

## Opção pelo regime das quotas decrescentes

- Condições de aplicação
  - 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 no final do 1.º ano (x) taxa (x) coeficiente
  - .....
- Coeficientes aplicáveis
  - > 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

# Ativos intangíveis [DR 25/2009, art.º 16.º]

- No caso dos ativos intangíveis consideram-se sujeitos a depreciação designadamente por terem uma vigência temporal limitada
- Apenas são amortizáveis os seguintes ativos intangíveis
  - Despesas com projetos de desenvolvimento
  - Elementos da propriedade industrial
    - > Patentes
    - > Marcas
    - > Alvarás
    - > Processos de produção, modelos ou outros direitos assimilados

# Perdas por imparidades em ativos não correntes [Art.º 31.º-B]

- Podem ser aceites como gastos fiscais as perdas por imparidade em ativos não correntes provenientes de causas anormais comprovadas – desastres, fenómenos naturais, inovações técnicas exceccionalmente rápidas ou alterações significativas com efeito adverso no contexto legal
- Se os factos que determinaram as desvalorizações excepcionais dos ativos e o abate físico, o desmantelamento, o abandono ou a inutilização
  - **ocorrerem no mesmo período de tributação** - o valor líquido fiscal dos ativos, corrigido de eventuais valores recuperáveis, pode ser aceite como gasto do período
  - **ocorrerem em períodos de tributação diferentes** - deve ser obtida aceitação da AT
- As perdas por imparidade de ativos depreciáveis ou amortizáveis **que não sejam aceites fiscalmente** são consideradas como gastos, em partes iguais, durante o período de vida útil restante desse ativo

# PROVISÕES



# Gastos fiscais [Art.º 23.º, n.º 2]

- Para a determinação do lucro tributável, são dedutíveis todos os gastos e perdas incorridos ou suportados pelo sujeito passivo para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC nomeadamente
  - .....
  - i) Provisões
  - .....

# Provisões [Art.º 39.º]

- **Definição**

- É um **passivo** de tempestividade ou quantia incerta

- (NCRF 21 – Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes, §8)

- Podem ser deduzidas fiscalmente 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

- $\Sigma$  Encargos efetivamente suportados nos últimos 3 períodos

---

- $\Sigma$  Vendas + prestações de serviços sujeitas a garantias nos últimos 3 períodos

# REALIZAÇÕES DE UTILIDADE SOCIAL

## 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
- Condições necessárias para a dedutibilidade
  - Tenham carácter geral
  - Não revistam a natureza rendimentos 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

# AS MAIS-VALIAS E O REINVESTIMENTO

# Conceito de mais-valia

- Corresponde a uma valorização de um elemento patrimonial sem que para tal o seu detentor tenha exercido qualquer ação para a sua valorização (*windfalls na terminologia anglo-saxónica - ganhos trazidos pelo vento*)
- Constituem ganhos resultantes de alienações de bens patrimoniais que não correspondem ao objeto específico da atividade
- A consideração da sua tributação obriga a adoção de um conceito fiscal alargado de rendimento

## Mais e menos-valias realizadas [Art.ºs 20.º e 23.º]

- Consideram-se rendimentos e ganhos os resultantes de operações de qualquer natureza, em consequência de uma ação normal ou ocasional, básica ou meramente acessória, nomeadamente
  - .....
  - h) mais-valias realizadas
  - .....
- Para a determinação do lucro tributável, são dedutíveis todos os gastos e perdas incorridos ou suportados pelo sujeito passivo para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC nomeadamente
  - .....
  - l) menos-valias realizadas
  - .....



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

Consideram-se mais-valias ou menos-valias realizadas

- **Ganhos obtidos ou perdas sofridas** resultantes de
  - Transmissões onerosas
  - Sinistros
  - Afetação permanente a fins alheios à atividade
- **Relativos a**
  - Ativos fixos tangíveis
  - Ativos intangíveis
  - .....
  - Instrumentos financeiros – exceto os reconhecidos pelo justo valor

# Mais e menos-valias realizadas [Art.ºs 46.º e 47.º]

## Forma de cálculo

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

- VR = valor de realização – encargos inerentes à realização
- VA = valor de aquisição – perdas por imparidade
- DA = depreciações ou amortizações aceites fiscalmente
- CDM = coeficiente de desvalorização da moeda

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

- As **mais-valias** obtidas na alienação de
  - Ativos fixos tangíveis
  - Ativos intangíveis
  - Ativos biológicos não consumíveisdetidos por um período não inferior a um ano e ainda que tenham sido reclassificados como ativos não correntes detidos para venda
- São consideradas apenas em **metade do seu valor** sempre que o **valor de realização** seja reinvestido na aquisição, produção ou construção de
  - Ativos fixos tangíveis
  - Ativos intangíveis
  - Ativos biológicos não consumíveis

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

## ▪ Condições

- Não sejam bens adquiridos em estado de uso a sujeito passivo com o qual existam relações especiais
- Período de detenção de um ano

## ▪ 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
- Mais-valia não tributada =  $(\text{Valor reinvestido} / \text{Valor de realização}) \times \text{mais-valia}$

# DEDUÇÃO DE LUCROS E RESERVAS DISTRIBUÍDOS E DE MAIS E MENOS- VALIAS REALIZADAS COM PARTES SOCIAIS

# Eliminação da dupla tributação económica dos lucros e reservas distribuídos - *participation exemption* [Art.º51.º]

Os **lucros e reservas distribuídos não concorrem** para a determinação do lucro tributável desde que a entidade beneficiária e a entidade que distribui cumpram as seguintes condições

- **Entidade beneficiária dos lucros e reservas**
  - Esteja sujeito a IRC, tenha sede ou direção efetiva em território português e não seja abrangido pelo regime da transparência fiscal
  - A participação no capital da sociedade que distribui os lucros
    - › não seja inferior a 10% - participação direta ou participação direta e indireta
    - › tenha permanecido na sua titularidade ininterruptamente durante o ano anterior à distribuição, ou, se detida há menos tempo, desde que seja mantida durante o tempo necessário para completar aquele período

# Eliminação da dupla tributação económica dos lucros e reservas distribuídos - *participation exemption* [Art.º51.º]

- **Entidade que distribui os lucros ou reservas**
  - Esteja sujeita e não isenta de
    - › IRC ou
    - › Imposto referido no art.º 2.º da Diretiva 2011/96/UE ou
    - › Imposto de natureza idêntica ou similar ao IRC com taxa não inferior a 60% da taxa do IRC
  - Não tenha residência ou domicílio em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável (Portaria n.º 150/2004)

# Mais e menos-valias realizadas com a transmissão de instrumentos de capital próprio - *participation exemption* [Art.º 51.º-C]

Não concorrem para a determinação do lucro tributável dos sujeitos passivos sujeitos a IRC residentes em território português as mais e as menos-valias realizadas mediante transmissão onerosa de partes sociais desde que

## ▪ **Condições necessárias da entidade beneficiária**

- Partes sociais detidas por um período não inferior a 1 ano
- Na data da transmissão o beneficiário
  - › detenha uma participação no capital da sociedade cujas partes sociais são transmitidas que não seja inferior a 10% - participação direta ou participação direta e indireta
  - › não seja abrangido pelo regime de transparência fiscal



# Mais-valias e menos-valias realizadas com a transmissão de instrumentos de capital próprio - *participation exemption* [Art.º 51.º-C]

- **Condições necessárias da entidade cujas partes sociais são transmitidas**
  - não tenha residência ou domicílio em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável (Portaria n.º 150/2004)
  - esteja sujeita e não isenta a IRC, de um imposto referido no art.º 2.º da Diretiva 2011/96/UE ou de um imposto de natureza idêntica não inferior a 60% da taxa do IRC

# DEDUÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS

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

- Os prejuízos fiscais produzidos num determinado exercício são deduzidos
  - aos lucros tributáveis em um ou mais dos **5 exercícios posteriores** (exceto PME cujo limite de reporte é 12 anos)
  - até ao **limite de 70%** do respetivo lucro tributável de cada exercício
- Nos períodos de tributação em que tiver lugar o apuramento do lucro tributável por métodos indiretos os prejuízos fiscais não são dedutíveis
- 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

# RETENÇÃO NA FONTE

# Retenção na fonte [Art.º 94.º]

- O IRC é objeto de retenção na fonte relativamente a determinados rendimentos obtidos em território português nomeadamente relativos a
  - Royalties
  - Rendimentos de aplicação de capitais
  - Rendimentos prediais
  - Remunerações auferidas na qualidade de membro de órgãos estatutários
  - .....
- As retenções na fonte têm por regra a natureza de imposto **por conta** exceto quando se trate de
  - Rendimentos pagos a não residentes
  - Rendimentos de capitais excluídos de isenção e pagos a entidades isentas de IRC (Estado, IPSS e outras)
  - Rendimentos de capitais pagos em contas abertas em nome de titulares mas por conta de terceiros não identificados

# Dispensa de retenção na fonte [Art.ºs 97.º e 98.º]

- Existe **dispensa** de retenção na fonte nas seguintes situações
  - No caso de residentes
    - > .....
  - No caso de não residentes
    - > Lucros e reservas pagos a beneficiários residentes noutros EM que cumpram a Diretiva n.º 2011/96/UE
    - > Juros e royalties pagos a beneficiários residentes noutros EM que cumpram a Diretiva 2003/49/CE
    - > Quando se aplique Convenção destinada a eliminar a dupla tributação ou de um outro acordo de direito internacional que vincule o Estado Português

# Retenção na fonte [Art.º 94.º]

Rendimentos obtidos em território português	Taxas	
	Resid.	N.resid.
Royalties	25%	25%
Rendimentos de aplicação de capitais - dividendos, juros de depósitos, juros de suprimentos, juros de títulos de dívida, operações de reporte	25%	25%
Rendimentos prediais	25%	25%
Remunerações dos órgãos estatutários	21,5%	25%
Prémios de jogos, lotarias, rifas e apostas mútuas	25%	35%
Rendimentos de profissionais de espetáculos e desportistas não		
Rendimentos de intermediação e de outras prestações de serviços realizados ou utilizados em território português	25%	25%
.....		

# TAXAS E LIQUIDAÇÃO



## Taxas [Art.º 87.º]

<b>Rendimentos</b>	<b>Taxas</b>
De residentes e não residentes com estabelecimento estável	21%
Se qualificados como pequena ou média empresa (DL 373/2007) até aos primeiros € 15.000 da matéria coletável	17%
De entidades não residentes sem estabelecimento estável	
- Rendimentos gerais	25%
- .....	.....
De entidades residentes que não exerçam a título principal uma atividade comercial, industrial ou agrícola	21%

## Derrama estadual [Art.ºs 87.º-A]

- Devido sobre a parte do lucro tributável superior a € 1.500.000 por sujeitos passivos residentes e não residentes com estabelecimento estável
- Forma de cálculo
  - Se **lucro tributável > 1.500.000 até 7.500.000**  
 $(\text{lucro tributável (n-1)} - 1.500.000) \times 3\%$
  - Se **lucro tributável > 7.500.000 até 35.000.000**  
 $6.000.000 \times 3\% + (\text{lucro tributável (n-1)} - 7.500.000) \times 5\%$
  - Se **lucro tributável > 35.000.000**  
 $6.000.000 \times 3\% + 27.500.000 \times 5\% + (\text{lucro tributável (n-1)} - 35.000.000) \times 9\%$

# Liquidação [Art.º 90.º]

## Processa-se com base

- Na matéria coletável declarada pelo sujeito passivo - autoliquidação
- Na falta de apresentação da declaração pelo maior dos seguintes montantes
  - matéria coletável determinada com base nos elementos que a AT disponha de acordo com as regras do regime simplificado com aplicação do coeficiente 0,75
  - totalidade da matéria coletável do período de tributação mais próximo que se encontre
  - valor anual da retribuição mínima mensal

# DEDUÇÕES À COLETA

# Crédito de imposto por dupla tributação jurídica 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 direta ou indiretamente 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
- Possibilidade de **reporte nos 5 períodos** de tributação seguintes, no caso de impossibilidade de dedução por falta de coleta

# Crédito de imposto por dupla tributação económica internacional [Art.º 91.º-A e 68.º]

- Quando na matéria coletável tenham sido incluídos **lucros e reservas**
  - Distribuídos por entidade residente fora do território português
  - Detenha direta ou indiretamente uma participação não inferior a 5% e tenha permanecido na sua titularidade durante 24 meses
  - Não lhes seja aplicável a **eliminação** da dupla tributação económica
- Deduz-se **a menor** das seguintes importâncias
  - 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
  - Fração do IRC calculado antes da dedução correspondente aos lucros e reservas distribuídos acrescidos dos impostos pagos no estrangeiro pelo sujeito passivo e pelos impostos sobre os lucros pagos pelas entidades por este detido correspondentes aos lucros e reservas distribuídos

# Outras deduções à coleta

- Benefícios fiscais
  - Benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo
  - Regime fiscal de apoio ao investimento (RFAI)
  - Dedução por lucros retidos e reinvestidos (DLRR)
  - Sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial (SIFIDE II)
- Adicional do IMI
- Pagamento especial por conta (PEC)

# OUTROS ENCARGOS FISCAIS



# Derrama municipal

[Lei 73/2013, de 3 de Setembro, RFALEI]

- 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

# Tributação autónoma de despesas e encargos [Art.º 88.º]

- Consiste na tributação de forma autónoma de certas despesas e encargos que são de difícil separação entre a **esfera pessoal** e a **esfera empresarial**
- Têm como objetivo desincentivar
  - Remunerações em espécie mais vantajosas do ponto de vista fiscal ou a
  - Distribuição oculta de lucros
- Ainda que parte dessas despesas sejam gastos fiscalmente dedutíveis a tributação autónoma reduz a vantagem fiscal
- A base de incidência
  - Do IRC consiste num **rendimento líquido** efetivo
  - Das tributações autónomas consiste no valor de um determinado **gasto**

# Taxas de tributação autónoma [Art.º 88.º]

## Principais despesas e encargos sujeitos

- Despesas não documentadas	50%
- Despesas não documentadas quando efetuadas por sujeitos passivos total ou parcialmente isentos ou que não exerçam atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola	70%
Encargos efetuados ou suportados relacionados com viaturas ligeiras de passageiros e mercadorias, motos e motociclos (exceto elétricos)	
Com VA < 25.000	10%
Com VA ≥ 25.000 e < 35.000	27,5%
Com VA ≥ 35.000	35%
Encargos dedutíveis relativos a despesas de representação	10%
Ajudas de custo e compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador não faturadas a clientes relativas a	
- parte dedutível e não sujeita a IRS	
- parte não dedutível quando presente prejuízo fiscal	5%

# PAGAMENTOS

# Regras de pagamento – IRC e Derrama Estadual

## [Art.º 104.º e 104.º-A]

- Do **IRC** efetua-se em
  - três pagamento por conta em julho, setembro e dezembro
  - um 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 (maio)
- Devido por entidades
  - **residentes** que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola
  - **não residentes** com estabelecimento estável
  - residentes que **não exerçam** a título principal uma atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola ou **não residentes sem estabelecimento estável** apenas são obrigadas a efetuar um pagamento no momento da entrega da declaração modelo 22
- Da **Derrama Estadual**
  - são aplicáveis as mesmas regras do IRC com as necessárias adaptações

# Cálculo dos pagamentos por conta - IRC [Art.ºs 105.º]

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	$\frac{(\text{coleta n-1} - \text{retenção na fonte n-1}) \times 95\%}{3}$

# Cálculo dos pagamento adicionais por conta - Derrama Estadual [Art.º 105.º-A.º]

- Se lucro tributável > 1.500.000 até 7.500.000

$$\frac{(\text{lucro tributável (n-1)} - 1.500.000) \times 2,5\%}{3}$$

- Se lucro tributável > 1.500.000 até 7.500.000

$$\frac{(\text{lucro tributável (n-1)} - 1.500.000) \times 4,5\%}{3}$$

- Se lucro tributável > 35.000.000

$$\frac{6.000.000 \times 2,5\% + 27.500.000 \times 4,5\% + (\text{lucro tributável (n-1)} - 35.000.000) \times 8,5\%}{3}$$

# Pagamento especial por conta (PEC) [Art.ºs 93.º e 106.º]

- Pagamento em março ou em duas prestações em março e outubro
- Dedutível à coleta do período de tributação - se coleta insuficiente a dedução do PEC pode ser feita até ao sexto período de tributação seguinte e depois desse período é ainda possível solicitar o reembolso
- Forma de cálculo

PEC = VN x 1%, sujeito às seguintes condições

- Se  $VN \times 1\% \leq \text{€ } 850$ , PEC = € 850
- Se  $VN \times 1\% > \text{€ } 850$ , PEC = limite mínimo + 20% (VN x 1% - € 850), com limite máximo de € 70.000
- Ao valor apurado deduzem-se os pagamentos por conta do ano anterior  
 $\text{€ } 850 + (\text{volume negócios } n-1 \times 1\% - \text{€ } 850) \times 20\% - \text{PPC } n-1$

2

- Os sujeitos passivos com a situação tributária e contributiva regularizada beneficiam de redução suplementar de 100 mais 12,5% do resultado [Lei nº10-A/2017, art.º 2.º]



# 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 Simplificado (IES) – corresponde às obrigações declarativas de natureza contabilística, fiscal e estatística (AT, BdP, INE Conservatória Registo Comercial)

[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 51/2018]

Os sujeitos passivos de IRC são obrigados a manter em boa ordem durante o prazo de 10 anos um processo de documentação fiscal relativo a cada período de tributação com elementos contabilísticos e fiscais, nomeadamente

- 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 correções fiscais decorrentes de diferenças temporais mencionados nos Códigos