

# IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DAS PESSOAS COLETIVAS (IRC)

JOÃO CANEDO  
jpcanedo@iseg.ulisboa.pt

## Caraterização geral

- 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)

# 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 do imposto [Art.º 3.º]

O IRC incide sobre

- No caso dos **residentes**
  - **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
  - .....
- No caso dos **não residentes**
  - **Lucro imputável** - nos estabelecimentos estáveis de entidades não residentes
  - **Rendimentos das diversas categorias** para efeito de IRS incluindo incrementos patrimoniais gratuitos de entidades que não possuam estabelecimento estável ou que, possuindo-o, não lhe sejam imputáveis
- O lucro consiste na diferença entre os valores do património líquido no fim e no início do período de tributação – princípio do rendimento-acrécimo – sujeito a eventuais correções nos termos do Código



5

	Sujeitos Passivos	Tipos de Sujeitos Passivos	Base de imposto	Fórmula de cálculo
RESIDENTES	<i>Que exercem a título principal uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola</i>	Sociedades comerciais, civis sob a forma comercial, cooperativas e empresas públicas	LUCRO	Lucro Tributável- (Prejuízos Fiscais+Benefícios Fiscais)
	<i>Que não exercem a título principal uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola</i>	Heranças jacentes, sociedades e associações sem personalidade jurídica, pessoas coletivas com declaração de invalidade e sociedades antes do registo	RENDIMENTO GLOBAL	Rendimentos-custos comuns-benefícios
NÃO RESIDENTES	<i>Com estabelecimento estável</i>	-	LUCRO IMPUTÁVEL AO ESTABELECIMENTO ESTÁVEL	Lucro Tributável- (Prejuízos Fiscais+Benefícios Fiscais)
	<i>Sem estabelecimento estável</i>	-	RENDIMENTO DAS DIVERSAS CATEGORIAS DE 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

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

Ficam sujeitos a IRC no território português as pessoas coletivas

- Que tenham sede ou direção efetiva em território português (**residentes** – por obrigação pessoal)
  - pela totalidade dos rendimentos obtidos **no** do território português
  - pela totalidade dos rendimentos obtidos **fora** do território português
- Que não tenham sede ou direção efetiva em território português (**não residentes** – por obrigação real)
  - apenas pelos rendimentos obtidos **no** território português
- Sendo uma obrigação real é necessário identificar os **rendimentos** considerados obtidos no território português que são os
  - Imputáveis a estabelecimento estável situado no território português
  - Não imputáveis a estabelecimento estável situado no território português que resultem - por ex.º
    - > de imóveis situados no território português
    - > da transmissão onerosa de partes de capital de residentes
    - > cujo devedor seja residente em território português
    - > .....

# ISENÇÕES

## Isenções [Art.ºs 9.º a 14.º]

- **Isenções pessoais ou subjetivas**
  - Estado, regiões autónomas, autarquias locais e outras entidades públicas
  - Pessoas coletivas de utilidade pública e de solidariedade social
- **Isenções reais ou objetivas**
  - Atividades culturais, recreativas e desportivas **SEM FINS LUCRATIVOS**
  - Pessoas coletivas e outras entidades de navegação marítima ou aérea não residentes desde que isenção recíproca e equivalente seja concedida e residente
  - **Lucros e reservas distribuídos** – que uma entidade residente a sujeita a IRC coloque à disposição de residente noutro Estado membro da UE, do EEE ou Estado com quem tenha sido celebrada CDT mediante a verificação de determinados requisitos
  - **Juros e royalties** - obtidos por uma sociedade que seja residente noutro Estado membro da UE mediante a verificação de determinados requisitos

## DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA COLETÁVEL – REGRAS GERAIS

### Matéria coletável [Art.ºs 15.º e 16.º]

- **No caso dos residentes**
  - que exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola
    - MC = Lucro tributável – Prejuízos fiscais – Benefícios fiscais
  - que não exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola
    - MC = Rendimento global nos termos do IRS – Gastos comuns imputáveis a rendimentos sujeitos a imposto – Benefícios fiscais
- **No caso dos não residentes**
  - com estabelecimento estável
    - MC = Lucro tributável imputável – Prejuízos fiscais – Benefícios fiscais
  - sem estabelecimento estável
    - MC = Rendimentos das várias categorias e dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito
- A matéria coletável é, em regra, determinada com base em declaração do sujeito passivo, sem prejuízo do seu controlo pela administração fiscal

## Lucro tributável [Art.º 17.º]

- O **lucro tributável** é determinado com base na contabilidade
  - constituído pela 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
  - distinguir os resultados das operações e variações patrimoniais sujeitas ao regime geral do IRC dos das restantes (das isentas quando for o caso)
  - estar organizada com recurso a meios informáticos

## 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

## 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 para-fiscal
- **Depreciações e amortizações**
- **Perdas por imparidade**
- **Provisões**
- 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 e 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 e perdas [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
    - > 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)
- .....

## 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
    - > .....



21

## 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		Sim - não há nenhuma ajustamento na declaração	
(+) Outros rendimentos	200	São todos tributáveis?	Não - ajustamento na declaração (p. ex.º: rendimento tributado em período anterior)	-100
(-) Custo das mercadorias vendidas e matérias consumidas	800		Sim - não há nenhuma ajustamento na declaração	
(-) Outros gastos	100	São todos fiscalmente dedutíveis?	Não - 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</b>	<b>260</b>
(=) Resultado líquido do período (LUCRO)	245,4		+/- Prejuízos fiscais/Benefícios fiscais	0
			<b>Matéria coletável</b>	260
			MC X taxa = 260 x 21% = 54,6 (IRC)	



22

## MENSURAÇÃO E PERDAS POR IMPARIDADES EM ATIVOS CORRENTES

### Imparidade de ativos - conceitos

- Os ativos de uma entidade não devem ser escriturados por mais do que a sua quantia recuperável
- Uma perda por imparidade corresponde ao excedente da quantia escriturada de um ativo em relação à sua quantia recuperável [NCRF 12, § 1 e 4]
- Reconhece-se uma imparidade quando
  - quantia escriturada > quantia recuperável**
  - Quantia escriturada é quantia pela qual um ativo é reconhecido no Balanço
  - A quantia recuperável corresponde à mais alta entre
    - > **o justo valor (-) custos de vender** (preço de venda líquido) e
    - > **o valor de uso**

## Inventários [Art.º 26.º]

- **Inventários 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 preencham 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 incobrabilidade** 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.ºs 1 e 3]

- **São sempre considerados de cobrança duvidosa**  
os créditos que tenham sido reclamados judicialmente ou quando o devedor tenha pendente processo de execução, insolvência ou especiais de recuperação
- **Não são considerados de cobrança duvidosa os 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
- **Não são considerados de cobrança duvidosa**  
os créditos – exceto se tiverem sido reclamados judicialmente ou quando o devedor tenha pendente processo de execução, insolvência ou especial de recuperação
  - **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
  - **Entre** empresas detidas em mais de 10 % do capital pela mesma pessoa singular ou coletiva

## DEPRECIAÇÕES E AMORTIZAÇÕES EM ATIVOS NÃO CORRENTES

## Conceito de depreciação e amortização

- **Depreciação ou amortização** é a imputação sistemática da quantia depreciável (custo do ativo menos o seu valor residual) de um **ativo** durante a sua vida útil
- **Ativo fixo tangível** [NCRF 7 – Ativos fixos tangíveis, § 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 e
  - Se espera que sejam usados durante mais do que um período
- **Ativo intangível** [NCRF 6 – Ativos intangíveis, § 8]
  - É um ativo não monetário identificável sem substância física

## 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 ( ....) que com caráter sistemático sofram perdas de valor resultantes da sua utilização ou do decurso do tempo
  - apenas se consideram sujeitos a deprecimento depois de entrarem em funcionamento ou utilização (não deprecia no ano de alienação ou abate)
 [NCRF 7 – § 55: deprecimento quando estiver disponível para uso]
- Os **ativos intangíveis** apenas são considerados sujeitos a deprecimento designadamente por terem uma vigência temporal limitada [DR 25/2009, art.º 16.º]
  - Despesas com projetos de desenvolvimento
  - Elementos da propriedade industrial – patentes, marcas, alvarás, processos de produção, modelos ou outros direitos assimilados
- Quando não tenham uma vigência temporal limitada o custo de aquisição é aceite como gasto fiscal em partes iguais durante os primeiros vinte períodos de tributação [Art.º 45.º-A]
  - [NCRF 6 – § 106 - um ativo intangível com uma vida útil indefinida não deve ser amortizado]



## Métodos de cálculo das depreciações e amortizações [Art.º 30.º e D.R. 25/2009, art.ºs 4.º e 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/taxa da tabela
  - Período máximo = 100/(taxa da tabela x 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]

## 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
  - aplica-se uma 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 a essa transação ou acontecimento

## 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



35

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

### Não são aceites como gasto as depreciações

- 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
- De viaturas ligeiras de passageiros ou mistas na parte correspondente ao custo de aquisição excedente a [Portaria 467/2010 e Lei 82-D/2014, art.º 24.º]
  - € 25.000 – viaturas convencionais
  - € 62.500 – exclusivamente elétricos
  - € 50.000 – híbridos *plug-in*
  - € 37.500 – GPL/GNV
- Barcos de recreio e aviões de turismo - exceto se afetos a serviço público de transportes ou aluguer



36

## 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 excecionalmente rápidas ou alterações significativas com efeito adverso no contexto legal
- Se os factos que determinaram as desvalorizações excecionais 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 depreciables ou amortizáveis **que não sejam aceites fiscalmente** são consideradas como gastos, em partes iguais, durante o período de vida útil restante desse ativo

## PROVISÕES

## Provisões [Art.º 39.º]

- **Conceito**
    - É um **passivo** de tempestividade ou quantia incerta  
(NCRF 21 – § 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 à aplicação às vendas e prestações de serviços da percentagem que resulte da proporção
- $$\frac{\sum \text{Encargos com garantias efetivamente suportados nos últimos 3 períodos}}{\sum \text{Vendas + prestações de serviços sujeitas a garantias nos últimos 3 períodos}}$$

## 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 (com majoração de 40%), cantinas, bibliotecas, escolas ou outras reconhecidas pela AT
- 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
- São ainda **dedutíveis os gastos em benefício do pessoal suportados com limite de 15%** das despesas com o pessoal escrituradas a título de remunerações, ordenados ou salários (ou limite de 25% se os trabalhadores não tiverem direito a pensões da segurança social) relativos a contratos de
  - Seguros de acidentes pessoais, de vida, doença ou saúde
  - Contribuições para fundos de pensões ou regimes complementares de segurança social que garantam exclusivamente benefícios de reforma, pré-reforma e equiparados

## 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 rendimento-acrécimo e do princípio da realização – apenas se consideram as mais ou mens valias já realizadas excluindo as que sejam meramente potenciais

## 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 exercida
- **Respeitantes 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

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

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

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

- O saldo positivo entre as **mais-valias e menos-valias** obtidas na alienação de
  - Ativos fixos tangíveis, ativos intangíveis e ativos biológicos não consumíveis
  - Detidos 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 e ativos biológicos não consumíveis
  - No período de tributação anterior ao da realização, no próprio período ou até ao fim do segundo período de tributação seguinte
- **No caso de reinvestimento parcial**
  - A mais-valia excluída de tributação será considerada apenas na parte correspondente à proporção do reinvestimento

## DEDUÇÃO DE LUCROS E RESERVAS DISTRIBUÍDOS E DE MAIS E MENOS- VALIAS REALIZADAS COM PARTES SOCIAIS – *PARTICIPATION EXEMPTION*

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

Os **lucros e reservas distribuídos não concorrem** para a determinação do lucro tributável desde que

- **Entidade beneficiária dos lucros e reservas**
  - Esteja sujeita a IRC, tenha sede ou direção efetiva em território português e não seja abrangido pelo regime da transparência fiscal
  - A respetiva participação no capital da sociedade que distribui os lucros
    - › não seja inferior a 10% - direta ou direta e indiretamente
    - › tenha permanecido na sua titularidade ininterruptamente durante o ano anterior à distribuição, ou, se detida há menos tempo, desde que complete um ano
- **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 [Art.º 51.º-C]

As **mais e as menos-valias** realizadas mediante transmissão onerosa de partes sociais não concorrem para a determinação do lucro tributável desde que

- **A entidade alienante**
  - Esteja sujeita a IRC e tenha sede ou direção efetiva em território português
  - As partes sociais tenham sido detidas por um período não inferior a 1 ano
  - Na data da transmissão
    - › detenha uma participação no capital da sociedade cujas partes sociais são transmitidas não inferior a 10% - direta ou direta e indiretamente
    - › não seja abrangida pelo regime de transparência fiscal
- **A entidade cujas partes sociais são transmitidas**
  - Não tenha residência ou domicílio em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável (Portarias n.ºs 150/2004 e 345-A/2016))
  - 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]

- Princípio da solidariedade entre períodos de tributação
- Os prejuízos fiscais produzidos num determinado período de tributação são deduzidos
  - aos lucros tributáveis em um ou mais dos **5 períodos de tributação posteriores**  
(exceto se for PME cujo limite de reporte é 12 anos – DL 372/2007 N.º empregados < 250, VN anual < 50 M€ e balanço total anual < 43 M€)
  - 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

## TAXAS

## Taxas [Art.º 87.º]

Rendimentos	Taxas
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]

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

## 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 aos rendimentos que no país em causa possam ser tributados deduzidos dos gastos direta ou indiretamente suportados para a sua obtenção
- Quando existir convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal a dedução não pode ultrapassar o imposto pago no estrangeiro
- 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

## Outras deduções à coleta [Art.º 90.º]

- 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

## OUTROS ENCARGOS FISCAIS

## Derrama municipal

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

- Os municípios podem deliberar lançar anualmente uma derrama sobre o **lucro tributável** sujeito e não isento das sociedades com estabelecimentos na sua área geográfica
- Aplica-se ao lucro tributável sujeito e não isento
  - 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 [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
- A base de incidência
  - Do IRC consiste num **rendimento líquido** efetivo
  - Das tributações autónomas consiste no valor de um determinado **gasto**
- Ainda que parte dessas despesas sejam gastos fiscalmente dedutíveis a tributação autónoma reduz a vantagem fiscal

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

### Principais despesas e encargos sujeitos

Despesas não documentadas/quando efetuadas por sujeitos passivos total ou parcialmente isentos ou que não exerçam atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola	50%/70%
Encargos efetuados ou suportados relacionados com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas	
– com VA = ou < a € 25.000	10%
– com VA > a € 25.000 mas inferior a € 35.000	27,5%
– com VA = ou > 35.000	35%
Encargos dedutíveis relativos a despesas de representação	10%
.....	

## 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
  - Rendimentos se propriedade intelectual (royalties, ...)
  - Rendimentos de aplicação de capitais e prediais quando o devedor seja sujeito passivo de IRC ou de IRS-Categoria B com contabilidade organizada
  - .....
  - Rendimentos de intermediação ou de outras prestações de serviços **realizados** ou **utilizados** em território português (exceto transportes, comunicações e atividades financeiras)
- As retenções na fonte têm por regra a natureza de imposto **por conta** e são efetuadas genericamente à **taxa de 25%** exceto quando se trate de rendimentos
  - Pagos a não residentes (que não sejam prediais) – neste caso tem caráter **definitivo** e aplicam-se as taxas gerais do IRC
  - Pagos a entidades isentas de IRC ou relativas a situações previstas no EBF que se excluam da isenção (Estado, IPSS e outras) ou de capitais
  - .....

## 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



# PAGAMENTOS

## Regras de pagamento [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 [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

$$\frac{6.000.000 \times 2,5\% + (\text{lucro tributável } (n-1) - 7.500.000) \times 4,5\%}{3}$$

- Se lucro tributável > 35.000.000

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

## Processo de cálculo do 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

### (=) Coleta

- (+) Derrama estadual – (Dupla tributação internacional + Benefícios fiscais + PEC)

### (=) IRC liquidado

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

### (=) IRC a pagar ou a recuperar

- (+) Derrama municipal + Tributações autónomas + Juros

### (=) Total a pagar ou a recuperar



69

## Outros métodos de determinação da matéria tributável

### ▪ Métodos indiretos [Art.º 57.º]

- O lucro tributável pode ser determinado por aplicação de métodos indiretos só pode efetuar-se nos casos e condições previstos nos art.º 87.º da LGT
- A aplicação de métodos indiretos deve ter caráter excecional e ocorre nomeadamente quando exista **impossibilidade de comprovação e quantificação** direta e exata da matéria tributável
- Podem utilizar-se margens de lucro, taxas de rentabilidade, coeficientes técnicos, presunções de custos, valores de mercado e outros **[LGT, art.º 90.º]**

### ▪ Regime simplificado [Art.ºs 86.º-A.º e B]

Regime opcional para sociedades que adotem o regime de normalização contabilística para microentidades quando

- Rendimentos < € 200.000 e Balanço < € 500.000 (valores anuais)
- Não estejam obrigadas revisão legal de contas e o respetivo capital social não seja detido em mais de 20% por entidades que não preencham as mesmas condições
- A matéria coletável relevante para efeitos da aplicação do regime obtém-se através da **aplicação de coeficientes** às rubricas da atividade (vendas, etc.)



70

## 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; Portaria 31/2019]

## Obrigações contabilísticas [Art.ºs 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]

- 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

# FIM DO BLOCO

JOÃO CANEDO  
jpcanedo@iseg.ulisboa.pt