



LISBON
SCHOOL OF
ECONOMICS &
MANAGEMENT
UNIVERSIDADE DE LISBOA

Fiscalidade

Licenciaturas em Gestão, Economia, Matemática Aplicada à Economia e Gestão, Mobilidade

Ano Letivo 2023-2024



João Canedo
jpcanedo@iseg.ulisboa.pt
Adaptação por MSP
mspinto@iseg.ulisboa.pt

Caraterização geral do IRC

- Encontra-se regulado 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** - Constituição da República Portuguesa, art.º 104.º, n.º 2

INCIDÊNCIA

Sujeitos passivos [Art.º 2.º]

- Entidades **com sede ou direção efetiva** em território português que sejam **peças 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

Base do imposto [Art.º 3.º]

- **Residentes** que exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e não residentes com estabelecimento estável

Lucro ou lucro imputável ao estabelecimento

- **Residentes** que não 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

- **Não residentes sem estabelecimento estável**

Rendimentos das diversas categorias para efeito de IRS incluindo incrementos patrimoniais gratuitos - nas entidades não residentes que não possuam estabelecimento estável ou possuindo-o, os rendimentos 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 considerando-se como tal:
 - **Os rendimentos imputáveis a estabelecimento estável** situado no território português
 - **Os rendimentos não imputáveis a estabelecimento estável** situado no território português e expressamente indicados no Código, como por exemplo:
 - < Rendimentos relativos a **imóveis** situados no território português, incluindo os ganhos resultantes da sua transmissão
 - <
 - < Rendimentos cujo **devedor** seja residente ou tenha estabelecimento estável em território português
 - <

Estabelecimento estável [Art.º 5.º]

- Qualquer **instalação fixa** através da qual seja exercida uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola (incluindo a prestação de serviços)
- 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
- Um local ou um estaleiro de construção, de instalação ou de montagem só constitui estabelecimento estável se a sua duração exceder **6 meses**
- Considera-se que também existe um estabelecimento estável quando uma pessoa que **não seja um agente independente** atue em território português por conta de uma empresa e tenha, e habitualmente exerça, poderes de intermediação e de conclusão de contratos que vinculem a empresa

Transparência fiscal [Art.º 6.º]

- Este regime caracteriza-se pela **imputação aos sócios** da matéria coletável das seguintes entidades:
 - Sociedades civis não constituídas sob forma comercial
 - Sociedades de profissionais (advogados, economistas, arquitetos, médicos, contabilistas, etc)
 - Sociedades de simples administração de bens
 - Agrupamentos complementares de empresas (ACEs)
 - Agrupamentos Europeus de Interesse Económico (AEIE)
- **A matéria coletável:**
 - É determinada nos termos do CIRC
 - Integra-se em partes iguais no rendimento tributável dos sócios para efeitos de IRS/IRC
 - **Não é tributada em IRC (artigo 12º CIRC)**

ISENÇÕES

Isonções [Art.ºs 9.º a 14.º]

▪ Isonções pessoais ou subjetivas

- Estado, regiões autónomas, autarquias locais e outras entidades públicas
- Pessoas coletivas de utilidade pública e de solidariedade social

▪ Isonções reais ou objetivas

- Atividades culturais, recreativas e desportivas, nas condições previstas no **artigo 11º**
- Pessoas coletivas e outras entidades de navegação marítima ou aérea **não residentes** desde que isenção recíproca e equivalente seja concedida a residentes da mesma natureza
- **Lucros e reservas distribuídos** – que uma entidade residente e 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

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

- **Residentes** que exercem a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola **e não residentes com estabelecimento estável** (*artigos 17º a 52º e 55º CIRC*)

MC = Lucro tributável – Prejuízos fiscais – Benefícios fiscais

- **Residentes** que não exercem a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola

MC = Rendimento global (soma dos rendimentos das várias categorias IRS) nos termos do IRS – Gastos comuns imputáveis a rendimentos sujeitos a imposto – Benefícios fiscais (*artigos 53º a 54º-A CIRC*)

- **Não residentes sem estabelecimento estável**

MC = Rendimentos das várias categorias para efeitos de IRS e os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito (*artigo 56º CIRC*)

Métodos para a determinação da matéria colectável [Art.ºs 16.º e 57.º]

▪ Método direto - regra

- Quando a matéria coletável é determinada com base em declaração do sujeito passivo (*modelo 22*)

▪ Método indireto - exceção

- Quando se verifica impossibilidade de comprovação e quantificação direta e exata dos elementos indispensáveis à sua correta determinação devido a **[LGT, art.ºs 87.º a 89.º]**

- › inexistência ou insuficiência de contabilidade
- › recusa de exibição de contabilidade
- › existência de diversas contabilidades
- ›

–

Métodos para a determinação da matéria colectável [Art.ºs 86.º-A e B]

- **Regime simplificado** - opcional para sociedades que adotem o **regime de normalização contabilística para microentidades** quando:
 - Rendimentos = ou < € 200.000 e Balanço = ou < € 500.000 (valores anuais)
 - Não estejam obrigadas a 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 obtém-se através da **aplicação de coeficientes** às rubricas da atividade (vendas, etc.)

Apuramento do lucro tributável das sociedades comerciais e outras entidades [Art.º 17.º]

- O **lucro tributável** é determinado com base na **contabilidade**
 - Sendo 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**)
- Para esse efeito, 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**

Variações patrimoniais [Art.ºs 21.º e 24.º]

- Correspondem em geral a variações patrimoniais que **não estão refletidas** no resultado líquido do período mas afetam (de forma positiva ou negativa) o balanço dos sujeitos passivos.

- **Excetua-se**
 - **As variações patrimoniais positivas relativas a:**
 - > Entradas de capital
 - > Mais-valias potenciais
 - >
 - **As variações patrimoniais negativas relativas a:**
 - > 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
 - >

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**
- **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

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 que o sujeito passivo se relaciona, 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

Gastos e perdas [Art.ºs 23.º e 23.º-A]

▪ Despesas não documentadas

– qualificam-se quando **não existe suporte documental** que contenha qualquer elemento que permita identificar a operação a que se refere – não sendo revelado:

> quem foi o beneficiário da quantia

> a natureza da operação a que se refere o gasto

➤ **Não são dedutíveis para efeitos de determinação da MC e sofrem tributação autónoma**

▪ 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]

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**
- As despesas cujos documentos **não cumpram todos os requisitos documentais** exigidos ou estejam evidenciadas 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)
-

Processo de cálculo do IRC – síntese

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 (*artigo 17º CIRC*)

- (-) Benefícios fiscais + Prejuízos fiscais

(=) Matéria coletável (*artigo 15º CIRC*)

- (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

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?	Sim - não há nenhum ajustamento na declaração	
(+) Outros rendimentos	200		Não - ajustamento na declaração (p. ex.º: rendimento tributado em período anterior)	-100
(-) Custo das mercadorias vendidas e matérias consumidas	800	São todos fiscalmente dedutíveis?	Sim - não há nenhuma ajustamento na declaração	
(-) Outros gastos	100		Não - ajustamento na declaração (p. ex.º: gasto não devidamente documentado)	+ 60
			Soma das diferenças	- 40
(=) Resultado antes de impostos (RAI)	300		Resultado antes de impostos (RAI)	300
(-) IRC	-54,6		Lucro tributável	260
(=) Resultado líquido do período (LUCRO)	245,4		+/- Prejuízos fiscais/Benefícios fiscais	0
			Matéria coletável	260
			MC X taxa = 260 x 21% = 54,6 (IRC)	

MENSURAÇÃO E PERDAS POR IMPARIDADES EM ATIVOS CORRENTES

Inventários [Art.º 26.º]

- **Inventários são ativos** [NCRF 18, § 6]
 - Detidos para venda no decurso ordinário da atividade empresarial (por exemplo, *mercadorias ou imóveis*)
 - 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
 -

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 a quantia pela qual um ativo é reconhecido no Balanço
- A **quantia recuperável** corresponde ao **maior** dos seguintes valores:
 - o valor realizável líquido (que se obtém com a venda do bem)
 - o valor de uso

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 preenham **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** (incluindo juros)
 - Que no fim do período de tributação possam ser considerados de **cobrança duvidosa** e estejam evidenciados como tal na contabilidade (artigo 28º-A, nº 1)
 - O risco de incobabilidade esteja devidamente **justificado** (artigo 28º-B, nº 1)

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 (s/limite)
- Os créditos tenham sido reclamados judicialmente ou em tribunal arbitral (s/limite)
- 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 da perda por imparidade ser superior a:

25%	Mora + 6 meses até 12 meses
50%	Mora + 12 meses até 18 meses
75%	Mora + 18 meses até 24 meses
100%	mora + 24 meses

Perdas por imparidade em créditos [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 :

- **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 **+ de 10 %** do capital pela mesma pessoa singular ou coletiva
- ❑ **Exceto se tiverem sido reclamados judicialmente ou quando o devedor tenha pendente processo de execução, insolvência ou especial de recuperação**

DEPRECIACOES E AMORTIZACOES 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** de elementos do ativo sujeitos a deprecimento
 - Consideram-se sujeitos a deprecimento os ativos que, com carácter sistemático, sofram **perdas de valor** resultantes da sua utilização ou do decorso 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
- Os **ativos intangíveis** apenas são considerados sujeitos a deprecimento quando têm 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

Métodos de cálculo das depreciações e amortizações

[Art.º 30.º e D.R. 25/2009]

- **Quota de depreciação**

Calculada pelo **método da linha reta** atendendo ao período de vida útil

custo de aquisição ou produção (x) taxa de depreciação

- **As taxas de depreciação – específicas e genéricas** - tabelas do D.R. 25/2009

- **Período de vida útil** deduz-se de

- Período mínimo = $100/\text{taxa da tabela}$

- Período máximo = $100/(\text{taxa da tabela} \times 0,5)$

Depreciações e Amortizações Tributadas [Art.º 20.º do D.R. 25/2009]

As depreciações e amortizações que não são consideradas como gastos no período em que forem contabilizadas **podem ser aceites como custos fiscais** nos períodos seguintes

desde que

Não excedam as quotas máximas de depreciação/amortização constantes das tabelas do DR 25/2009

Depreciações e amortizações não aceites como gastos [Art.º 34.º]

Não são aceites como gastos as depreciações e amortizações:

- De elementos do ativo não sujeitos a deperecimento
- De imóveis na parte correspondente ao valor dos **terrenos** ou não sujeita a deperecimento
 - 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 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]:
 - € 25.000 – viaturas convencionais
 - € 62.500 – movidas exclusivamente a energia elétrica
 - € 50 000 – viaturas híbridas *plug in*
 - € 37.500 – movidas a GPL
- Barcos de recreio e aviões de turismo - exceto se afetos a serviço público de transportes ou aluguer

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, do período de tributação, da **percentagem** que resulte da proporção entre:

Σ Encargos com garantias efetivamente suportados nos **últimos 3 períodos**

Σ Vendas + prestações de serviços sujeitas a garantias nos últimos 3 períodos

Outras Provisões [Art.ºs 39.º e 40º]

- Podem ainda ser deduzidas fiscalmente as:
 - Provisões técnicas constituídas obrigatoriamente pelas entidades sujeitas à supervisão do **Instituto de Seguros de Portugal** (atualmente ASF)
 - Provisões constituídas com o objetivo de fazer face aos encargos com a **reparação dos danos de carácter ambiental** dos locais afetos à exploração
 - ❑ Corresponde ao valor que resulta da divisão dos encargos estimados com a reparação pelo número de anos de exploração previsto
 - ❑ Depende da apresentação de um plano previsional de encerramento da exploração e
 - ❑ Da constituição de um fundo de montante equivalente ao do saldo acumulado da provisão no final de cada período de tributação

OUTROS ENCARGOS

Créditos Incobráveis [Art.º 41.º]

- São diretamente **considerados** gastos ou perdas os **créditos incobráveis** que respeitem as condições previstas no artigo **41º do CIRC** e desde que não tenham sido admitidos como perdas por imparidade, resultantes de:
 - Processo de execução
 - Processo de insolvência
 - Processo especial de revitalização
 - Litígios emergentes da prestação de serviços públicos essenciais, após decisão arbitral
 - Prescrição de créditos de valor não superior a **€ 750**, no âmbito do regime jurídico da prestação de serviços públicos essenciais
 - Quando for celebrado e depositado na Conservatória de Registo Comercial acordo sujeito ao **RERE**, do qual resulte o não pagamento definitivo do crédito

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 de rendimentos de trabalho dependente ou, revestindo-o, sejam de difícil ou complexa individualização
- São ainda **dedutíveis os gastos 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 menos valias já realizadas **excluindo** as que sejam meramente potenciais

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**
 -
- Com vista a eliminar a dupla tributação: deduzem-se ao resultado líquido as mais-valias contabilísticas (**acrescem-se** as menos-valias contabilísticas) e **acrescem-se** as mais-valias realizadas (**deduzem-se** as menos-valias realizadas)

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

- Consideram-se mais-valias ou menos-valias realizadas os **ganhos** obtidos ou **perdas** sofridas resultantes de:

- Transmissões onerosas
- Sinistros
- Afetação permanente a fins alheios à atividade exercida

relacionados com ativos fixos **tangíveis**, ativos **intangíveis**, ativos **biológicos** não consumíveis, **instrumentos financeiros**

- **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 (*quando tenham decorrido 2 ou + anos entre as datas de aquisição e realização*)

Reinvestimento do valor 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 são consideradas apenas em **metade do seu valor** sempre que o **valor de realização** seja **reinvestido***:
 - no período de tributação anterior ao da realização, no próprio período ou até ao fim do segundo período de tributação seguinte
 - na aquisição, produção ou construção de **ativos fixos tangíveis, ativos intangíveis e ativos biológicos não consumíveis**
- **No caso de reinvestimento parcial**
 - A mais-valia excluída de tributação será considerada apenas na parte correspondente à proporção do reinvestimento
- **No caso de não reinvestimento dentro do prazo legal**
 - A mais-valia anteriormente excluída de tributação é tributada, sendo majorada em 15%

Apuramento da mais-valia - exemplo

- Uma empresa apurou uma **mais-valia de 6 000**, optando pelo reinvestimento da totalidade do valor de realização (**60 000**)

No ano “n” a mais-valia tributada é de: **3 000** ($6\ 000 * 50\%$)

- Se, até ao ano n+2, não tiver concretizado o reinvestimento do valor de realização, deve fazer a seguinte correção:

Mais-valia não tributada: 3 000 ($6\ 000 - 3\ 000$)

Valor a tributar como rendimento: 3 450 [$3\ 000 + (3\ 000 \times 15\%)$]

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

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

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

▪ **A entidade beneficiária dos lucros e reservas:**

- Esteja sujeita a IRC, tenha sede ou direção efetiva em território português e não seja abrangida 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
 - › A 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 do sujeito passivo, independentemente da percentagem transmitida, desde que:

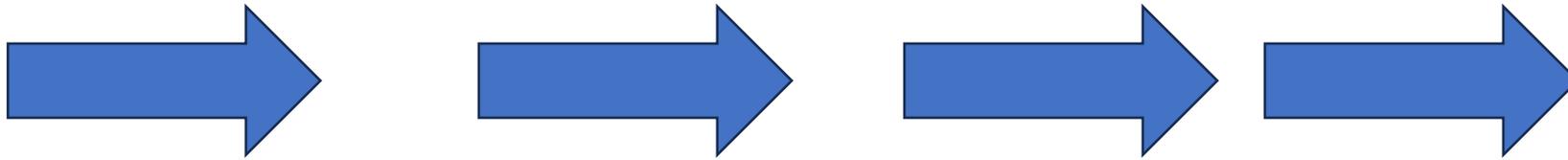
▪ A entidade alienante:

- 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 a quem as partes sociais são transmitidas:

- Não tenha residência ou domicílio em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável [Portaria n.ºs 150/2004]
- Esteja sujeita 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]

- Aplicação do princípio da solidariedade entre períodos de tributação
- Os prejuízos fiscais produzidos num determinado período de tributação são deduzidos até ao **limite de 65%** dos respetivos lucros tributáveis
- **Exceções:** nos exercícios em que se verificar apuramento do LT por métodos indiretos; ou quando os prejuízos resultarem de atividades isentas de IRC; ou quando se verificar alteração da titularidade de mais de 50% do capital social ou da maioria dos direitos de voto

TAXAS
%

Taxas IRC [Art.º 87.º CIRC]

Rendimentos	Taxas
De residentes e não residentes com estabelecimento estável que exercam a título principal uma atividade comercial, industrial ou agrícola	21%
Se qualificados como pequena ou média empresa* (DL 372/2007) até aos primeiros € 50 000 da matéria coletável	17%
Outras entidades não residentes sem estabelecimento estável:	
– Rendimentos gerais	25%
– Outros rendimentos (<i>prémios de jogos</i>)	35%
De entidades residentes que não exercam a título principal uma atividade comercial, industrial ou agrícola	21%

Derrama estadual [Art.º 87.º-A]

Trata-se de uma **taxa adicional** que incide sobre a parte do lucro tributável **superior a €1 500 000** devida por **sujeitos passivos residentes, que exerçam a título principal uma atividade comercial, industrial ou agrícola e não residentes com estabelecimento estável.**

Lucro tributável	Taxas
> 1.500.000 até 7.500.000	$(\text{lucro tributável} - 1.500.000) \times 3\%$
> 7.500.000 até 35.000.000	$6.000.000 \times 3\% + (\text{lucro tributável} - 7.500.000) \times 5\%$
> 35.000.000	$6.000.000 \times 3\% + 27.500.000 \times 5\% + (\text{lucro tributável} - 35.000.000) \times 9\%$

Taxas - exemplos

Uma sociedade comercial que exerce a título principal uma atividade comercial e obteve em 2023 um **LT** de **50 M€**, tendo deduzido prejuízos fiscais de anos anteriores no valor de **2 M€**.

LT: $50 \text{ M€} - 2 \text{ M€} = \text{MC } 48\text{M€} \times 21\% = \mathbf{10\ 080\ M€}$ (coleta IRC)

Cálculo da Derrama (valor sujeito = $50 \text{ M€} - 1.5 \text{ M€} = \mathbf{48.5 \text{ M€}}$)

Total Derrama: 2 905 M€ | distribuído da seguinte forma:

Lucro tributável	Taxas
6 000 000	$6\ 000\ 000 \times 3\% = \mathbf{180\ 000}$
27 500 000	$27\ 500\ 000 \times 5\% = \mathbf{1\ 375\ 000}$
15 000 000 (50M-35M)	$15\ 000\ 000 \times 9\% = \mathbf{1\ 350\ 000}$

DEDUÇÕES À COLETA

Deduções à Coleta [Art.º 90.º, nº 2]

À **Coleta** são feitas as seguintes deduções pela ordem indicada:

- Dedução correspondente à dupla tributação jurídica internacional (artº 91º)
- Dedução correspondente à dupla tributação económica internacional (artº 91º-A)
- Benefícios Fiscais (EBF e legislação avulsa)
- Dedução relativa a retenções na fonte não suscetíveis de compensação ou reembolso

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 (CDT) celebrada por Portugal a dedução **não pode ultrapassar** o imposto pago no estrangeiro
- 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 em que o sujeito passivo detenha direta ou indiretamente uma participação não inferior a 10% e que tenha permanecido na sua titularidade durante 24 meses
 - Não lhes seja aplicável a **eliminação** da dupla tributação económica prevista no artigo 51º do CIRC
- 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 [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 (AIMI)

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
- No caso de sujeitos passivos com estabelecimentos estáveis ou representações em mais de um município e com matéria coletável **superior a € 50 000**, o lucro tributável imputável a cada município é determinado 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 em vigor em 2023

[Art.º 88.º]

Principais despesas e encargos sujeitos

Despesas não documentadas/quando efetuadas por sujeitos passivos que exerçam a título principal atividade comercial, industrial ou agrícola (50%) ou os sujeitos passivos total ou parcialmente isentos ou que não exerçam atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola a título principal (*majoração para 70%*)

50%/70%

Encargos efetuados ou suportados relacionados com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas

– com VA < a € 27 500

10%

– com VA = ou > a € 27 500 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 de **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 previstas no artigo 87º do CIRC
 - 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**
 - > Juros e outros rendimentos de capitais
 - > ...
 - 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]

- O pagamento do **IRC** efetua-se em:
 - **três** pagamentos por conta em **julho**, **setembro** e **dezembro** do próprio ano a que o IRC respeita
 - **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
- Os residentes que **não exerçam** a título principal uma atividade 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
- **Derrama Estadual**
 - são aplicáveis as mesmas regras que as relativas ao 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 pagamentos adicionais por conta [Art.ºs 105-A.º]

Lucro tributável n-1	Valor de cada pagamento adicional por conta de n
1.500.000 até 7.500.000	$\frac{(\text{lucro tributável (n-1)} - 1.500.000) \times 2,5\%}{3}$
> 1.500.000 até 7.500.000	$\frac{6.000.000 \times 2,5\% + (\text{lucro tributável (n-1)} - 7.500.000) \times 4,5\%}{3}$
> 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 – síntese

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

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) – *entrega por transmissão eletrónica até ao último dia útil do mês de maio de cada ano*
- Declaração anual de informação contabilística e fiscal – faz parte integrante da Informação Empresarial Simplificada (IES)
[DL 8/2007; Portaria 31/2019] – *entrega por transmissão eletrónica até ao dia 15 de julho de cada ano*

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
- Outros

FIM DO BLOCO



JOÃO CANEDO
jpcanedo@iseg.ulisboa.pt
Adaptação por MSP
mspinto@iseg.ulisboa.pt