

Fiscalidade

MESTRADO EM CIÊNCIAS EMPRESARIAIS

Ano Letivo 2023-2024

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

Objetivos

- Compreender “como a fiscalidade afeta o negócio da minha empresa”
- Pretende-se que os alunos, de quem se espera que assumam no futuro de gestão/empresariais sobretudo no âmbito de PME possam ter as ferramentas e competências necessárias para
 - Compreender o funcionamento do **IRC** e do **IVA**
 - Cumprir adequadamente as **obrigações fiscais** de uma empresa
 - Realizar um **planeamento fiscal** adequado
 - Compreender o **enquadramento** e **impacto fiscal** dos processos de tomada de decisão ao nível operacional, financeiro e estratégico
- Permitir aos estudantes resolver questões fiscais do dia a dia de uma PME, tomando as decisões adequadas e potenciando o valor da empresa

Linhas programáticas

- A importância da **fiscalidade** e da **gestão fiscal** das empresas
- **Imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC)**
 - Incidência
 - Determinação da matéria coletável
 - Taxas e apuramento do imposto
 - Pagamento e obrigações acessórias
- **Imposto sobre o valor acrescentado (IVA)**
 - Incidência
 - Isenções
 - Valor tributável e taxas
 - Direito à dedução
 - Apuramento do imposto e obrigações acessórias

A avaliação da época normal é **contínua** e efetuada em **dois momentos** durante o semestre letivo e **um momento** na época normal de avaliação, de acordo com as seguintes componentes:

1. Trabalhos de grupo (TG)

Realizados em grupo constituído por um **máximo de 5 alunos**, sendo a avaliação de cada um dos trabalhos (um sobre IRC e outro sobre o IVA) efetuada com base na:

- Discussão individual do trabalho em sala de aula.
- Entrega de um relatório sintético, com o máximo 10 páginas/4000 palavras, sobre cada um dos casos propostos.

2. Prova escrita individual (PE)

- Composta de duas partes, com a duração total de duas horas, compreendendo toda a matéria lecionada do programa:
 - **1.ª parte (10 valores)** – 20 perguntas com respostas de escolha múltipla - cada resposta certa corresponde a 0,5 valores, cada resposta errada desconta valores correspondentes ao n.º de respostas erradas x 0,5/3, ausência de resposta corresponde a 0 valores -, sem consulta de quaisquer elementos;
 - **2.ª parte (10 valores)** – perguntas de respostas aberta, com consulta exclusivamente de legislação não anotada.

A classificação final (CF) é determinada de acordo com a seguinte **fórmula**:

$$CF = TG \times 30\% + PE \times 70\%$$

sendo **TG** igual à média aritmética simples dos 2 trabalhos de grupo (arredondamentos às centésimas) e **PE** igual à classificação da prova escrita.

A aprovação na unidade curricular é obtida com **CF igual ou superior a 9,5 valores**, estando condicionada à obtenção na componente **PE** de classificação igual ou superior a 7,5 valores. No caso da classificação da PE ser inferior a 7,5 valores, a classificação final será a classificação dessa componente.

Bibliografia aconselhada

- **Cadernos de Apoio às Aulas**
de João Canedo (2022)
 - Tributação do Rendimento - IRC
 - Tributação do Consumo - IVA
- Freitas Pereira, M. (2018). *Fiscalidade*, Coimbra: Almedina
- Sarmiento, Joaquim e outros. *Manuais Teórico-Práticos de IRC e IVA*. Almedina
- **Códigos fiscais**
 - Código do Imposto sobre as Pessoas Coletivas (CIRC)
 - Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF)
 - Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA)
 - Constituição da República Portuguesa (**CRP**)



≡ MENU

A AT

Agenda Fiscal

Serviços

Informação Fiscal e
Aduaneira

Apoio ao Contribuinte

Grandes Contribuintes

Estatísticas

Portuguese Tax System

Cidadania Fiscal

Home



Aceda aqui a informação relevante em matéria fiscal

[CONSULTAR](#)



Aceda aqui a informação relevante em matéria aduaneira

[CONSULTAR](#)

Links Úteis

[Questões Frequentes](#)

[Estatísticas](#)

[Segurança e Privacidade](#)

[Ligações](#)

[Venda de bens penhorados](#)

[Lista de Devedores](#)

[Transações Intracomunitárias](#)

[e-Learning](#)

[Cross-Border Ruling \(CBR\)](#)

Fale connosco





≡ MENU

A AT

Agenda Fiscal

A AT

Serviços

Informação Fiscal e
Aduaneira

Apoio ao Contribuinte

Grandes Contribuintes

Estatísticas

Portuguese Tax System

Cidadania Fiscal

Informação Fiscal

Códigos Tributários

Legislação / Instruções Administrativas



Informações Vinculativas



Publicações Internas



Convenções para evitar a dupla tributação



Acordos para Troca de Informações em Matéria Fiscal (ATI)

Protocolos de Assistência Mútua Administrativa



Regime de Comunicação de Informações Financeiras (RCIF)



União Europeia



Links Úteis

Questões Frequentes

Estatísticas

Segurança e Privacidade

Linhas

Fale connosco



Contacte-nos

A IMPORTÂNCIA DA FISCALIDADE

Noção de sistema fiscal

- O sistema fiscal visa a **satisfação das necessidades financeiras do Estado** e outras entidades públicas e uma **repartição justa dos rendimentos e da riqueza**

[**CRP, 103.º, n.º 1**]

- Um sistema fiscal define-se como uma realidade dinâmica em interação com o meio envolvente mas que não deve perder seu quadro global de referência – deve ser globalmente coerente embora condicionado pelo efeito das mudanças políticas e das realidades económico-sociais
- Um **sistema fiscal** estende-se aos seguintes **domínios**:
 - **Normativo** – legislação fiscal existente
 - **Económico** - interação entre a fiscalidade e a economia
 - **Organizacional** - serviços de administração dos impostos
 - **Psicossociológico** - comportamento dos indivíduos e dos grupos de pressão

A fiscalidade e a atividade financeira do Estado

- A **atividade financeira** do Estado caracteriza-se pela
 - Obtenção de meios financeiros necessários à **satisfação das suas necessidades** – financiamento das despesas
 - através de impostos, taxas e receitas patrimoniais
 - através de empréstimos públicos
 - Coordenação entre os meios e as necessidades a satisfazer

Fiscalidade e as finalidades constitucionais e extrafiscais

- Para além das finalidades arrecadatórias tem também outras de natureza **constitucional** e **extrafiscal**
 - **Redistribuição de riqueza** – introduzindo **progressividade** ou justiça social na estrutura dos impostos
 - [**CPR, 104.º - 1**. O imposto sobre o rendimento pessoal visa a diminuição das desigualdades e será único e progressivo, tendo em conta as necessidades e os rendimentos do agregado familiar.
 - 2. A tributação das empresas incide fundamentalmente sobre o seu rendimento real.**
 - 3. A tributação do património deve contribuir para a igualdade entre os cidadãos.
 - 4. A tributação do consumo visa adaptar a estrutura do consumo à evolução das necessidades do desenvolvimento económico e da justiça social, devendo onerar os consumos de luxo.]**
 - Influência na **afetação de recursos** – através da concessão de **benefícios fiscais** ou imposição de **agravamentos fiscais** onerando determinados comportamentos de forma a desincentivá-los

Noção de “imposto” e algumas figuras afins

Imposto - Definição

- Os impostos assentam essencialmente na **capacidade contributiva**, revelada, nos termos da lei, através do rendimento ou da sua utilização e do património [**LGT, art.º 4.º, n.º 1**]
- Os impostos são um dos tipos de **tributos**, a par das taxas, direitos aduaneiros, outras contribuições financeiras [**LGT, art.º 3.º, n.º 2**]
- O **imposto** pode caracterizar-se como uma prestação pecuniária, coativa, unilateral, paga a título definitivo, sem natureza sancionatória, devida ao Estado ou outros entes públicos e com vista à realização de fins públicos

(Jeze, G. citado em Freitas Pereira, pp. 17)

Taxas

As taxas assentam na prestação concreta de um serviço público, na utilização de um bem do domínio público ou na remoção de um obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares

[LGT, art.º 4.º, n.º 2]

Contribuição especial

Assenta num **benefício** individualizado reflexamente derivado da atuação de um sujeito público – que origine aumento do valor dos bens de um sujeito passivo – são considerados impostos

[LGT, art.º 4.º, n.º 3]

Contribuições para a segurança social

- São classificadas como **tributos parafiscais** – prestações coativas que tem a ver com a assunção por parte do Estado de funções económicas e sociais

[LGT, art.º 3.º, n.º 1, al. a) e 2]

Contribuições extraordinárias

- As contribuições extraordinárias qualificam-se como contribuições financeiras, subordinam-se no plano formal a um regime jurídico semelhante aos das taxas – reserva de lei parlamentar circunscrita ao respetivo regime geral - constituem **receitas consignadas**

Exemplos:

- Contribuição sobre o setor bancário (**CSB**)
- Contribuição extraordinária sobre o setor energético (**CESE**)
- Contribuição Extraordinária sobre a Indústria Farmacêutica (**CEIF**)

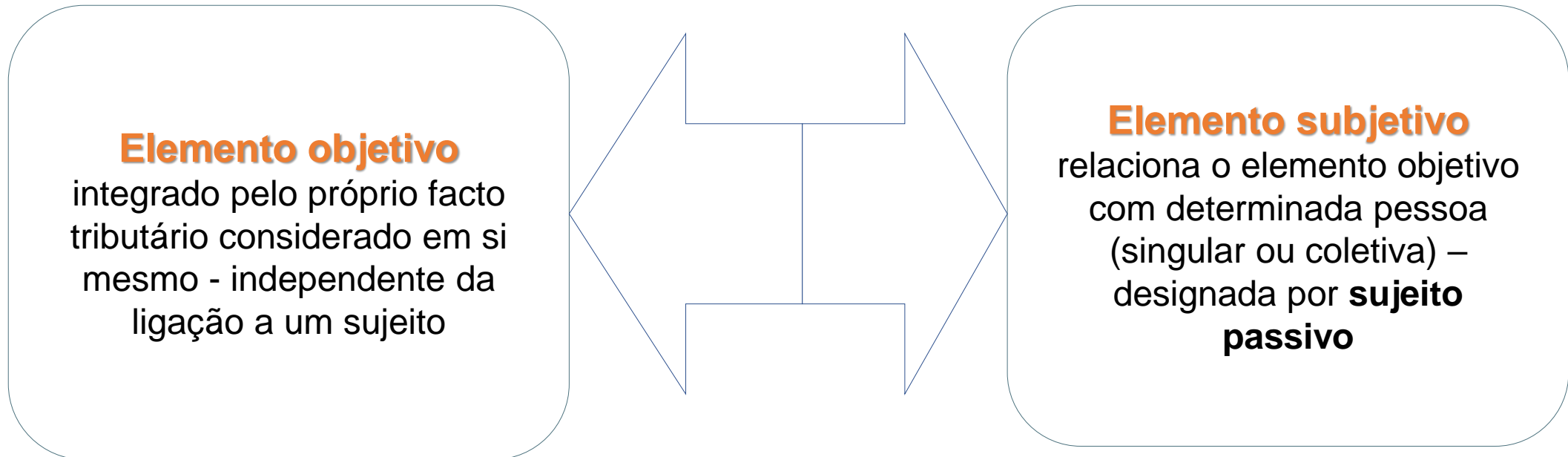
Empréstimo público forçado

- Consiste numa prestação coativa mas distingue-se do imposto por não ser:
 - unilateral (porque dá origem ao pagamento de juros)
 - paga a título definitivo (porque é reembolsável)
- Pode existir uma parcela de imposto implícita no empréstimo, quando as respetivas condições de remuneração não forem as correntes do mercado

Facto gerador do imposto

Facto constitutivo da obrigação de imposto definido na lei que uma vez verificado faz nascer a respectiva obrigação

(**LGT, art.º 36.º, n.º 1**)



Incidência, isenções e delimitação negativa de incidência

▪ Incidência

- Objetiva ou real – **o que está** sujeito a imposto
- Subjetiva ou pessoal - **quem está** sujeito a imposto

▪ Isenções

- Correspondem a situações abrangidas pelas regras de incidência mas que um facto autónomo impede que sejam tributadas – por ex.^o: atribuição de benefícios fiscais ou por razões de natureza técnica
- Qualificam-se como
 - > **Objetivas** ou reais - se o facto autónomo se referir ao elemento objetivo
 - > **Subjetivas** ou pessoais - se o facto autónomo se referir ao elemento subjetivo

▪ Delimitação negativa de incidência

- Não sujeição a imposto - fora do campo de incidência do imposto

Incidência legal e económica

▪ Incidência legal

- A que resulta da lei - corresponde à distribuição inicial do imposto que atinge o **contribuinte de direito** que é o **sujeito passivo** (quem suporta as obrigações legais)

▪ Incidência económica

- O sujeito passivo em determinadas condições pode transferir o imposto por **repercussão** para um terceiro (distribuição final do imposto) – quem suporta efetivamente o imposto o **contribuinte de facto**

○ Repercussão progressiva

por ex.^o: através de variação de preços - adicionamento do IVA numa compra (o cliente suporta o IVA, mas não é o sujeito passivo)

○ Repercussão degressiva

por ex.^o: redução de salários para acomodar a contribuição patronal para a segurança social

Fases do imposto

- **Lançamento** - corresponde
 - À identificação dos obrigados ao pagamento do encargo
 - À determinação da **matéria (rendimento) coletável**
- **Liquidação** - corresponde ao apuramento do montante do **imposto que é devido**
 - Autoliquidação (pelo próprio sujeito passivo)
 - Liquidação oficiosa (pela administração tributária)
- **Cobrança** - corresponde à entrada do imposto nos cofres do Estado
 - Pagamento pelo **titular da dívida**
 - Definitivo
 - Por conta (do imposto devido a final)
 - Pagamento por **terceiro** (substituição tributária)
 - Através de **retenção na fonte** (a deduzir ao imposto devido pelo substituído)

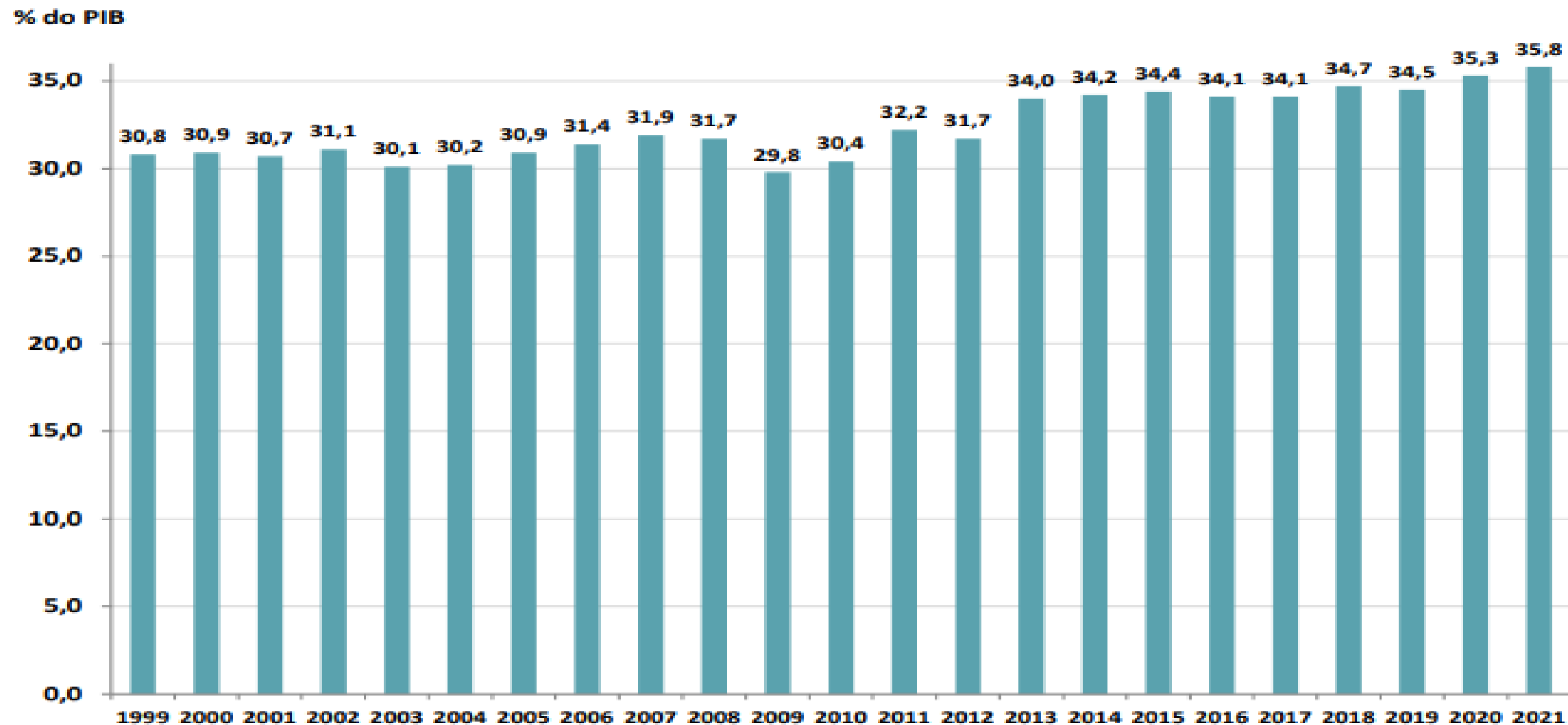
Carga fiscal

- Mede a parte do rendimento nacional que é **transferido** das mãos dos **particulares** para o **sector público** revelando
 - A preferência que é dada aos bens coletivos *versus* bens privados
 - O nível de intervenção do Estado na economia

$$\text{Carga fiscal} = \frac{\text{Impostos + C. S. Social}}{\text{PIB}}$$

- Pode ser afetada, nomeadamente por
 - Opções políticas que coloquem maior incidência sobre os **benefícios fiscais** (diminuição da receita fiscal) ou sobre os **subsídios diretos** (receita fiscal cobrada e transferida para particulares)
 - Pelo diferencial que pode existir entre os valores estimados da **evasão fiscal** (receita perdida) e os da **economia paralela** (não reconhecidos no PIB)

Figura 2. Evolução da carga fiscal entre 1999 e 2021 (% do PIB)



Fonte: INE, Contas Nacionais

Receita fiscal do Estado

(milhões de euros)

	2022	2023
Impostos diretos	24 160	24 257
IRS	16 172	16 224
IRC	7 491	7 529
Outros (CESE + CSB + ASSB + AIMI)	498	505
Impostos indiretos	28 411	29 439
IVA	20 948	21 905
ISP	2 845	2 639
IT	1 443	1 500
IABA	322	336
ISV	459	480
IS	1 916	2 010
IUC	443	532
Outros	35	36
Receita fiscal do Estado	52 571	53 696

A GESTÃO FISCAL NAS EMPRESAS

Gestão fiscal

- A **gestão fiscal** caracteriza-se por uma postura ativa da parte do contribuinte, que procura inserir a variável fiscal nas suas decisões e, assim, **minimizar a fatura fiscal** que sobre ele recai, desde que isso reflita um aumento do rendimento após impostos
- A gestão fiscal deve inserir-se numa abordagem global da **estratégia** da empresa, o que significa que a **minimização dos impostos a pagar não pode, sem riscos, ser considerada como um fim e si mesma**
- A gestão fiscal recorre sempre a prática **lícitas**, desejadas ou admitidas pelo legislador como formas legítimas de diminuição dos impostos

[Pereira, 2018, p. 516]

Gestão fiscal

- Em geral todas as operações e atividades da empresa dão lugar a
 - Impostos que incidem sobre a **empresa** – que os pode eventualmente **repercutir**
 - Impostos que incidem sobre **terceiros** mas em que a empresa é o seu **cobrador**
- **Gestão passiva** limitada ao cumprimento das obrigações fiscais *versus* **gestão ativa** que procura a **racionalidade económica** - escolha da via fiscalmente menos onerosa que seja consistente com a gestão normal do negócio que se pode obter através de:
 - **Benefícios fiscais** (exemplos) – Regime fiscal de apoio ao investimento (RFAI), Dedução de lucros retidos e reinvestidos (DLRR), Sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial (SIFIDE)
 - **Alternativas fiscais**

Gestão fiscal – as alternativas fiscais

Alternativas fiscais **permitidas** pela lei (exemplos)

- **Forma de realização das operações**
 - Forma jurídica da atividade: empresa individual ou sociedade
 - Formas de financiamento: bancário (IS) ou *leasing* (IVA)
- **Local de realização das operações**
 - Escolha de municípios para investimento: derrama municipal e benefícios fiscais regionais (IMI e IMT)
 - Atividade internacional: opção por sucursal ou por filial
- **Momentos de tributação**
 - Periodização económica e princípio da realização
 - Escolha dos períodos/métodos de depreciações; escolha do período de tributação: momento de alienação de bens, mais-valias e menos-valias
 - Operações de reestruturação: regime geral (tributar agora) ou regime de neutralidade fiscal (diferir a tributação)
- **Categoria e tipo de rendimentos**
 - Rendimentos de participações sociais – receber **dividendos** ou realizar **mais-valias**

Planeamento fiscal

Técnica de **redução da carga fiscal** (*poupança fiscal*) pela qual o sujeito passivo:

- renuncia a um certo comportamento por o mesmo estar ligado a uma obrigação tributária (*e.g. evitar uma doação para não pagar imposto de selo*)

ou

- escolhe, de entre várias **soluções** que lhe são proporcionadas pelo ordenamento jurídico-tributário, aquela que, por acção intencional ou omissão do legislador fiscal, está acompanhada de **menos encargos fiscais** (*e.g. optar pelo enquadramento no regime de isenção de IVA, ou por englobar um rendimento sujeito a taxa liberatória*)

Elisão fiscal - planeamento fiscal abusivo/ de risco

- Qualquer comportamento de redução indevida, **por contrariar princípios ou regras do ordenamento jurídico-tributário**, das operações fiscais de um determinado sujeito passivo
- O comportamento consiste em
contornar a lei fiscal, sem expressamente a infringir, não violando um qualquer dever de cooperação, e visando um **objetivo oposto** ao desejado pelo legislador
e implicando **construções jurídicas** (negócios fiscalmente menos onerosos) que visam **unicamente** obter vantagens fiscais (*podem desencadear a aplicação de cláusulas anti-abuso - artigo 38º, nº 2 da LGT*)

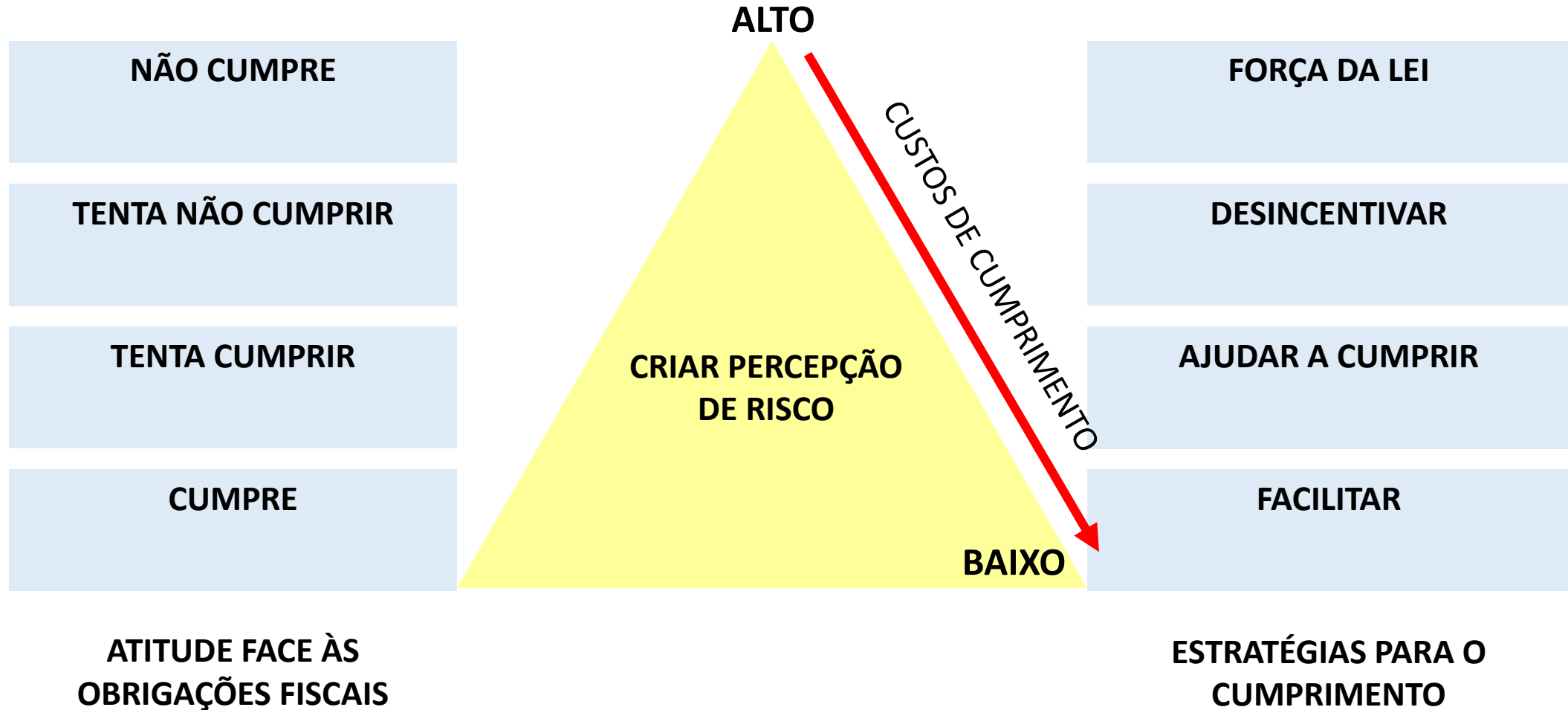
☐ A Lei n.º 26/2020 de 21 de julho obriga a comunicar às autoridades fiscais determinados mecanismos transfronteiriços suscetíveis de proporcionar vantagens fiscais

Fraude fiscal – contra a lei

- **Ocultação ou alteração de factos** ou valores que devam constar dos livros de **contabilidade** ou escrituração, ou das declarações apresentadas ou prestadas a fim de que a administração fiscal especificamente fiscalize, determine, avalie ou controle a matéria coletável
- **Ocultação de factos ou valores não declarados** e que devam ser revelados à administração tributária
- Celebração de **negócio simulado**, quer quanto ao valor, quer quanto à natureza, quer por interposição, omissão ou substituição de pessoas
- **Os crimes e as contra-ordenações fiscais estão tipificados e sancionados no RGIT**

[Sanches, 2006]

Modelo de *compliance* da OCDE



FIM DO BLOCO

IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DAS PESSOAS COLETIVAS IRC

Caraterização geral

- A tributação das empresas incide fundamentalmente sobre o seu **rendimento real** [CPR, art.º 104.º, n.º 2]
- Regime de tributação entrado em vigor em **1 de Janeiro de 1989**
- Imposto **direto**, periódico e único
- O ponto de partida para a definição da incidência subjetiva é o atributo da **personalidade jurídica**
- Adota um modelo de **dependência parcial da contabilidade** - sempre que não estejam estabelecidas regras fiscais próprias verifica-se o acolhimento do tratamento contabilístico
- O **resultado contabilístico** é tomado como ponto de partida para a determinação do lucro tributável mas sujeito a ajustamentos fiscais
- Atende ao princípio da **capacidade contributiva** e ao princípio da **realização**
- Tem preocupações de promoção do investimento, desenvolvimento económico e internacionalização

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 forma comercial, cooperativas e empresas públicas
 - entidades desprovidas de personalidade jurídica cujos rendimentos não sejam tributáveis em IRS ou IRC – designadamente heranças jacentes, peças 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

DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA COLETÁVEL

REGRAS GERAIS

Determinação da matéria coletável [Art.ºs 15.º, 16.º, 86.º-A e B]

▪ Regime geral

- Determinada com base em declaração do sujeito passivo, sem prejuízo do seu controlo pela administração tributária

[LGT, artigo 75 – presumem-se verdadeiras e de boa-fé as declarações dos contribuintes]

▪ Regime simplificado

- Opcional para sociedades que adotem o regime de **normalização contabilística para microentidades** com

Rendimentos < € 200.000 e Balanço < € 500.000 – no período de tributação anterior

- A matéria coletável obtém-se através da **aplicação de coeficientes** às rubricas da atividade (venda de mercadorias, produtos e serviços, incrementos patrimoniais,

Determinação do lucro tributável

[Art.º 17.º]

Método direto

O **lucro tributável** é determinado com base na **contabilidade** e constituído por – modelo de dependência parcial, autonomia da contabilidade face à fiscalidade

- Soma algébrica do **resultado líquido do período** e das **variações patrimoniais** positivas e negativas não refletidas naquele resultado
- Eventualmente **corrigidos** nos termos do CIRC por razões de
 - Reporte a realidades não totalmente coincidentes - territorialidade, evitar duplas tributações, princípio da realização (v potenciais), antecipações ou diferimentos
 - Luta contra a evasão e fraude fiscais - limites, não aceitação de determinados gastos contabilísticos, (....)
 - Prossecução de determinados objetivos económicos e sociais - benefícios, exclusões, majorações, (....)

[Pereira, 88]

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, **incluindo o IRC**)
- (-) 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)

(=) 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

[Imposto corrente do período = IRC liquidado + Derrama + Tributações autónomas]

Demonstração dos resultados por naturezas – síntese

RENDIMENTOS E GASTOS

Vendas e serviços prestados	2.000.000
Custo das mercadorias vendidas	-1.400.000
Fornecimentos e serviços externos	-150.000
Gastos com o pessoal	-200.000
Imparidades de inventários (perdas/reversões)	-25.000
Imparidade de dívidas a receber (perdas/reversões)	-40.000
Provisões (aumentos/deduções)	-30.000
Outros rendimentos e gastos	100.000
Outros gastos e perdas	-70.000
Resultado antes de depreciações, gastos de financiamentos e impostos	185.000
Gastos/reversões de depreciação	-100.000
Resultado operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)	85.000
Juros e rendimentos similares	-20.000
Resultado antes dos impostos	65.000
Imposto sobre o rendimento do período	22.000
Resultado líquido do período	43.000

Processo de cálculo do lucro tributável – DR M22 Q07 simplificado

	RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO	43.000
A	Provisões não dedutíveis ou para além dos limites	
A	IRC, incluindo tributações autónomas, e outros impostos sobre lucros	22.000
C	Despesas não documentadas	
R	Encargos não devidamente documentados	
E	Multas, coimas e demais encargos, incluindo juros compensatórios e moratórios, por infrações	2.000
S	Perdas por imparidade em inventários em créditos não fiscalmente dedutíveis	40.000
C	Menos-valias contabilísticas	
E	50% da diferença positiva entre as mais e menos-valias fiscais com intenção de reinvestimento	
R	SOMA	107.000
A	Reversão de perdas por imparidade tributadas	
D	Mais-valias contabilísticas	
E	Diferença negativa	
D	Eliminação da dupla tributação económica	
U		
	SOMA	0
	Prejuízo para efeitos fiscais	
	Lucro tributável	107.000

Determinação do lucro tributável [Art.º 17.º e 57.º]

Método indireto

- A avaliação indireta é **excecional** (tutela um interesse público superior) e subsidiária da direta [LGT, 81.º, 1 e 85.º, 1]
- A sua aplicação pressupõe a violação dos **deveres de colaboração** [LGT, 74, 3] pondo em causa o **princípio da verdade declarativa** [LGT, 75]
- Efetua-se nos casos e condições especialmente previstas na lei, nomeadamente quando se verifica a **impossibilidade** de comprovação e quantificação direta e exata dos elementos contabilísticos por [LGT, 87.º a 89.º]
 - **Inexistência ou insuficiência de contabilidade**
 - **Recusa de exibição de contabilidade**
 - **Existência de diversas contabilidades**
 -

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

- **Problema** - impostos periódicos e factos tributários complexos de formação sucessiva
- **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 das mercadorias
 - nas prestações de serviços – na data em que o serviço é concluído

RENDIMENTOS E GASTOS

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.) e administrativa
-
- **Depreciações e amortizações**
- **Perdas por imparidade**
- **Provisões**
-
- Menos-valias realizadas
-

Gastos e perdas

[Art.º 23.º]

■ Requisitos de dedutibilidade

- Prévía contabilização, licitude do gasto, documentação do gasto, **ligação entre gastos e ganhos** *business purpose test*
[Courinha, 101-117]

■ Documentação do gasto

- 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

Gastos e perdas

[Art.º 23.º]

Distinguir comprovação documental dos gastos de

- 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
- 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

Normas especiais - encargos não dedutíveis

[Art.º 23.º-A.º]

- Para além dos requisitos gerais da aceitação dos gastos existem normas especiais que **expressamente** determinam a **exclusão** de determinado tipo de encargos como fiscalmente dedutíveis
- A exclusão fundamenta-se por se referirem a 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
- **Despesas não documentadas**
- **Despesas não devidamente documentadas** - que 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
- **Multas**, coimas e demais encargos pela prática de infrações de qualquer natureza incluindo juros compensatórios e juros de mora
- **Indemnizações** pela verificação de eventos cujo risco seja segurável (não inclui as indemnizações de natureza contratual)
-

INCIDÊNCIA DO IRC E DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA COLETAVEL – CASO PRÁTICO

A empresa Ideal, sociedade constituída sob a forma comercial, com sede em Lisboa, tem como objeto social a produção e comercialização de cremes de beleza.

No período findo a sociedade teve um Resultado Líquido do Período de **EUR 150 000**, verificando-se que:

- Reconheceu contabilisticamente gastos que não são aceites como gastos fiscais, no valor de **EUR 90 000**, incluindo 40 000 de IRC do período.
- Reconheceu contabilisticamente rendimentos que não são considerados como rendimentos fiscais, no valor de **EUR 110 000**.
- Possui um reporte de prejuízos fiscais do período anterior no montante de **EUR 30 000**.

Pretende-se que:

- Identifique o sujeito passivo referindo-se ao seu regime de tributação;
- A partir dos dados fornecidos determine qual o lucro tributável e a matéria coletável do exercício.

Justifique referindo as normas jurídico-tributárias aplicáveis.

Resposta

Tratando-se de uma sociedade comercial que exerce uma atividade comercial a título principal, é tributada pelo lucro.

Este corresponde ao resultado líquido do exercício com as correções previstas no CIRC,

Para apurar a matéria coletável, têm de ser corrigidos os custos e proveitos apurados com base na contabilidade, sendo deduzidos aos lucros, os prejuízos fiscais e os benefícios fiscais eventualmente existentes com vista ao apuramento da matéria coletável (artigos 2º, nº 1, a), 17º, nº 1 e 15º, nº 1, alínea a).

Para a determinação do lucro tributável devem ser feitas as seguintes correções:

- não são aceites para os efeitos fiscais, gastos no valor de 90 000 (artigo 23º-A do CIRC)
- não são aceites como rendimentos, para efeitos fiscais, o valor de 110 000 (artigo 20º a contrario)

Ou seja:

$$150\ 000 + 90\ 000 - 110\ 000 = 130\ 000 \text{ (LT)}$$

$$\text{MC} = 100\ 000 \text{ (130\ 000 - 30\ 000 PF)}$$

Justificação: artigo 15º, nº 1, alínea a) do CIRC

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*), ou
 - Detidos na forma de **materiais** ou **consumíveis** a serem aplicados no processo de produção para venda 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 **valor realizável líquido** (que se obtém com a venda do bem)

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 ou 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**

PROVISÕES

Provisões fiscalmente dedutíveis [Art.º 39.º]

▪ Conceito

- São obrigações de tempestividade ou quantia **incerta**
- 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 entre:
$$\frac{\sum \text{Encargos com garantias efetivamente suportados nos últimos 3 períodos}}{\sum \text{Vendas + prestações de serviços sujeitas a garantias nos últimos 3 períodos}}$$
- As provisões que **não devam subsistir** por não se terem verificado os eventos a que se reportam e as que forem utilizadas para fins diversos **consideram-se rendimentos** do respetivo período de tributação.

DEPRECIAC~OES E AMORTIZAC~OES

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

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*
- 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 relacionados com **ativos fixos tangíveis, ativos intangíveis, ativos biológicos não consumíveis, propriedades de investimento e instrumentos financeiros** (exceto os reconhecidos pelo justo valor) resultantes de
 - Transmissões onerosas
 - Sinistros
 - Afetação permanente a fins alheios à atividade exercida

- 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* (*aplica-se quando tiverem decorrido 2 anos ou mais entre as datas de aquisição e realização*) – ver Portaria 340/2023 de 08 de novembro

Reinvestimento do valor de realização

[Art.º 48.º]

▪ No caso de **reinvestimento total**

- O saldo positivo entre as **mais-valias e menos-valias** obtidas na alienação de ativos fixos tangíveis, ativos intangíveis e ativos biológicos não consumíveis
- É considerado apenas em **50% 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
- **Aplicação temporal** - 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

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** ($6\ 000 \times 50\%$)

- 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** [$3\ 000 + (3\ 000 \times 15\%^*)$]

** Artigo 48º, nº 6 do CIRC*

REGIME PARTICIPATION EXEMPTION
DEDUÇÃO DE LUCROS E RESERVAS
ANTERIORMENTE TRIBUTADOS E MAIS E
MENOS-VALIAS REALIZADAS COM PARTES
SOCIAIS

Caraterização do regime de *participation exemption*

- A **distribuição de dividendos** e a **realização de mais-valias** são duas formas alternativas de remuneração dos acionistas - concebidos como substitutos próximos
- *Participation exemption* constitui um regime:
 - **Universal** - aplicável ao investimento independentemente do país ou região em que se materialize
 - **Horizontal** - aplicável tanto à distribuição de lucros e de reservas quanto à mais-valias e menos-valias realizadas
- Fundamenta-se na aplicação da **neutralidade fiscal** nas formas alternativas de remuneração dos sócios e acionistas, evitando assimetrias no tratamento fiscal que lhes é conferido
- Utiliza o método da **isenção** para que o mesmo resultado económico não seja tributado mais do que uma vez – os lucros e reservas distribuídos bem como as mais-valias e as menos-valias realizadas **não concorrem para a determinação do lucro tributável** desde que cumpram os requisitos exigidos - eliminação da dupla tributação económica

Eliminação da dupla tributação económica dos lucros e reservas distribuídos e mais e menos-valias realizadas com a transmissão de partes sociais [Art.ºs 51.º e 51.º-C]

Os **lucros e reservas distribuídos** e as **mais e menos-valias realizadas** não concorrem para a determinação do lucro tributável desde que:

- **A entidade beneficiária dos lucros e reservas (dividendos) ou de mais ou menos valias:**
 - Esteja sujeita a IRC, tenha sede em território português e não seja abrangida pelo regime da transparência fiscal
 - A participação no capital da entidade distribuidora ou cujas partes sociais são objeto de transmissão onerosa
 - 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 (no caso dos **dividendos**) ou
 - por **período não inferior a 1 ano** à data da transmissão (no caso da **mais-valias**)
- **A entidade que distribui os lucros ou reservas ou cujas partes sociais são objeto de transmissão onerosa:**
 - Esteja sujeita e não isenta de IRC ou a imposto de natureza idêntica ou similar ao IRC com taxa não inferior a 60% da taxa estatutária de IRC
 - Não tenha residência ou domicílio em país, território ou região com regime fiscal claramente mais favorável (vulgo *offshore*) [Portaria n.º 150/2004]

DEDUÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS

Dedução de prejuízos fiscais

[Art.º 52.º]

- **Princípio da solidariedade entre períodos de tributação**
 - Capacidade contributiva segmentada por períodos - permanência da relevância fiscal num horizonte plurianual – exigência constitucional do princípio da tributação pelo lucro real – elimina o efeito da ficção da periodização
- **Limite quantitativo**
 - Os prejuízos fiscais produzidos num determinado período de tributação são deduzidos até ao **limite de 65% do lucro tributável** desse período – sem limite temporal
- **Restrições**
 - Não são dedutíveis nos períodos em que se aplicam métodos indiretos
 - Se existir opção pelo regime simplificado
 - Alteração da titularidade de mais de 50% do capital ou da maioria dos direitos de voto, exceto se cumprirem requisitos

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 373/2007) 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]

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)	$15\ 000\ 000 \times 9\% = \mathbf{1\ 350\ 000}$

Dupla tributação internacional

- Tributação base territorial *versus* base mundial
- Conceito de dupla tributação (jurídica) internacional – definição modelo de convenção OCDE
 - Quando existe Identidade de **sujeito**, identidade de **objeto**, **impostos análogos** e **períodos coincidentes**
 - Geralmente designada **dupla tributação jurídica** para distinguir da **dupla tributação económica** onde não há identidade de sujeito
- Elementos de conexão
 - Pessoal - nacionalidade e residência
 - Real – fonte (origem) de rendimentos
- Métodos para eliminar a dupla tributação internacional
 - Isenção
 - Crédito de imposto

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

- O método do crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional aplica-se quando existam rendimentos obtidos e tributados no estrangeiro que sejam incluídos na matéria coletável
- Consiste numa **dedução à coleta** 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 a dedução não pode ultrapassar o imposto pago no estrangeiro nos termos da convenção
- 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

OUTROS ENCARGOS

Derrama municipal

[RFALEI - Lei 73/2013]

- 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 existirem estabelecimentos em mais do que um município e a matéria coletável seja superior a € 50.000 reparte-se na proporção entre a massa salarial de cada estabelecimento e a massa salarial total

Taxas de 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 determinadas despesas mesmo que sejam considerados como gastos fiscalmente dedutíveis - reduzem a vantagem fiscal
 - Por ex.º:
 - Remunerações em espécie
 - Distribuição oculta de lucros
- O que diferencia o IRC da tributação autónoma - **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 em vigor em 2023

[Art.º 88.º]

Principais despesas e encargos tributados

Despesas não documentadas	50%
Encargos efetuados ou suportados relacionados com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias, motos e motociclos (*as viaturas híbridas <i>plug-in</i> e GNV são sujeitas a taxas inferiores)	
– com VA < 27.500 euros	10% / *2,5%
– com VA = ou > a € 27.500 mas < 35.000 euros	27,5% / *7,5%
– com VA = ou > 35.000	35% / *15%
Encargos relacionados com veículos exclusivamente elétricos com VA > 62.500	10%
Encargos dedutíveis relativos a despesas de representação	10%

Taxas de tributação autónoma

[Art.º 88.º]

- Consideram-se encargos relacionados com **viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias**, motos e motociclos, nomeadamente
 - Depreciações
 - Rendas ou alugueres
 - Seguros
 - Manutenção, conservação e combustíveis
 - Impostos incidentes sobre a sua posse e uso
- Consideram-se encargos relacionados com **despesas de representação** – oferecidas a clientes, fornecedores ou quaisquer outras pessoas, nomeadamente
 - Receções
 - Refeições
 - Viagens,
 - Passeios e espetáculos

PAGAMENTO E OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

Pagamento

[Art.ºs 104.º, 105.º e 107.º]

- Pagamento do IRC efetua-se através de
 - **Três pagamentos por conta em julho, setembro e dezembro**
 - **Um pagamento** pela diferença entre o imposto final calculado e os três pagamentos por conta – até ao último dia do prazo fixado para a submissão da declaração periódica modelo 22
- **Limitação ao 3.º pagamento por conta** – sempre que o sujeito verifique que os pagamentos efetuados excederam o imposto que será devido no final
- Os pagamentos por conta
 - Correspondem a entregas pecuniárias antecipadas efetuadas pelos sujeitos passivos no período de formação do facto tributário (LGT, art.º 33.º)
 - Fundamentam-se na aproximação do momento da cobrança ao da percepção do rendimento, quando tal não pode ocorrer através de retenções na fonte

Principais obrigações acessórias [Art.º 117.º a 125.º]

▪ Declarativas

- 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]

▪ Contabilísticas

- Dispor de contabilidade organizada nos termos da lei comercial e fiscal
- Conservar em boa ordem livros, registos e respetivos documentos durante o prazo de 10 anos
- Centralizar a contabilidade em estabelecimento situado em território português

Principais obrigações acessórias [Art.º 117.º a 125.º]

▪ **Processo de documentação fiscal**

- Relatório de gestão, parecer do conselho fiscal e documento de certificação legal de contas
- Mapa de provisões, imparidades e ajustamentos [Modelo 30]
- Mapa das mais e menos-valias [Modelo 31]
- Mapa das depreciações e amortizações [Modelo 32]
- Mapa de controlo de prejuízos, mapa de controlo das correções fiscais decorrentes de diferenças temporais

[Art.º 130.º; Portaria 92-A/2011]

FIM DO BLOCO



IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCENTADO (IVA)



Imposto geral sobre o consumo

- Tributa o consumo em **termos gerais** – todas as transações económicas efetuadas a título oneroso sem discriminação especial de qualquer tipos de bens ou serviços*

** A tributação geral do IVA é condicionada por um significativo número de **isenções***

- A sua **caraterística geral** levanta questões relacionadas com eventual **sobreposição** com outro tipo de tributos incidentes sobre bens ou serviços específicos de forma comparável ao próprio IVA (por exemplo, **IEC**)
- A tributação indireta deve favorecer os bens e consumos de **1ª necessidade** (*artº 6º, nº 2 da LGT*)

Imposto plurifásico

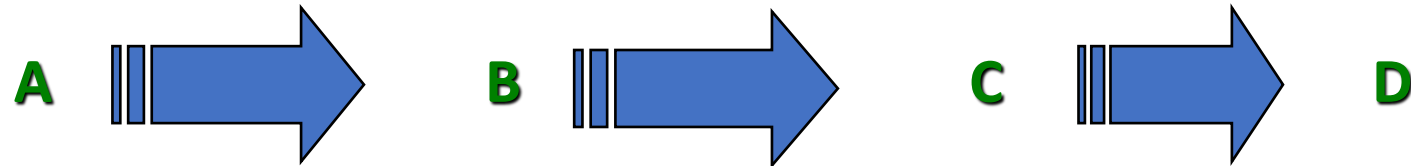
- **Imposto plurifásico** de pagamento fracionado ou imposto sobre o valor acrescentado
- Assenta no designado **método indireto subtrativo** (ou do crédito de imposto ou das faturas) que é o adotado pela **Diretiva do IVA**
- Incide em **todas as fases** do processo de produção e comercialização sobre um valor líquido - ao imposto **liquidado** numa determinada fase **deduz-se** ou **recupera-se** o imposto **suportado** na fase anterior

$$\text{IVA} = \text{taxa de imposto} * \text{Vendas} - \text{taxa de imposto} * \text{Compras}$$

IVA = funcionamento do imposto

IVA = 23%

valor acrescentado = 50



Preço: 100
IVA: 23
Total: 123
(entrega **23**)

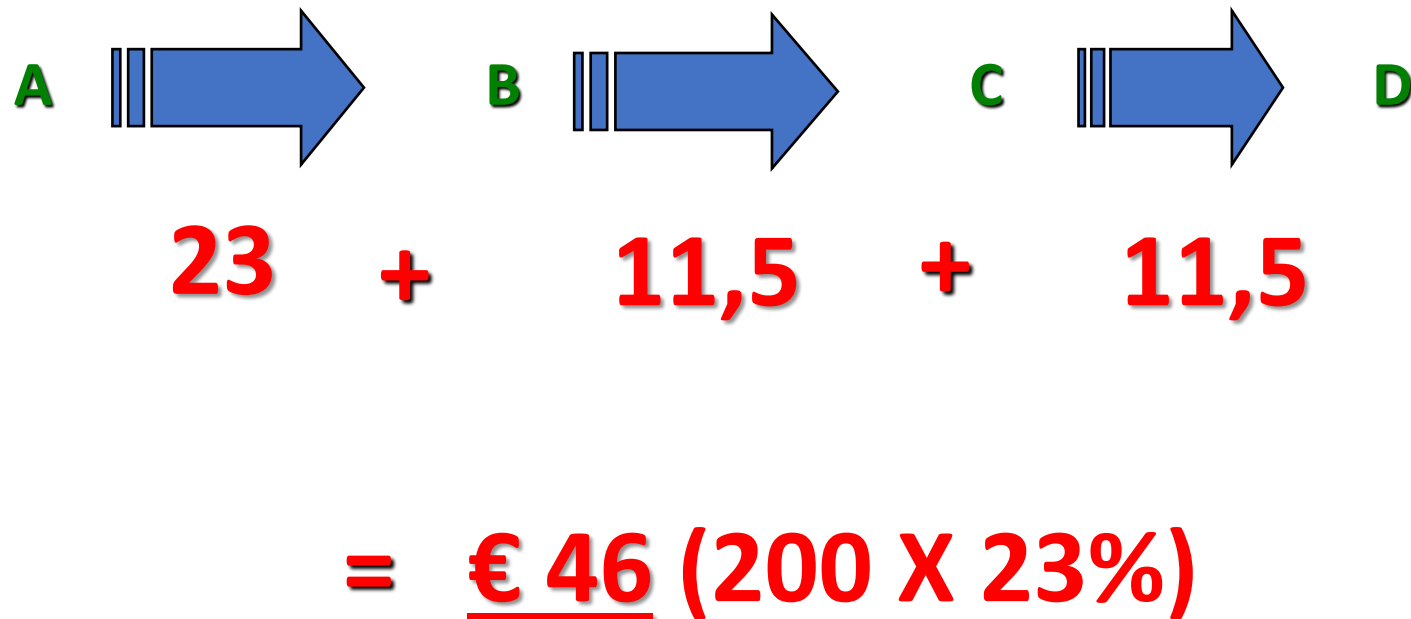
Preço: 150
IVA: 34,5
Total: 184,5
(entrega 34,5 – 23
= **11,5**)

Preço: 200
IVA: 46
Total: 246
(entrega 46 – 34,5
= **11,5**)

TOTAL DO IVA ENTREGUE

IVA = 23%

valor acrescentado = 50



Imposto neutro

- O mecanismo do crédito de imposto aplicado em todas as fases do circuito económico permite assegurar **neutralidade** - a sequência liquidação-dedução assegura neutralidade quanto à carga fiscal das atividades económicas e garante que o imposto é suportado pelo consumidor final
- A neutralidade verifica-se
 - Sobre o **consumo** – o imposto não influi nas escolhas dos diversos bens ou serviços por parte dos consumidores
 - Sobre a **produção** – o imposto não induz os produtores a alterações na forma de organização do seu processo produtivo
 - Nos ajustamentos fiscais **na fronteira**
- A neutralidade contudo é sempre **relativa** devido ao efeito de:
 - Isenções
 - Diferenciação de taxas

Coordenação fiscal e harmonização fiscal

▪ Coordenação fiscal

Diminuição das distorções resultantes das diferenças entre os sistemas fiscais sem substanciais modificações dos mesmos

- Por exemplo: adoção das regras da **Organização Mundial de Comércio**

▪ Harmonização fiscal

Aproximação dos sistemas fiscais com profundas alterações nas estruturas e incidência dos impostos

- Por exemplo: adoção do regime comum do IVA na **União Europeia**

Coordenação do comércio internacional

- Os princípios adotados pela OMC conduzem aos designados **ajustamentos de fronteira** - a fiscalidade deve ser neutra na fronteira não devendo penalizar nem favorecer o comércio internacional
 - **Princípio da tributação no destino** - atribuição de competência para a tributação das transações internacionais no país de destino das mercadorias
 - **Princípio do tratamento nacional** - o país de destino das mercadorias (de importação) não deve aplicar uma taxa de imposto mais elevada para as mercadorias importadas do que a aplicável a idênticas mercadorias produzidas no interior do País - não utilização do imposto com finalidades protecionistas
 - **Princípio da concorrência leal** - o país de origem das mercadorias (de exportação) não deve restituir aos exportadores mais imposto do que aquele que as mercadorias suportaram no interior do País - interdição de *dumping*, não subsídio das exportações

Imposto de matriz comunitária

- Fundação da **Comunidade Económica Europeia (CEE) (atual UE) - Tratado de Roma, 1957**
 - Adoção obrigatória de um imposto sobre o consumo por todos os Estados membros
- **1.ª fase de harmonização – 1967/1970**
 - 1.ª e 2.ª Diretivas do IVA – estabelecem as bases do primeiro sistema comum do IVA
 - Substituição das contribuições financeiras dos EM por recursos próprios das Comunidades - IVA constitui um recurso próprio da UE e representa atualmente 10% da receita do orçamento comunitário
- **2.ª fase de harmonização – 1977/1987**
 - 1977 - 6.ª Diretiva do IVA (77/388/CEE) primeira harmonização consistente do IVA
 - 1986 - Introdução do IVA em Portugal (e Espanha) por força da adesão à CEE (atual UE)
 - 1987 - Ato Único Europeu – até 1992 a CEE como espaço sem fronteiras internas com livre circulação de mercadorias, pessoas, serviços e capitais
- **3.ª fase de harmonização – 1993 até à atualidade**
 - 1993 - Tratado de Maastricht – são abolidas as fronteiras fiscais internas
 - Diretiva 91/680 – regime transitório de tributação no destino para as transações intracomunitárias (RITI)
 - 2006 - Diretiva 2006/112/CE (Diretiva IVA) - reformula a 6.ª Diretiva do IVA

INCIDÊNCIA OBJETIVA

Incidência objetiva

[**Art.º 1.º, n.º 1 CIVA**]

- Operações sujeitas a IVA
 - Transmissões de bens efetuadas no território nacional
 - Prestações de serviços efetuadas no território nacional
 - Importações de bens
 - Operações intracomunitárias efetuadas no território nacional (**ver RITI**)

Conceitos territoriais para efeitos de IVA

[Art.º 1º, n.º 2 CIVA]

■ Território nacional

- Conforme **art.º 5.º** da Constituição da República Portuguesa (*território continental e RAs*)

■ Comunidade e território da Comunidade

- Conforme **art.º 299.º** do Tratado que institui a Comunidade Europeia (atual **art.º 52.º** do **Tratado da União Europeia**)

■ País terceiro

- País **não pertencente** à Comunidade Europeia e ainda os **territórios de Estados-membros** referidos nas **alíneas d) e e) do nº 2 do artigo 1º**
- Alguns países e territórios não pertencentes à UE são **equiparados a Estados-membros** (por exemplo, o Mónaco) (**artº 1º, nº 4**)



<u>Alemanha</u>	<u>Dinamarca</u>	<u>Grécia</u>	<u>Malta</u>
<u>Áustria</u>	<u>Eslováquia</u>	<u>Hungria</u>	<u>Países Baixos</u>
<u>Bélgica</u>	<u>Eslovénia</u>	<u>Irlanda</u>	<u>Polónia</u>
<u>Bulgária</u>	<u>Espanha</u>	<u>Itália</u>	<u>Portugal</u>
<u>Chéquia</u>	<u>Estónia</u>	<u>Letónia</u>	<u>Roménia</u>
<u>Chipre</u>	<u>Finlândia</u>	<u>Lituânia</u>	<u>Suécia</u>
<u>Croácia</u>	<u>França</u>	<u>Luxemburgo</u>	

Transmissões de bens

[Art.º 3.º CIVA]

- Qualifica-se como **transmissão de bens**
 - a transferência **onerosa** de **bens corpóreos**
 - por forma **correspondente** ao exercício do **direito de propriedade**
- Consideram-se para este efeito como **bens corpóreos** a energia elétrica, o gás, o calor, o frio e similares fornecidos através de redes
- O CIVA **assimila a transmissões de bens** várias operações (locação-venda, contratos com reserva de propriedade, transferências entre comitentes e comissários, vendas à consignação, bens montados sob encomenda, quando a totalidade da matéria-prima é fornecida por quem produz o bem, e ainda certos auto-consumos)
- Em sentido contrário, certas operações que envolvem transferência onerosa de propriedade ficam **excluídas** do conceito de transmissão de bens (por exemplo, os **trespasses**) se forem verificadas determinadas condições (transferência de um património ou parte dele para outro sujeito passivo)

Cessão de estabelecimento comercial ou de um património [Art.º 3.º, n.ºs 4 e 5]

- São **excluídas de tributação** as cessões de:
 - Estabelecimento comercial
 - Totalidade de um património ou parte dele (operações de reestruturação empresarial – como trespases, fusões ou cisões)
- **Condições** de aplicação:
 - A cessão seja efetuada a **título definitivo**
 - Possa constituir um ramo de atividade **independente** – princípio da continuidade da atividade económica
 - O adquirente seja ou venha a ser um **sujeito passivo de imposto** – desde que não se enquadre no regime de isenção ou no regime especial dos pequenos retalhistas
- Esta exclusão justifica-se por forma a simplificar e não onerar financeiramente este tipo de operações, já que o adquirente se torna o **sucessor** do transmitente e poderia deduzir o IVA de imediato

Prestações de serviços

[Art.º 4.º do CIVA]

- Qualificam-se como **prestações de serviços** (conceito **residual** muito abrangente)
 - as operações efetuadas a título **oneroso**
 - que **não constituam** transmissões de bens, importações de bens ou aquisições intracomunitárias de bens
- São **assimiladas** a prestações de serviços várias operações (certos auto-consumos a título não definitivo, entrega de bens móveis montados sob encomenda (quando o dono da obra fornece parte ou a totalidade da matéria-prima), etc.)

Importação de bens [Art.º 5.º]

- Qualifica-se como **importação de bens**
 - a entrada no território nacional de bens originários ou procedentes de **países terceiros**
 - que não se encontrem em **livre prática**
 - a entrada no território nacional de bens originários ou procedentes de **territórios terceiros**, que se encontrem em **livre prática**
- Consideram-se em **livre prática** num Estado-membro [Tratado Sobre o Funcionamento da União – art.º 29.º]
 - Os produtos provenientes de países terceiros em relação aos quais se tenham cumprido as formalidades de importação e cobrado os direitos aduaneiros ou encargos de efeito equivalente exigíveis nesse Estado-membro
 - A introdução em livre prática confere o estatuto aduaneiro de mercadoria comunitária a uma mercadoria não comunitária

Incidência subjetiva

[Art.º 2.º CIVA]

- São sujeitos passivos (regra geral)
 - As pessoas **singulares** ou **coletivas**
 - Que exerçam **atividades económicas** - industriais, comerciantes, prestadores de serviços, profissionais liberais, atividades extrativas, agricultores, etc.
 - Com **independência** e **habitualidade**

Incidência subjetiva

[Art.º 2.º do CIVA]

- São sujeitos passivos por **atos isolados**
 - Quem de modo independente pratique **uma só operação** tributável conexas com o exercício de qualquer atividade económica
 - Quem independentemente da conexão com o exercício de uma atividade económica pratique **uma só operação** que preencha os pressupostos de incidência do IRS ou IRC

Incidência subjetiva

[Art.º 2.º do CIVA]

- São sujeitos passivos pela prática de **operações específicas**:
 - As pessoas singulares ou coletivas que procedam a **importações**
 - As pessoas singulares ou coletivas que mencionem **indevidamente** IVA nas faturas
 - As pessoas singulares ou coletivas que efetuem **operações intracomunitárias**

Incidência subjetiva - inversão do sujeito passivo (*reverse charge*)

[Art.º 2.º do CIVA]

- São sujeitos passivos quando sejam **adquirentes** de:
 - Certos serviços prestados por **não residentes**
 - Bens ou serviços efetuadas no território nacional por **não residentes** sem representante fiscal
 - Gás, eletricidade, calor ou frio, fornecidos por **não residentes**

Incidência subjetiva – inversão do sujeito passivo (*reverse charge*)

[Art.º 2.º do CIVA]

- São sujeitos passivos quando sejam **adquirentes** de:
 - Bens ou serviços do setor de **desperdícios, resíduos e sucatas recicláveis** a sujeitos passivos de imposto (**Anexo E**)
 - **Serviços de construção civil**, incluindo em regime de empreitada ou subempreitada
 - Determinados serviços relacionados com a **emissão de CO2**

Uso do reverse charge



Delimitação negativa de incidência

[Art.º 2.º, n.ºs 2 a 4 do CIVA]

Estado e demaís pessoas coletivas de direito público

- **Não são sujeitos passivos** de imposto quando realizem
 - Operações no exercício dos seus **poderes de autoridade**
 - Desde que a não sujeição **não origine distorções de concorrência**

- **São sujeitos passivos** de imposto quando exerçam alguma das atividade expressamente elencadas a seguir - exceto se as exercerem de forma **não significativa (VN < 25 000 EUR)**:
 - Telecomunicações, radiodifusão e radiotelevisão
 - Distribuição de água, gás e eletricidade
 - Transporte de bens e pessoas
 - Prestação de serviços portuários e aeroportuários
 - Transmissão de bens novos e operações de organismos agrícolas
 - Exploração de feiras, exposições, armazenagem e cantinas

LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES

Localização das transmissões de bens

[Art.º 6.º, n.ºs 1, 2 e 3 do CIVA]

Aplicação da lei no espaço - regras gerais

- As transmissões de bens localizam-se no **território nacional**:
 - Quando **Portugal** é o local do **início do transporte** ou da **expedição** dos bens
 - Quando **Portugal** constitui o local em que os bens são **postos à disposição** do adquirente no caso de não haver transporte ou expedição
 - Quando os bens são transmitidos pelo importador **antes da importação**
 - Quando os bens são vendidos durante um **transporte intracomunitário de passageiros** com **início** em **Portugal**

Localização das prestações de serviços

[Art.º 6.º, n.º 6 do CIVA]

Regras gerais

- Serviços efetuados a sujeitos passivos (Operações B2B)
a tributação ocorre no local onde o adquirente tiver a sede, estabelecimento estável ou domicílio
- Serviços efetuados a particulares (Operações B2C)
a tributação ocorre no local onde o prestador tiver a sede, estabelecimento estável ou domicílio

Localização das prestações de serviços

[Art.º 6.º, n.ºs 7 a 10 do CIVA]

Regras especiais de localização

- Serviços relacionados com imóveis = **no local onde se situa o imóvel**
- Transporte de passageiros = **no local percorrido pelo transporte**
- Serviços de alimentação e bebidas = **no local onde o serviço é executado**
- Serviços de alimentação e bebidas executadas durante um transporte intracomunitário de passageiros = **no local onde se inicia o transporte**
- Serviços culturais, artísticos, desportivos, de ensino e similares = **no local onde têm lugar**
- Locação de meios de transporte de curta duração = **no local onde são disponibilizados ao destinatário**
- Locação de meios de transporte que não seja de curta duração = **no local do destinatário**
- Trabalhos efetuados sobre bens móveis corpóreos = **no local onde são executados**
- Serviços de telecomunicações, de rádio e televisão e serviços prestados por via eletrónica (descritos no **anexo D** ao CIVA) = **no local em que o adquirente esteja estabelecido ou domiciliado (exceto artigo 6º-A)**

Localização das prestações de serviços

[Art.º 6.º-A CIVA]

Serviços de telecomunicações, de radio e televisão, serviços prestados por via eletrónica (descritos no anexo D ao CIVA) e vendas intracomunitárias de bens à distância

São localizados em Portugal quando:

- O prestador esteja estabelecido em Portugal
- Os serviços ou os bens sejam fornecidos a destinatários (**particulares**) estabelecidos noutros Estados-membros da UE
- O valor total das operações, líquido de IVA, **não seja superior** no ano civil anterior ou no ano em curso a **10 000 EUR**

Nota: O sujeito passivo pode **optar** pela tributação no **país de destino** (onde o adquirente reside ou onde os bens chegam)

Localização das prestações de serviços

[Art.º 6.º, n.º 11 do CIVA]

Quando o adquirente for uma pessoa (singular ou coletiva) domiciliada ou estabelecida fora da UE, não são localizados em Portugal:

- A cessão ou concessão de direitos de autor, brevets, licenças, marcas e direitos análogos
- Os serviços de publicidade
- Serviços de consultores, engenheiros, advogados, economistas, contabilistas e gabinetes de estudo
- Tratamento de dados e fornecimento de informações
- Operações bancárias, financeiras, de seguro e resseguro (exceto locação de cofres fortes)
- Colocação de pessoal à disposição
- Locação de bens móveis corpóreos (exceto meios de transporte)
- Cessão ou concessão do acesso a redes de gás natural, eletricidade, de aquecimento e arrefecimento
- Obrigação de não exercer uma atividade profissional ou um direito mencionado nesta lista

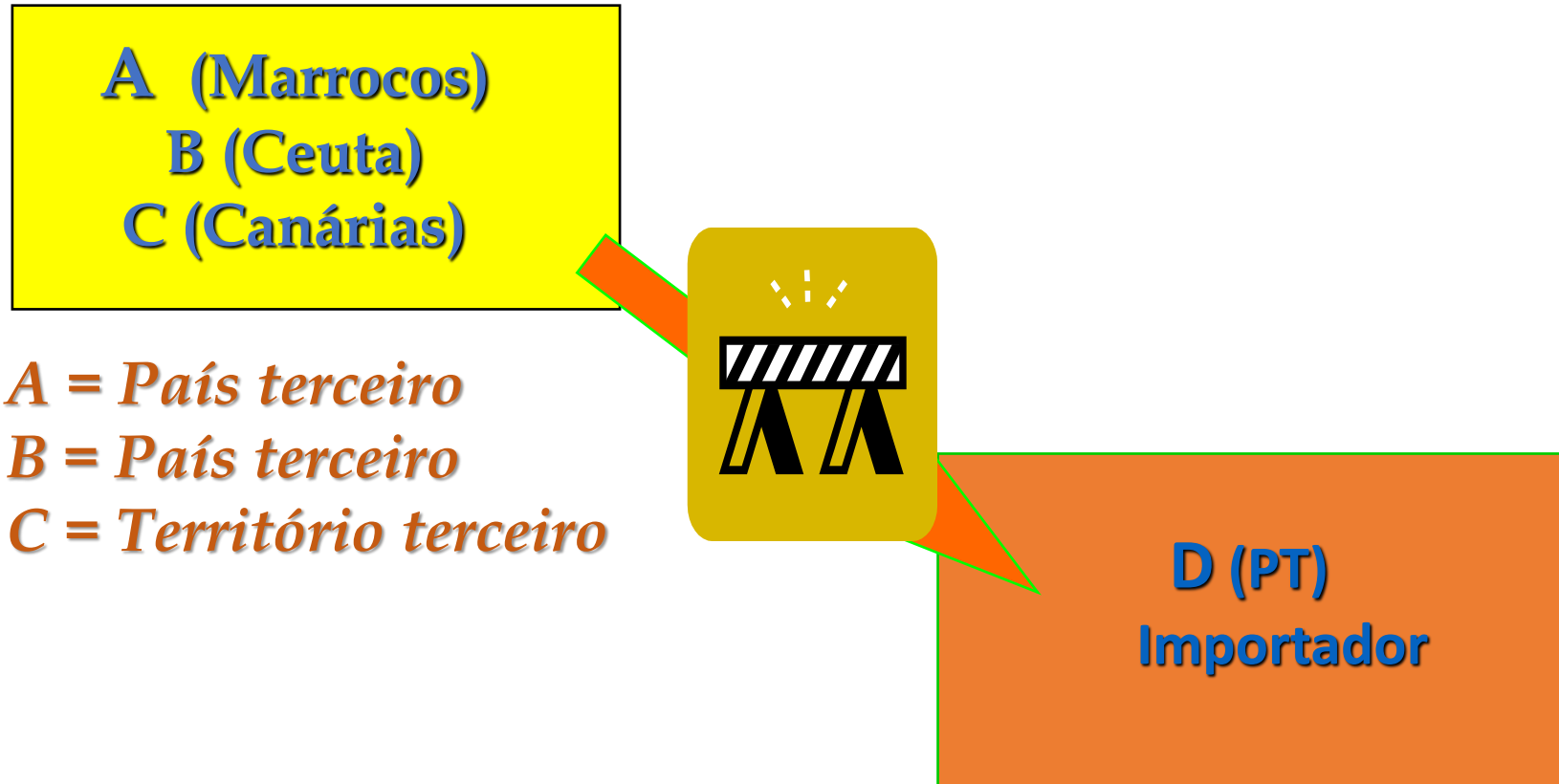
Localização das prestações de serviços

[Art.º 6.º, n.º 12]

Apesar do disposto no n.º 11 do artigo 6.º do CIVA, os serviços referidos no número 12 são sempre localizados em Portugal em função da sua utilização ou exploração efetiva em **território nacional**

- **Por exemplo, um aluguer de uma máquina industrial a uma empresa espanhola com sede nas Canárias que a utiliza numa fábrica situada no Funchal**

IMPORTAÇÕES



A = País terceiro
B = País terceiro
C = Território terceiro

*Pagamento e
dedução do IVA*

FACTO GERADOR E EXIGIBILIDADE

Facto gerador e exigibilidade do imposto [Art.º 7.º]

- **Aplicação da lei no tempo** contemplando factos que determinam o nascimento da obrigação tributária – momento em que o **IVA é devido** e se **torna exigível**
- **Regras gerais**
 - Nas transmissões de bens – no momento da colocação à disposição dos bens
 - Nas prestações de serviços – no momento da realização do serviço
 - Nas importações – no momento definido nas disposições aduaneiras

Diferimento da exigibilidade do imposto

[Art.º 8.º]

O IVA **torna-se exigível** sempre que a transmissão de bens ou prestação de serviços dê lugar à obrigação de emitir uma fatura (não simplificada) no momento

- da emissão da fatura se emitida dentro do prazo de 5 dias úteis [Art.º 36.º, n.º 1, al. a)] – **diferimento da exigibilidade**
- em que termina o prazo de 5 dias úteis para a emissão da fatura, se a fatura for emitida fora do prazo
- do recebimento de pagamento (antecipado), se ocorrer antes da emissão da fatura
- da emissão da fatura ou pagamento, se ocorrerem antes da transmissão de bens ou prestação de serviços

ISENÇÕES

Tipos de isenções conforme o direito à dedução

- **Isenções incompletas ou simples** - quando o sujeito passivo
 - **não liquida IVA** nas suas operações ativas – transmissões de bens ou prestações de serviços (em regra localizadas no território nacional)

 - e
 - **não pode deduzir o IVA** nas suas operações passivas – aquisições de bens ou serviços

- **Isenções completas ou taxa zero** - quando o sujeito passivo
 - **não liquida IVA** nas suas operações ativas - transmissões de bens ou prestações de serviços (em regra localizadas fora do território nacional)

 - mas
 - **pode deduzir o IVA** suportado nas suas operações passivas - aquisições de bens ou serviços

Isonções incompletas ou simples - em operações internas [Art.º 9.º]

Relacionadas com **atividades de interesse público** - nas transmissões de bens e prestações de serviços conexas com

- Saúde
- Segurança e assistência social
- Prestações de serviços artísticas, desportivas, recreativas, de educação física, culturais - efetuadas por **peoosas coletivas de direito público, instituições particulares de solidariedade social e organismos sem finalidade lucrativa**
- Ensino e formação profissional
- Transmissão de direitos de autor e de utilização da obra intelectual efetuadas pelos próprios titulares
-

Isonções incompletas ou simples - em operações internas [Art.º 9.º]

Relacionadas com atividades com alguma **complexidade** ou que poderão ser tributadas **noutro âmbito**

- Operações financeiras, de seguro e de resseguro
- Locação de bens imóveis - com **exceções** relativas a hotelaria, estacionamento coletivo, máquinas, cofres-fortes, espaços para exposições ou publicidade
- Operações sujeitas a IMT - transmissão de imóveis
- Jogo (Lotaria da Santa Casa da Misericórdia, apostas mútuas, bingo, sorteios, etc.)

Isonções incompletas ou simples - em operações internas [Art.º 9.º]

Relacionadas com **outras atividades** - nas prestações de serviços e transmissões de bens conexas com

- Transmissão de bens que não foram objeto de direito a dedução
- Prestações de serviços efetuadas aos associados por cooperativas que não sejam de produção agrícola
- Prestações de serviços levadas a cabo por organismos sem finalidade lucrativa – cedência de bandas de música, sessões de teatro, ensino de ballet e música
- Serviços de alimentação e bebidas fornecidos pelas entidades patronais aos seus empregados
- As atividades das empresa públicas de rádio e televisão que não tenham caráter comercial

Renúncia à isenção [Art.º 12.º]

Podem renunciar à isenção os sujeitos passivos que

- Efetuem serviços de formação profissional
- Forneçam alimentação e bebidas aos empregados
- Sejam estabelecimentos hospitalares, clínicas, dispensários e similares não pertencentes a pessoas coletivas de direito público ou a instituições privadas integradas no S.N.S.
-
- Procedam à **locação** ou **transmissão** de **prédios urbanos** ou **frações autónomas** ou **terrenos para construção** desde que cumpridas as condições previstas no regime especial do D.L. n.º 21/2007

Renúncia à isenção – caso particular dos imóveis [Art.º 12.º e DL 21/2007]

- Condições **objetivas** – relativas ao **imóvel**
 - Se trate de prédio urbano ou fração autónoma que não se destine a habitação
 - O contrato de transmissão ou locação diga respeito à sua totalidade
 - Seja afeto a atividades que confirmam o direito à dedução de IVA
 - Esteja em causa a 1.ª transmissão ou locação ou após ter sido objeto de grandes obras de que tenha resultado + 30% do VPT

- Condições **subjativas** – relativas aos **transmitente e adquirente** ou **locador e locatário**
 - Sejam sujeitos passivos e pratiquem operações que confirmam o direito à dedução do IVA ou que sejam sujeitos passivos mistos com direito a dedução superior a 80%
 - Não sejam abrangidos pelo regime especial dos pequenos retalhistas
 - Disponham de contabilidade organizada

Isenções completas ou taxa zero – em operações externas [Art.º 14.º]

- Nas **exportações**

- Transmissões de bens expedidos ou transportados para fora da Comunidade
-

- Nos **transportes internacionais**

- Expedição ou transporte de bens destinados a outros EM quando o adquirente do serviço seja sujeito passivo
- Transporte de pessoas provenientes ou com destino ao estrangeiro, regiões autónomas e entre ilhas
- Transporte de mercadorias entre ilhas das regiões autónomas e entre estas e o continente e Estados membros
-

VALOR TRIBUTÁVEL

Valor tributável

[Art.º 16.º]

- **Regra geral**
 - Corresponde ao **valor da contraprestação** obtida ou a obter do adquirente, do destinatário ou de um terceiro
- **Situações particulares de determinação do valor tributável**
 - A não devolução no prazo de 1 ano de **mercadorias enviadas à consignação** – preço constante da fatura do envio das mercadorias à consignação
 - **Autoconsumo** – preço de aquisição dos bens ou valor normal do serviço
 - Transmissões de bens entre **comitente e comissário** – o preço de venda acordado, diminuído da comissão
 - **Locação financeira** – o valor da **renda** recebida ou a receber do locatário - incluindo a amortização financeira e os juros

Valor tributável

[Art.º 16.º, n.ºs 5 e 6]

▪ Inclui

- Impostos, direitos, taxas e outras imposições, com exceção do próprio IVA
- Despesas acessórias debitadas - comissões, embalagem, transporte, seguros e publicidade

▪ Exclui

- Juros pelo pagamento diferido da contraprestação
- Descontos, abatimentos e bónus concedidos
- Pagamentos em nome e por conta do cliente
- Valor das embalagens não transacionadas

Valor tributável – nas importações de bens [Art.º 17.º]

- O valor tributável corresponde ao **valor aduaneiro**
 - Valor transacional - preço efetivo quando as mercadorias são vendidas para exportação eventualmente acrescido ou deduzido de verbas inerentes à importação e/ou ajustamentos de harmonia com as disposições comunitárias em vigor
- **Inclui**
 - Impostos, direitos aduaneiros, taxas e outros encargos, com exceção do próprio IVA
 - Despesas acessórias até ao primeiro lugar de destino
 - Outras operações relacionadas com procedimentos ou regimes
- **Exclui**
 - Descontos por pagamentos antecipados
 - Outros descontos que figurarem separadamente na fatura

TAXAS

Taxas

[Art.º 18.º - DL 347/85 – OC 30237/2021]

- **Reduzida – Lista I 6%** (4% Açores e 5% Madeira)
 - Produtos alimentares sem transformação
 - Outros bens e serviços - Jornais, produtos farmacêuticos, aparelhos ortopédicos, etc.
 - Bens de produção da agricultura
 - Prestações de serviços silvícolas
- **Intermédia – Lista II 13%** (9% Açores e 12% Madeira)
 - Produtos para alimentação humana – conservas de peixes, refeições prontas a comer, vinhos comuns e águas minerais
 - Outros bens e serviços – petróleo e gasóleo colorido, utensílios agrícolas, entradas em espetáculos
 - Prestação de serviços de alimentação e bebidas, com exceção de bebidas (no caso de serviço que incorpore elementos com taxas diferenciadas o valor tributável deve ser repartido pelas várias taxas)
- **Normal - 23%** (16% Açores e 22% Madeira)

Taxas – casos particulares

[Art.º 18.º]

- Transmissões de bens constituídos pelo **agrupamento de várias mercadorias**
 - se não sofrerem alterações aplica-se a taxa mais elevada das mercadorias
 - se sofrerem alterações aplica-se a taxa normal
- Prestações de serviços respeitantes a contratos de **locação financeira**
 - a mesma taxa aplicável à transmissão do bem
- Entrega de bens móveis produzidos ou montados sob **encomenda** qualificada como prestação de serviços
 - a mesma taxa aplicável à transmissão do bem

Localização das operações com as Regiões Autónomas [D.L. n.º 347/85, art.º 1.º]

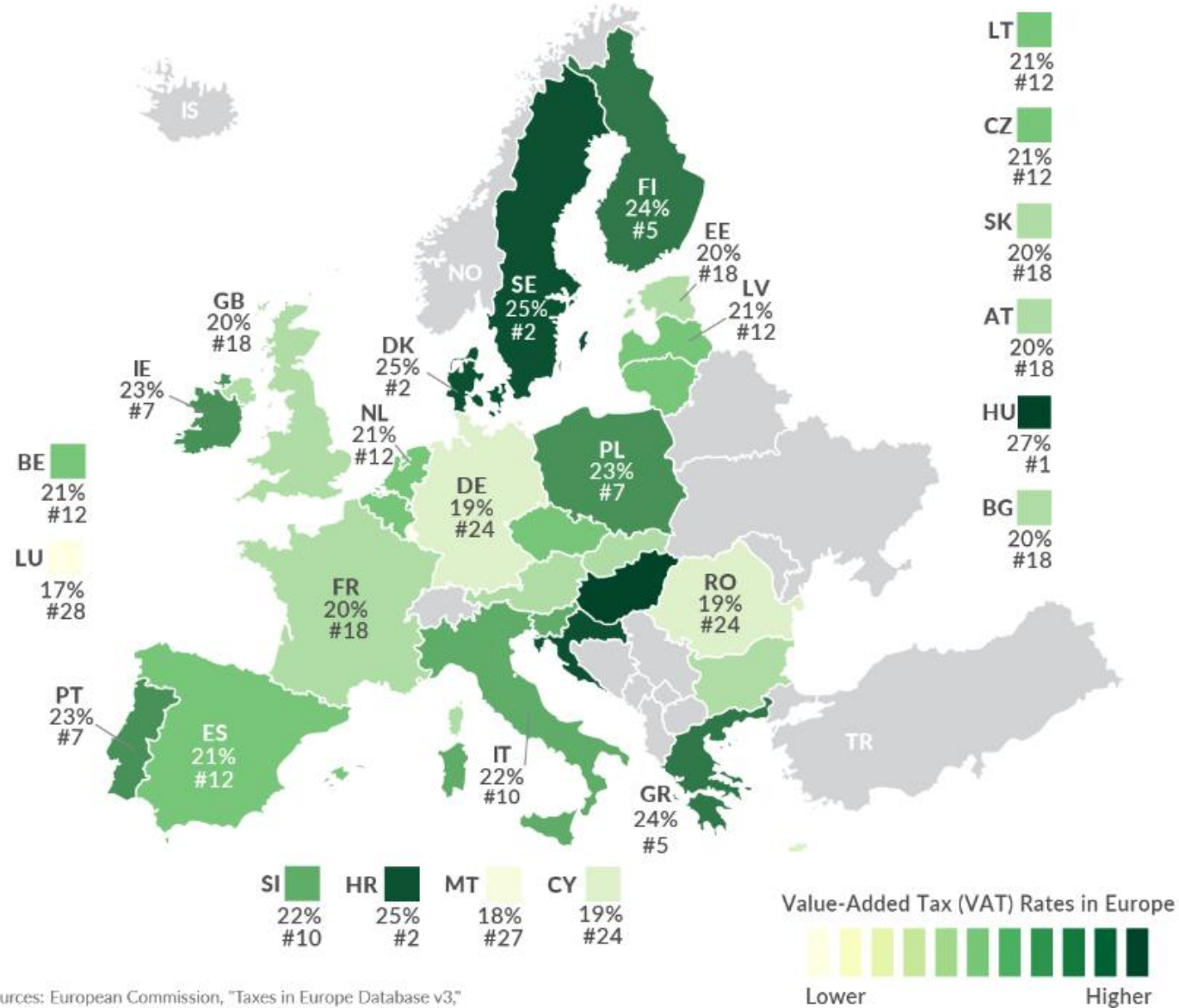
- Para **efeito de aplicação das taxas** de imposto as operações tributáveis consideram-se localizadas no
 - Continente
 - Região Autónoma dos Açores
 - Região Autónoma da Madeira

de acordo com os critérios estabelecidos pelo **art.º 6.º do CIVA** com as devidas adaptações

- As prestações de **serviço de transporte** entre o continente e as regiões autónomas e vice-versa são consideradas como tributáveis no local do estabelecimento estável a partir do qual são efetuadas

VAT Rates in Europe

Standard Value-Added Tax (VAT) Rates in European Union Member States and the United Kingdom, as of January 2022



Sources: European Commission, "Taxes in Europe Database v3," and Richard Asquith, "2021 global VAT & GST rate changes."

DIREITO À DEDUÇÃO

Direito à dedução – requisitos objetivos

[Art.º 19.º, n.º 1]

- **Só confere o direito à dedução o IVA devido ou pago nas seguintes operações passivas (inputs)**
 - Aquisição de bens e serviços a outros sujeitos passivos
 - Importação de bens
 - Em que se verifique a inversão do sujeito passivo [art.º 2.º, n.º 1, als. e) a m)] - aquisições de
 - Serviços quando os prestadores de serviços sejam não residentes
 - De bens ou serviços efetuadas no território nacional em que os transmitentes ou prestadores sejam não residentes
 - Gás através de condutas e eletricidade que em que os transmitentes sejam não residentes
 - Sucatas, serviços de construção civil, direitos de emissão de gases com efeito de estufa e cortiça, madeira e afins
 - Quando destinatário de operações tributáveis efetuadas por sujeitos passivos estabelecidos no estrangeiro sem representante fiscal e não tenham faturado o imposto
 -

Direito à dedução – requisitos formais

[Art.º 19.º, n.º 2]

- **Só confere direito à dedução o IVA mencionado em faturas**
 - Em nome e na posse do sujeito passivo
 - Emitidas na forma legal – considera-se como tal se em conformidade com
 - Art.º 36.º (faturas completas)
 - Art.º 40.º (faturas simplificadas)
 - No recibo de pagamento do IVA que faz parte das declarações de importação (emitido pela AT)
- Prevalência da substância sobre a forma – Acórdãos do TJUE têm relativizado a forma, com abordagens mais flexíveis

Direito à dedução – requisitos subjetivos

[Art.º 20.º]

- Só os **sujeitos passivos** podem deduzir IVA
- e
- Só **confere o direito à dedução** o IVA que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo **para a realização de operações** - relação direta e imediata
 - Tributáveis - transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas
 - Isentas no território nacional mas tributáveis noutras jurisdições
 - Exportações, operações assimiladas e transportes internacionais
 - Operações efetuadas no estrangeiro que seriam tributáveis se fossem efetuadas em Portugal (prestações de serviços B2B em que o adquirente é não residente)
 -
- *A contrario sensu* os sujeitos passivos que realizem **operações com isenção simples ou fora do campo de incidência** do imposto **não podem deduzir IVA**

Exclusões do direito à dedução [Art.º 21.º]

- É **excluído do direito à dedução** o IVA respeitante a aquisições de determinados bens ou serviços que não tenham um carácter estritamente profissional ou empresarial
- Correspondem a bens ou serviços que possuem características que os torna **não essenciais** ou facilmente desviáveis para **consumos particulares** - sobreposição entre utilizações na esfera empresarial e na esfera pessoal
- Consideram-se nessa situações as despesas relacionados com
 - Veículos de transporte
 - Combustíveis
 - Transportes e viagens
 - Alojamento, alimentação e bebidas

Exclusões do direito à dedução – veículos de transporte

[Art.º 21.º, n.º 1, al. a) e n.º 2, als. a), f) e g)]

- IVA contido em despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação, à utilização, à transformação e reparação de
 - Viaturas de turismo – que não seja destinado unicamente ao transporte comercial ou não sendo o caso não tenha mais de 9 lugares
 - Barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motocicletas

Exclusões do direito à dedução – veículos de transporte [Art.º 21.º, n.º 1, al. a) e n.º 2, als. a), f) e g)]

Pode, todavia, deduzir-se o IVA das despesas:

- Relativas a viaturas elétricas ou híbridas plug-in, de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas elétricas ou híbridas plug-in, quando consideradas viaturas de turismo, cujo custo de aquisição não exceda o definido na Portaria 467/2010:
 - **Elétricas** (se VA < 62.500) ou **híbridas *plug-in*** (se VA < 50.000)

- Relativas a viaturas movidas a GPL ou a GNV, de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas movidas a GPL ou GNV, quando consideradas viaturas de turismo, cujo custo de aquisição não exceda:
 - Movidas a **GPL** ou **GNV** com custo de aquisição < 37.500, na proporção de **50%**

Exclusões do direito à dedução – combustíveis [Art.º 21.º, n.º 1, al. b)]

- Exclui-se do direito à dedução o IVA contido em despesas respeitantes a **combustíveis** utilizados em viaturas automóveis
- **Não se verifica a exclusão** se as despesas respeitarem a aquisições de gasóleo, GPL, gás natural e biocombustíveis destinados a utilização em:
 - Viaturas automóveis - IVA é **dedutível em 50%**
 - Veículos com as seguintes características - IVA é **dedutível em 100%**
 - Veículos pesados de passageiros
 - Veículos licenciados para transportes públicos (exceto *rent-a-car*)
 - Máquinas que não sejam veículos matriculados e tratores
 - Veículos de transporte de mercadorias com peso > 3.500 Kg
- Não se verifica a exclusão de despesas respeitantes a eletricidade utilizada em viaturas elétricas ou híbridas *plug-in*

Exclusões do direito à dedução – viagens e transportes

[Art.º 21.º, n.º 1, al. c)]

- **Exclui-se** do direito à dedução o IVA contido em despesas respeitantes a
 - Transportes e viagens de negócio do sujeito passivo e do seu pessoal, incluindo portagens

Exclusões do direito à dedução – alojamento, alimentação e bebidas [Art.º 21.º, n.º 1, al. d)]

- **Exclui-se** do direito à dedução o IVA contido em despesas respeitantes a
 - Alojamento, alimentação, bebidas e tabacos
 - Despesas de receção, incluindo as relativas ao acolhimento de pessoas estranhas à empresa
 -
- **Não se verifica a exclusão** do direito à dedução se as despesas respeitarem
 - Ao fornecimento ao pessoal da empresa pelo próprio sujeito passivo de alojamento e refeições, alimentação e bebidas em cantinas
 - Às necessidades do sujeito passivo e que resultem de contrato direto com o prestador dos serviços relacionadas com congressos, feiras e exposições
 - IVA dedutível **em 50%** - se organizador
 - IVA dedutível **em 25%** - se participante

Exercício do direito à dedução [Art.º 22.º]

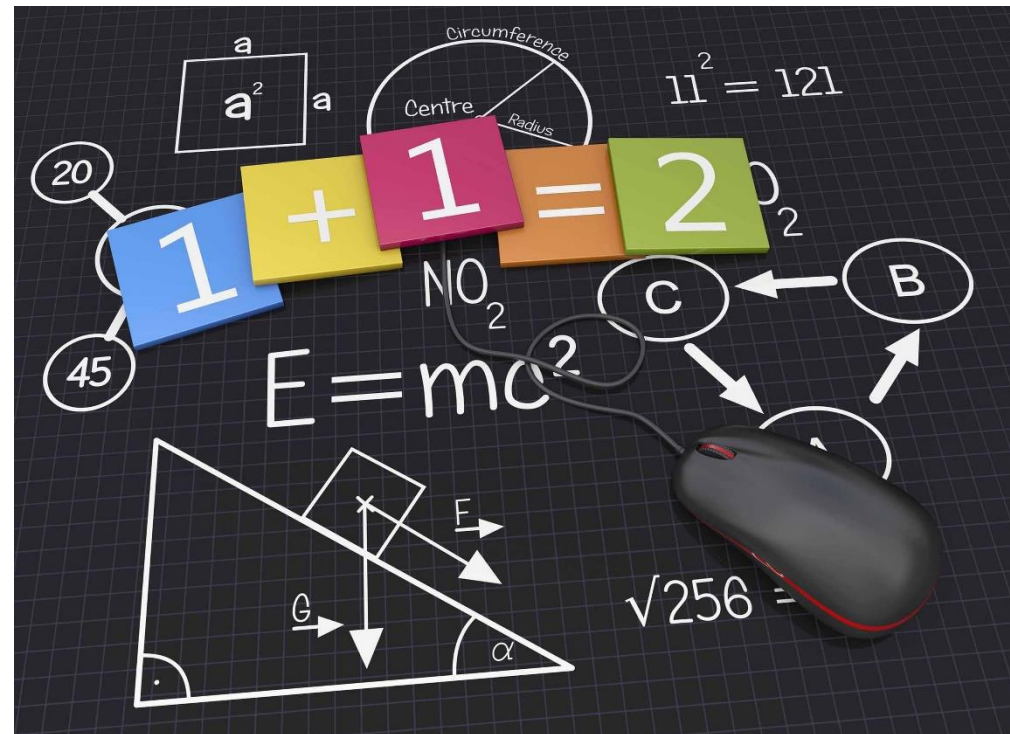
- **Nascimento** - no momento em que o **imposto dedutível se torna exigível**
no momento da colocação à disposição dos bens ou da realização dos serviços – não é relevante o tempo de permanência dos bens em inventário
- **Mecânica** - opera por subtração do **IVA suportado** (que seja dedutível) ao **IVA liquidado** no mesmo período
- **Limite temporal** - declaração do período (ou do período seguinte) ao da receção das faturas
pode ir até 4 anos após o nascimento do direito à dedução – mas não tem o alcance de atribuir ao sujeito passivo a liberdade de escolher qualquer momento para efetuar a dedução [**Art.º 98.º, n.º 2**]
- Caso o IVA **dedutível** seja superior ao IVA **liquidado**
 - **Reporte** do crédito de imposto – excesso é deduzido no(s) período(s) posterior(es)
 - **Reembolso** do crédito de imposto – quando
 - o crédito exceda € 3.000
 - o excesso de IVA persistir mais de 12 meses e o respetivo valor seja > a € 250
 - quando se verifique a cessação da atividade ou passe a atividade isenta

Regimes de reembolso

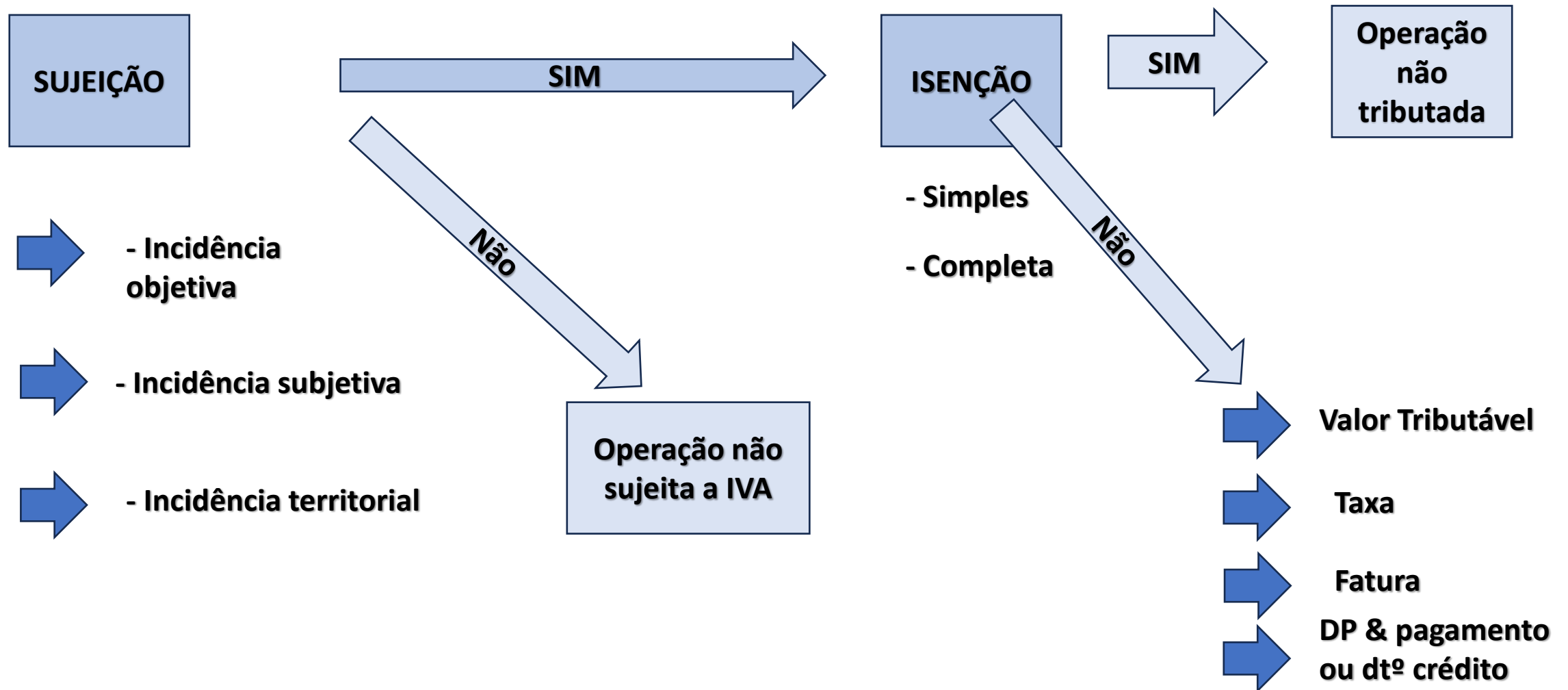
[Art.º 22.º, n.ºs 8 e 9 e D.N. 18-A/2010]

- **Regime normal** – pago até ao fim do 2.º mês seguinte ao da apresentação do pedido
- **Regime mensal** – pago até **30 dias** posteriores à apresentação do pedido desde que os sujeitos passivos
 - se inscrevam no regime
 - não tenham dívidas ao Estado
 - possuam conta bancária numa instituição da UE
- **Regime especial mensal** – pago **até 30 dias** a contar da data da receção do pedido aplicável quando
 - os sujeitos passivos pratiquem operações isentas ou não sujeitas que conferem o direito à dedução ou em que se verifique a inversão do sujeito passivo
 - essas operações representem pelo menos 75% do valor das transmissões de bens e prestações de serviços do respetivo período
 - o valor do reembolso seja superior a 10.000 EUR

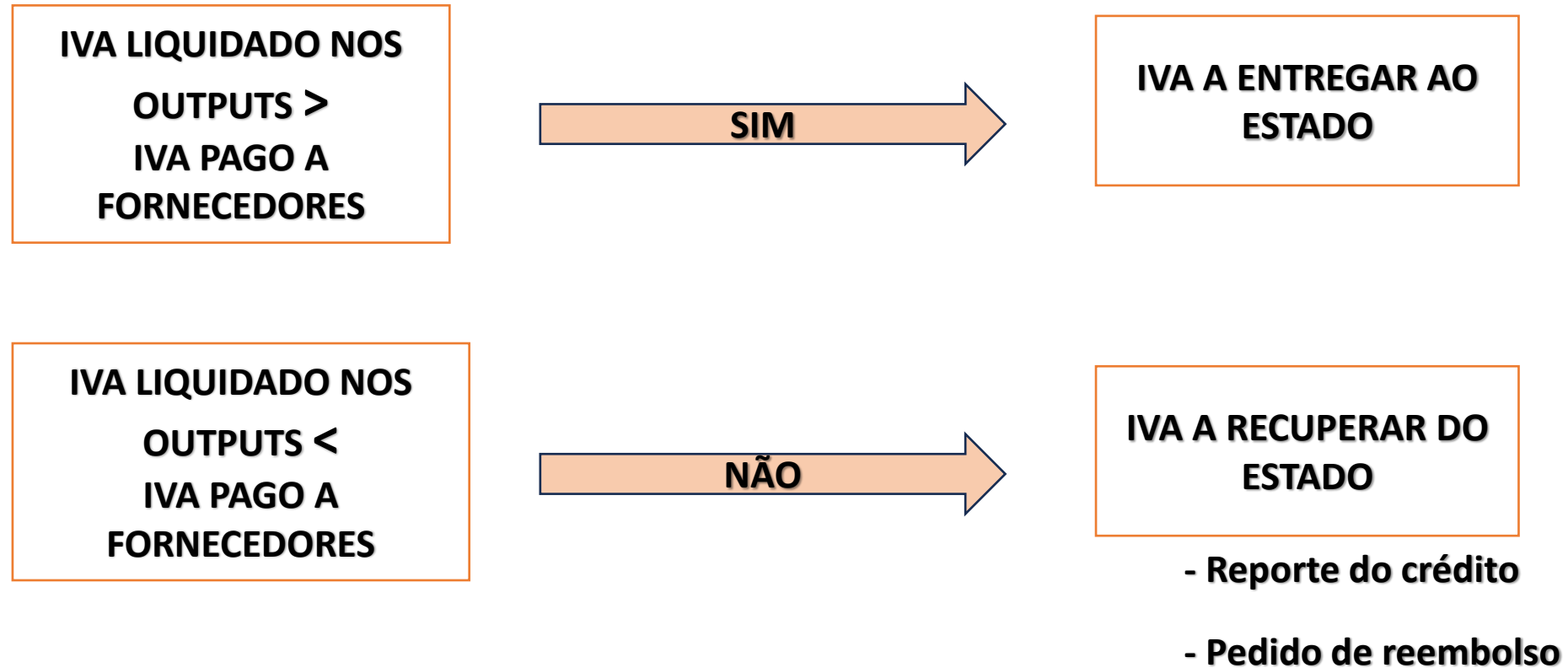
IVA - METODOLOGIA



IVA - METODOLOGIA PARA APURAR O SALDO



IVA - METODOLOGIA PARA APURAR O SALDO



IVA – APURAMENTO DO IMPOSTO

IVA liquidado a clientes por operações internas: **20 000**

IVA dedutível por aquisições a fornecedores: **5 000**

IVA auto-liquidado (reverse charge): **2 000**

IVA dedutível correspondente: **2 000**

IVA dedutível, pago por importações: **1 000**

IVA pago mas não dedutível: **500**

$$20\ 000 + 2\ 000 = 22\ 000 - (5\ 000 + 2\ 000 + 1\ 000) = \mathbf{14\ 000} \text{ (saldo devedor)}$$

Regime especial de isenção [Art.ºs 53.º a 59.º]

▪ Isenção subjetiva - incompleta ou simples

- Não liquida IVA e não deduz IVA
- O IVA perde a característica de neutralidade, torna-se um gasto do sujeito passivo e acaba por repercutir-se no consumidor final como imposto oculto embora suavizado por em teoria não incidir sobre a margem de comercialização
- Beneficia de obrigações declarativas simplificadas

▪ Condições de aplicação - cumulativas

- Não ter contabilidade organizada para efeitos de IRS ou IRC
- Não praticar operações de importação, exportação ou atividades conexas
- Não ter atingido no ano civil anterior $VN > € 15.000$ ou $VN > 10.000$ mas $< € 15.000$ que se tributados preencheriam as condições de inclusão no regime dos pequenos retalhistas
- Na faturação emitida deve constar a menção **“IVA-regime de isenção”**

REGIME DO IVA NAS TRANSAÇÕES INTRACOMUNITÁRIAS (RITI)

Principais características do regime

▪ Âmbito de aplicação

- Transmissões de bens efetuadas entre sujeitos passivos dos Estados membros da União Europeia - exclui as prestações de serviços que seguem as regras do CIVA.
- Identificam-se dois **tipos principais de movimentos** de bens entre dois E.M.
 - **Transações onerosas de bens** – tributados no local de chegada dos bens (operações B2B)
 - **Transferências bens** por um sujeito passivo de um E.M para as suas necessidades noutra E.M. – tributados no local de chegada dos bens ou fora da incidência
- *A contrario sensu* as operações B2C são tributados na origem – no local do vendedor

▪ Natureza transitória

- Iniciado em 1993 para vigorar durante 4 anos - resulta do Tratado de Maastricht que aboliu os controlos físicos nas fronteiras entre os Estados membros (criação do mercado interno europeu)
- Substitui transitoriamente o princípio da **tributação na origem** pela **tributação no destino**

▪ Regime especial

- As normas do RITI prevalecem sobre as do CIVA
- Aplica-se o CIVA em tudo o que não se revelar contrário às normas do RITI

VIES – VAT Information Exchange System

- Regulamento (CEE) n.º 218/92, do Conselho, relativo à cooperação administrativa nos impostos indiretos – instituiu o sistema VIES
- As operações intracomunitárias de bens são controladas por um sistema central europeu designado por **VIES (VAT Information Exchange System)** alimentado pelos dados submetidos pela Declaração Recapitulativa
- A **Declaração Recapitulativa** exige a comunicação de
 - Identificação do País de destino dos bens ou serviços
 - Número fiscal do adquirente
 - Valor da operação
 - Indicador do **tipo da operação**
 - **Tipo 1**: transmissão intracomunitária de bens
 - **Tipo 4**: operação triangular
 - **Tipo 5**: prestação de serviço

Incidência objetiva

[Art.º 1.º]

- **Estão sujeitas a IVA**

- As **aquisições intracomunitárias** de bens efetuadas no território nacional a título oneroso por um **sujeito passivo** quando o vendedor for também um sujeito passivo registado noutra Estado membro e que não esteja abrangido por qualquer regime de isenção (B2B)
-
- As operações assimiladas a aquisições intracomunitárias de bens
-

Conceito de aquisição intracomunitária de bens

[Art.º 3.º]

- Obtenção do poder de dispor por forma correspondente ao exercício do **direito de propriedade**
 - de um **bem móvel corpóreo**
 - cuja **expedição ou transporte** para território nacional pelo vendedor, pelo adquirente ou por conta destes, com destino ao adquirente **tenha tido início noutro Estado Membro**

Incidência subjetiva [Art.ºs 2.º]

- São **sujeitos passivos** de IVA pela **aquisição intracomunitária de bens**
 - Pessoas singulares ou coletivas que sejam sujeitos passivos para efeitos de IVA que realizem transmissões de bens ou prestações de serviços
 - Estado e as demais pessoas coletivas de direito público
 -
- O imposto devido pelas aquisições intracomunitárias de bens deve ser liquidado pelo sujeito passivo (reverse charge) [Art.º 27.º]
 - na fatura emitida pelo vendedor ou
 - em documento interno emitido pelo próprio sujeito passivo

Localização – aquisição intracomunitária [Art.º 8.º, n.º 1]

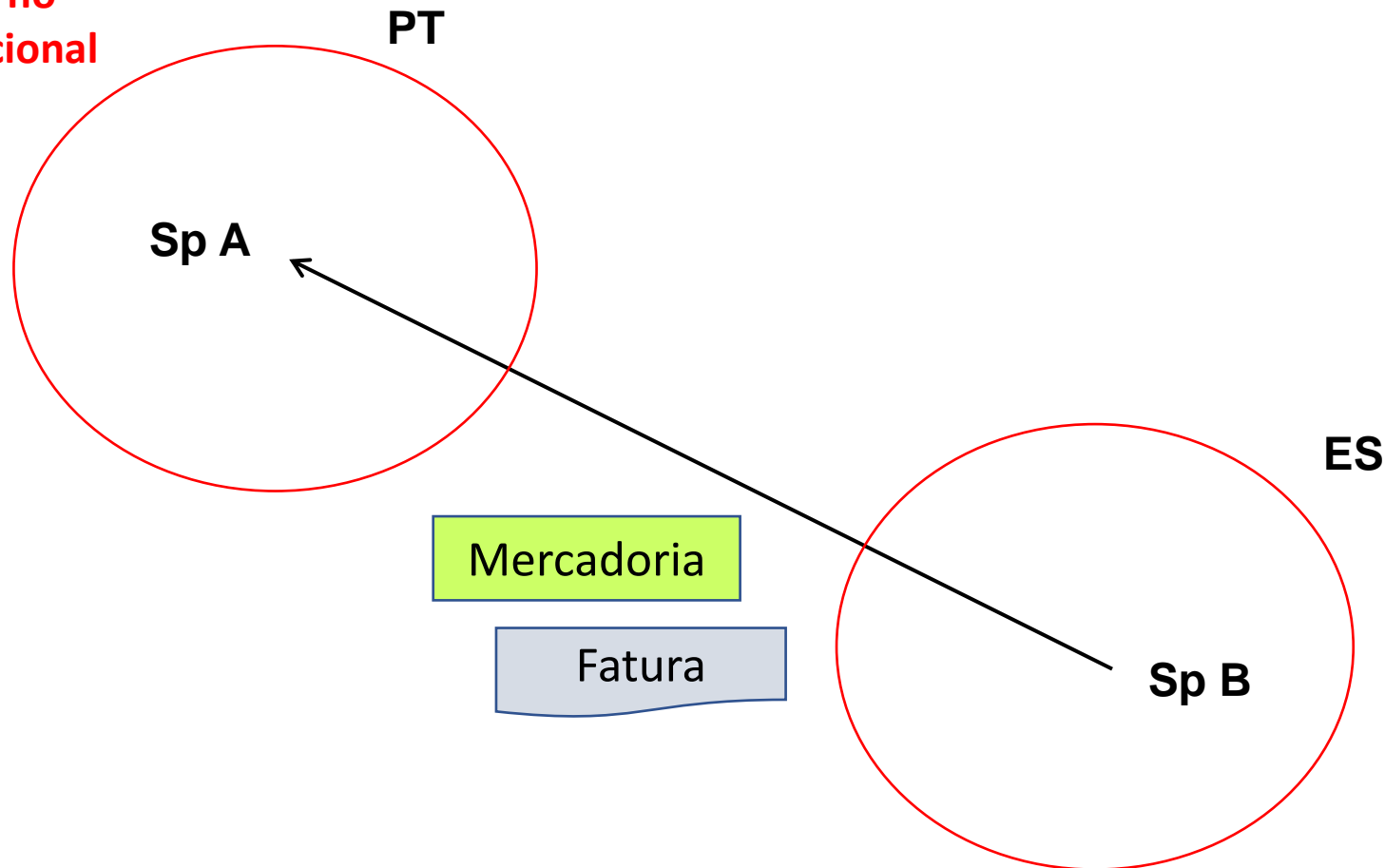
Regra geral

As aquisições intracomunitárias são **tributadas no território nacional** quando

- o lugar de chegada da expedição ou transporte com destino ao adquirente (sujeito passivo B2B) seja o território nacional

Localização – aquisição intracomunitária [Art.º 8.º, n.º 1]

**Tributação no
território nacional**



Isonções nas transmissões intracomunitárias de bens [Art.º 14.º]

Estão isentas as transmissões de bens efetuadas a partir do território nacional para outro E.M. cujo adquirente seja

- **Sujeito passivo** de imposto nesse E.M.
- Tenha utilizado o respetivo **número fiscal** para realizar a aquisição
- Aí se encontre abrangido por um **regime de tributação** das aquisições intracomunitárias (não pode ser isento)

Isonções nas importações – importação indireta [Art.º 16.º]

- **Estão isentas as importações de bens** efetuadas por um sujeito passivo quando
 - Tenham como destino outro E.M.
 - A respetiva transmissão intracomunitária efetuada pelo importador seja isenta de imposto
- A isenção só é aplicável se a **expedição ou transporte dos bens** para um adquirente situado noutra E.M. **for consecutiva à importação** e o sujeito passivo
 - Indicar o seu n.º fiscal ou do seu representante fiscal
 - Indicar o n.º fiscal do adquirente noutra E.M.
 - Provar que os bens importados destinam-se a ser transportados ou expedidos com destino a outra E.M.

Outras normas de incidência do IVA nas transações intracomunitárias

- **Facto gerador [Art.º 12.º]**
 - Momento da colocação dos bens à disposição do adquirente
- **Exigibilidade [Art.º 13.º]**
 - No 15.º dia do mês seguinte àquele em que o imposto é devido
 - Na data da emissão da fatura do fornecedor, se esta for anterior
 - Não há lugar à exigibilidade de imposto nos adiantamentos
- **Direito à dedução**
 - Para efeito de definição do momento do exercício do direito à dedução [art.º 22.º, n.º 1] a exigibilidade ocorre nas transmissões intracomunitárias de bens isentas no momento da emissão da fatura
- **Valor tributável, taxas e direito à dedução [Art.ºs 17.º a 20.º]**
 - Seguem genericamente as regras estabelecidas no Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA)

OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS E ACESSÓRIAS

Obrigações principais

▪ De liquidação

- Na realização de operações ativas e por algumas operações passivas (*reverse charge*) [Art.ºs 7.º e 8.º]
- Obrigatoriedade de repercussão do imposto - adicionado ao valor da fatura para efeitos da sua exigência aos adquirentes [Art.º 37.º]

▪ De pagamento

- IVA apurado pelo sujeito passivo – pagamento até ao **dia 25** do 2.º mês seguinte àquele a que respeitam as operações (regime mensal) ou **dia 25 do 2.º** mês seguinte ao trimestre a que respeitam as operações (regime trimestral) [Art.º 27.º]
- IVA liquidado oficiosamente pela AT quando não for apresentada a declaração periódica – calculado com base nos elementos de que a AT disponha relativos ao sujeito passivo ou ao respetivo setor de atividade [Art.ºs 28.º e 88.º]

Obrigações de faturação

[Art.ºs 29.º, n.º 1, al. b) e 36.º]

▪ **Obrigatoriedade de emissão de fatura**

- por cada transmissão de bens ou prestação de serviços independentemente da qualidade do adquirente e ainda que estes não a solicitem

▪ **Prazo de emissão**

- Até ao 5.º dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido
- Até ao 15.º dia do mês seguinte nas operações intracomunitárias - transmissões de bens isentas e prestações de serviços tributáveis no território de outro E.M. (B2B)
- No caso de guia ou nota de devolução até ao 5.º dia útil seguinte à data da devolução

▪ **Formalidades das faturas**

- Processadas em duplicado (para cliente e fornecedor), datadas e numeradas sequencialmente
- Devem conter nomes/denominações, moradas, número fiscal, quantidades e descrição dos bens, preço, taxas, data de colocação à disposição ou da prestação do serviço

Elementos da fatura

[Art.º 36.º, n.º 5]

Tinta Azul, SA – Rua do Beco, 14-1º 1000-199 Lisboa

Fatura n.º 1.000

NIPC: 590 880 990

ORIGINAL

Data: 31 de Março de 2014		Sociedade de Representações, Lda Largo de Camões, 20 Castelo Branco NIPC: 550 550 100				
CD	Descrição	QT	P.U.	% Desc.	Valor	IVA
B7	Tinta de água azul	150	37,50	20%	4.500,00	23%
Observações: os artigos adquiridos foram postos à disposição do adquirente nesta data		SUB-TOTAL S/IVA			4.500,00	
		IVA			1.035,00	
		TOTAL C/IVA			5.535,00	

sKL9-Processado por programa certificado n.º 889/AT

Faturas simplificadas [Art.º 40.º]

A obrigação de emissão de fatura (art.º 29.º, nº 1, al. b)) pode ser cumprida através de uma fatura simplificada nas seguintes condições

- **Nas transmissões de bens quando**
 - Sejam efetuadas por **retalhistas** ou **vendedores ambulantes**
 - O adquirente seja um **particular**
 - Valor fatura não superior a € 1.000

- **Noutras transmissões de bens e prestações de serviços quando**
 - O montante da fatura não seja superior a € 100 (independente da qualidade do vendedor ou do adquirente)

- Devem conter os mesmos elementos exigidos para a fatura, exceto
 - Quando o adquirente for um particular (não sujeito passivo) em que o número fiscal apenas é exigido quando for solicitado

Outras formas de processamento de faturação

[Art.º 40.º]

- São admitidas formas diferentes de faturação nos casos de
 - Prestações de serviços de transportes, estacionamento e portagens
 - Entradas em espetáculos, bibliotecas, arquivos, museus, galerias de arte, castelos, palácios, monumentos, parques, etc
 - Transmissões de bens efetuadas por aparelhos de distribuição automática
- No caso de retalhistas e prestadores de serviços a fatura pode conter apenas o preço com inclusão do imposto e a taxa ou taxas aplicáveis
- Faturação manual com numeração tipográfica prévia [DL 28/2019, art.º 5.º]

Obrigações declarativas [Art.ºs 29.º a 35.º]

▪ Declaração de

- Início de atividade
- Alterações
- Cessação de atividade

▪ Mapa recapitulativo de (anual)

- Clientes – sujeitos passivos com operações > 25.000
- Fornecedores – sujeitos passivos com operações > 25.000

Declaração Periódica e Anexos [Art.º 41.º]

- **Informação de reporte**

- Operações efetuadas no exercício da atividade no segundo mês precedente, com a indicação do imposto devido ou do crédito existente e dos elementos que serviram de base ao respetivo cálculo

- **Meio de entrega**

- Por transmissão eletrónica de dados (no Portal das Finanças)

- **Prazos de entrega**

- Sujeitos passivos **com VN = ou > € 650.000** (*regime mensal*)
até ao dia 20 do 2.º mês seguinte àquele a que respeitam as operações
- Sujeitos passivos com VN < € 650.000 (*regime trimestral*)
até ao dia 20 do 2.º mês seguinte ao final do trimestre civil a que respeitam as operações (podem optar pelo regime mensal)

Declaração Recapitulativa [RITI, art.ºs 29.º e 30.º]

- **Informação de reporte**

- Transmissões intracomunitárias de bens e prestações de serviços efetuadas a sujeitos passivos de outros E.M.

- **Meio de entrega**

- Por transmissão eletrónica de dados

- **Prazos de entrega**

- Sujeitos passivos com **VN = ou > € 650.000** - até ao dia 20 do mês seguinte àquele a que respeitam as operações
- Sujeitos passivos com **VN < € 650.000**
 - Se valor das operações = ou < 50.000 - até ao dia 20 do mês seguinte ao final do trimestre civil a que respeitam as operações
 - Se valor das operações > 50.000 - até ao dia 20 do mês seguinte àquele a que respeitam as operações

Obrigações contabilísticas e de conservação de documentos [Art.ºs 29.º e 44.º a 52.º]

- **Requisitos da contabilidade**
 - organizada de forma a possibilitar o conhecimento claro e inequívoco dos elementos necessários ao cálculo do imposto
- **Registo das operações**
 - Em caso de emissão de faturas e de faturas simplificadas
 - Efetuadas ao sujeito passivo
- **Livros de registo** – substitui as exigências de contabilidade organizada
- **Registo dos bens de investimento** – para efeito de controlo das deduções efetuadas e regularizações processadas
- **Prazo de arquivo** e conservação de livros, registos e documentos de suporte – durante ao 10 anos civis subsequentes

REGULARIZAÇÕES

Regularizações [Art.º 78.º]

- As regularizações de imposto ocorrem quando por alguma razão depois de emitida a fatura
 - o **valor tributável** ou o respetivo **imposto** venham a **sofrer qualquer retificação**
- O mecanismo desta norma não se aplica a regularizações relativas a
 - Sujeitos passivos mistos
 - Direito à dedução ou reembolso de imposto entregue em excesso

Regularizações

[Art.º 78.º, n.ºs 2 a 5]

Em operações **com interferência** na esfera de terceiros

- **Operações anuladas** ou quando seja **reduzido o seu valor tributável** – **regularização facultativa**
por ex.º:

 - a dedução do imposto correspondente **pode** ser efetuada pelo fornecedor (a seu favor) até ao final do período de imposto seguinte em que se verificaram as circunstâncias - só pode ser efetuada após ter na sua posse prova de que o adquirente tomou conhecimento da mesma
 - O adquirente retifica (a favor do Estado) até ao fim do período seguinte ao da receção do documento do fornecedor

- **Faturas inexatas** que já tenham sido registadas – por ex.º:

 - retificação **obrigatória** quando houver imposto liquidado a menos – prazo até ao **final do período seguinte** àquele a que respeita a fatura
 - retificação **facultativa** quando houver imposto liquidado a mais - no prazo limite de **2 anos**

Regularizações

[Art.º 78.º, n.º 6]


Em situações **sem interferência** na esfera de terceiros

- **Erros materiais** ou de **cálculo no registo** contabilístico
 - Erros na transcrição das faturas para os registos
 - Erros na transcrição dos registos para as declarações periódicas
- Obrigatórias quando resulte **imposto a menos** e facultativa quando resulte **imposto a favor do sujeito passivo** e só pode ser efetuada no prazo de 2 anos
- Contagem dos prazos:
 - **Erros nas faturas** - a partir da data do nascimento do direito à dedução – data da fatura ou data em que termina o prazo para a emissão da fatura se aquele não tiver sido cumprido
 - **Erros nas declarações** – a partir da data da sua apresentação ou da data em que termina o prazo de apresentação se aquele não tiver sido cumprido


APURAMENTO DO IVA E PREENCHIMENTO DAS DECLARAÇÕES

- MENU**
- Declaração periódica do IVA
 - Entregar declaração
 - Consultar declaração
 - Obter comprovativo
 - Obter documento de pagamento
 - Entregar declaração (por CC)
 - Consultar declaração (por CC)
 - Obter comprovativo (por CC)
 - Obter documento de pagamento (por CC)
- Outros Serviços



 **Entregar**
Entregue aqui a sua declaração
periódica do IVA.

ENTREGAR DECLARAÇÃO

 **Consultar**
Consulte aqui a sua declaração
periódica do IVA.

CONSULTAR DECLARAÇÃO

Links úteis

- Pedidos de reembolsos de IVA – Relações anexas à DP de IVA
- Pedido de reembolso de IVA - Relação de Clientes
- Reembolso de IVA - Relação de Fornecedores
- Questões frequentes
- Novo formato de ficheiro

- 0 Início
- 6 Apuramento**
- 6-A Desenvolvimento

- 1 Transmissões de bens e prestações de serviços
 - Com imposto liquidado e/ou autoliquidado ⓘ
 - À taxa reduzida
 - À taxa intermédia
 - À taxa normal
 - Isentas ou não tributadas
 - Transmissões intracomunitárias de bens e prestações de serviços mencionadas nas declarações recapitulativas
 - Operações que conferem direito à dedução
 - Operações que não conferem direito a dedução
- 2 Aquisições intracomunitárias de bens e operações assimiladas
 - Cujo imposto foi liquidado pelo declarante
 - Abrangidas pelos artigos 15.º do CIVA ou do RITI
 - Abrangidas pelos n.ºs 3, 4 e 5 do art.º 22.º do RITI
 - Totais
- 3 Serviços efetuados por sujeitos passivos de outros Estados membros cujo imposto foi liquidado pelo declarante ⓘ
- 4 Importações de bens cujo imposto foi liquidado pelo declarante ⓘ

Base tributável	Imposto a favor do Estado
1 <input style="width: 150px;" type="text"/> €	2 <input style="width: 150px;" type="text"/> €
5 <input style="width: 150px;" type="text"/> €	6 <input style="width: 150px;" type="text"/> €
3 <input style="width: 150px;" type="text"/> €	4 <input style="width: 150px;" type="text"/> €
7 <input style="width: 150px;" type="text"/> €	
8 <input style="width: 150px;" type="text"/> €	
9 <input style="width: 150px;" type="text"/> €	
12 <input style="width: 150px;" type="text"/> €	13 <input style="width: 150px;" type="text"/> €
14 <input style="width: 150px;" type="text"/> €	
15 <input style="width: 150px;" type="text"/> €	
10 <input style="width: 150px;" type="text" value="0,00"/> €	11 <input style="width: 150px;" type="text" value="0,00"/> €
16 <input style="width: 150px;" type="text"/> €	17 <input style="width: 150px;" type="text"/> €
18 <input style="width: 150px;" type="text"/> €	19 <input style="width: 150px;" type="text"/> €
Total da base tributável	
90 <input style="width: 150px;" type="text" value="0,00"/> €	

- 0 Início
- 6 Apuramento**
- 6-A Desenvolvimento

- 5** Imposto dedutível
 - Ativos não correntes (Imobilizado)
 - Inventários (Existências)
 - À taxa reduzida
 - À taxa intermédia
 - À taxa normal
 - Outros bens e serviços
 - Total dos campos 20 a 24
- 6** Regularizações mensais/trimestrais e anuais
- 7** Excesso a reportar do período anterior

Campo 96 da declaração anterior - n.º 4 do art.º 22.º
- 11** Total

A favor do sujeito passivo

20	<input type="text"/>	€			
21	<input type="text"/>	€			
23	<input type="text"/>	€			
22	<input type="text"/>	€			
24	<input type="text"/>	€			
	<input type="text" value="0,00"/>	€			
40	<input type="text"/>	€	41	<input type="text"/>	
61	<input type="text"/>	€			
	Total imposto a favor do sujeito passivo			Total imposto a favor do Estado	
91	<input type="text" value="0,00"/>	€	92	<input type="text" value="0,00"/>	€
	Imposto a entregar ao Estado				
93	<input type="text" value="0,00"/>	€			
	Crédito de imposto a recuperar				
94	<input type="text" value="0,00"/>	€			

Preencher Declaração

Anexos ▾

Rosto

    **Entregar →**

0 Início

6 Apuramento

6-A Desenvolvimento

6 Apuramento

* Tem operações em que liquidou e/ou autoliquidou imposto?

Sim Não

* Tem operações em que não liquidou imposto?

Sim Não

* Tem imposto dedutível e/ou regularizações?

Sim Não

11 Total

Total da base tributável

90 €

Total imposto a favor do sujeito passivo

91 €

Imposto a entregar ao Estado

93 €

Crédito de imposto a recuperar

94 €

Total imposto a favor do Estado

92 €

01 Prazo da declaração
Dentro do prazo 1 2 Fora do prazo

03 SERVIÇO DE FINANÇAS COMPETENTE (art. 77.º do CIVA)
LISBOA-11
LOCALIZAÇÃO DA SEDE
CONTINENTE 1 2 3 AÇORES MADEIRA

04 ANEXOS ENTREGUES
DEC. LEI N.º 347/85 DE 23/08
CONTINENTE 1 2 3 AÇORES MADEIRA

DECLARAÇÃO PERIÓDICA

COMPROVATIVO DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO—VIA INTERNET

NÚMERO DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL
PERÍODO
IDENTIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO
N.º DO DOCUMENTO (PAGAMENTO MB E INTERNET)
N.º DO DOCUMENTO (PAGAMENTO TESOURARIAS INFORMATIZADAS E CTT)
DATA E HORA DE RECEPÇÃO
NOME DO SUJEITO PASSIVO

04-A DECLARAÇÕES RECAPITULATIVAS
ALÍNEA I) DO N.º 1 DO ART.º 29.º DO CIVA E N.º 1 DO ART.º 30.º DO RITI
 1 ASSINALE SE NO PERÍODO DE REFERÊNCIA APRESENTOU ALGUMA DECLARAÇÃO RECAPITULATIVA

05 INEXISTÊNCIA DE OPERAÇÕES
SE NO PERÍODO A QUE RESPEITA A DECLARAÇÃO, NÃO REALIZOU OPERAÇÕES ATIVAS NEM PASSIVAS QUE DEVAM CONSTAR DO QUADRO 06 ASSINALE ESTE QUADRO

06 APURAMENTO DO IMPOSTO RESPEITANTE AO PERÍODO A QUE A DECLARAÇÃO SE REFERE
EFFECTUOU OPERAÇÕES DESTA NATUREZA ? (valores incluídos nos campos 1, 5, 3 ou 9) SIM NÃO (Preencha também o Quadro 06-A)

BASE TRIBUTÁVEL		IMPOSTO A FAVOR DO ESTADO	
1		2	
5		6	
3		4	
7			
8			
9			
10	TOTAL (10 = 12+14+15) 0,00	11	TOTAL (11 = 13) 0,00
12		13	
14		17	
15		19	
16			
18			
20		41	
21		66	
23		68	
22			
24			
40			
61			
65			
67			
90	TOTAL DA BASE TRIBUTÁVEL (1+5+3+...+10+16) 0,00	91	TOTAL DO IMPOSTO A FAVOR DO SUJEITO PASSIVO (20+21+...+67) 0,00
93	IMPOSTO A ENTREGAR AO ESTADO 0,00	92	TOTAL DO IMPOSTO A FAVOR DO ESTADO (2+6+4+11+17+...+68) 0,00

94 CRÉDITO DE IMPOSTO A RECUPERAR **0,00** (**91** - **92**)

SOLICITO REEMBOLSO **95**

EXCESSO A REPORTAR **96**

Esta opção pelo pedido de reembolso veda a possibilidade de utilizar em declarações seguintes o respectivo valor como «EXCESSO A REPORTAR», salvo comunicação em contrário da DSR (situações de indeferimento de reembolso).
Valor a inscrever no campo **91** da declaração do período seguinte, se apresentada dentro do prazo legal.



Indique o que pretende efetuar (Ex: Entregar IRS)

Declaração recapitulativa do IVA > Entregar declaração

- 1 Quadro 01
- 2 Quadro 02
- 3 Quadro 03
- 4 Quadro 04/05**
- 5 Quadro 06

4 Quadro 04/05

Quadro 04

Prefixo do País de destino (2)	NIF do Adquirente (3)	Valor (4)	Tipo de Operação (5)
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

+ Adicionar Linha

- 1 - Não compreendidas no tipo 4...
- 4 - Operações triangulares...
- 5 - Prestação de Serviços...

Quadro 05

Soma (apenas dos valores que respeitem às operações tipificadas na coluna 5 com 1)

10 €

Total das vendas de meios de transporte novos a particulares e equiparados de outros estados membros

11 €

Soma (apenas dos valores que respeitem às operações indicadas na coluna 5 com 4)

17 €

Soma (apenas dos valores que respeitem às operações indicadas na coluna 5 com 5)

18 €

Total (10+11+18)

19 €

FIM DO BLOCO

JOÃO CANEDO

jpcanedo@iseg.ulisboa.pt

Adaptação por MSP

mspinto@iseg.ulisboa.pt