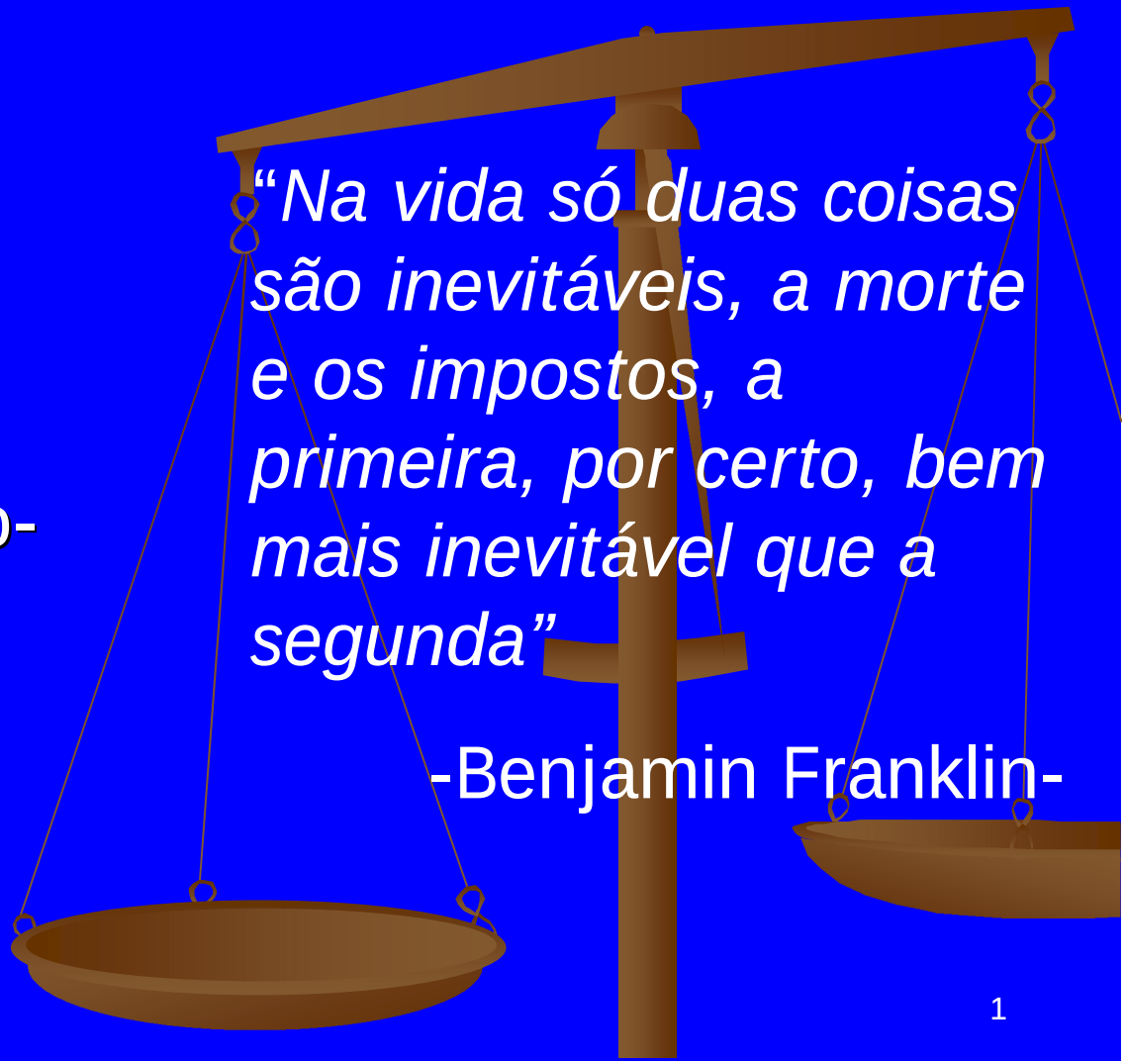
UTAD
DESG
Economia/Gestão
Fiscalidade da Empresa

"O saber Fiscal ou dá frutos ou não serve para nada"

-Sousa Franco-



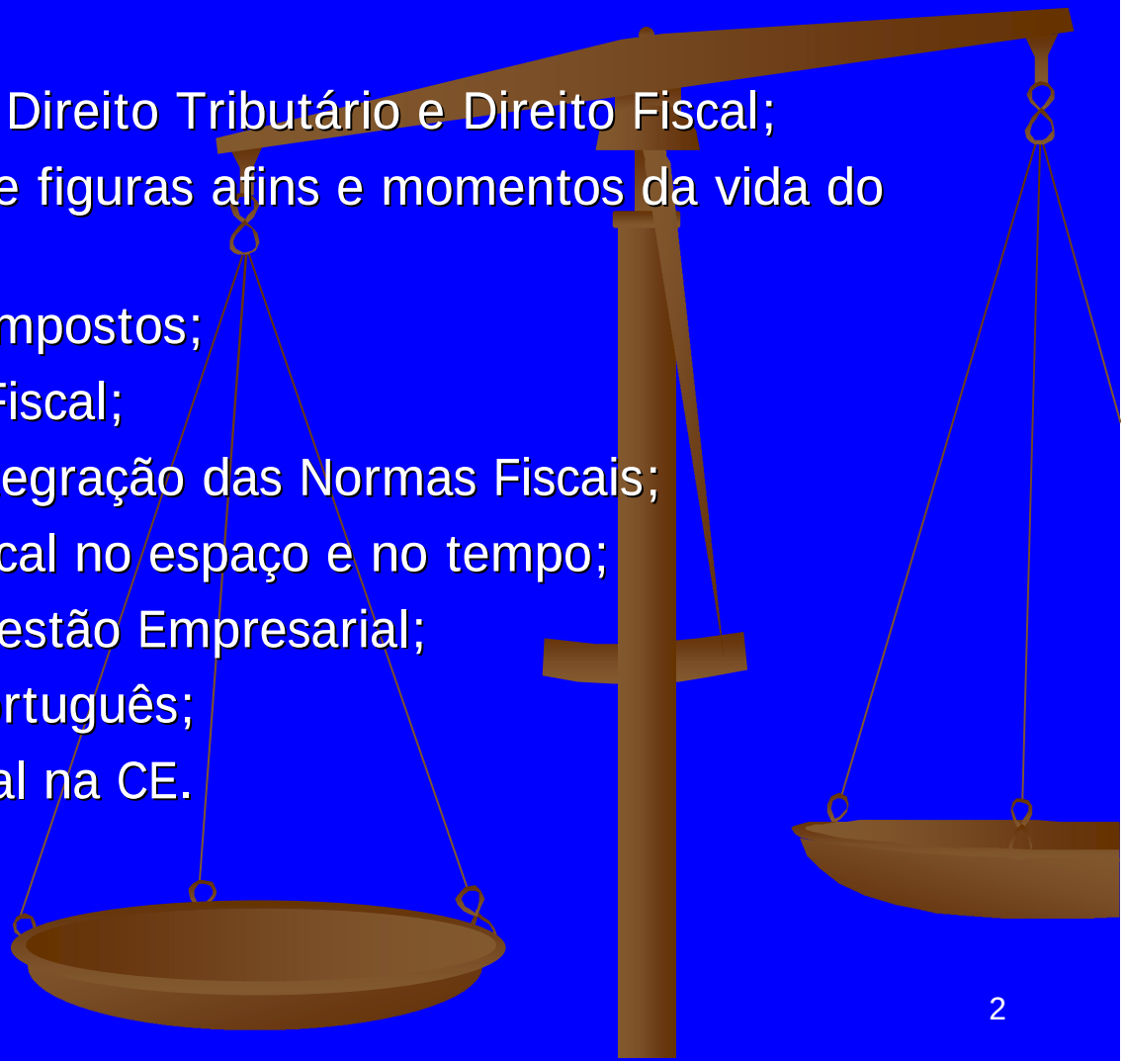
"Na vida só duas coisas são inevitáveis, a morte e os impostos, a primeira, por certo, bem mais inevitável que a segunda"

-Benjamin Franklin-

Fiscalidade da Empresa
Sumário

I. Teoria Geral do Direito Fiscal

1. Noções Gerais;
2. Direito Financeiro, Direito Tributário e Direito Fiscal;
3. Noção, distinção de figuras afins e momentos da vida do imposto;
4. Classificação dos Impostos;
5. Fontes do Direito Fiscal;
6. Interpretação e integração das Normas Fiscais;
7. Aplicação da lei fiscal no espaço e no tempo;
8. A fiscalidade e a Gestão Empresarial;
9. O sistema fiscal Português;
10. Harmonização fiscal na CE.



Fiscalidade da Empresa
Sumário

II. Os Impostos na Especialidade

1. Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (IRC)

i. Noção do Imposto;

ii. Incidência;

iii. Determinação da Matéria Colectável;

iv. Taxas;

v. Liquidação;

vi. Pagamento;

vii. Obrigações Acessórias:

a) Contabilisticas;

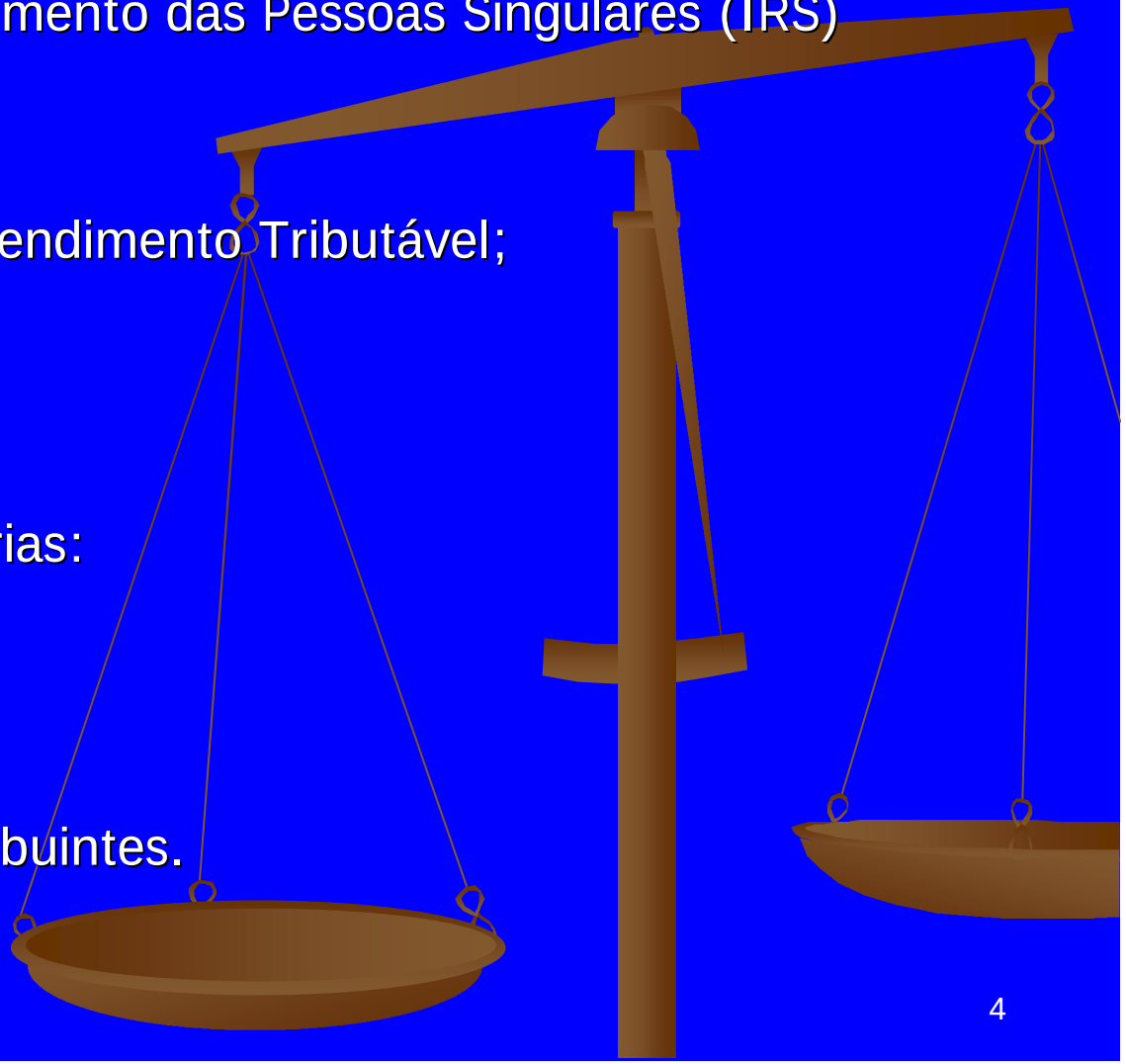
b) Declarativas (Modelo 22, Declaração Anual e Pº Docº Fiscal)

viii. Garantias dos Contribuintes.



Fiscalidade da Empresa
Sumário

2. Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS)
   i. Noção do Imposto;
   ii. Incidência;
   iii. Determinação do Rendimento Tributável;
   iv. Taxas;
   v. Liquidação;
   vi. Pagamento;
   vii. Obrigações Acessórias:
      a) Declarativas;
      b) De escrituração
   viii. Fiscalização;
   ix. Garantias do Contribuintes.



Fiscalidade da Empresa
Sumário

3. Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA)
   - i. Introdução;
   - ii. Incidência;
   - iii. Isenções;
   - iv. Valor Tributável;
   - v. Taxas;
   - vi. Liquidação;
   - vii. Obrigações;
     - i. Pagamento;
     - ii. Declarativas (Declaração Periódica e Declaração Anual);
     - iii. Contabilisticas.
   - viii. Disposições Comuns;
   - ix. Garantias dos Contribuintes;

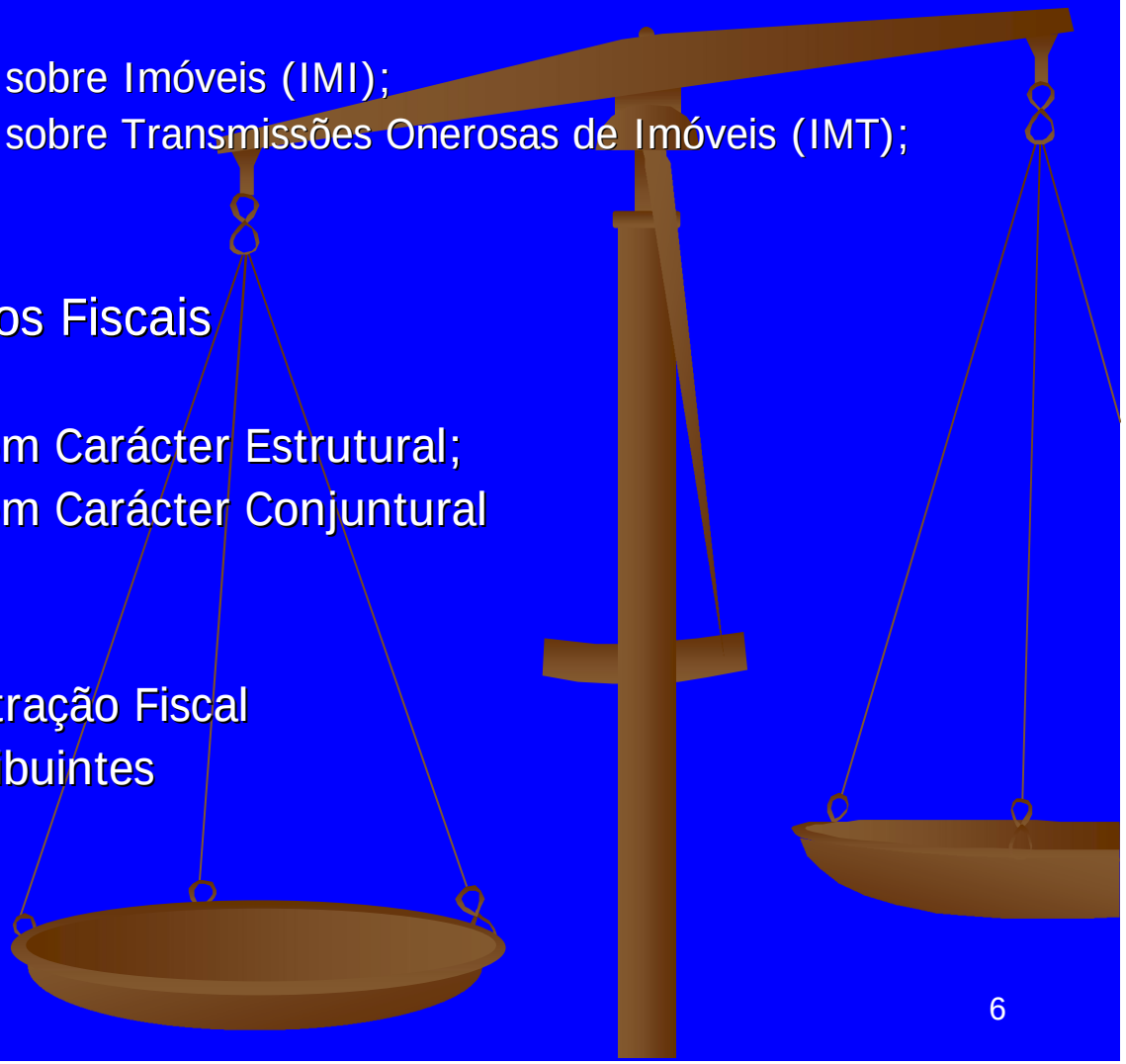
4. O Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias (RITI)
   - i. Incidência;
   - ii. Facto Gerador;
   - iii. Obrigações



Fiscalidade da Empresa
Sumário

5. Impostos sobre o Património
   i. Incidência:
      1. Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI);
      2. Imposto Municipal sobre Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT);
      3. Imposto do Selo.

6. Estatuto dos Benefícios Fiscais
   i. Princípios Gerais
   ii. Benefícios Fiscais com Carácter Estrutural;
   iii. Benefícios Fiscais com Carácter Conjuntural
7. Lei Geral Tributária
   i. Princípios Gerais
   ii. Poderes da Administração Fiscal
   iii. Garantias dos Contribuintes



Fiscalidade da Empresa
Sumário

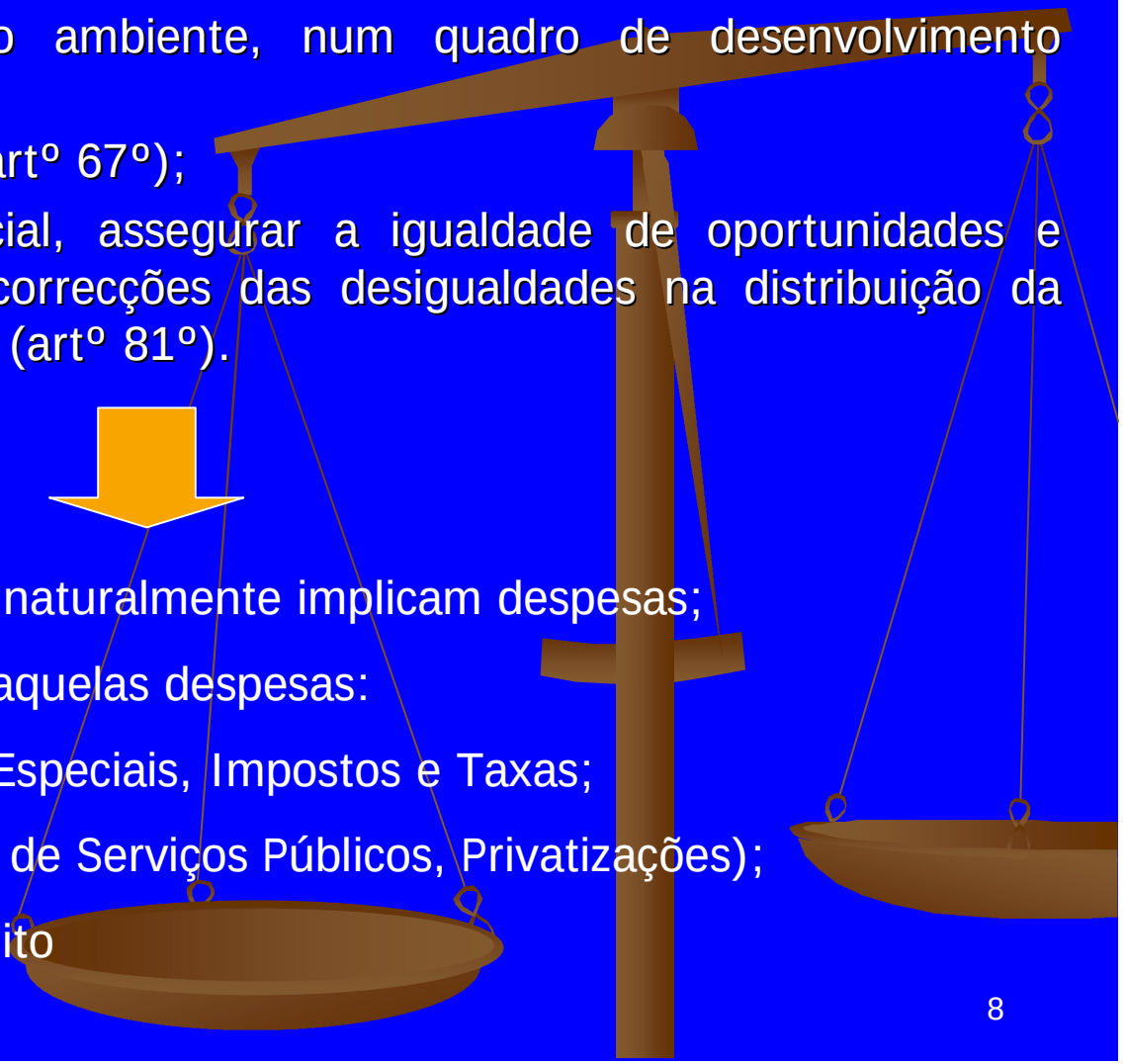
5. Código do Processo e do Procedimento Tributário
   i. Princípios Gerais
   ii. Personalidade e Capacidade Tributária;
   iii. Competência e Legitimidade;
   iv. Procedimento Administrativo Tributário;
   v. Procedimento Judicial Tributário;
   vi. Procedimento de Execução Fiscal.

6. Regime Geral das Infracções Tributárias
   i. Princípios Gerais;
   ii. Crimes Fiscais;
   iii. Contra-Ordenações Fiscais



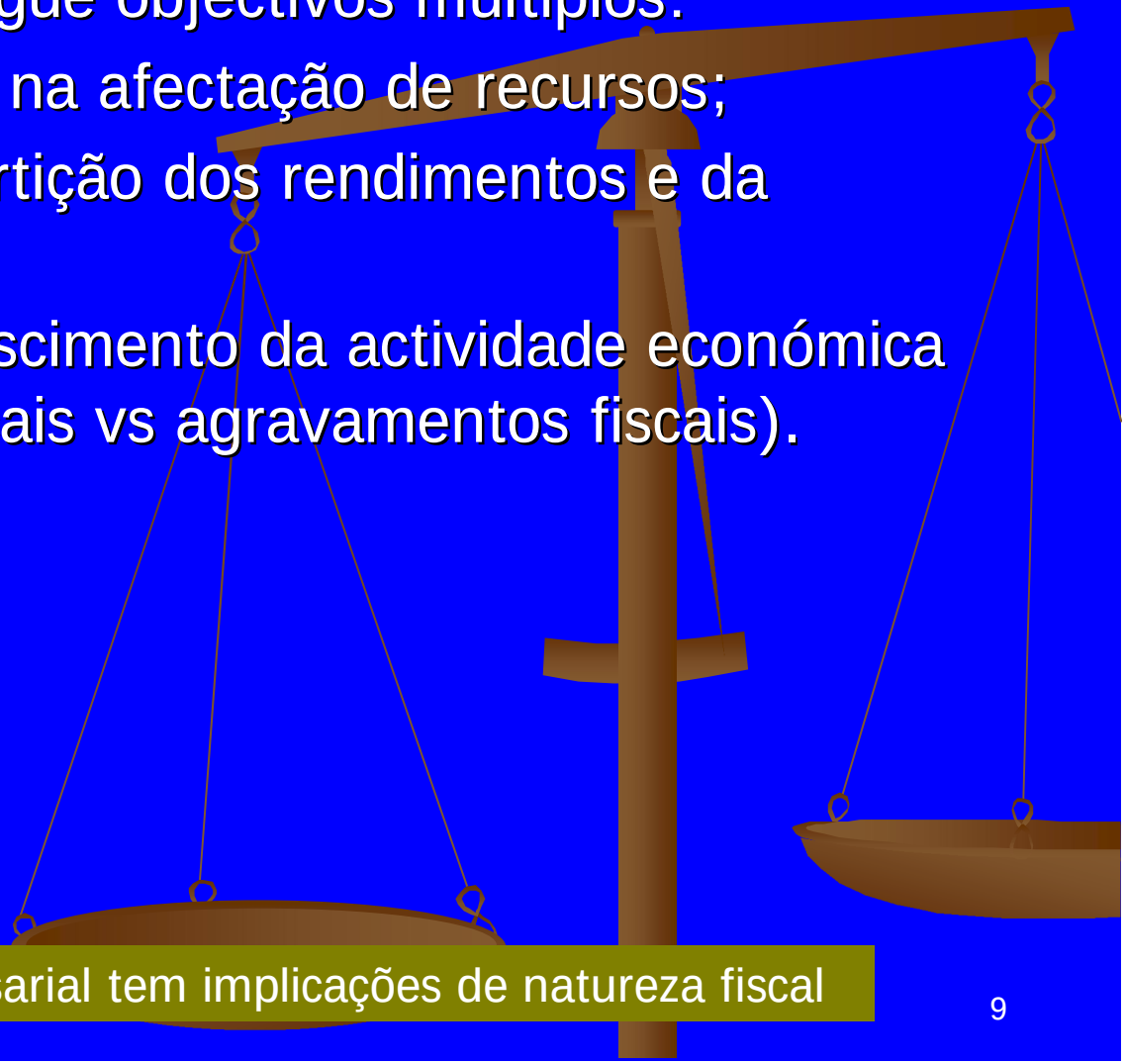
Teoria Geral do Direito Fiscal

- A CRP estabelece como tarefas fundamentais do Estado:
  a) Promoção do bem estar e a qualidade de vida dos cidadãos (artºs 9º e 81º);
  b) Assegurar o direito ao ambiente, num quadro de desenvolvimento sustentável (artº 66º);
  c) A protecção da família (artº 67º);
  d) Promover a justiça social, assegurar a igualdade de oportunidades e operar as necessárias correcções das desigualdades na distribuição da riqueza e do rendimento (artº 81º).



- Necessidades económicas que naturalmente implicam despesas;
- Receitas para financiamento daquelas despesas:
  - Tributárias (Contribuições Especiais, Impostos e Taxas;
  - Patrimoniais (Juros, Venda de Serviços Públicos, Privatizações);
  - Creditícias Recurso ao crédito

- A politica Fiscal tem uma função redistributiva dos rendimento e prossegue objectivos múltiplos:
  a) Eficácia/eficiência na afectação de recursos;
  b) Equidade na repartição dos rendimentos e da riqueza;
  c) Estabilidade e crescimento da actividade económica (vg benefícios fiscais vs agravamentos fiscais).



Qualquer decisão empresarial tem implicações de natureza fiscal

Teoria Geral do Direito Fiscal

- A Estrutura Fiscal em Portugal:
  - Determinada por factores de índole histórica, cultural, social e politica;
  - Assente nos impostos sobre o Rendimento, sobre o património e sobre a Despesa;

Designação dos Impostos	Ano 2002		Ano 2003		Variação
(Estimativas)	Milhões €	%	Milhões €	%	%
IRS	7 413,9	26,4%	7 731,2	26,2%	4,3%
IRC	4 203,7	15,0%	4 118,4	14,0%	-2,0%
Outros	99,5	0,4%	101,0	0,3%	1,5%
Impostos Directos	**11 717,1**	**41,8%**	**11 950,6**	**40,6%**	**2,0%**
Imposto s/ Produtos Petrolíferos	2 700,0	9,6%	2 916,0	9,9%	8,0%
IVA	9 813,5	35,0%	10 652,8	36,2%	8,6%
Imposto Automóvel	1 211,0	4,3%	1 229,2	4,2%	1,5%
Impostos s/ Tabaco	1 117,0	4,0%	1 175,3	4,0%	5,2%
Imposto Selo	1 192,3	4,3%	1 210,2	4,1%	1,5%
Outros	286,4	1,0%	327,8	1,1%	14,5%
Impostos Indirectos	**16 320,2**	**58,2%**	**17 511,3**	**59,4%**	**7,3%**
Total	**28 037,3**	**100,0%**	**29 461,9**	**100,0%**	**5,1%**

Fonte: Orçamento Geral do estado

Receitas Correntes: OE/2010

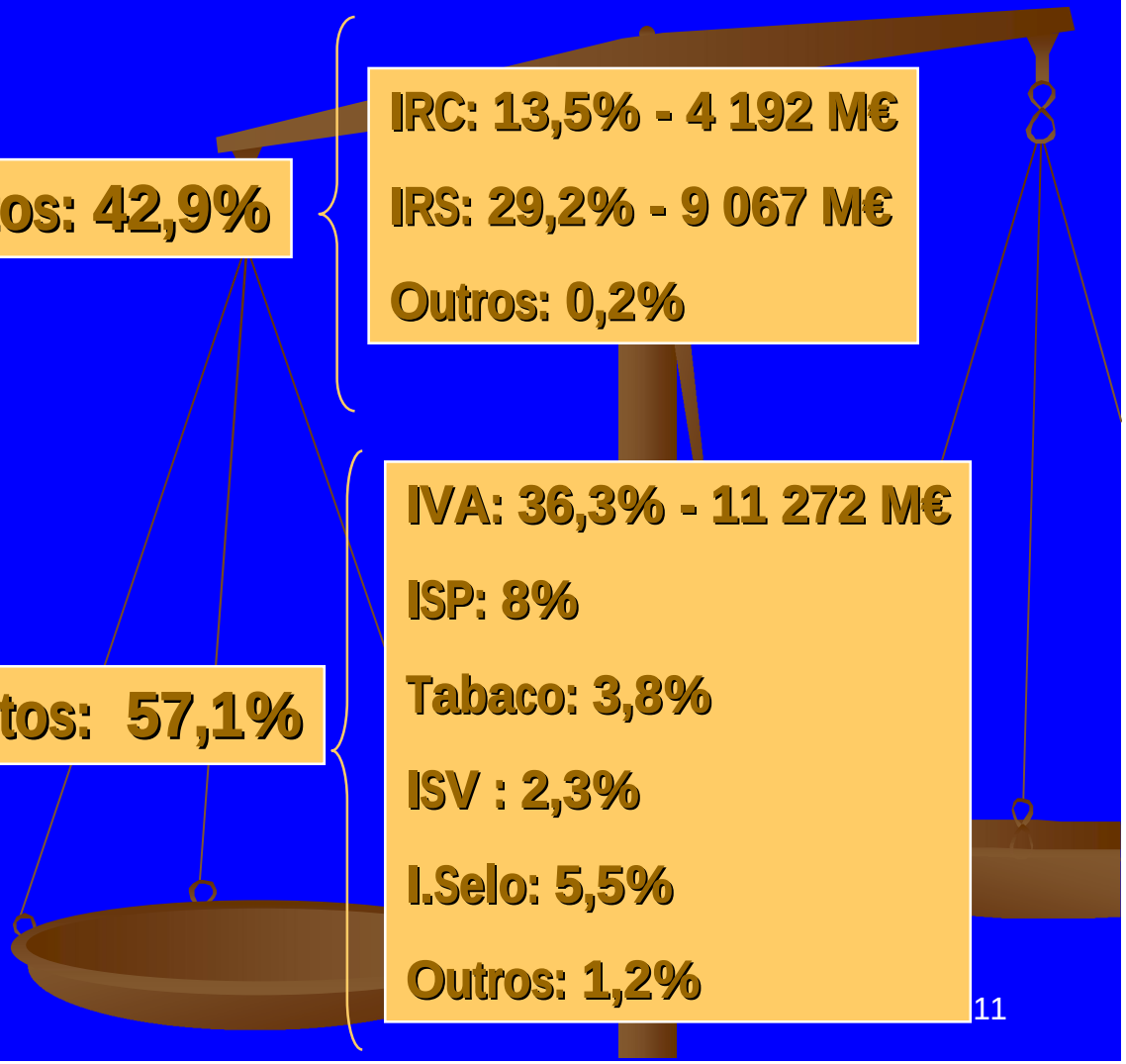
Impostos (90,35% das Receitas Correntes)

Directos: 42,9%

- IRC: 13,5% - 4 192 M€
- IRS: 29,2% - 9 067 M€
- Outros: 0,2%

Indirectos: 57,1%

- IVA: 36,3% - 11 272 M€
- ISP: 8%
- Tabaco: 3,8%
- ISV : 2,3%
- I.Selo: 5,5%
- Outros: 1,2%



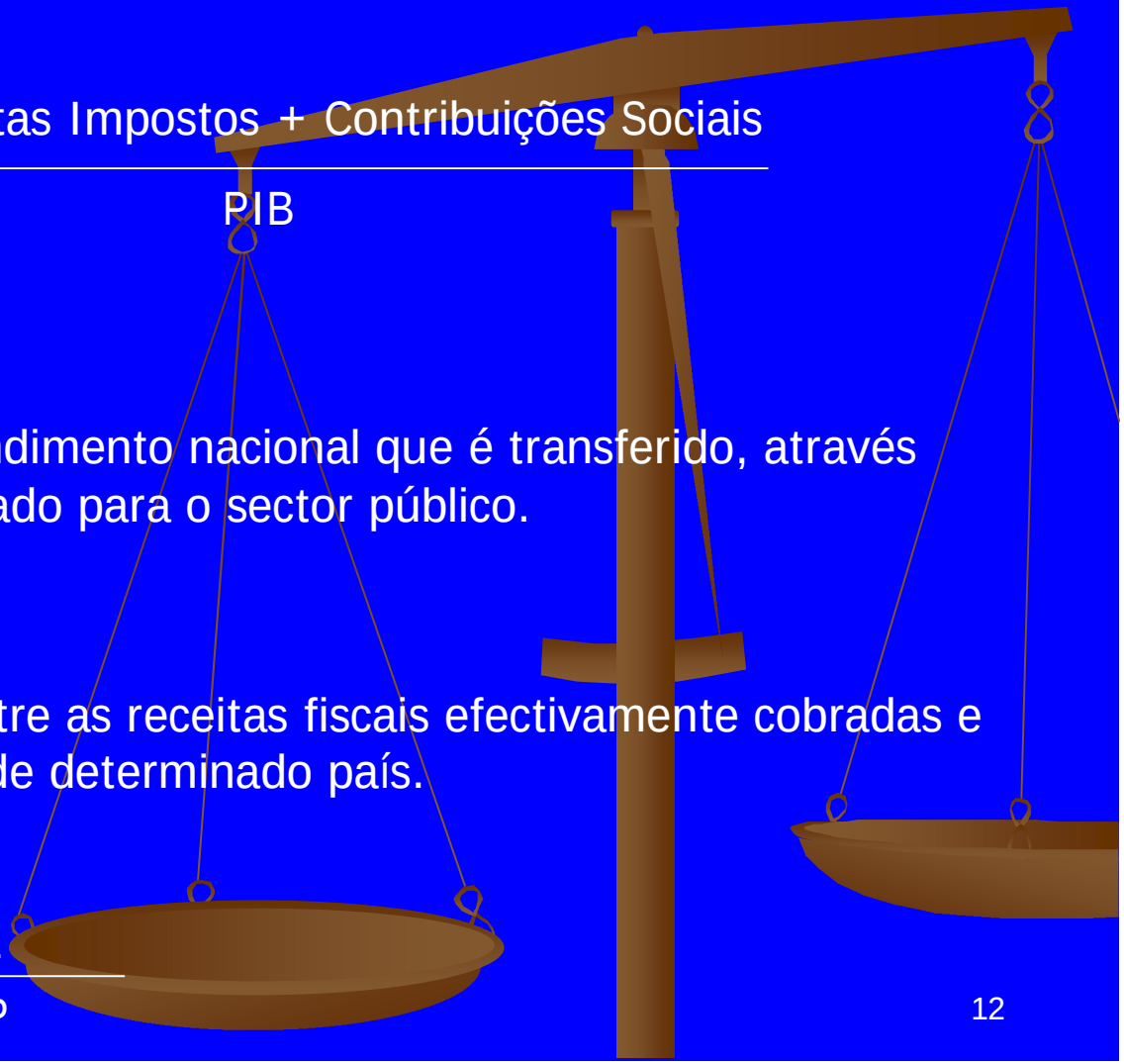
- Nível de Fiscalidade (Coeficiente Fiscal): Relação entre as receitas fiscais arrecadadas e um indicador do rendimento nacional

$$\text{Coeficiente fiscal} = \frac{\sum (\text{Receitas Impostos} + \text{Contribuições Sociais}}{\text{PIB}}$$

Permite medir a parte do rendimento nacional que é transferido, através dos impostos, do sector privado para o sector público.

- Esforço Fiscal = Relação entre as receitas fiscais efectivamente cobradas e as receitas fiscais potenciais de determinado país.

$$\text{Esforço Fiscal} = \frac{\text{NFE}}{\text{NFP}}$$



Peso dos Impostos no PIB de alguns países da OCDE - Fonte: OCDE - 2009

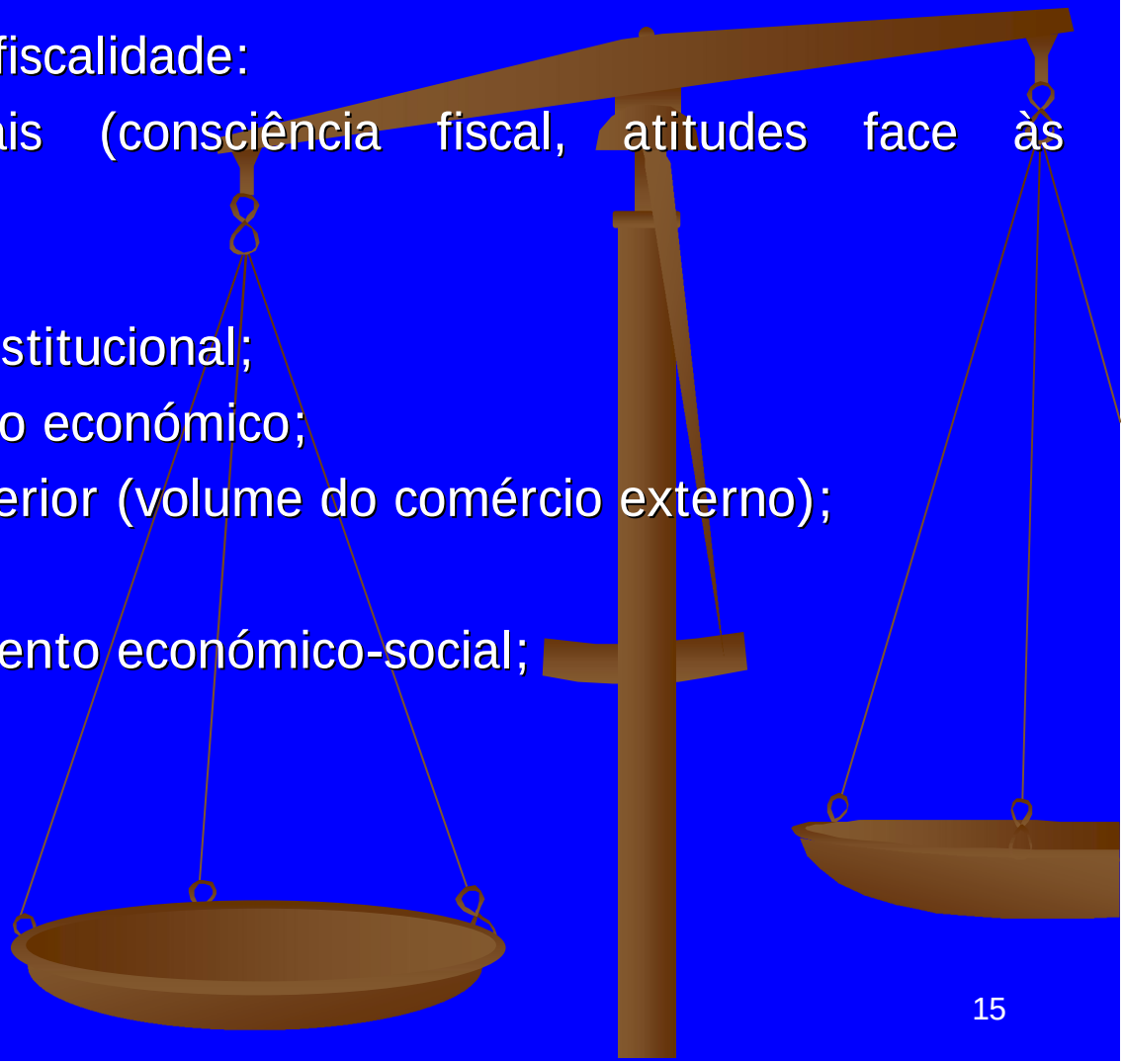
Impostos	1965			2000			2007		
	PT	OCDE	EU	PT	OCDE	EU	PT	OCDE	EU
	%PIB	%PIB	% PIB	%PIB	%PIB	% PIB	%PIB	%PIB	% PIB
Imp. s/ Rendºs Lucros	3,9	9,0	8,7	9,6	13,1	14,5	9,4	13,2	12,8
Imp. s/ Rendº P. Sing	n.d.	7,0	7,2	5,7	9,6	10,6	5,7	9,4	9,2
Imp. s/ Rendº Socied.	n.d.	2,2	1,9	3,9	3,6	3,7	3,7	3,9	3,5
Imp. s/ Património	0,8	1,9	1,8	1,2	1,9	2,0	1,4	1,9	1,8
Imp. s/ Bens e Serviços	7,6	9,6	10,3	12,7	11,1	12,0	13,7	10,9	11,8
Imp. Gerais s/ Consumo	n.d.	3,3	3,8	8,8	6,6	7,3	8,8	6,7	7,6
Imp. Espec. s/ Consumo	7,0	5,8	6,0	4,5	3,9	4,0	4,6	3,5	3,6
O/ Imp. s/ Bens Serv.	0,6	0,5	0,5	0,2	0,6	0,7	0,3	0,7	0,6
Outros	0,1	0,4	0,6	0,3	0,8	1,0	0,2	0,7	0,9
Total (excluindo SS)	12,4	20,9	21,4	23,8	26,9	29,5	24,7	26,7	27,3
Contrib. SS	3,5	4,6	6,2	10,3	9,1	11,1	11,7	9,1	11,5
Total (Incluindo SS)	**15,9**	**25,5**	**27,2**	**34,1**	**36,0**	**40,6**	**36,4**	**35,8**	**38,8**

Peso dos Impostos no PIB de alguns países da OCDE - Fonte: OCDE - 2009

Impostos	1965			2000			2007		
	PT	OCDE	EU	PT	OCDE	EU	PT	OCDE	EU
	Est. %	Est. %	Est. %	Est. %	Est. %	Est. %	Est. %	Est. %	Est. %
Imp. s/ Rendºs Lucros	24,6	34,7	30,4	28,0	36,1	32,3	25,9	36,4	32,2
Imp. s/ Rendº P. Sing	n.d.	26,2	24,0	16,7	25,7	22,9	15,8	25,5	22,9
Imp. s/ Rendº Socied.	n.d.	8,8	6,7	11,4	10,1	9,3	10,1	10,8	9,1
Imp. s/ Património	5,0	7,9	6,7	3,5	5,6	5,2	3,8	5,6	4,7
Imp. s/ Bens e Serviços	47,6	38,4	38,5	37,2	31,6	29,9	37,5	30,9	30,9
Imp. Gerais s/ Consumo	n.d.	11,9	13,3	23,4	18,3	18,3	24,1	16,6	19,8
Imp. Espec. s/ Consumo	44,0	24,3	23,1	13,1	11,5	10,1	12,7	10,5	9,6
O/ Imp. s/ Bens Serv.	3,6	2,2	2,1	0,7	1,8	1,5	0,7	3,8	1,5
Outros	1,0	1,4	1,7	0,9	1,8	2,2	0,6	1,9	2,0
Total (excluindo SS)	78,2	82,4	77,3	69,7	75,1	72,3	67,9	74,8	69,8
Contrib. SS	21,8	17,6	22,7	30,3	24,9	27,7	32,1	25,2	30,2
Total (Incluindo SS)	**100**	**100**	**100**	**100**	**100**	**100**	**100**	**100**	**100**

Teoria Geral do Direito Fiscal

- Factores que influenciam a fiscalidade:
  - Comportamentos Sociais (consciência fiscal, atitudes face às obrigações fiscais);
  - Estrutura demográfica;
  - Organização politica e institucional;
  - Nível de desenvolvimento económico;
  - Grau de abertura ao exterior (volume do comércio externo);
  - Composição do PIB;
  - Politicas de desenvolvimento económico-social;
  - Concorrência.

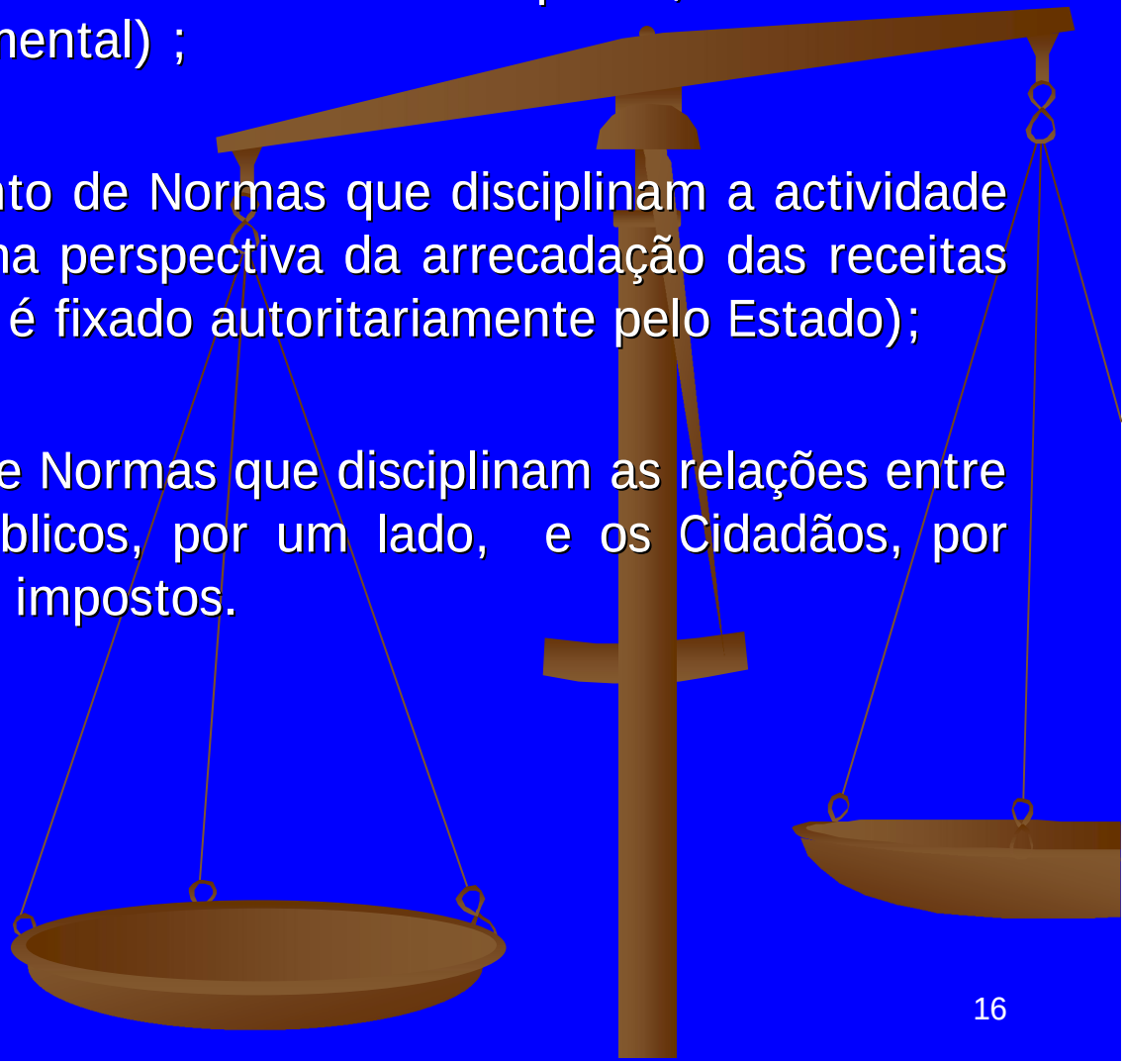


Teoria Geral do Direito Fiscal

- Direito Financeiro: Conjunto de normas reguladoras da actividade económica (engloba 3 ramos :o direito das despesas; o direito das receitas e; o direito orçamental) ;

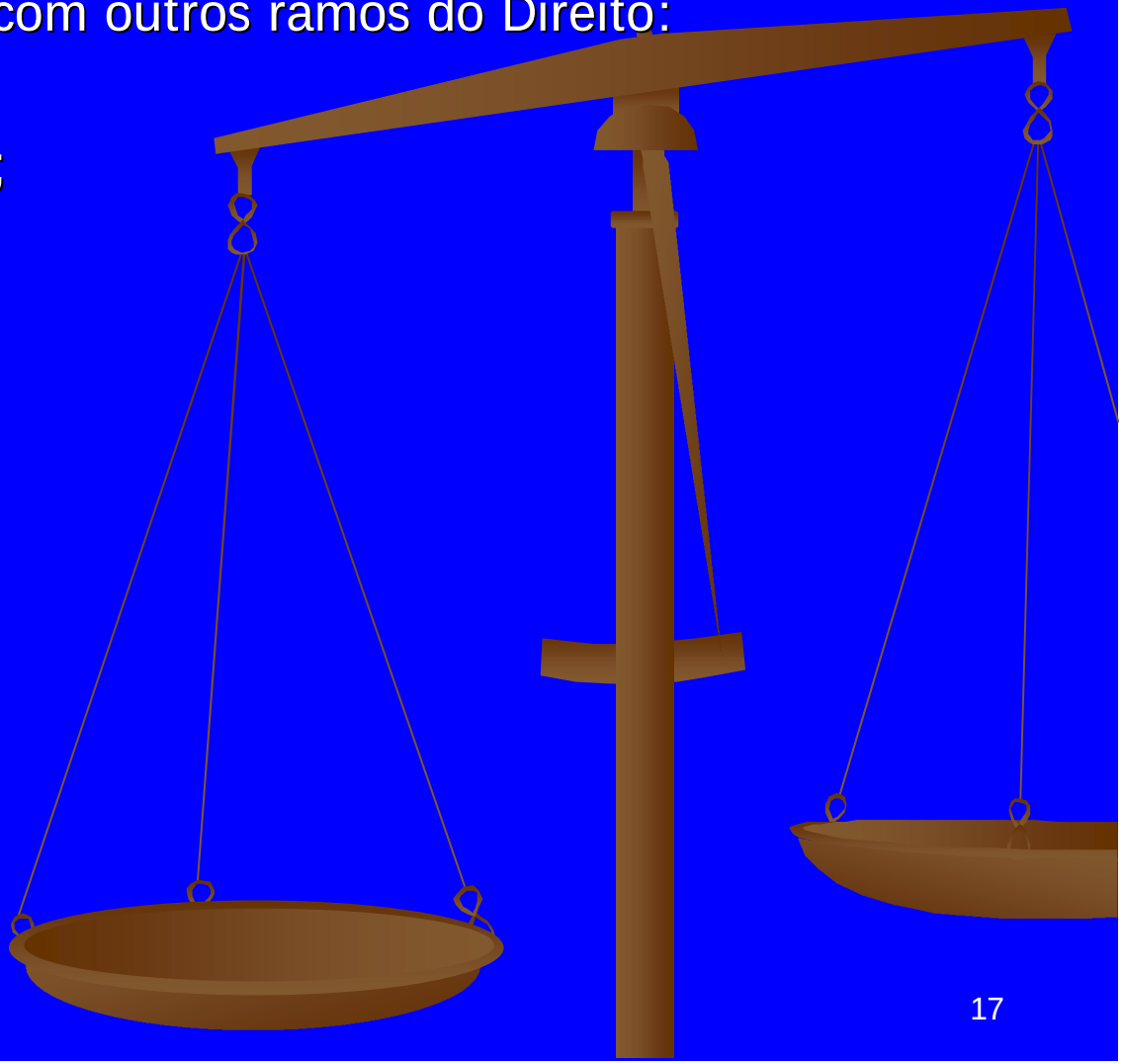
- Direito Tributário: Conjunto de Normas que disciplinam a actividade do Estado desenvolvida na perspectiva da arrecadação das receitas coactivas (cujo montante é fixado autoritariamente pelo Estado);

- Direito Fiscal: Conjunto de Normas que disciplinam as relações entre o Estado e O/ Entes Públicos, por um lado, e os Cidadãos, por outro, na perspectiva dos impostos.



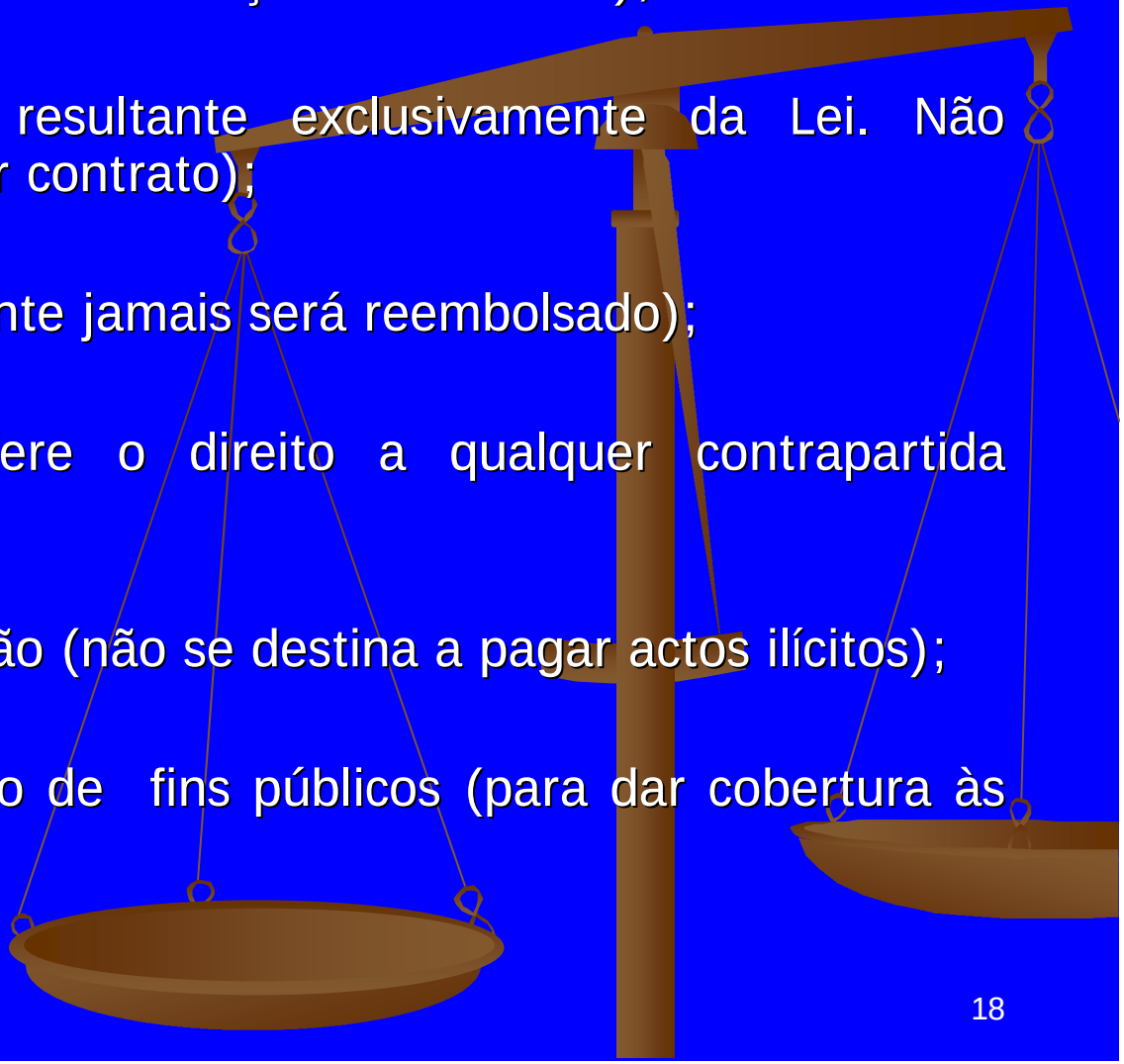
Teoria Geral do Direito Fiscal

- Relação do Direito Fiscal com outros ramos do Direito:
  - Direito Civil;
  - Direito Administrativo;
  - Direito do Trabalho;
  - Direito Comercial;
  - Direito Processual;
  - Direito Penal;
  - Direito Constitucional;
  - Direito Internacional.



O Imposto. Noção e momentos da vida do Imposto

- Imposto = Prestação:
  - Pecuniária (susceptível de avaliação em dinheiro);
  - Coactiva (obrigação resultante exclusivamente da Lei. Não derivando de qualquer contrato);
  - Definitiva (o contribuinte jamais será reembolsado);
  - Unilateral (não confere o direito a qualquer contrapartida directa);
  - Sem carácter de sanção (não se destina a pagar actos ilícitos);
  - Com vista à realização de fins públicos (para dar cobertura às despesas públicas).



O Imposto. Noção e momentos da vida do Imposto

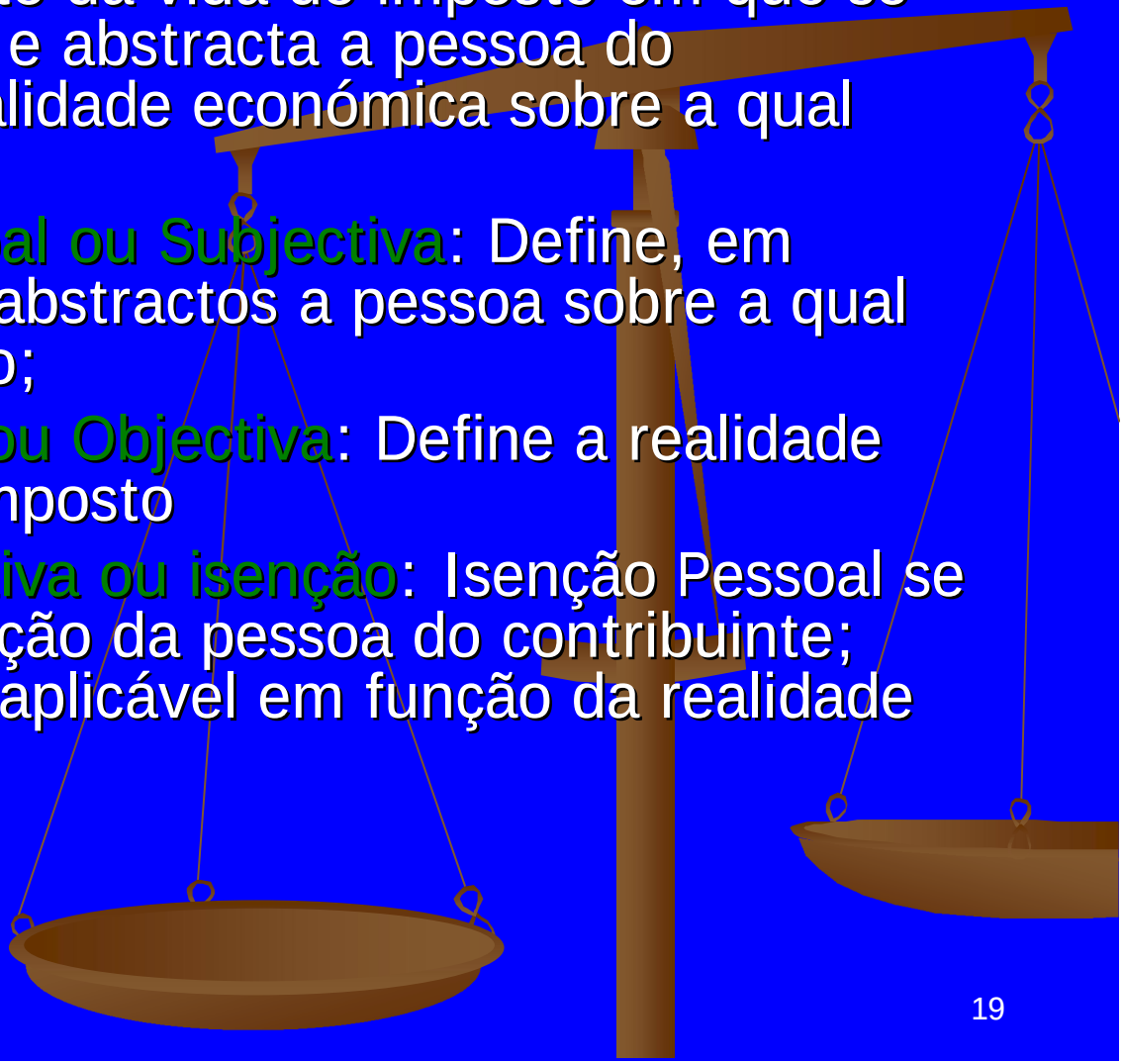
- Momentos da vida do Imposto

1. Incidência: Momento da vida do imposto em que se fixa de forma geral e abstracta a pessoa do contribuinte e a realidade económica sobre a qual recai o imposto.

   Incidência Pessoal ou Subjectiva: Define, em termos gerais e abstractos a pessoa sobre a qual recai a obrigação;

   Incidência Real ou Objectiva: Define a realidade económica do Imposto

   Incidência negativa ou isenção: Isenção Pessoal se aplicável em função da pessoa do contribuinte; Isenção Real se aplicável em função da realidade económica.

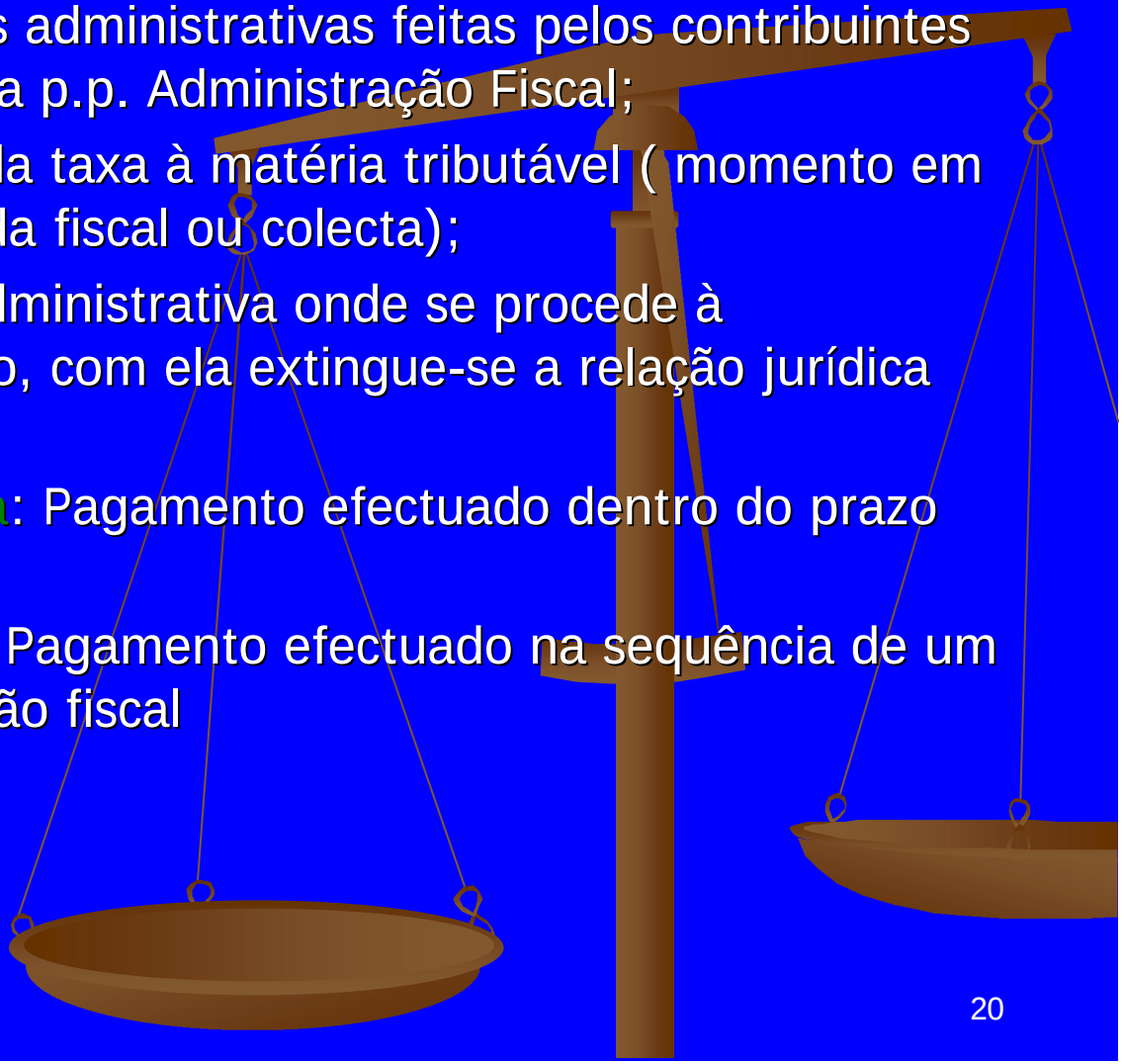


Momentos da vida do Imposto

2. Lançamento: Momento da vida do imposto em que se identifica a pessoa do contribuinte e se apura a respectiva matéria tributável (conjunto de operações administrativas feitas pelos contribuintes (autoliquidação) ou pela p.p. Administração Fiscal;
3. Liquidação: Aplicação da taxa à matéria tributável (momento em que se identifica a divida fiscal ou colecta);
4. Cobrança: Operação administrativa onde se procede à arrecadação do imposto, com ela extingue-se a relação jurídica fiscal.

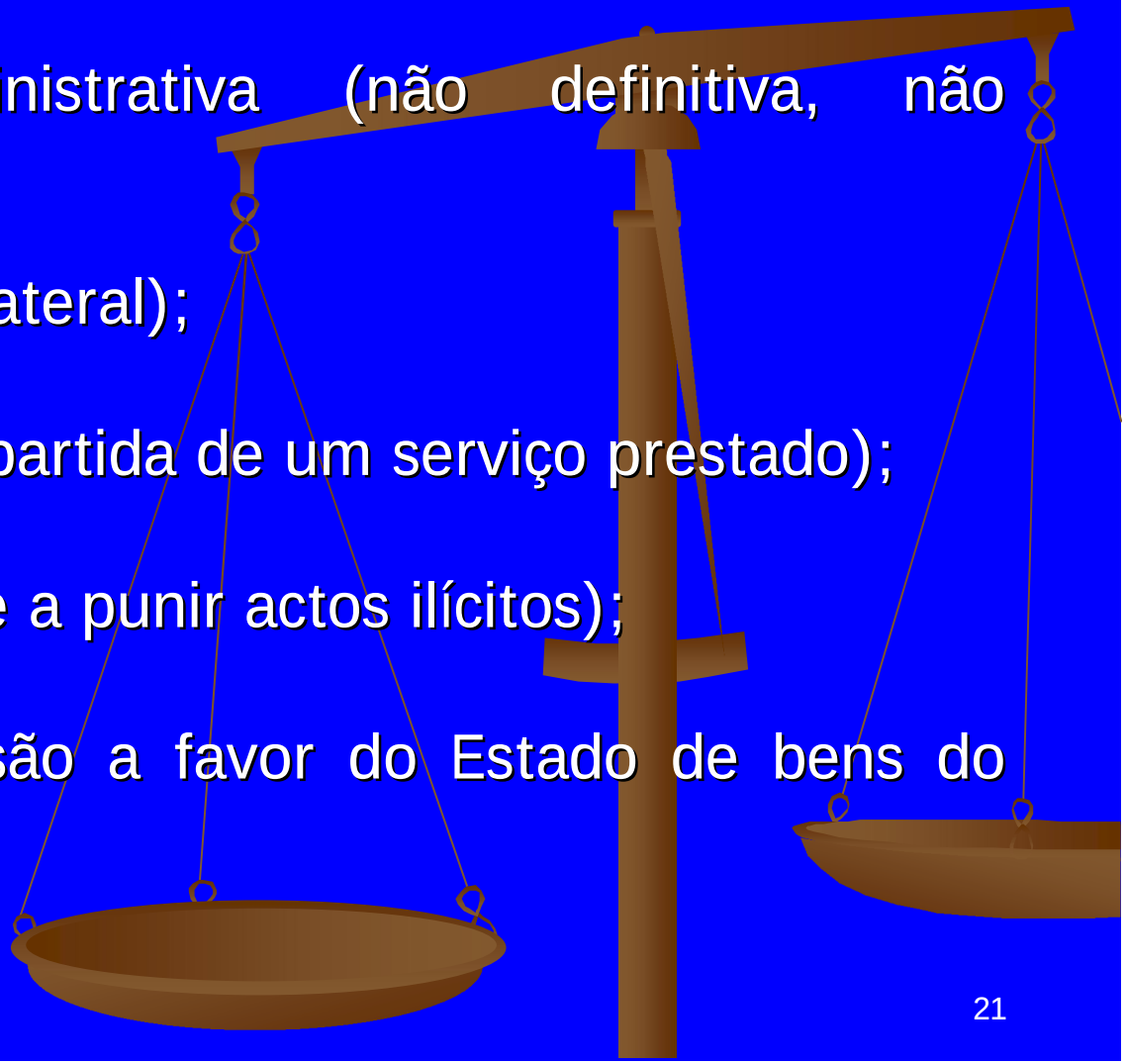
    Cobrança Voluntária: Pagamento efectuado dentro do prazo estabelecido:

    Cobrança Coerciva: Pagamento efectuado na sequência de um processo de execução fiscal



O Imposto. Noção e momentos da vida do Imposto

- Distinção de Figuras Afins:
  - Empréstimos (não coactiva, não definitiva, bilateral);
  - Requisição administrativa (não definitiva, não pecuniária);
  - Expropriações (bilateral);
  - Taxas (É a contrapartida de um serviço prestado);
  - Multas (Destina-se a punir actos ilícitos);
  - Confisco (Apreensão a favor do Estado de bens do criminoso).



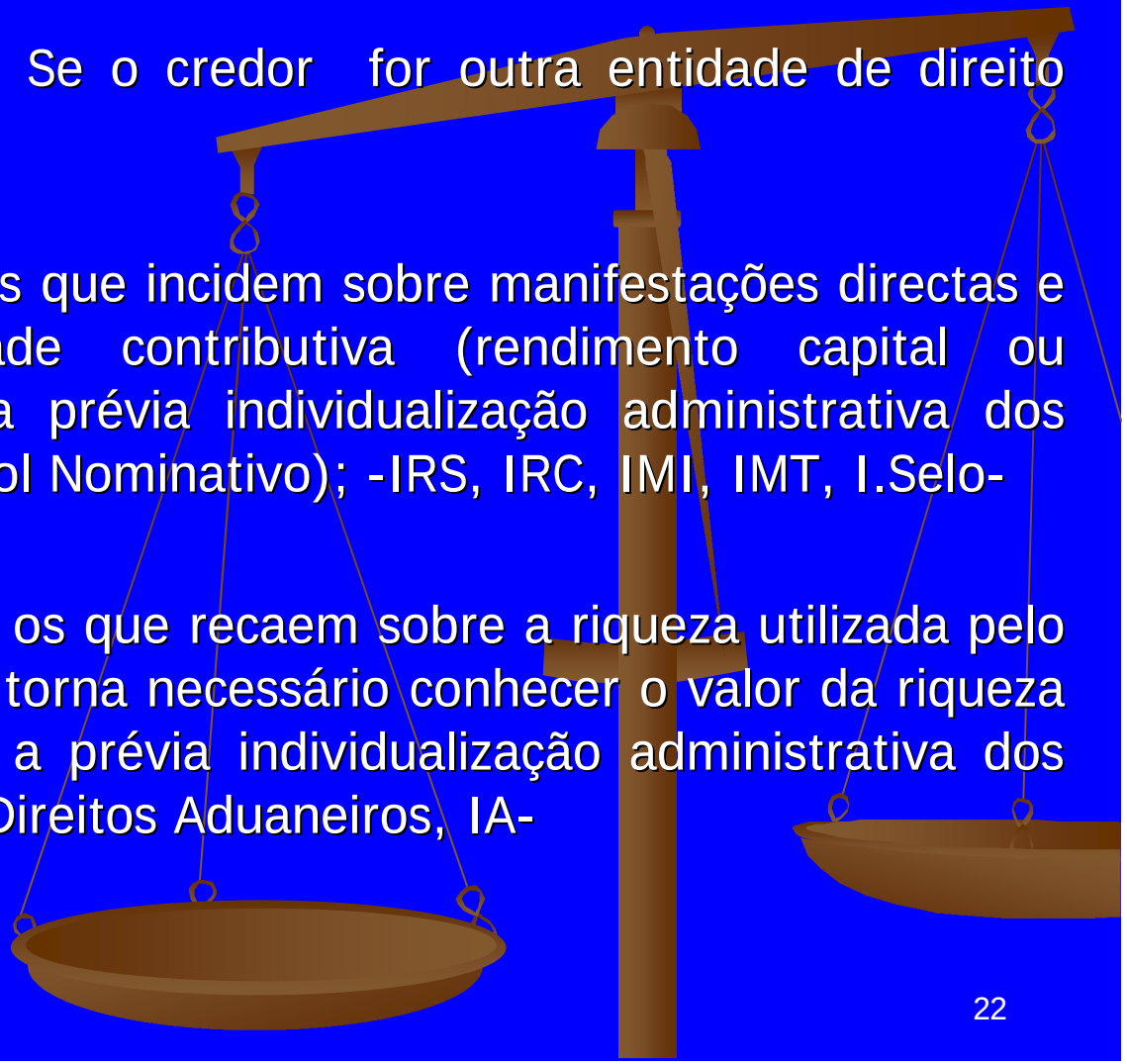
Classificação dos Impostos

- Impostos Estaduais: Se o credor (S. Activo) for o Estado (Ad. Central, Regional e Local);

- Impostos não Estaduais: Se o credor for outra entidade de direito público;

- Impostos Directos: São os que incidem sobre manifestações directas e imediatas da capacidade contributiva (rendimento capital ou património); Permitem a prévia individualização administrativa dos S.Passivos (Critério do Rol Nominativo); -IRS, IRC, IMI, IMT, I.Selo-

- Impostos Indirectos: São os que recaem sobre a riqueza utilizada pelo S.Passivo pelo que só se torna necessário conhecer o valor da riqueza utilizada; Não permitem a prévia individualização administrativa dos S.Passivos ;- IVA, IEC's, Direitos Aduaneiros, IA-



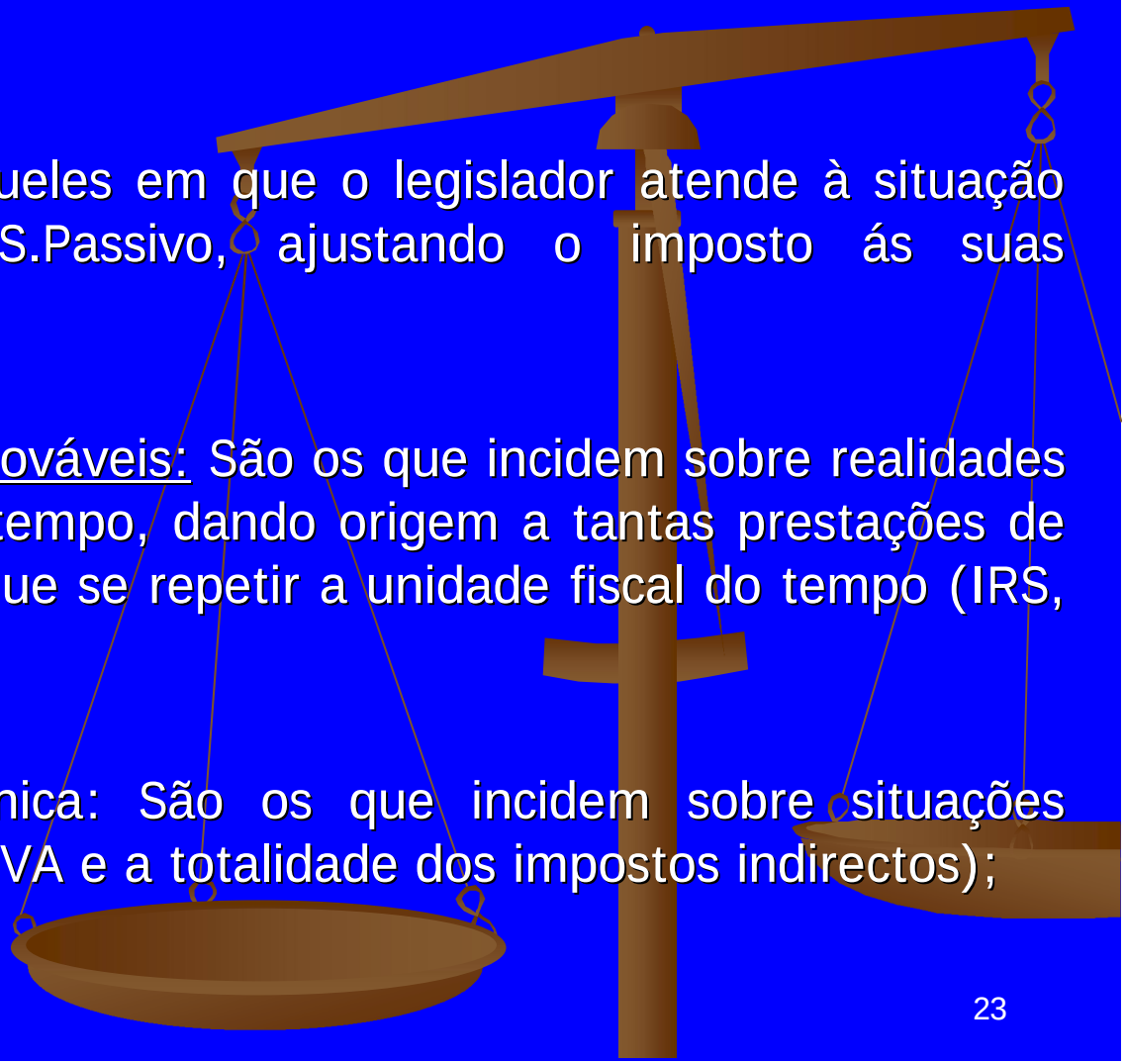
Classificação dos Impostos

- Impostos Reais: São aqueles em que a atenção do legislador recai exclusivamente na matéria tributável e no seu valor, desinteressando-se d conhecer a situação económica concreta do contribuinte (IMI, IMT, IRC);

- Impostos Pessoais: São aqueles em que o legislador atende à situação económica concreta do S.Passivo, ajustando o imposto ás suas possibilidades (IRS);

- Impostos Periódicos ou Renováveis: São os que incidem sobre realidades tributáveis perduráveis no tempo, dando origem a tantas prestações de imposto quantas as vezes que se repetir a unidade fiscal do tempo (IRS, IRC, IMI);

- Impostos de Prestação Única: São os que incidem sobre situações económicas isoladas (IMT, IVA e a totalidade dos impostos indirectos);



Teoria Geral do Direito Fiscal

- Fontes do Direito Fiscal:
  - A Lei em sentido amplo (Leis e Dec. Leis)- vg artº 103º CRP;
  - Regulamentos (emanados do Governo com vista a disciplinar a actividade administrativa de aplicação da legislação fiscal);
  - Decretos-Regulamentares do Ministro das Finanças;
  - Portarias e Despachos;
  - Regulamentos do Poder Regional ou Local;
  - Regulamentos Internos da DGCI (circulares, ofícios-circulares e instruções);
  - Tratados e Convenções Internacionais.



Teoria Geral do Direito Fiscal

- **Interpretação e Integração das Normas Fiscais / Integração de lacunas (regras que nos habilitem a descobrir o seu sentido)- Artº 11 da LGT:**
  - Interpretação Literal: As normas relacionadas com as penalidades (coimas ou multas), bem como as que respeitem aos elementos fundamentais da tributação (a incidência, as taxas, os benefícios fiscais e as garantias do contribuinte);
  - Interpretação Analógica: Relativamente às restantes, 0 arº 11 da LGT, permite que na determinação do seu sentido e na qualificação dos factos se apliquem as regras e princípios gerais de interpretação e aplicação das leis (previstos no artº 10º do cc)

Artº 10º cc:

1. *Os casos que a lei não preveja são regulados segundo a norma aplicável aos casos análogos;*
2. *Há analogia sempre que no caso omisso procedam razões justificativas da regulamentação de casos previstos na lei;*
3. *Na falta de casos análogos, a situação é resolvida segundo a norma que o próprio interprete criaria, se houvesse de legislar dentro do espírito do sistema*

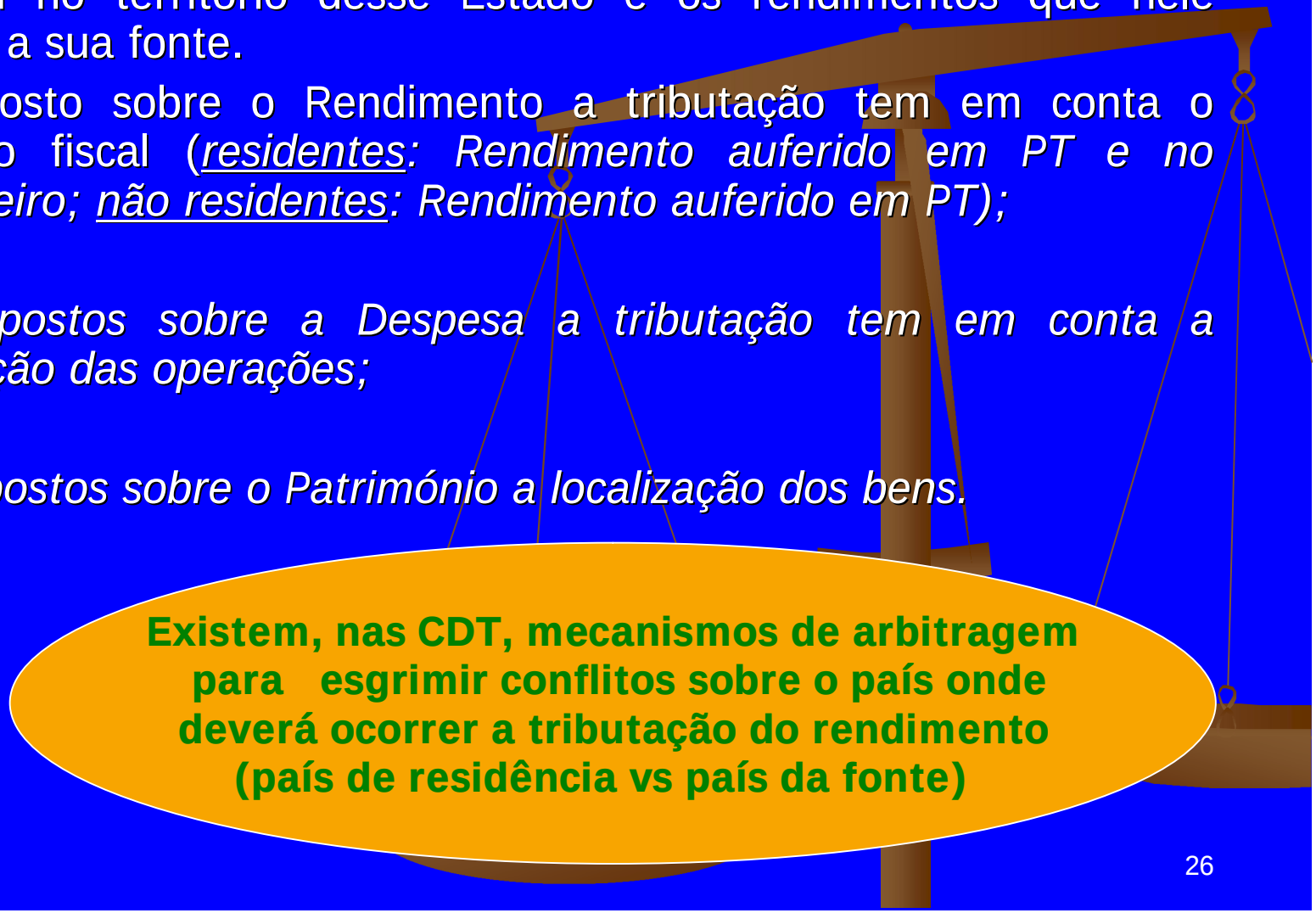
Aplicação da Lei Fiscal no Espaço e no Tempo artº 12 e 13 da LGT

- No Espaço: No direito Fiscal vigora a regra da territorialidade, i.é, a lei fiscal de um Estado apenas abrange os factos e situações que ocorram no território desse Estado e os rendimentos que nele tenham a sua fonte.

  No imposto sobre o Rendimento a tributação tem em conta o domicilio fiscal (*residentes: Rendimento auferido em PT e no estrangeiro; não residentes: Rendimento auferido em PT);*

  Nos impostos sobre a Despesa a tributação tem em conta a localização das operações;

  Nos impostos sobre o Património a localização dos bens.



Existem, nas CDT, mecanismos de arbitragem para esgrimir conflitos sobre o país onde deverá ocorrer a tributação do rendimento (país de residência vs país da fonte)

Aplicação da Lei Fiscal no Espaço e no Tempo artº 12 e 13 da LGT

- No Tempo:

  Inicio de vigência: Após publicação no DR e dia nele fixado ou se nada for dito nos 5 dias subsequentes (10 para Açores e Madeira).

  Termo de vigência: Revogação ou pelo termo do prazo nelas previsto.

  Irrectroactividade: As normas tributárias aplicam-se a factos posteriores à sua entrada em vigor, não podendo ser criados impostos retroactivos (corolário do princípio da legalidade arº 103 CRP).

No procedimento administrativo poderá ocorrer irrectroactividade Desde que não afecte os elementos essenciais do imposto (incidência, taxas, benefícios fiscais e garantias dos contribuintes)

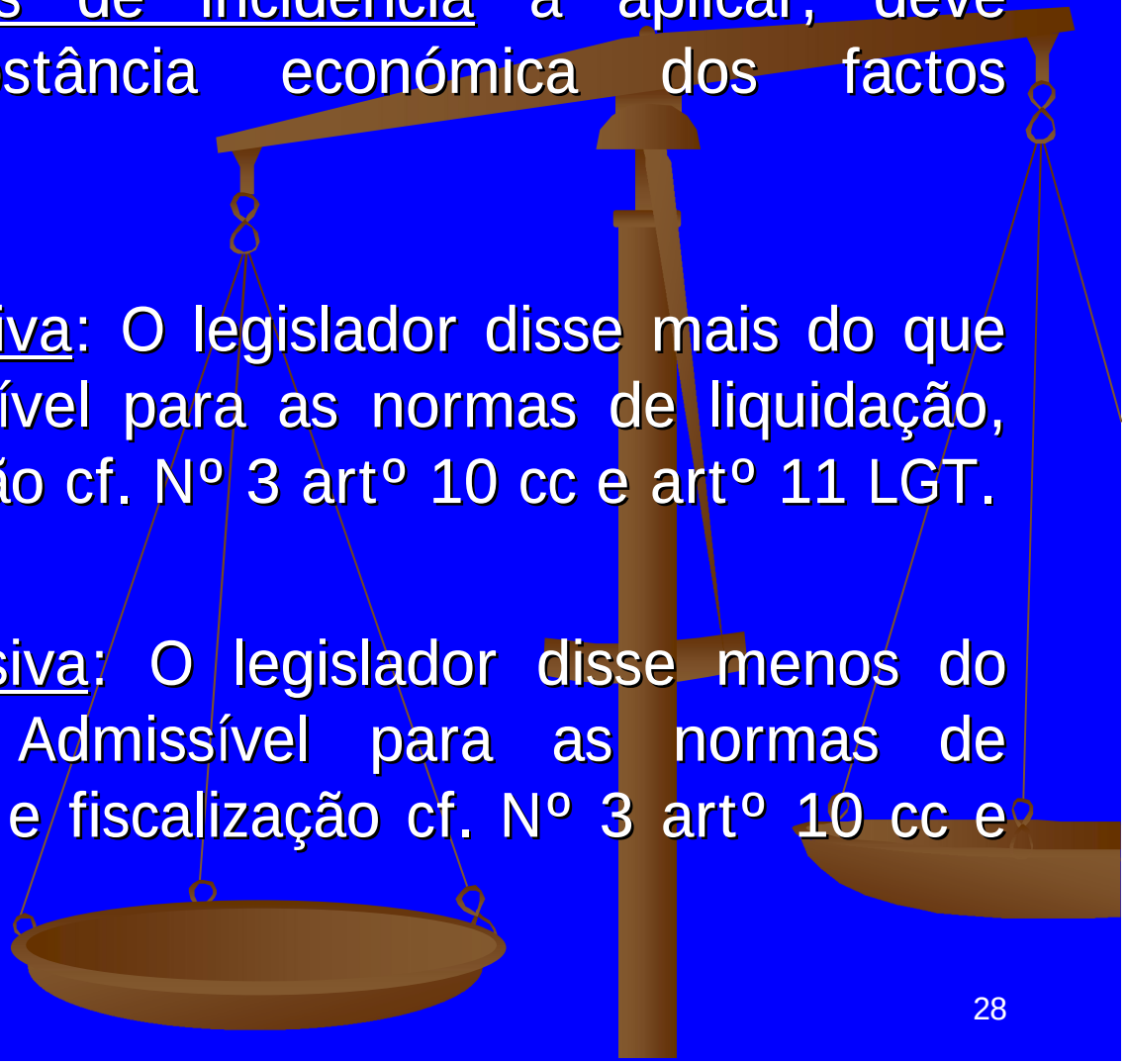
As normas sobre procedimento (direito instrumental) são de aplicação imediata sem prejuízo das garantias, direitos e interesses legítimos anteriormente constituídos dos contribuintes.

Teoria Geral do Direito Fiscal

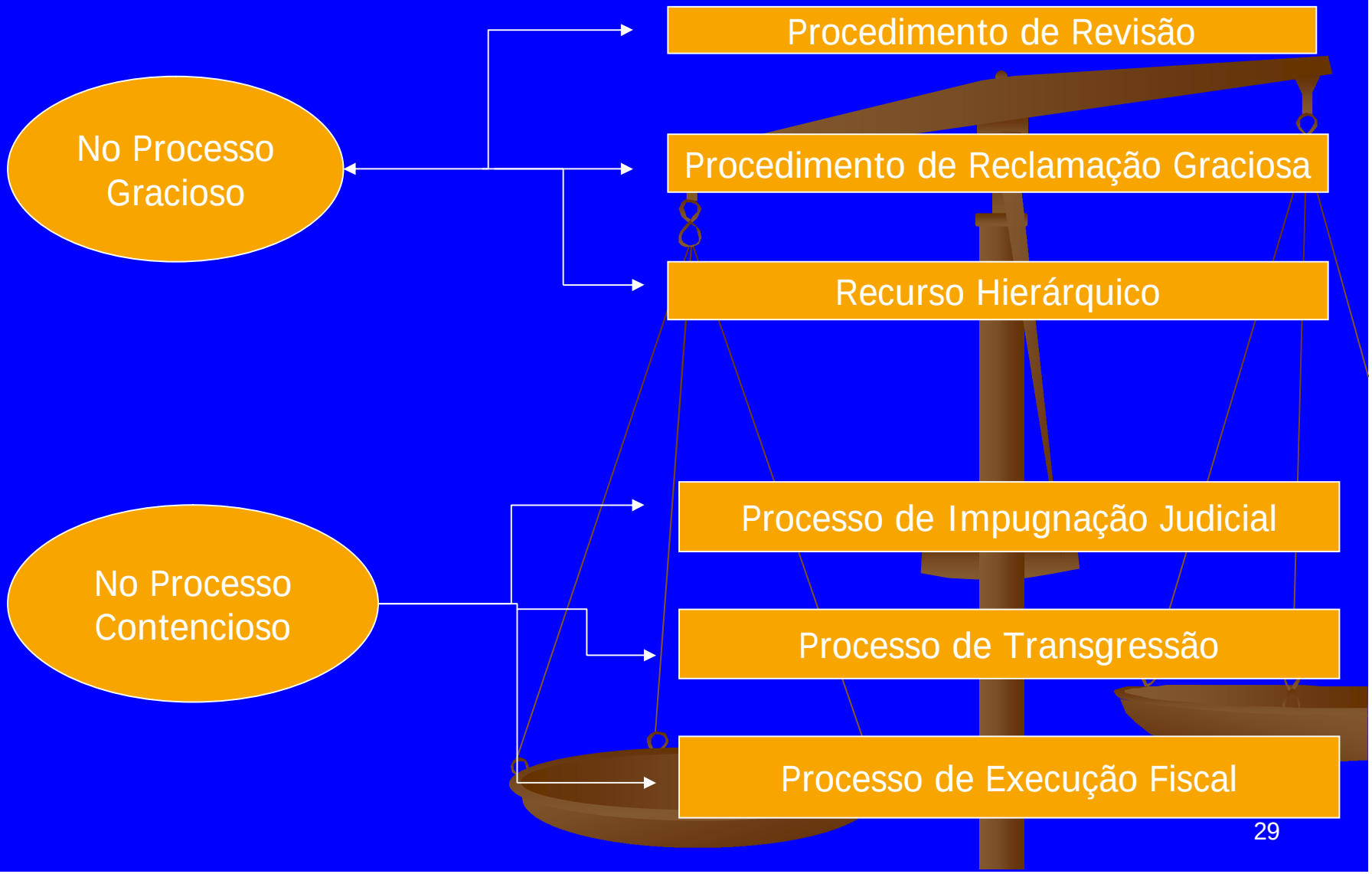
- Interpretação Funcional: Persistindo duvida sobre o sentido das normas de incidência a aplicar, deve atender-se à substância económica dos factos tributários.

- Interpretação Restritiva: O legislador disse mais do que queria dizer: Admissível para as normas de liquidação, cobrança e fiscalização cf. Nº 3 artº 10 cc e artº 11 LGT.

- Interpretação Extensiva: O legislador disse menos do que queria dizer; Admissível para as normas de liquidação, cobrança e fiscalização cf. Nº 3 artº 10 cc e artº 11 LGT.

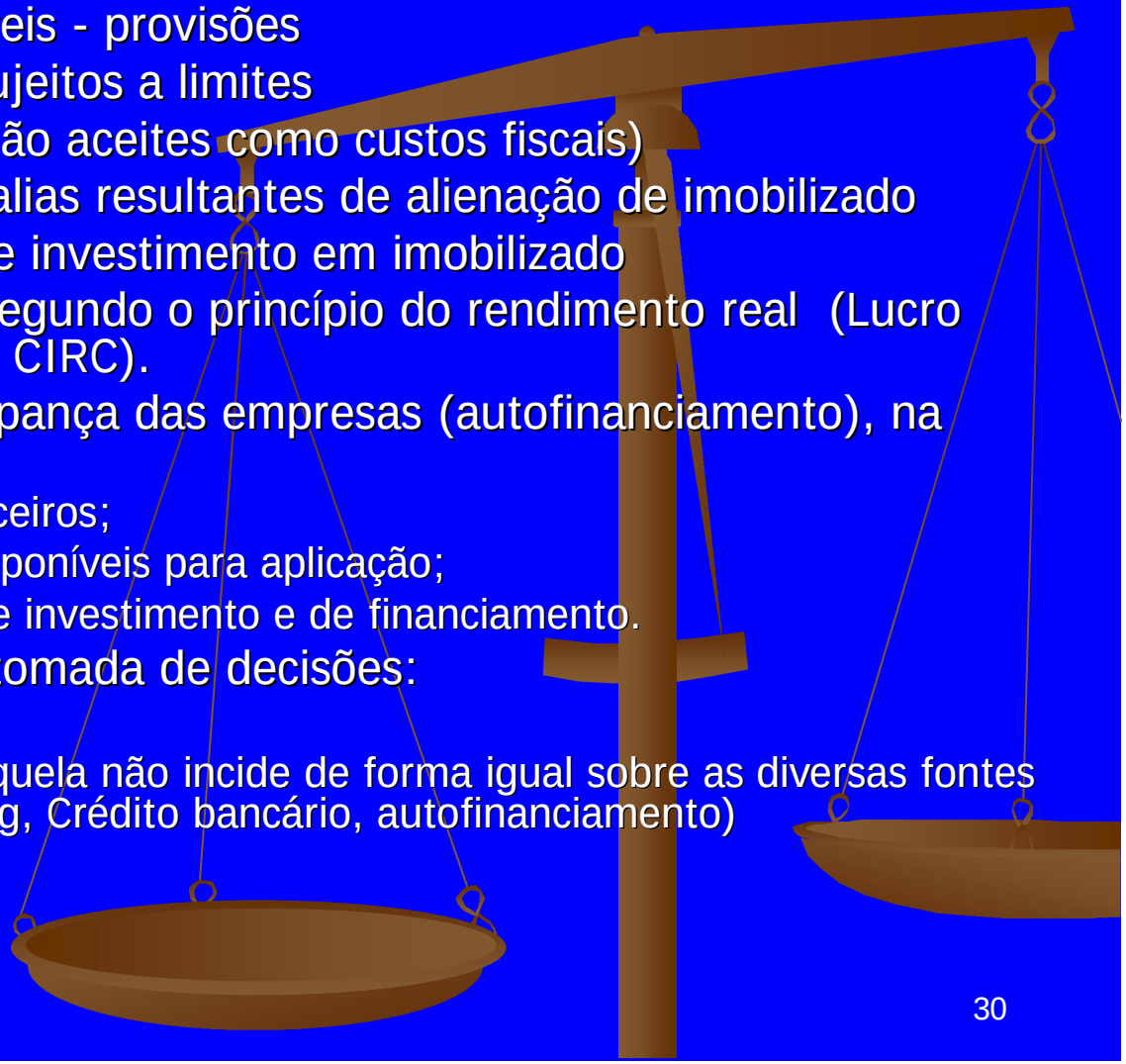


- Apreciação da legalidade dos Actos Tributários:



A Fiscalidade e a Gestão Empresarial

- Um conjunto muito vasto de decisões ao nível da Gestão Empresarial tem implicações de natureza fiscal:
  - Compra de Imobilizado - amortizações
  - Venda a crédito - incobráveis - provisões
  - Realização de donativos sujeitos a limites
  - Despesas confidenciais (não aceites como custos fiscais)
  - Reinvestimento de mais-valias resultantes de alienação de imobilizado
  - Crédito Fiscal resultante de investimento em imobilizado
  - A tributação é efectuada segundo o princípio do rendimento real (Lucro Tributável - Artigo 17.º do CIRC).
  - A Fiscalidade afecta a poupança das empresas (autofinanciamento), na medida em que:
    - influencia os fluxos financeiros;
    - amputa os cash-flows disponíveis para aplicação;
    - condiciona as decisões de investimento e de financiamento.
  - A Fiscalidade influencia a tomada de decisões:
    - de investimento;
    - de financiamento, pois aquela não incide de forma igual sobre as diversas fontes de financiamento (Leasing, Crédito bancário, autofinanciamento)



O Sistema Fiscal Português

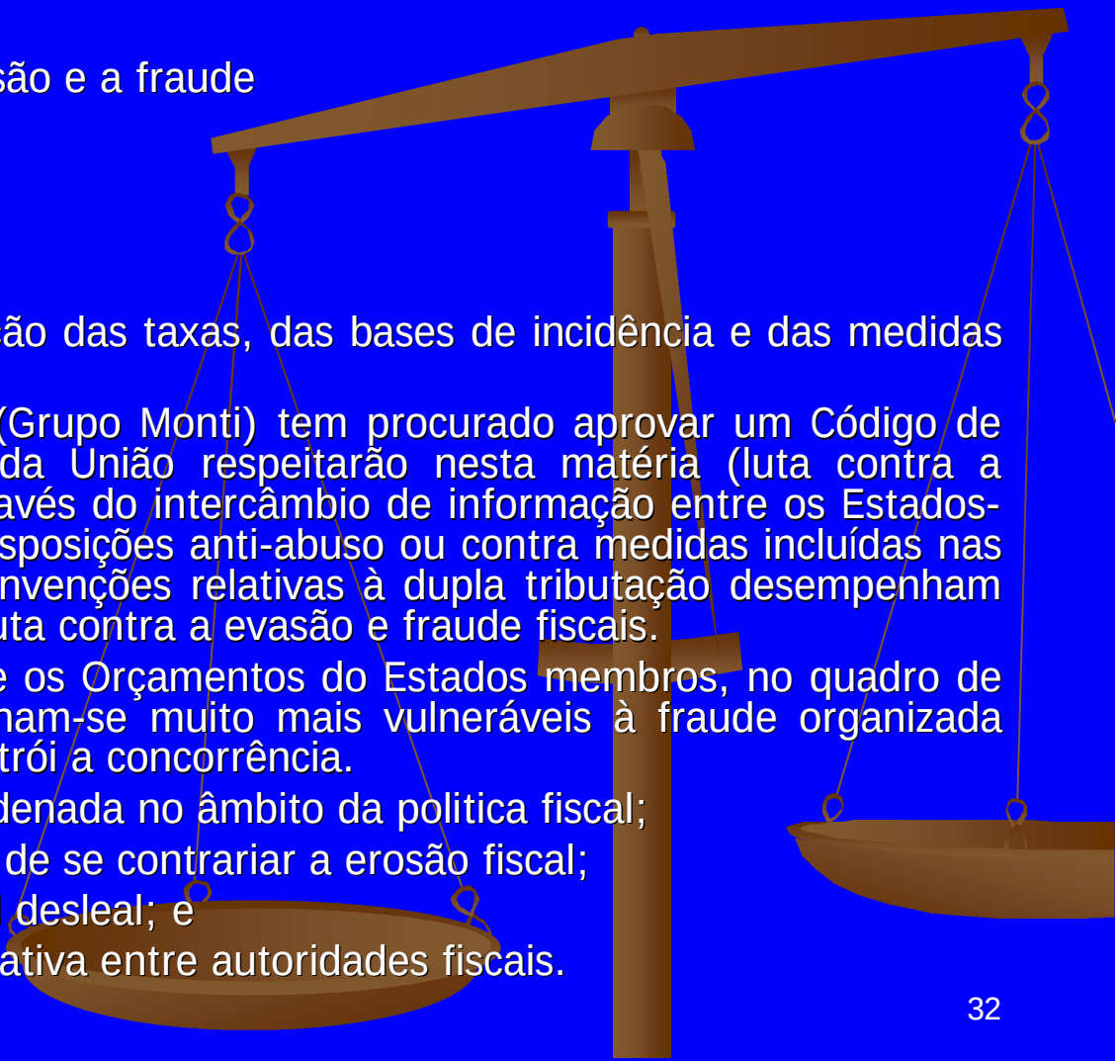
- Tributação do Rendimento:
  - IRS
  - IRC
- Tributação da Despesa:
  - IVA/RITI
  - IEC's (ISP, I.S.Alcool, I.S. Tabaco, I.S.V);
- Tributação Património:
  - IMI
  - IMT
  - I. Único Circulação: IUC
- Actos, Contractos, Op. Financeiras e Transmissões Gratuitas:
  - I. Selo



- Benefícios Fiscais:
  - EBF
- Relação Jurídico-Tributária:
  - LGT
  - RCPIT
- Processo e Procedimento Tributário:
  - CPPT
- Infracções Tributárias:
  - RGIT
- Parafiscalidade:
  - Contribuições para SS.

Harmonização Fiscal na UE

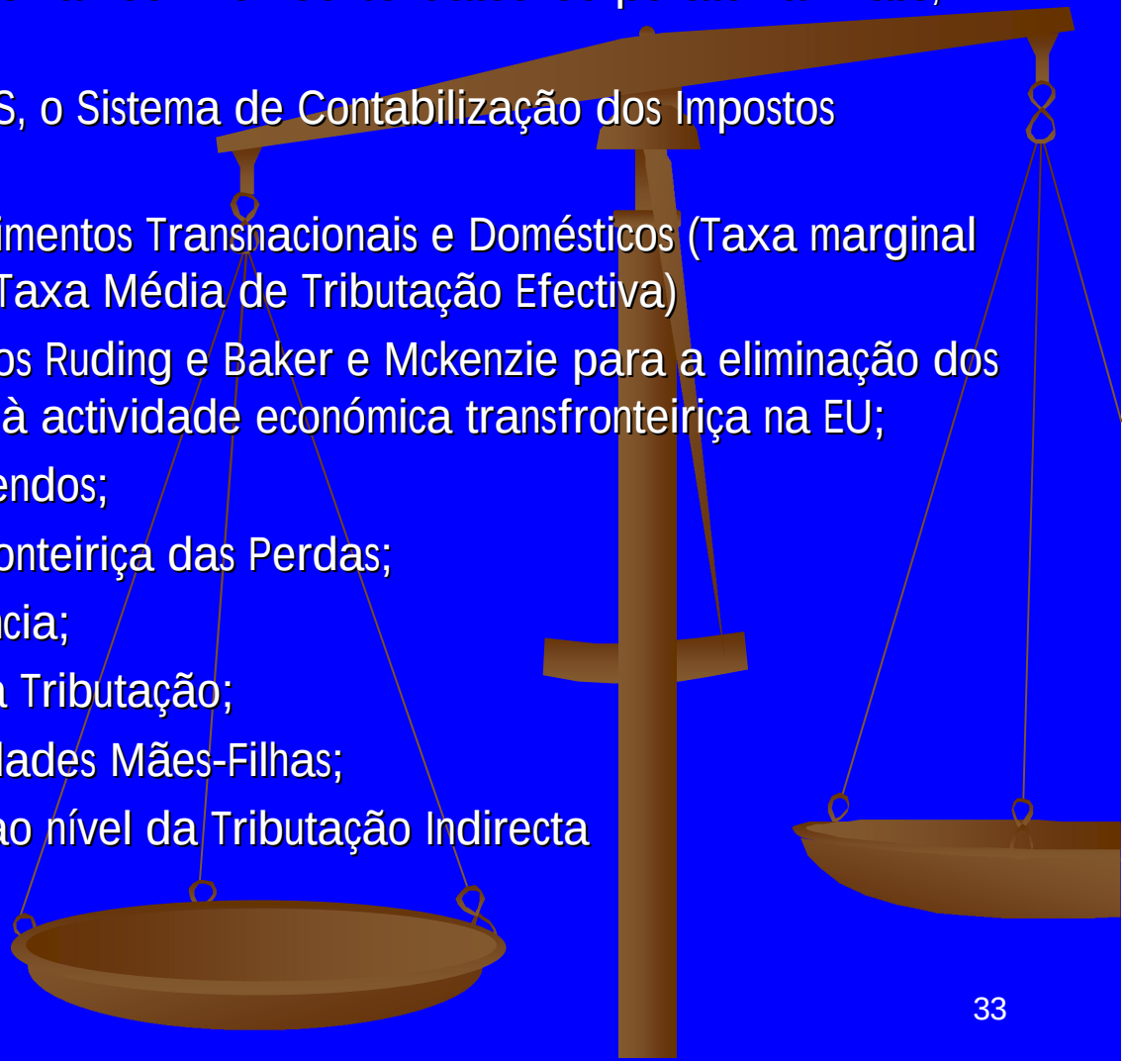
- Importância acrescida da Politica Orçamental - na 3ª Fase da UEM
- Os desafios da Politica Fiscal na União Europeia :
  - Estabilidade das receitas fiscais nos Estados Membros
  - A melhoria do funcionamento do mercado único
  - A promoção do emprego
  - A luta comum contra a evasão e a fraude



- Incidências fiscais da UEM
  - Concorrência Fiscal;
  - Tendência para harmonização das taxas, das bases de incidência e das medidas de coação;
  - O grupo de Política Fiscal (Grupo Monti) tem procurado aprovar um Código de Conduta que os Estados da União respeitarão nesta matéria (luta contra a evasão e fraude fiscal), através do intercâmbio de informação entre os Estados-Membros, estabelecendo disposições anti-abuso ou contra medidas incluídas nas legislações fiscais e nas convenções relativas à dupla tributação desempenham um papel fundamental na luta contra a evasão e fraude fiscais.
  - O Orçamento comunitário e os Orçamentos do Estados membros, no quadro de abolição de fronteiras, tornam-se muito mais vulneráveis à fraude organizada que corrói as receitas e destrói a concorrência.
  - Uma abordagem mais coordenada no âmbito da politica fiscal;
  - Alcançar progressos a nível de se contrariar a erosão fiscal;
  - Limitar a concorrência fiscal desleal; e
  - Maior cooperação administrativa entre autoridades fiscais.

Trabalho
Harmonização Fiscal Europeia

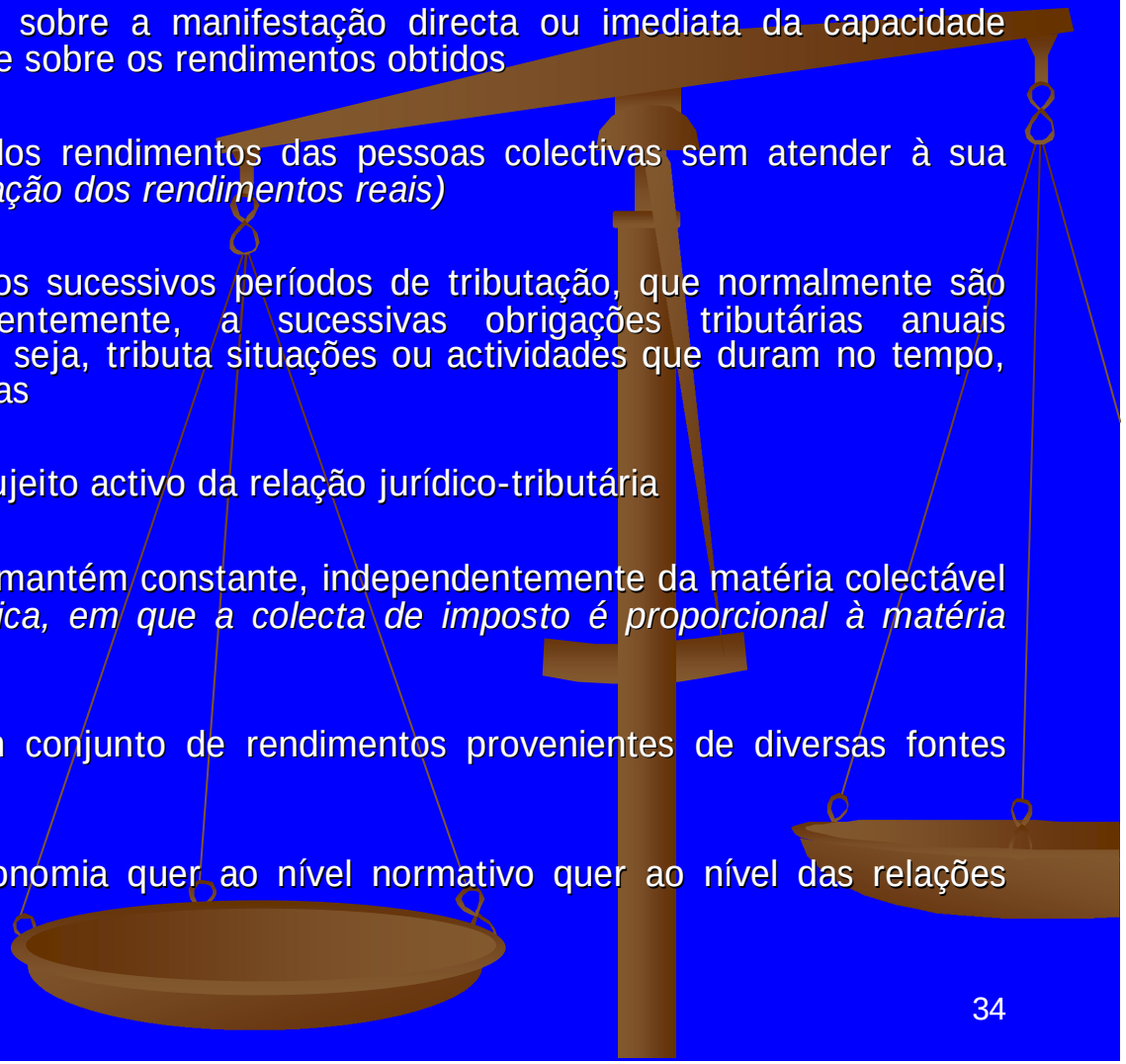
- Alguns Temas:
  1. A influência das IAS/IFRS na "Common Consolidated Corporate Tax Base, CCCTB;
  2. A relação entre IAS/IFRS, o Sistema de Contabilização dos Impostos Nacionais e a CCCTB;
  3. A Fiscalidade dos Investimentos Transnacionais e Domésticos (Taxa marginal de Tributação Efectiva; Taxa Média de Tributação Efectiva)
  4. Contributos dos Relatórios Ruding e Baker e Mckenzie para a eliminação dos entraves da fiscalidade à actividade económica transfronteiriça na EU;
  5. A Fiscalidade dos Dividendos;
  6. A Compensação Transfronteiriça das Perdas;
  7. Os Preços de Transferência;
  8. As Convenções de Dupla Tributação;
  9. A Tributação das Sociedades Mães-Filhas;
  10. A Harmonização Fiscal ao nível da Tributação Indirecta



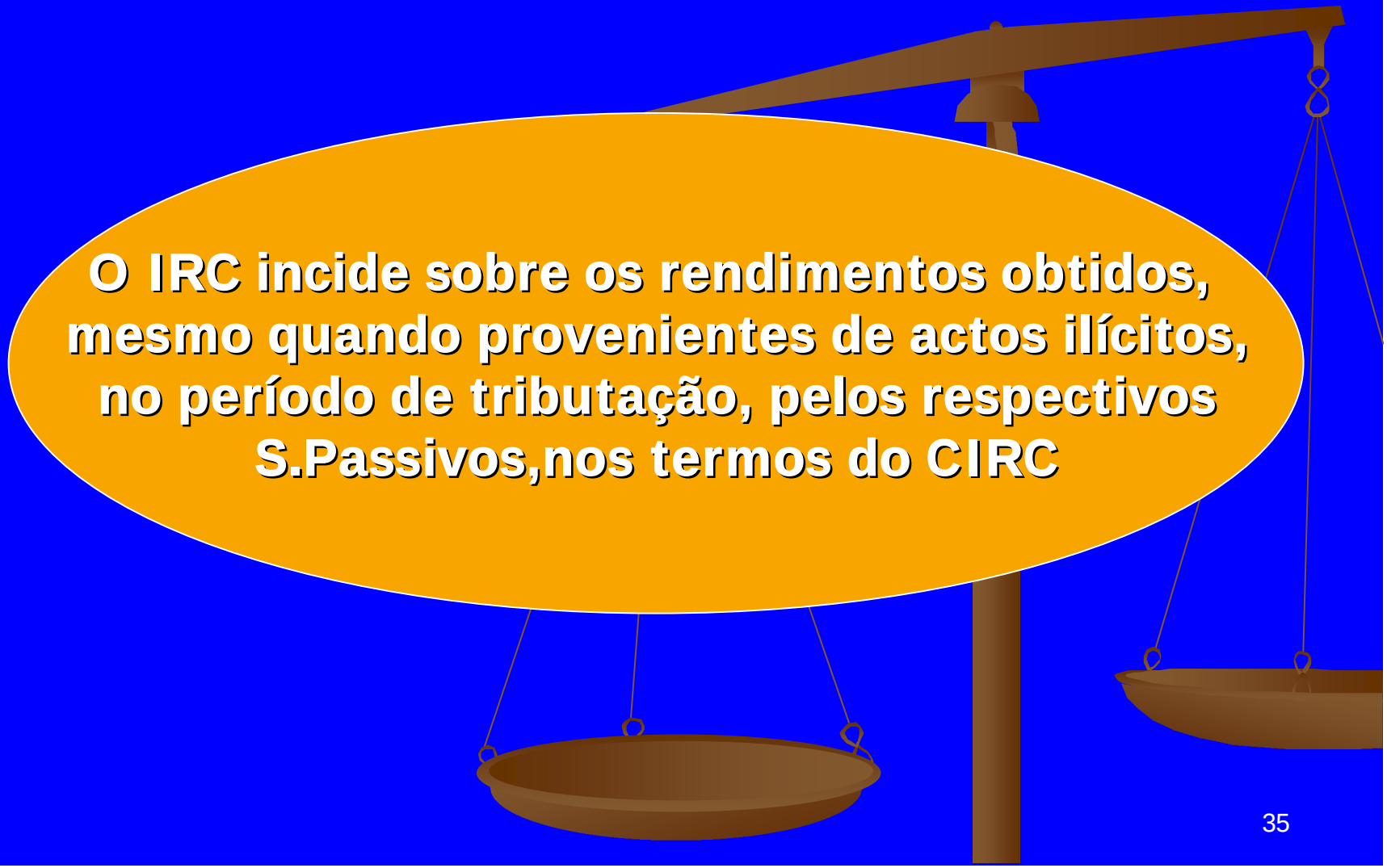
Os Impostos na Especialidade: IRC

- **Características:**

- **sobre o rendimento** – Tributa o Rendimento Real e Efectivo (artº 104º CRP)
- **directo** - na medida que incide sobre a manifestação directa ou imediata da capacidade contributiva, i. é, incide directamente sobre os rendimentos obtidos
- **real** - porque visa a tributação dos rendimentos das pessoas colectivas sem atender à sua situação pessoal *(princípio da tributação dos rendimentos reais)*
- **periódico** - porque se renova nos sucessivos períodos de tributação, que normalmente são anuais, dando origem, consequentemente, a sucessivas obrigações tributárias anuais independentes umas das outras, ou seja, tributa situações ou actividades que duram no tempo, dando origem a liquidações periódicas
- **estadual** - porque é o Estado o sujeito activo da relação jurídico-tributária
- **proporcional** - já que a taxa se mantém constante, independentemente da matéria colectável apurada pelo contribuinte *(taxa única, em que a colecta de imposto é proporcional à matéria colectável)*
- **global** - porque incide sobre um conjunto de rendimentos provenientes de diversas fontes (acréscimo patrimonial)
- **principal** - porque goza de autonomia quer ao nível normativo quer ao nível das relações tributárias concretas.



IRC: Pressuposto do Imposto



O IRC incide sobre os rendimentos obtidos, mesmo quando provenientes de actos ilícitos, no período de tributação, pelos respectivos S.Passivos,nos termos do CIRC

IRC: INCIDÊNCIA PESSOAL

(Artº 2º)

Sujeitos Passivos

Residentes

c/ personalidade Jurídica (nº 1 al.a)

- Soc. Comerciais
- Soc. Civis sob a forma comercial
- Cooperativas
- Empresas Públicas
- O/ Pessoas Colectivas de Direito Público ou Privado

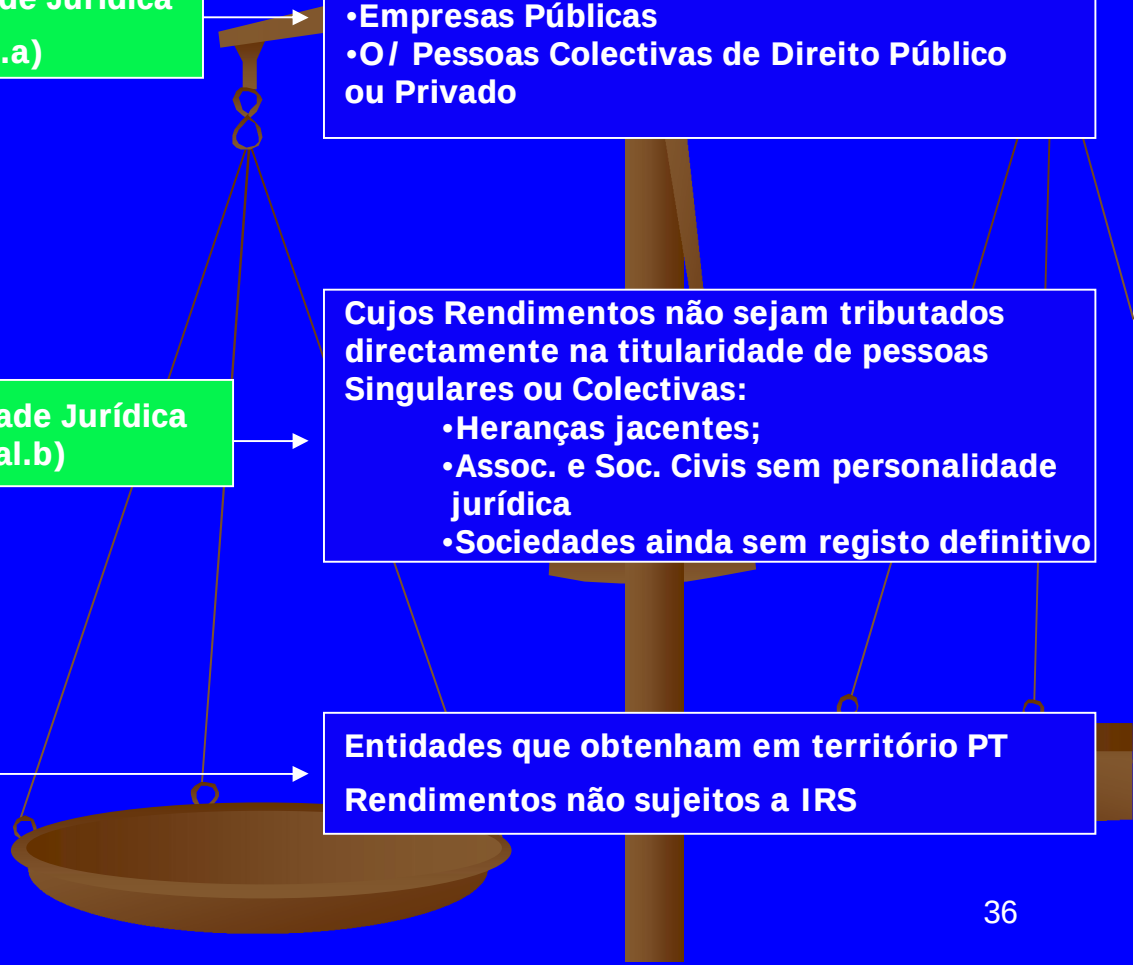
s/ personalidade Jurídica (nº 1 al.b)

Cujos Rendimentos não sejam tributados directamente na titularidade de pessoas Singulares ou Colectivas:

- Heranças jacentes;
- Assoc. e Soc. Civis sem personalidade jurídica
- Sociedades ainda sem registo definitivo

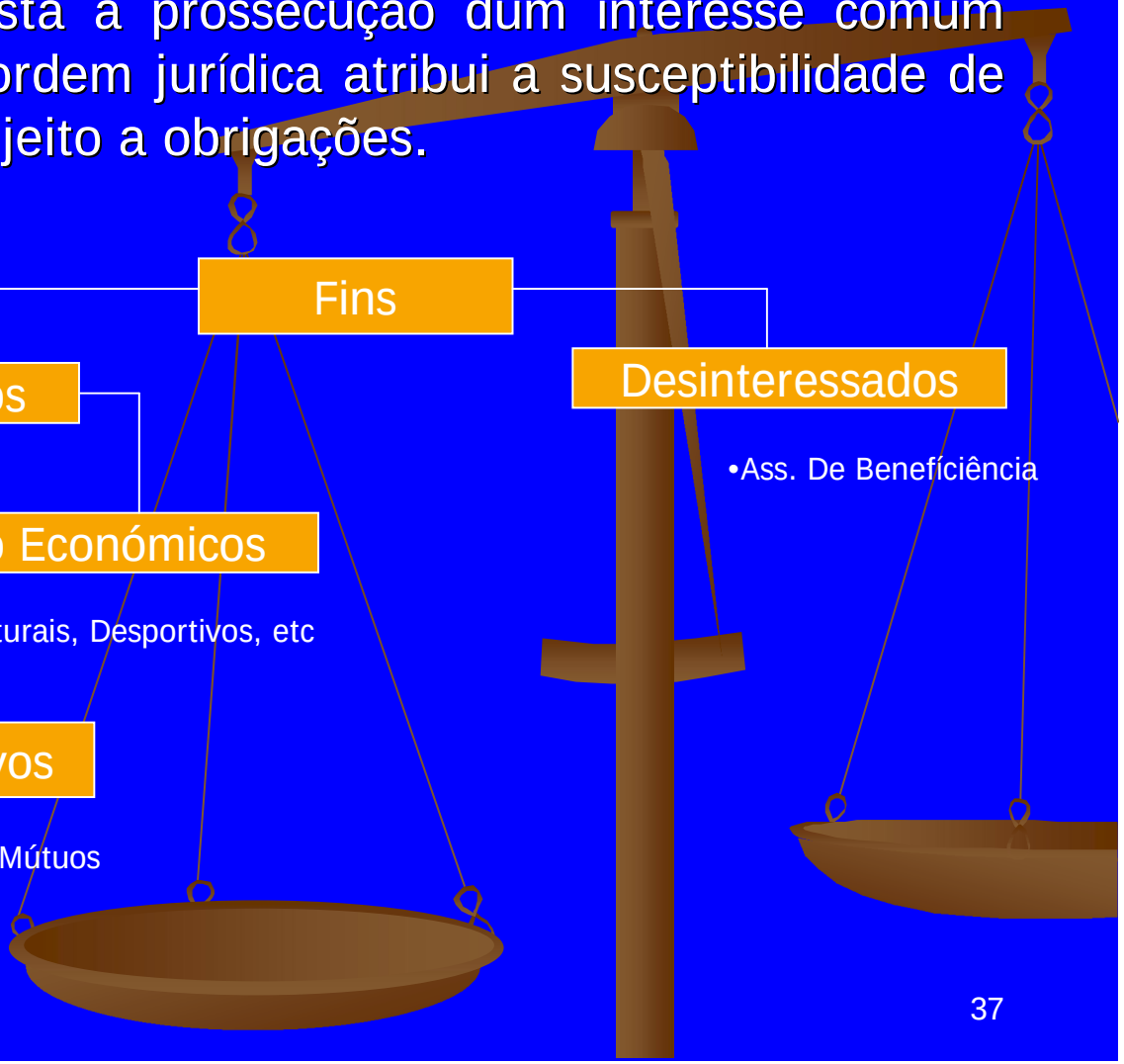
Não Residentes

Entidades que obtenham em território PT Rendimentos não sujeitos a IRS

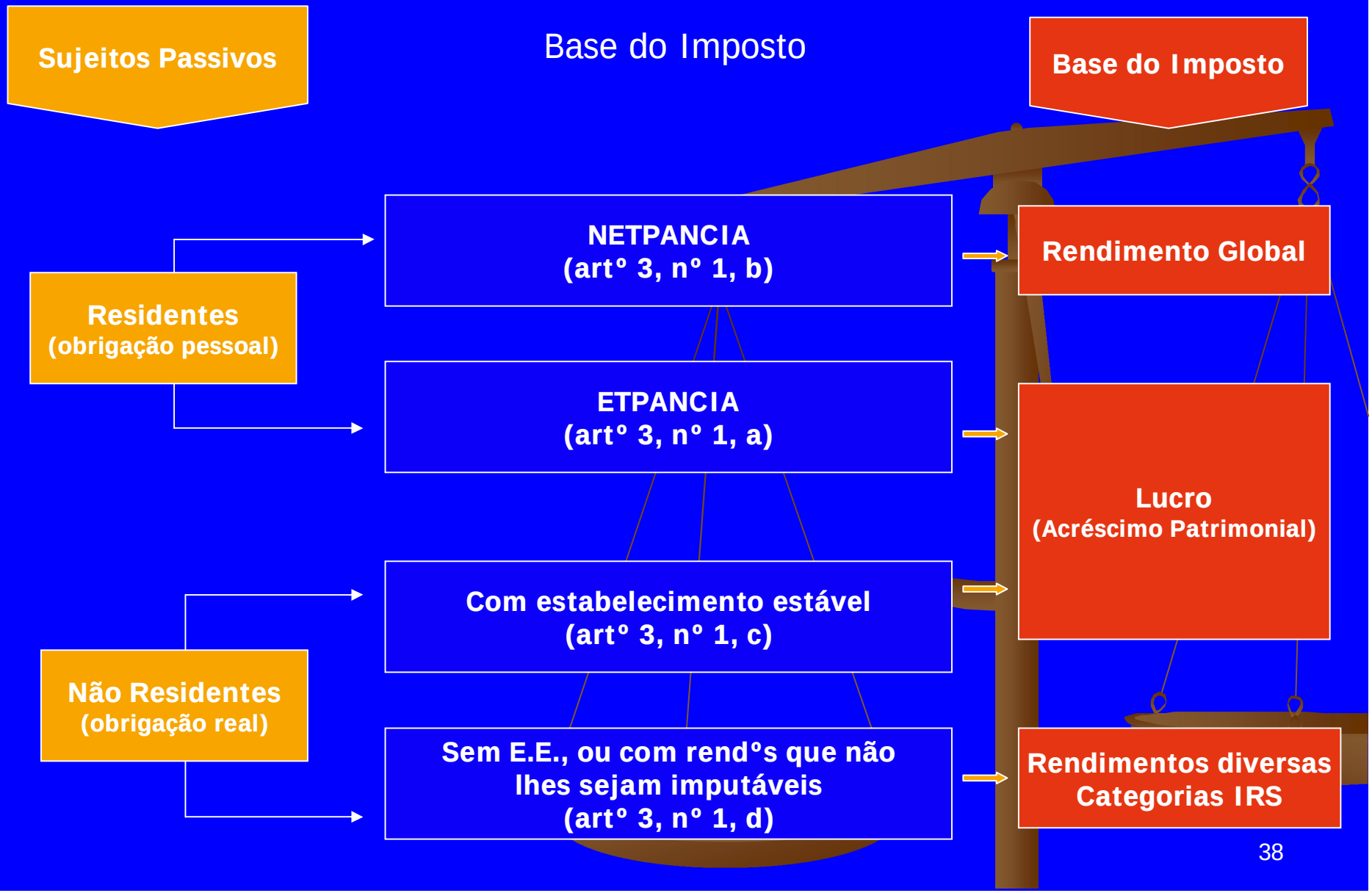


IRC

- Uma pessoa colectiva (pessoa jurídica) é uma organização constituída por um agrupamento de pessoas ou por um complexo patrimonial tendo em vista a prossecução dum interesse comum determinado e à qual a ordem jurídica atribui a susceptibilidade de ser titular de direitos e sujeito a obrigações.



IRC: INCIDÊNCIA REAL- Artº 3º



Extensão da Obrigação de Imposto- artº 4º

Sujeitos Passivos	Natureza da Obrigação	Âmbito da Sujeição
Residentes	**Pessoal ou ilimitada**	**Todos os rendimentos incluindo os obtidos fora de PT**
Não Residentes	**Real ou limitada**	**Apenas os rendimentos obtidos em PT**

Rendimentos que se consideram obtidos em território Português (artº 4, nº 3)

Provenientes de:

- Imóveis nele situados;
- Transmissão onerosa de partes de capital e o/ Valores mobiliários de entidades c/ sede ou EE em PT;
- Propriedade intelectual, Industrial, Know How;
- Uso ou concessão de uso de equipamento agrícola, comercial, industrial ou cientifico;
- Outras aplicações de capital;
- Remunerações dos Órgãos Estatutários;
- Prémios do jogo, lotaria, rifas, totoloto e apostas mútuas;
- Prémios de sorteios ou concursos;
- Comissões pela intermediação em q.q. contratos;
- O/ PS realizadas em PT, com excepção dos transportes, comunicações e activ. Financ.;
- Actividades de espectáculo
- Incrementos patrimoniais (Imóveis; Bens móveis sujeitos a registo; Partes de Capital; Prop. Industrial, direitos autos e conexos; Direitos de Crédito.

Excepto: Quando constituam encargo de EE situado fora do território nacional

Imputáveis a EE situado em PT

Transparência Fiscal: Artº 6º

Objectivos

- Neutralidade Fiscal;
- Combate evasão Fiscal;
- Eliminação dupla tributação

Obrigatoriedade do Regime

Sociedades e agrupamentos residentes referidos no artº 6º

Imputação aos Sócios/Membros

Sociedades:

- Civis sem forma comercial;
- Profissionais;
- Simples administração de bens

Agrupamentos:

- ACE's;
- AEIE

Matéria Colectável

Lucro ou Prejuízo

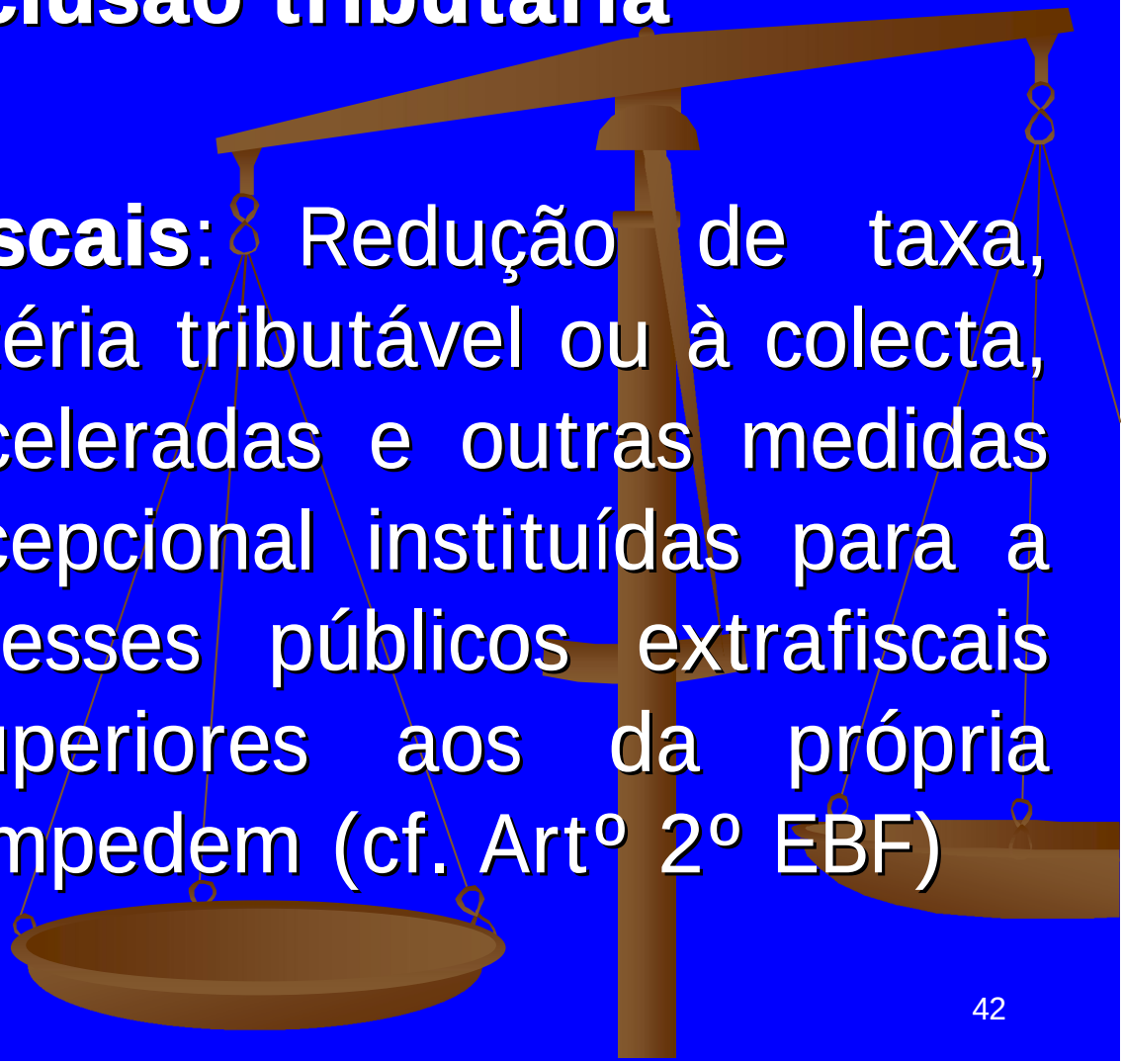
Período de Tributação: Artº 8º



Isenções: Artsº 9º a 14º e EBF

- **Isenção vs exclusão tributária**

- **Benefícios Fiscais**: Redução de taxa, deduções à matéria tributável ou à colecta, amortizações aceleradas e outras medidas de carácter excepcional instituídas para a tutela de interesses públicos extrafiscais que sejam superiores aos da própria tributação que impedem (cf. Artº 2º EBF)



Isenções Pessoais

No código do IRC:

Automáticas : Artº 9

O Estado, as Regiões Autónomas, as autarquias locais e qualquer do seus serviços, estabelecimentos e organismos, ainda que personalizados, incluindo os institutos públicos, as associações e federações de municípios e as associações de freguesia que não exerçam actividades comerciais, industriais ou agrícolas;
As instituições de segurança social e as instituições de previdência referidas no artº 79, Lei 28/84, de 14 de Agosto;
PCUPA e IPSS

Esta isenção não se aplica aos rendimentos de capitais, excepto, no que diz respeito ao Estado que, quando actuando através do Instituto de Gestão de Crédito Público, está igualmente isento de IRC relativamente a rendimentos de capitais decorrentes de operações de swap e de operações cambiais a prazo, tal como são definidas para efeitos de IRS *(artº 9, nº 4, CIRC)*.

A requerimento dos interessados: Artº 10º nº 1

As pessoas colectivas de mera utilidade pública que prossigam fins científicos ou culturais, de caridade assistência, beneficência ou solidariedade social e de defesa do meio ambiente;

Estas isenções serão reconhecidas pelo Ministro das Finanças e pelo membro do Governo que tenha a seu cargo o sector respectivo, a requerimento dos interessados, mediante despacho conjunto publicado no Diário da República, o qual definirá a amplitude da isenção de harmonia com os objectivos prosseguidos por aquelas entidades, e as informações oficiais dos serviços competentes da DGCI e outras julgadas necessárias.

Isenções Reais

No IRC

Os rendimentos directamente derivados do exercício de actividades culturais, recreativas e desportivas, se forem auferidos por associações legalmente constituídas para o exercício dessas actividades *(isenção mista)* desde que :

- Em caso algum distribuam resultados e os membros dos seus órgãos sociais não tenham, por si ou interposta pessoa, algum interesse directo ou indirecto nos resultados de exploração das actividades prosseguidas;

- Disponham de contabilidade ou escrituração que abranja todas as suas actividades e a ponham à disposição dos serviços fiscais, designadamente para comprovação das condições atrás referidas.

Não se consideram directamente derivados do exercício de actividades culturais, recreativas ou desportivas os rendimentos os provenientes de qualquer actividade comercial, industrial ou agrícola exercida ainda que a título acessório, publicidade, direitos respeitantes a qualquer forma de transmissão, jogo do bingo, bens imóveis ou aplicações financeiras.

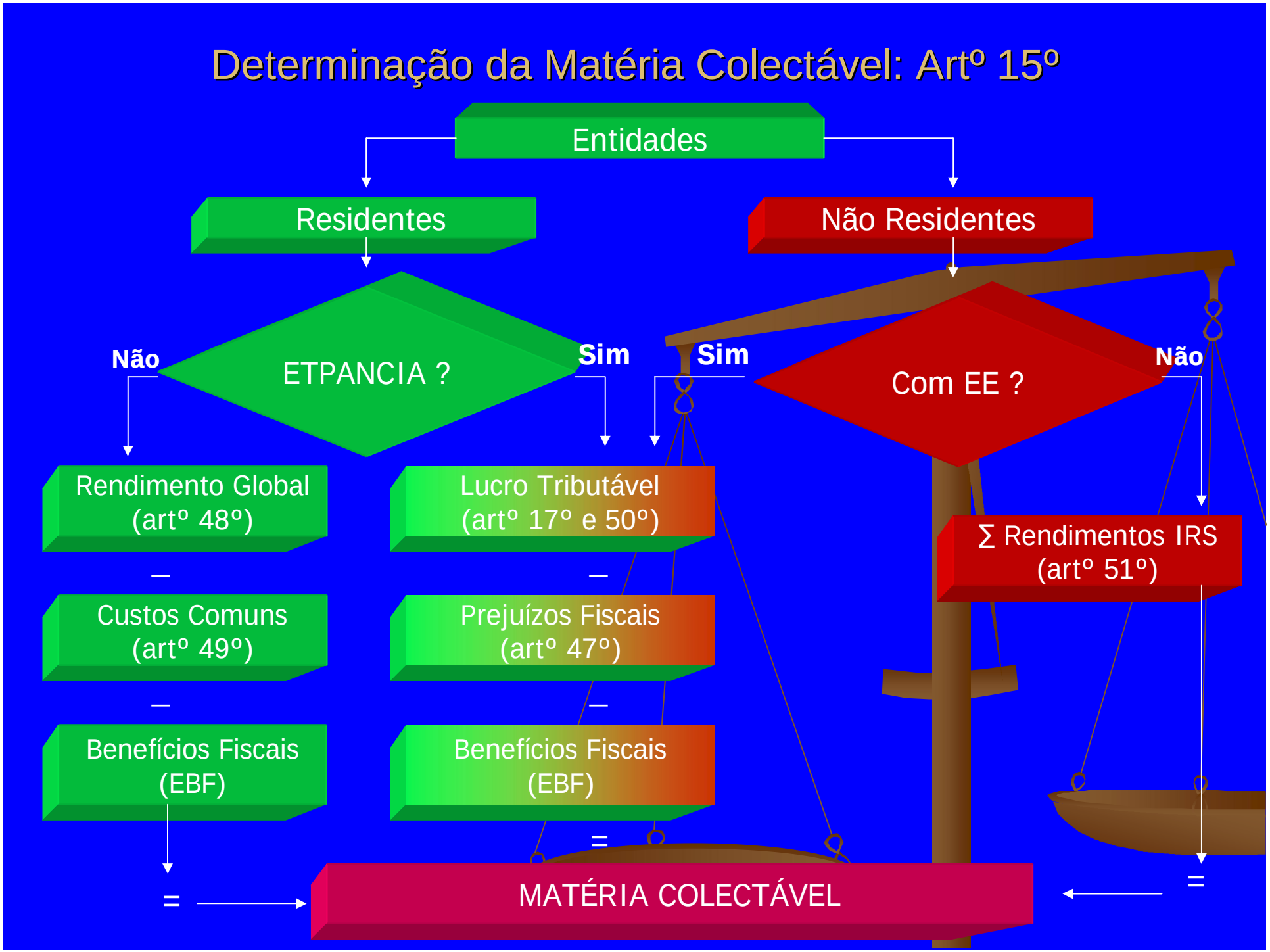
O artº 52, nº 1, EBF, isenta estes rendimentos, e todos os outros auferidos por estas colectividades e não abrangidos no artº 11, CIRC, até ao montante de 1.500 contos *(7.481,97€)*

Isenções Reais

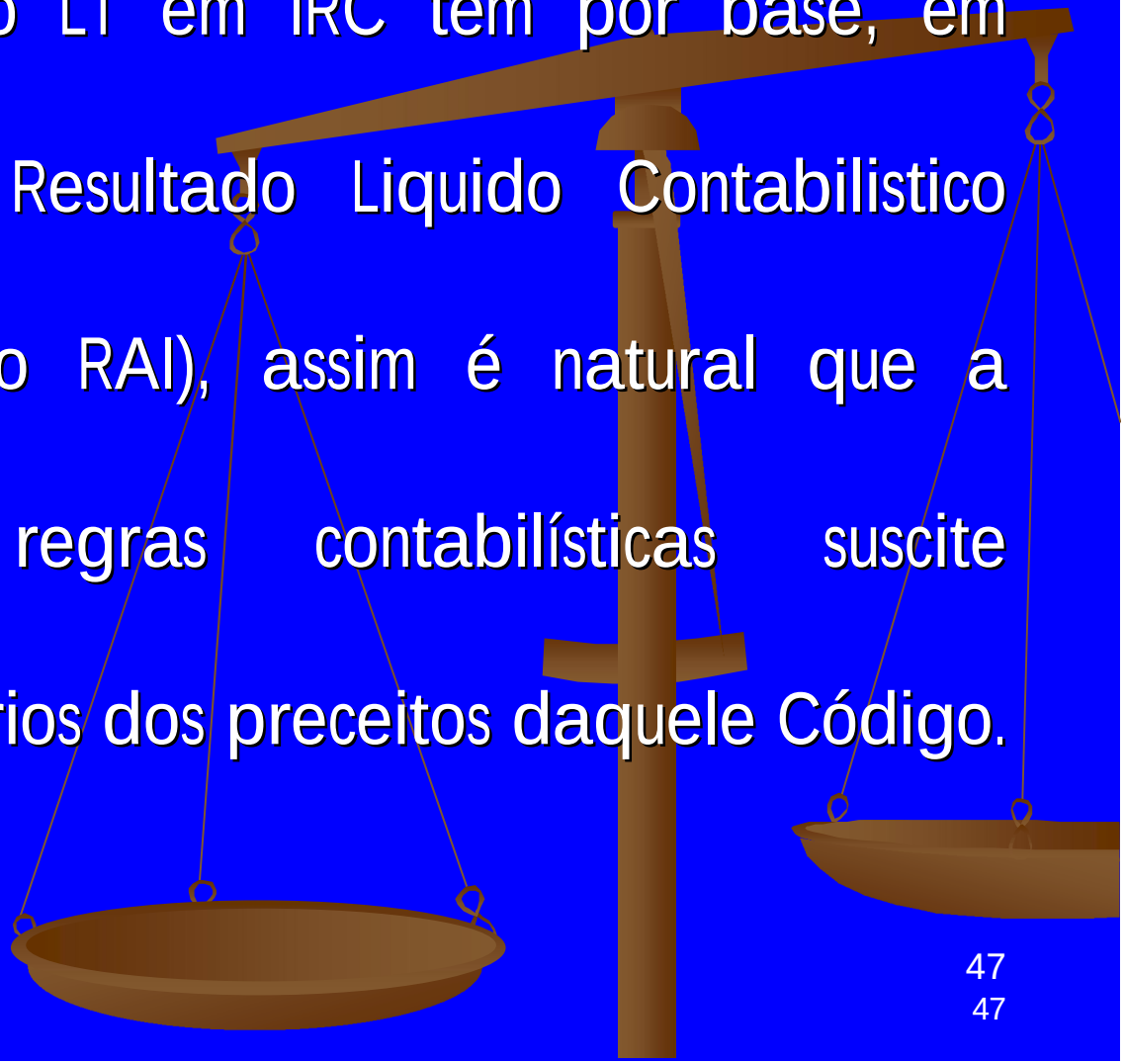
No IRC

- Determina ainda o artº 52, nº 2, EBF, que as importâncias investidas pelos clubes desportivos em novas infraestruturas desportivas ou por eles despendidas em actividades desportivas de recreação e no desporto de rendimento, não provenientes de subsídios, podem ser deduzidas ao rendimento global até ao limite de 90% da soma algébrica dos rendimentos líquidos previstos no artº 11, nº 3, CIRC, sendo o eventual excesso deduzido até ao final do segundo exercício seguinte ao do investimento.
- O artº 49º nº 3 considera que as quotas pagas pelos associados, os subsídios e os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito para a realização dos fins estatutários, são rendimentos não sujeitos.
- O artº 13, CIRC isenta de IRC os lucros da exploração de navios e aeronaves auferidos por entidades não residentes, desde que se verifique a reciprocidade e a equivalência desta isenção quanto às empresas da mesma natureza, residentes, e que essa reciprocidade seja reconhecida por despacho do Ministro das Finanças publicado no Diário da República.
- Estão também isentos de IRC os lucros derivados de obras e trabalhos das infraestruturas comuns NATO, realizadas em território português, auferidos por empreiteiros ou arrematantes nacionais ou estrangeiros *(artº 14, nº 2, CIRC)*.
- O artº 14º nº 3, isenta os lucros colocados à disposição de uma entidade residente noutro EM da CE, que esteja nas condições do artº 2º da Directiva 90/435/CE e que detenha uma participação no capital de pelo menos 10% e tenha permanecido na sua titularidade, de modo ininterrupto, durante 1 ano.

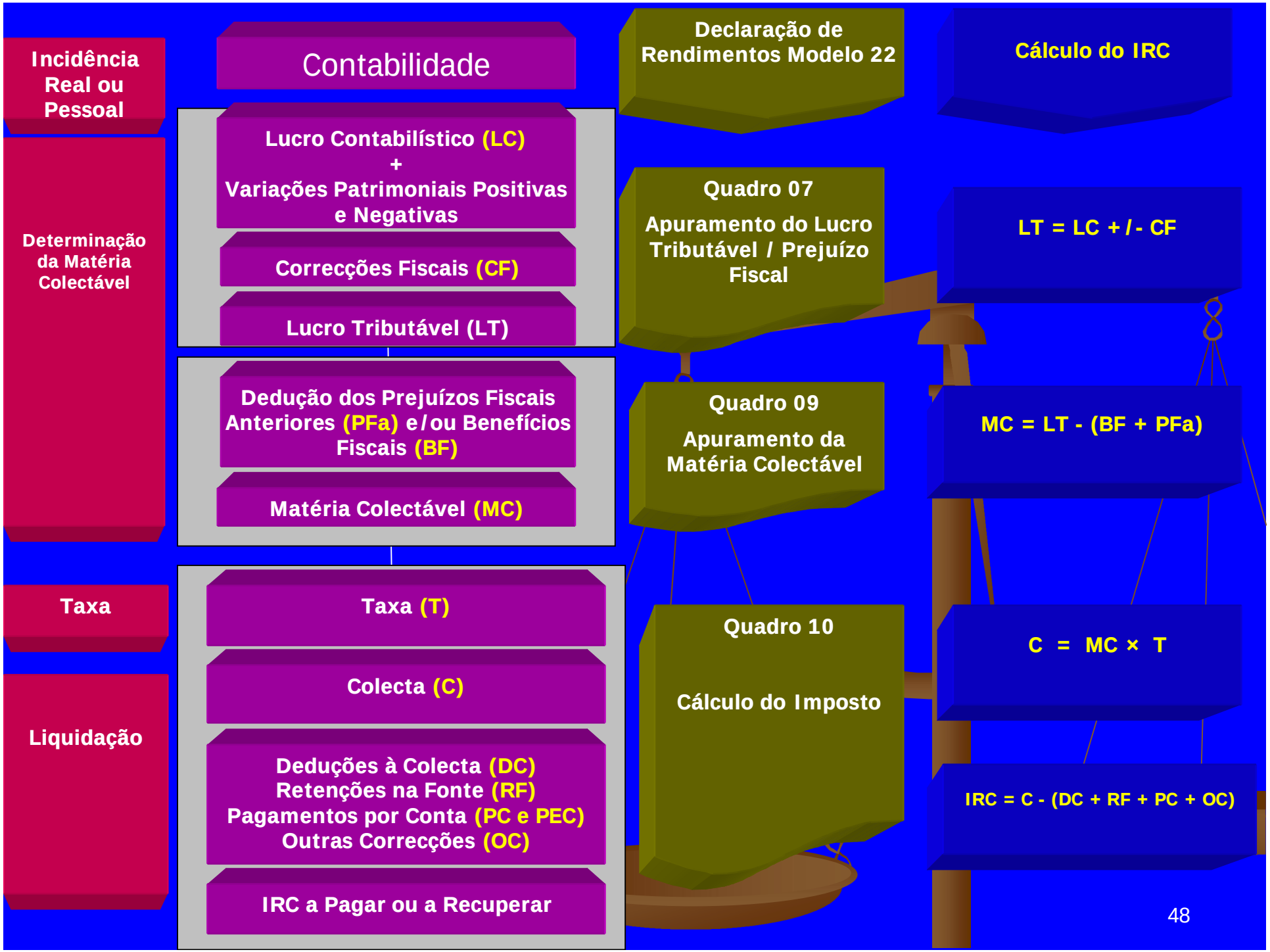
Determinação da Matéria Colectável: Artº 15º



A determinação do LT em IRC tem por base, em primeira linha, o Resultado Liquido Contabilistico (podia/devia ser o RAI), assim é natural que a alteração das regras contabilísticas suscite modificações de vários dos preceitos daquele Código.



47


Incidência Real ou Pessoal
Determinação da Matéria Colectável
Taxa
Liquidação
Contabilidade
Lucro Contabilístico (LC)
+
Variações Patrimoniais Positivas e Negativas
Correcções Fiscais (CF)
Lucro Tributável (LT)
Dedução dos Prejuízos Fiscais Anteriores (PFa) e/ou Benefícios Fiscais (BF)
Matéria Colectável (MC)
Taxa (T)
Colecta (C)
Deduções à Colecta (DC)
Retenções na Fonte (RF)
Pagamentos por Conta (PC e PEC)
Outras Correcções (OC)
IRC a Pagar ou a Recuperar
Declaração de Rendimentos Modelo 22
Quadro 07
Apuramento do Lucro Tributável / Prejuízo Fiscal
Quadro 09
Apuramento da Matéria Colectável
Quadro 10
Cálculo do Imposto
Cálculo do IRC
LT = LC + / - CF
MC = LT - (BF + PFa)
C = MC × T
IRC = C - (DC + RF + PC + OC)

MODELO EM VIGOR A PARTIR DE JANEIRO DE 2005

ANTES DE PREENCHER ESTA DECLARAÇÃO LEIA COM ATENÇÃO AS INSTRUÇÕES QUE A ACOMPANHAM

MUITO IMPORTANTE

R. P.

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS

DIRECÇÃO-GERAL DOS IMPOSTOS

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

01 PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO	EXERCÍCIO
1 De ___/___/___ a ___/___/___	2

02 ÁREA DA SEDE, DIRECÇÃO EFECTIVA OU ESTAB. ESTÁVEL

SERVIÇO DE FINANÇAS — 1 CÓDIGO

IRC

MODELO 22

03 IDENTIFICAÇÃO E CARACTERIZAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

1 NOME

2 N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIPC) 2

3 TIPO DE SUJEITO PASSIVO

Residente que exerce, a título principal, actividade comercial, industrial ou agrícola	Residente que não exerce, a título principal, actividade comercial, industrial ou agrícola	Não residente com estabelecimento estável	Não residente sem estabelecimento estável
1	2	3	4

4 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS

Geral	Isenção definitiva	Isenção temporária	Redução de taxa	Simplificado	Transparência fiscal	Grupos de sociedades	NIPC da Sociedade Dominante
1	3	4	5	6	7	8	9

04 CARACTERÍSTICAS DA DECLARAÇÃO

1 TIPO DE DECLARAÇÃO

1 — 1.ª Declaração do exercício
2 — Declaração de substituição
3 — Declaração de substituição (n.º 4 do art.º 58.º-A)

2 RESULTADO DA DECLARAÇÃO

Com pagamento 1 | Com reembolso 2 | Outro 3

3 RESULTADO DA LIQUIDAÇÃO

Havendo imposto a pagar, procede ao respectivo pagamento? Sim 1 | Não 2

Havendo imposto a recuperar pretende o reembolso? Por cheque 3 | Por transferência bancária 4

4 DECLARAÇÕES ESPECIAIS

Declaração do Grupo 1 | Declaração do período de liquidação 2 | Declaração do período de cessação 3

Declaração com período especial de tributação: Antes da alteração 4 | Após a alteração 5

Data da cessação 6 Ano Mês Dia

Declaração do exercício do início de tributação 7

5 ANEXOS

1 — Anexo A (Demarg)
2 — Anexo B (Regime Simplificado)
3 — Anexo C (Regiões Autónomas)

05 IDENTIFICAÇÃO DO REPRESENTANTE LEGAL E DO T. O. C.

NIF do Representante Legal 1

Assinatura do Representante Legal

NIF do Técnico Oficial de Contas 2

Assinatura do Técnico Oficial de Contas

Data 3 Ano Mês Dia

APOSIÇÃO DA VINHETA DO TOC

06 PARA USO DOS SERVIÇOS

DATA DE RECEPÇÃO 1 Ano Mês Dia

SUPORTE 2 Papel

CARIMBO DA ENTIDADE RECEPTORA

TRATAMENTO INFORMÁTICO

Número de lote 4 | Número da declaração 5

"Modelo só para consulta, para entrega nos Serviços de Finanças utilize o impresso da INCM ou ENVIE POR INTERNET: www.e-financas.gov.pt"

07 APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL

	RESULTADO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	201	, , ,
	Variações patrimoniais positivas não reflectidas no resultado líquido (art.º 21.º)	202	, , ,
	Variações patrimoniais negativas não reflectidas no resultado líquido (art.º 24.º)	203	, , ,
	SOMA (campos 201 + 202 – 203)	204	, , ,
A ACRESCER	Matéria colectável/lucro tributável imputado por sociedades transparentes, ACE's ou AEIE's (art.º 6.º)	205	, , ,
A ACRESCER	Prémios de seguros e contribuições (art.º 23.º, n.º 4)	206	, , ,
A ACRESCER	Reintegrações e amortizações não aceites como custos (art.º 33.º, n.º 1)	207	, , ,
A ACRESCER	Provisões não dedutíveis ou para além dos limites legais (art.ºs 34.º, 35.º, 36.º, 37.º e 38.º)	208	, , ,
A ACRESCER	Realizações de utilidade social não dedutíveis (art.º 40.º)	209	, , ,
A ACRESCER	Donativos não previstos ou além dos limites legais (Estatuto do Mecenato – Decreto-Lei n.º 74/99, de 16 de Março)	210	, , ,
A ACRESCER	IRC e outros impostos incidentes directa ou indirectamente sobre lucros [art.º 42.º, n.º 1, alínea a)]	211	, , ,
A ACRESCER	Multas, coimas, juros compensatórios e demais encargos pela prática de infracções [art.º 42.º, n.º 1, alínea d)]	212	, , ,
A ACRESCER	Indemnizações por eventos seguráveis [art.º 42.º, n.º 1, alínea e)]	213	, , ,
A ACRESCER	Despesas de carácter confidencial [art.º 42.º, n.º 1, alínea g)]	214	, , ,
A ACRESCER	Menos-valias contabilísticas	215	, , ,
A ACRESCER	Mais-valias fiscais (art.º 43.º)	216	, , ,
A ACRESCER	Correcções nos casos de crédito de imposto (art.º 62.º, n.º 1)	217	, , ,
A ACRESCER	40 % do aumento das reintegrações resultantes da reavaliação do imobilizado corpóreo	218	, , ,
A ACRESCER	Importâncias devidas pelo aluguer de viaturas sem condutor [art.º 42.º, n.º 1, alínea h)]	220	, , ,
A ACRESCER	Anulação do efeito do método da equivalência patrimonial (art.º 18.º, n.º 7)	222	, , ,
A ACRESCER	20 % das despesas com ajudas de custo e de compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador [art.º 42.º, n.º 1, alínea f)]	223	, , ,
A ACRESCER	Correcções relativas a exercícios anteriores	224	, , ,
A ACRESCER	Correcções relativas a preços de transferência (art.º 58.º, n.º 8)	251	, , ,
A ACRESCER	Pagamentos a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (art.º 59.º, n.º 1)	252	, , ,
A ACRESCER	Imputação de lucros de sociedades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (art.º 60.º)	253	, , ,
A ACRESCER	Subcapitalização [art.º 61.º, n.º 1]	254	, , ,
A ACRESCER	Juros de suprimentos [art.º 42.º, n.º 1, alínea f)]	255	, , ,
A ACRESCER	Despesas com combustíveis [art.º 42.º, n.º 1, alínea i)]	256	, , ,
A ACRESCER	Ajustamento positivo [art.º 58.º-A, n.º 3, alínea a)]	257	, , ,
A ACRESCER		225	, , ,
A ACRESCER	SOMA (campos 204 a 225)	226	, , ,
A DEDUZIR	Prejuízo fiscal imputado por ACE's ou AEIE's (art.º 6.º)	227	, , ,
A DEDUZIR	Redução de provisões tributadas	228	, , ,
A DEDUZIR	Mais-valias contabilísticas	229	, , ,
A DEDUZIR	Menos-valias fiscais (art.º 43.º)	230	, , ,
A DEDUZIR	Restituição de impostos não dedutíveis e excesso da estimativa para impostos	231	, , ,
A DEDUZIR	Rendimentos nos termos do artigo 46.º	232	, , ,
A DEDUZIR	Actualização de encargos de explorações silvícolas (art.º 18.º, n.º 6)	233	, , ,
A DEDUZIR	Benefícios fiscais	234	, , ,
A DEDUZIR	Anulação do efeito do método da equivalência patrimonial (art.º 18.º, n.º 7)	235	, , ,
A DEDUZIR	40 % das realizações de utilidade social (art.º 40.º, n.º 9)	236	, , ,
A DEDUZIR		237	, , ,
A DEDUZIR	SOMA (campos 227 a 237)	238	, , ,
	PREJUÍZO PARA EFEITOS FISCAIS (Se 238 > 226) *(A transportar para os campos 301, 312 e ou 323 do quadro 09)*	239	, , ,
	LUCRO TRIBUTÁVEL (Se 226 > 238) *(A transportar para os campos 302, 313 e ou 324 do quadro 09)*	240	, , ,

08 REGIMES DE TAXA

REGIMES DE REDUÇÃO DE TAXA		ASSINALAR COM X	TAXAS DE TRIBUTAÇÃO
Sociedades de gestão e investimento imobiliário (art.º 61.º do EBF)	241		25 %
Estabelecimentos de ensino particular (art.º 54.º do EBF)	242		20 %
Juros de depósitos e outros rend. de capitais (CVR) (art.º 49.º do EBF) e soc. de agricultura de grupo (art.º 63.º do EBF)	243		20 %
Microempresas (art.º 45.º da Lei n.º 87-B/98, de 31 de Dezembro) *Só aplicável aos exercícios de 1999, 2000 e 2001*	244		20 %
Incentivos fiscais à interioridade (Lei n.º 171/99, de 18 de Setembro)	245		15 % / 25 %
Estatuto Fiscal Cooperativo (n.º 3 do art.º 7.º da Lei n.º 85/98, de 16 de Dezembro)	246		20 %
Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (art.º 34.º do EBF)	260		1 %
Indústria de bordados, tapeçarias e indústria de vimes (DLR n.º 30-A/2003/M, de 31 de Dezembro)	261		17,5 %
	247		
REGIME GERAL		**ASSINALAR COM X**	**TAXAS DE TRIBUTAÇÃO**
Região Autónoma dos Açores (Dec. Leg. Regional n.º 2/99/A, de 20 de Janeiro)	248		
Região Autónoma da Madeira (Dec. Leg. Regional n.º 2/2001/M, de 20 de Fevereiro)	249		22,5 %

09 APURAMENTO DA MATÉRIA COLECTÁVEL

(transporte do Q. 07)	Cód.	Regime geral	Cód.	Com redução de taxa	Cód.	Com isenção	Cód.	Regime simplificado
1 PREJUÍZO FISCAL	301		312		323			
2 LUCRO TRIBUTÁVEL	302		313		324		400	

Regime Especial dos Grupos de Sociedades

Soma algébrica dos resultados fiscais	*Lucros distribuídos (n.º 2 do art.º 64.º)*	*Valor líquido*
380	381	382

PREJUÍZOS FISCAIS DEDUTÍVEIS (artigo 47.º do CIRC)

EXERCÍCIO N-6	303	314	325	401	
EXERCÍCIO N-5	304	315	326	402	
EXERCÍCIO N-4	305	316	327	403	
EXERCÍCIO N-3	306	317	328	404	
EXERCÍCIO N-2	307	318	329	405	
EXERCÍCIO N-1	308	319	330	406	
3 DEDUÇÕES: Prejuízos fiscais deduzidos	309	320	331	407	
Benefícios fiscais	310	321	332	408	
4 MATÉRIA COLECTÁVEL: (2 - 3)	311	322	333	409	

Acréscimo à matéria colectável (lucro consolidado) *Só aplicável para exercícios anteriores a 2001* — 345

MATÉRIA COLECTÁVEL TOTAL (311 + 322 + 345 ou 409) — 346

10 CÁLCULO DO IMPOSTO

Imposto à taxa normal [(311 + 345) x taxa]	347	
Imposto à taxa reduzida (322 ou 409 x taxa 348 %)	349	
Imposto à taxa da Região Autónoma dos Açores (campo 11 do quadro 03 do anexo C)	350	
Imposto à taxa da Região Autónoma da Madeira (campo 13 do quadro 03 do anexo C)	370	
COLECTA (347 + 349 + 350 + 370)		351
DEDUÇÕES: Dupla tributação económica (art.º 84.º) *Só aplicável para exercícios anteriores a 2002*	352	
Dupla tributação internacional (art.º 85.º)	353	
Contribuição autárquica (art.º 86.º), *só aplicável para exercícios anteriores a 2002*	354	
Benefícios fiscais	355	
Pagamento especial por conta (art.º 87.º)	356	
TOTAL DAS DEDUÇÕES (352 + 353 + 354 + 355 + 356)		357
IRC LIQUIDADO (351 - 357) ≥ 0		358
Retenções na fonte	359	
Pagamentos por conta (art.º 97.º)	360	
IRC A PAGAR (358 - 359 - 360) > 0		361
IRC A RECUPERAR (358 - 359 - 360) < 0		362
IRC de exercícios anteriores	363	
Derrama	364	
Tributações autónomas	365	
Juros compensatórios	366	
Juros de mora	369	
TOTAL A PAGAR [361 ou (-362) + 363 + 364 + 365 + 366 + 369] > 0		367
TOTAL A RECUPERAR [(-362) + 363 + 364 + 365 + 366 + 369] < 0		368

11 OUTRAS INFORMAÇÕES

ENCARGOS COM VIATURAS (n.º 3 do art.º 81.º)	412	TOTAL DE PROVEITOS DO EXERCÍCIO	410
ENCARGOS COM VIATURAS (n.º 4 do art.º 81.º)	413	VOLUME DE NEGÓCIOS DO EXERCÍCIO ANTERIOR	411
DESPESAS DE REPRESENTAÇÃO (n.ºs 3 e 6 do art.º 81.º)	414		

12 RETENÇÕES NA FONTE

1 N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIPC)	3 N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIPC)	5 N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIPC)
2 N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIPC)	4 N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIPC)	6 N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIPC)

MODELO EM VIGOR A PARTIR DE JANEIRO DE 2005

R. P.

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS
DIRECÇÃO-GERAL DOS IMPOSTOS

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

DERRAMA

EURO €

IRC
MODELO 22
ANEXO A

01	N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIPC)	02	EXERCÍCIO
1		1	

03	NÚMERO DE PÁGINAS		
Total de páginas	1	Número desta página	2

DERRAMA

04 DISTRIBUIÇÃO DA MASSA SALARIAL

	MUNICÍPIO (1)	1 CÓDIGO DO DISTRITO/ MUNICÍPIO (2)	2 MASSA SALARIAL (3)	3 TAXA DA DERRAMA (4)	4 PRODUTO (5) = [(3) x (4)]
1			,	,	,
2			,	,	,
3			,	,	,
4			,	,	,
5			,	,	,
6			,	,	,
7			,	,	,
8			,	,	,
9			,	,	,
10			,	,	,
11			,	,	,
12			,	,	,
13			,	,	,
14			,	,	,
15			,	,	,
16			,	,	,
17			,	,	,
18			,	,	,
19			,	,	,
20	TOTAL DA PÁGINA		,		,

05 TOTAL GERAL

MASSA SALARIAL	1	,
PRODUTO	2	,
TAXA MÉDIA (Produto : Massa salarial)	3	,

06 APURAMENTO DA DERRAMA

COLECTA (Campos 351+363 do quadro 10 da declaração)	1	,
TAXA MÉDIA	2	,
DERRAMA (Colecta x Taxa média) (Transportar para o campo 364 do quadro 10 da declaração)	3	,

"Modelo só para consulta, para entrega nos Serviços de Finanças utilize o impresso da INCM ou ENVIE POR INTERNET: www.e-financas.gov.pt"

Métodos e Competência para Determinação da Matéria Tributável: Artº 16º

Declaração do contribuinte
Principio da verdade declarativa

Na sua falta → Pela DGCI

- Inexistência de contabilidade, falta ou atraso de escrituração dos seus livros e registos e, bem assim, irregularidades na sua organização ou execução;
- Recusa de exibição da contabilidade e demais documentos legalmente exigidos, bem como a sua ocultação, destruição, inutilização, falsificação ou viciação;
- Existência de diversas contabilidades com propósito de dissimular a realidade perante a administração fiscal;
- Erros e inexactidões na contabilização das operações ou indícios fundados de que a contabilidade não reflecte a exacta situação patrimonial e o resultado efectivamente obtido

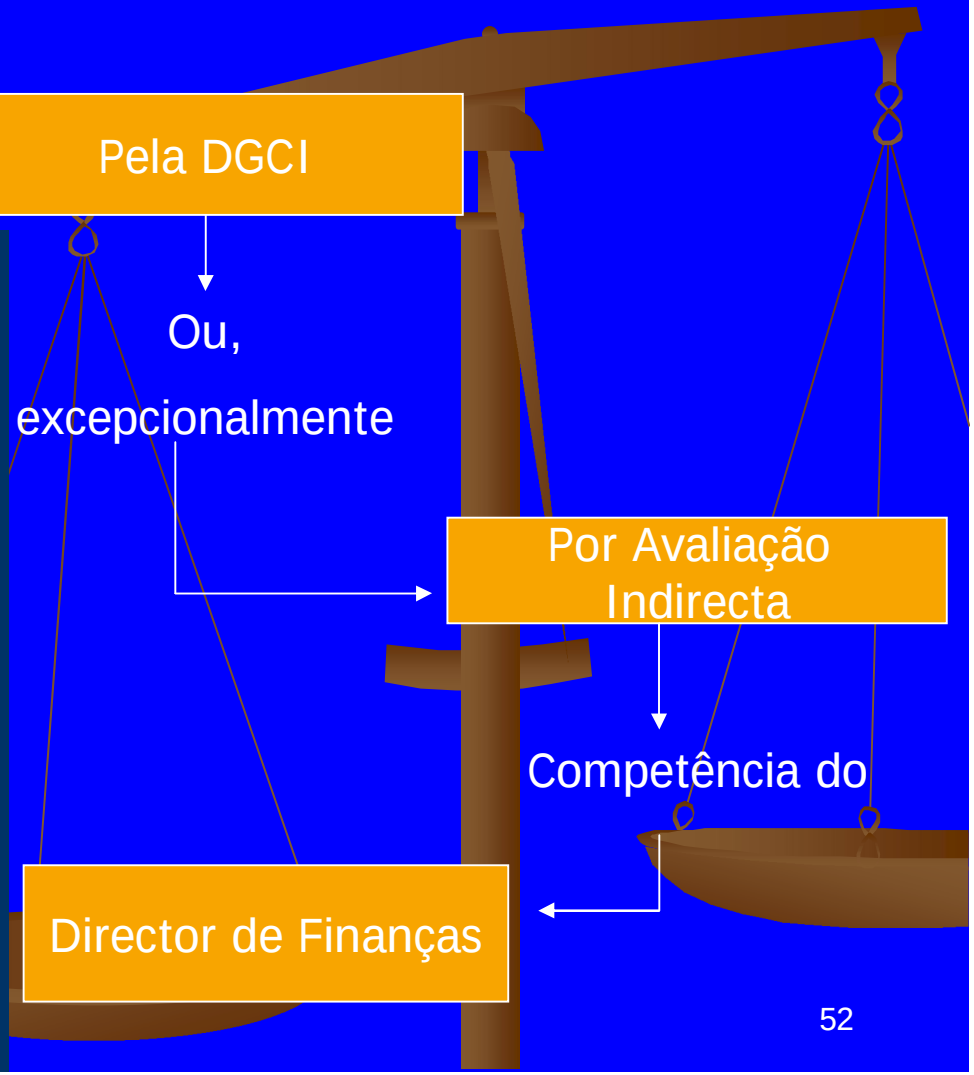
Ou,

excepcionalmente

Por Avaliação Indirecta

Competência do

Director de Finanças



Avaliação Indirecta: Artºs 87º e 89º LGT

Motivos

- Inexistência de contabilidade, falta ou atraso de escrituração dos seus livros e registos e, bem assim, irregularidades na sua organização ou execução;
- Recusa de exibição da contabilidade e demais documentos legalmente exigidos, bem como a sua ocultação, destruição, inutilização, falsificação ou viciação;
- Existência de diversas contabilidades com propósito de dissimular a realidade perante a administração fiscal;
- Erros e inexactidões na contabilização das operações ou indícios fundados de que a contabilidade não reflecte a exacta situação patrimonial e o resultado efectivamente obtido

Métodos

•Margens médias de lucro bruto ou líquido sobre as vendas e prestações de serviços ou compras e fornecimentos e serviços de terceiros taxas médias de rendibilidade do capital investido;

•Coeficientes técnicos de consumo ou utilização de matérias-primas ou de outros custos directos elementos e informações declarados à administração fiscal, incluindo os relativos a outros impostos e, bem assim, os obtidos em empresas ou entidades que tenham relações com o contribuinte;

•A localização e dimensão da actividade exercida;

•Os custos presumidos em função das condições concretas do exercício da actividade a matéria colectável do anos ou anos mais próximos que se encontre determinada pela administração tributária;

•Uma relação congruente e justificada entre os factos apurados e a situação concreta do contribuinte

- L(P)f = +/- RL +/- VP +/- Correcções Fiscais

Requisitos da Contabilidade:

- **Estar organizada em conformidade com a normalização contabilística;**
- **Obedecer a outras disposições legais em vigor para o respectivo sector de actividade;**
- **Observar as normas previstas no CIRC;**
- **Conter todas as operações praticadas pelo S.Passivo;**
- **Evidenciar separadamente, os resultados das operações e variações Patrimoniais sujeitas ao regime geral do IRC, de forma a poderem distinguir-se das restantes**

Periodização do LT: Artº 18º
(Principio da Especialização Exercícios)

Enc. Férias;
Provisões;
Rapel's;
Fact. Extemporâneas
Regularizações;
Seguros;
Àgua, Luz, Telf.

Custos e Proveitos de Exercícios Anteriores (contas 697, 797 e 59 POC)

São imprevisíveis ou manifestamente Desconhecidos ?

Sim

Não

Aceites no exercício em que foram contabilizados

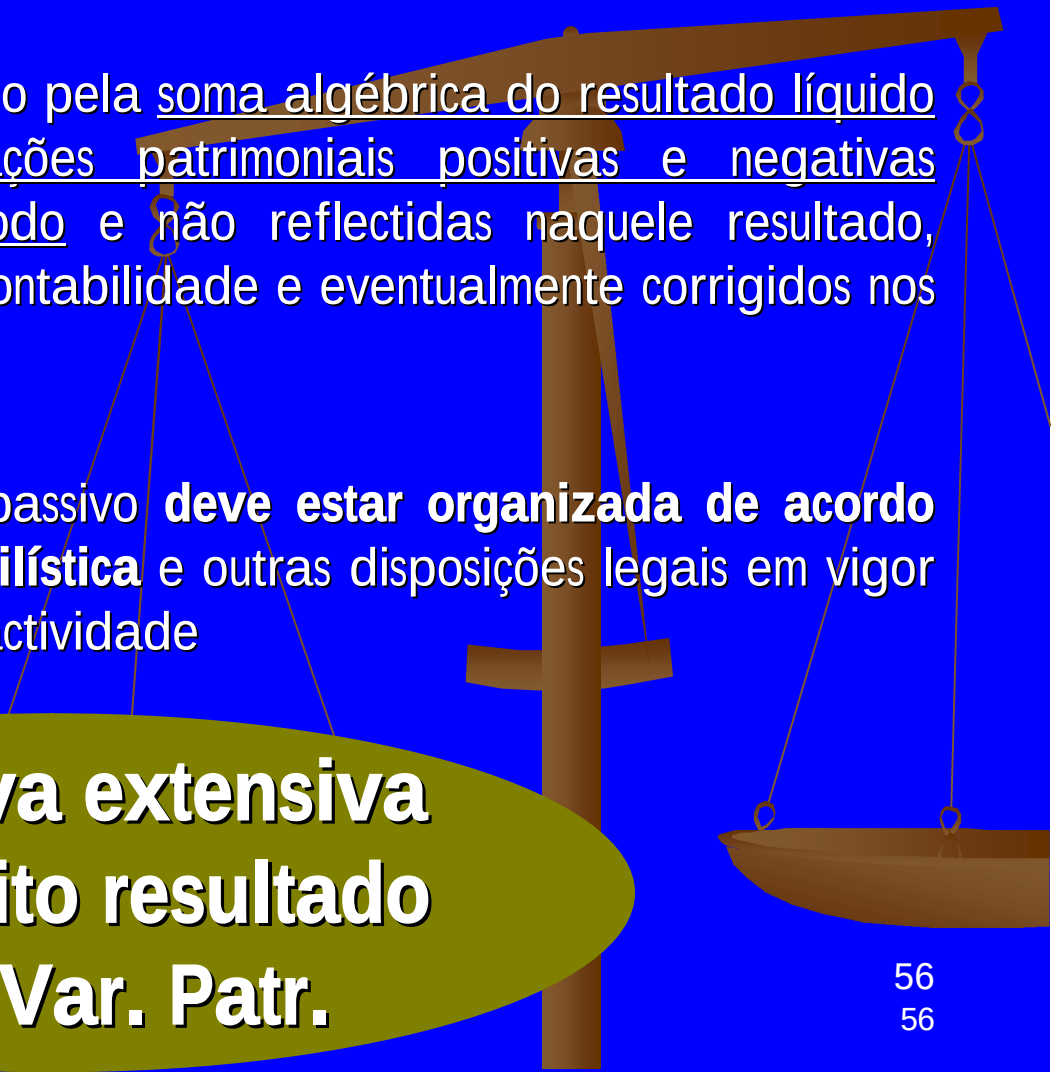
Não aceites no exercício em que foram contabilizados, mas no exercício a que respeitam



- **De acordo com o artigo 17.º do CIRC:**

- O lucro tributável é constituído pela soma algébrica do resultado líquido do exercício e das variações patrimoniais positivas e negativas verificadas no mesmo período e não reflectidas naquele resultado, determinados com base na contabilidade e eventualmente corrigidos nos termos do Código

- A contabilidade do sujeito passivo **deve estar organizada de acordo com a normalização contabilística** e outras disposições legais em vigor para o respectivo sector de actividade

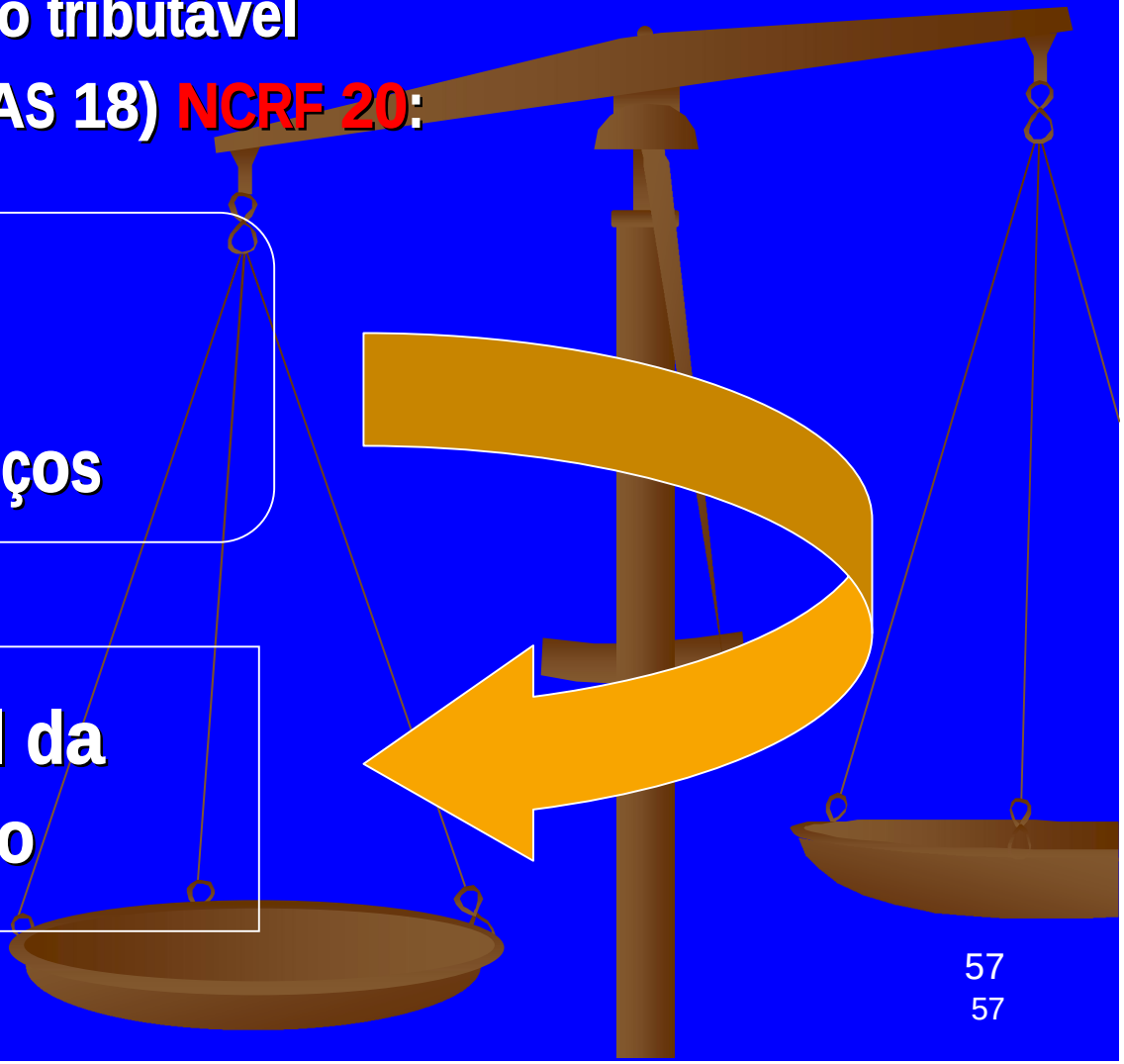


Perspectiva extensiva do conceito resultado RL +/-Var. Patr.

- **Periodização do lucro tributável (artigo 18.º CIRC – IAS 18) NCRF 20:**

Vendas
e
Prestações Serviços

Quantia nominal da contraprestação

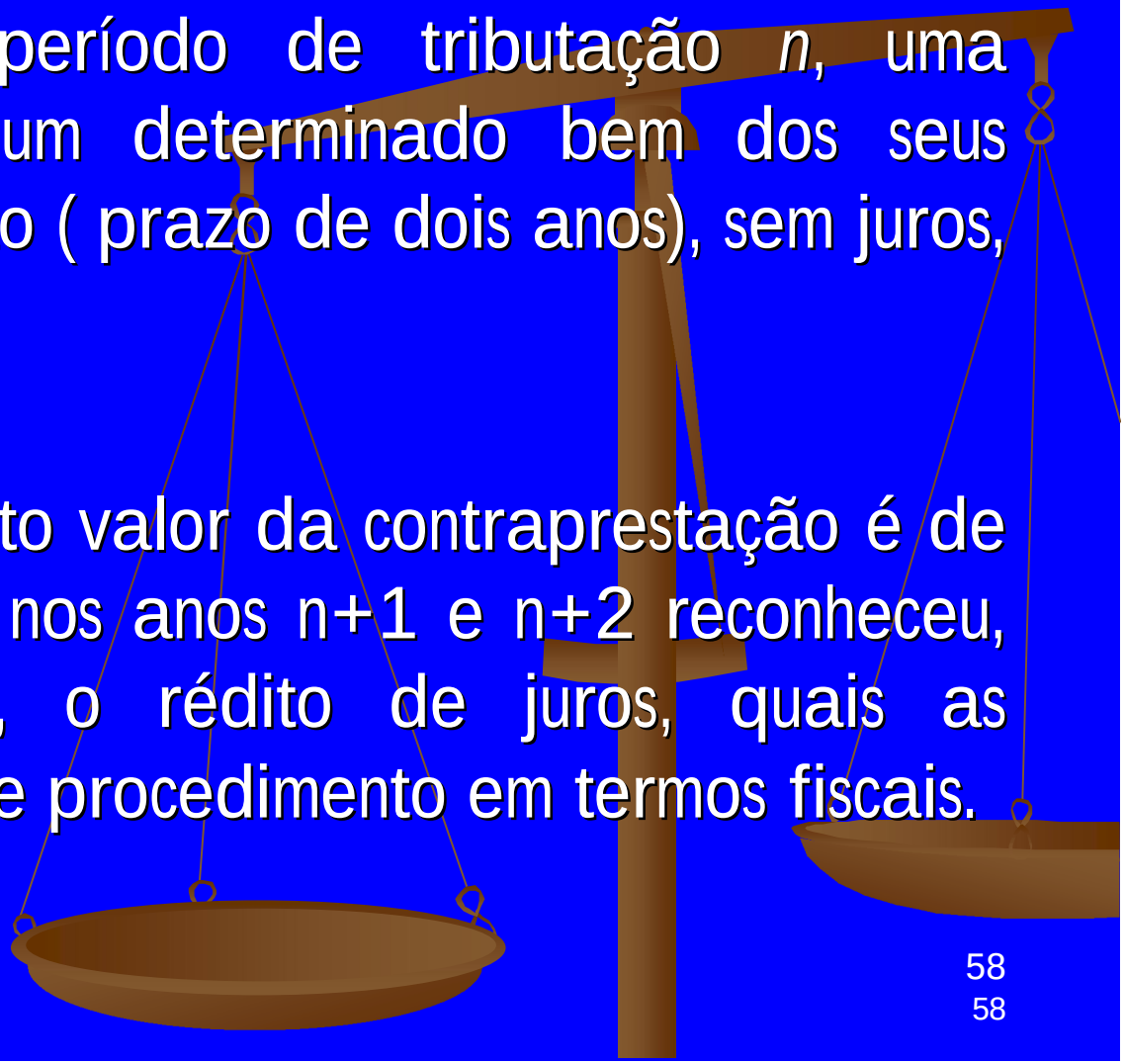


57

- Exercício:

  No decurso do período de tributação *n*, uma empresa vendeu um determinado bem dos seus inventários a crédito (prazo de dois anos), sem juros, por € 400 000.

  Sabendo que o justo valor da contraprestação é de € 380 000 e que nos anos n+1 e n+2 reconheceu, em partes iguais, o rédito de juros, quais as consequências deste procedimento em termos fiscais.

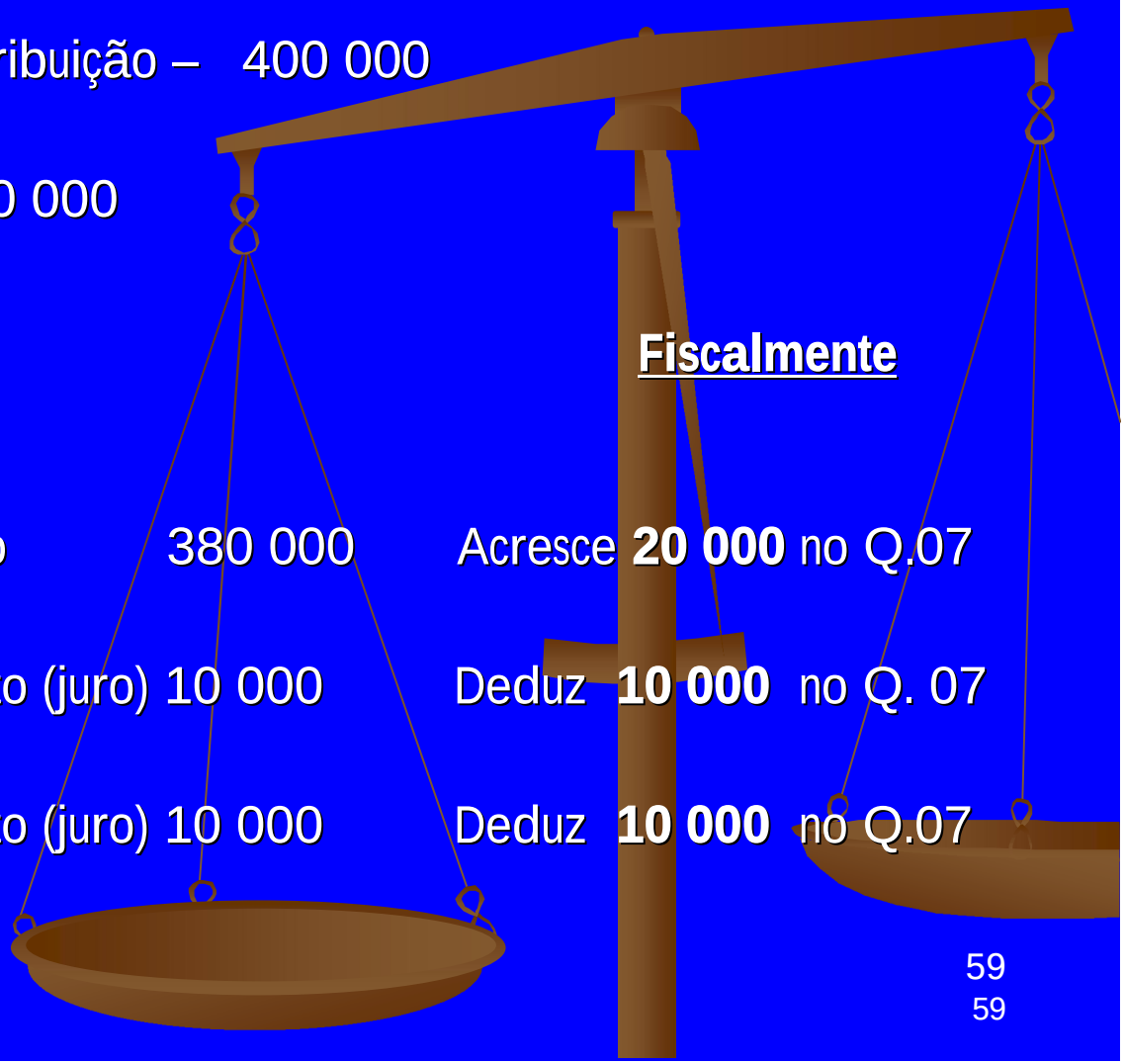


58

Quantia nominal ou bruta da retribuição – 400 000

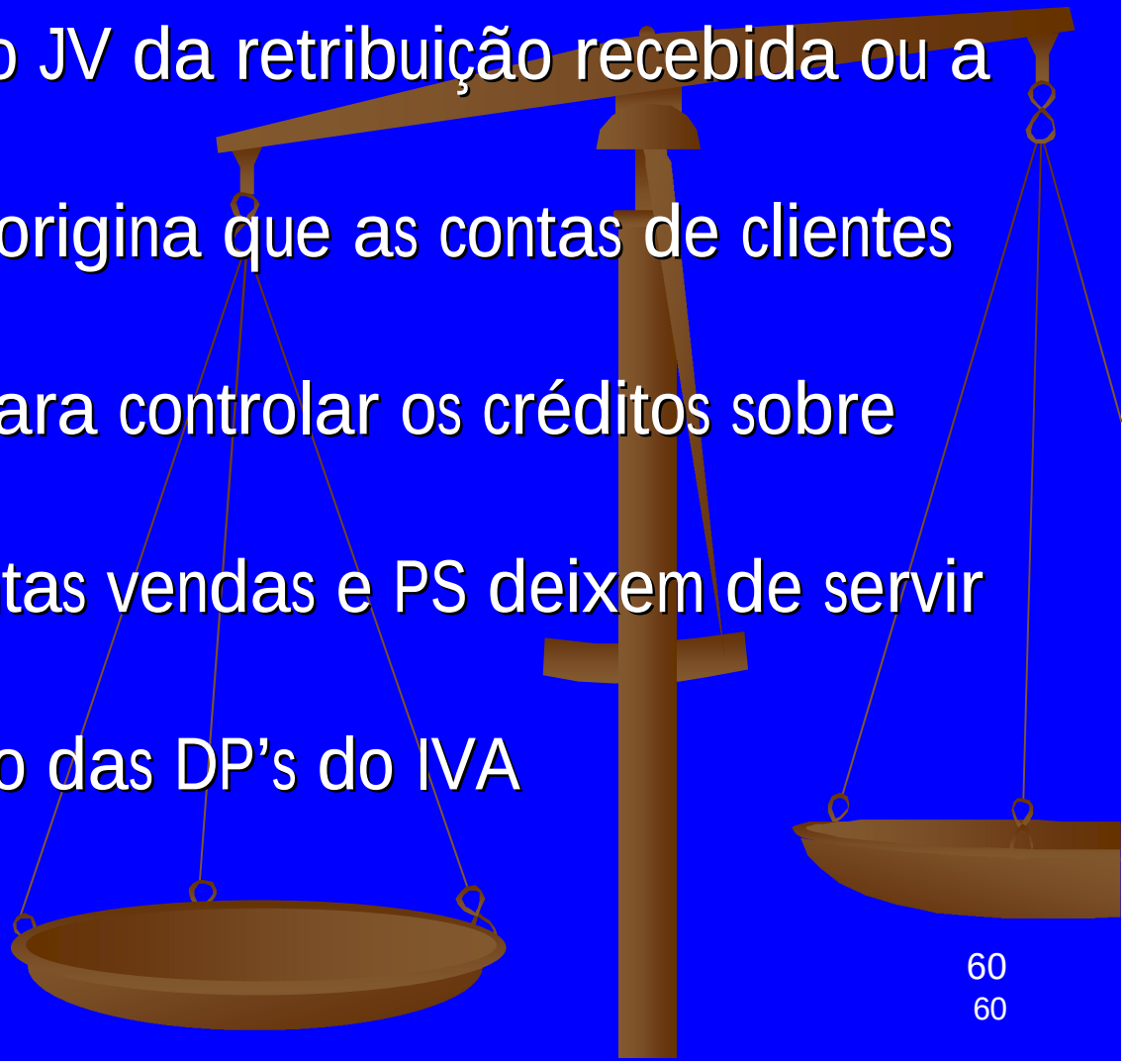
Justo valor da retribuição – 380 000

	Contabilisticamente	**Fiscalmente**
Ano n –	Reconhece como rédito 380 000	Acresce **20 000** no Q.07
Ano n+1 –	Reconhece como rédito (juro) 10 000	Deduz **10 000** no Q. 07
Ano n+2 –	Reconhece como rédito (juro) 10 000	Deduz **10 000** no Q.07



Nota:

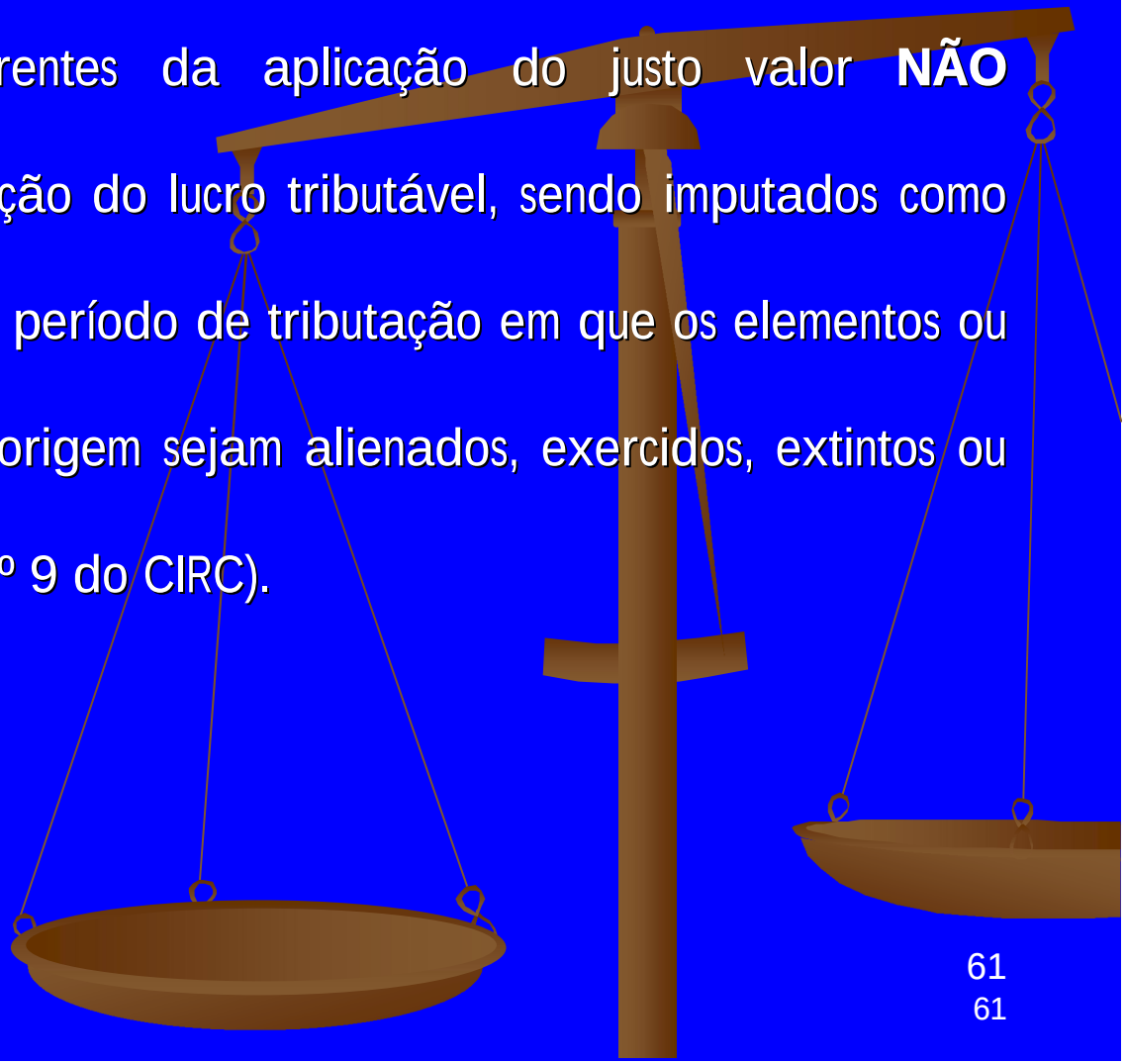
A mensuração pelo JV da retribuição recebida ou a receber $(V(1+i)^{-n})$, origina que as contas de clientes deixem de servir para controlar os créditos sobre clientes; que as contas vendas e PS deixem de servir para preenchimento das DP's do IVA



60

(artigo 18.º CIRC – IAS 18) NCRF 20:

Os ajustamentos decorrentes da aplicação do justo valor **NÃO** concorrem para a formação do lucro tributável, sendo imputados como rendimentos ou gastos no período de tributação em que os elementos ou direitos que lhes deram origem sejam alienados, exercidos, extintos ou liquidados (artigo 18.º, n.º 9 do CIRC).



(artigos 18.º, 20º CIRC):

Não aceitação do justo valor – Excepções

- Acções cotadas em bolsa, no caso de o sujeito passivo não deter, directa ou indirectamente, uma participação no capital superior a 5% do respectivo capital social;

- Nos casos expressamente previstos no Código do IRC.

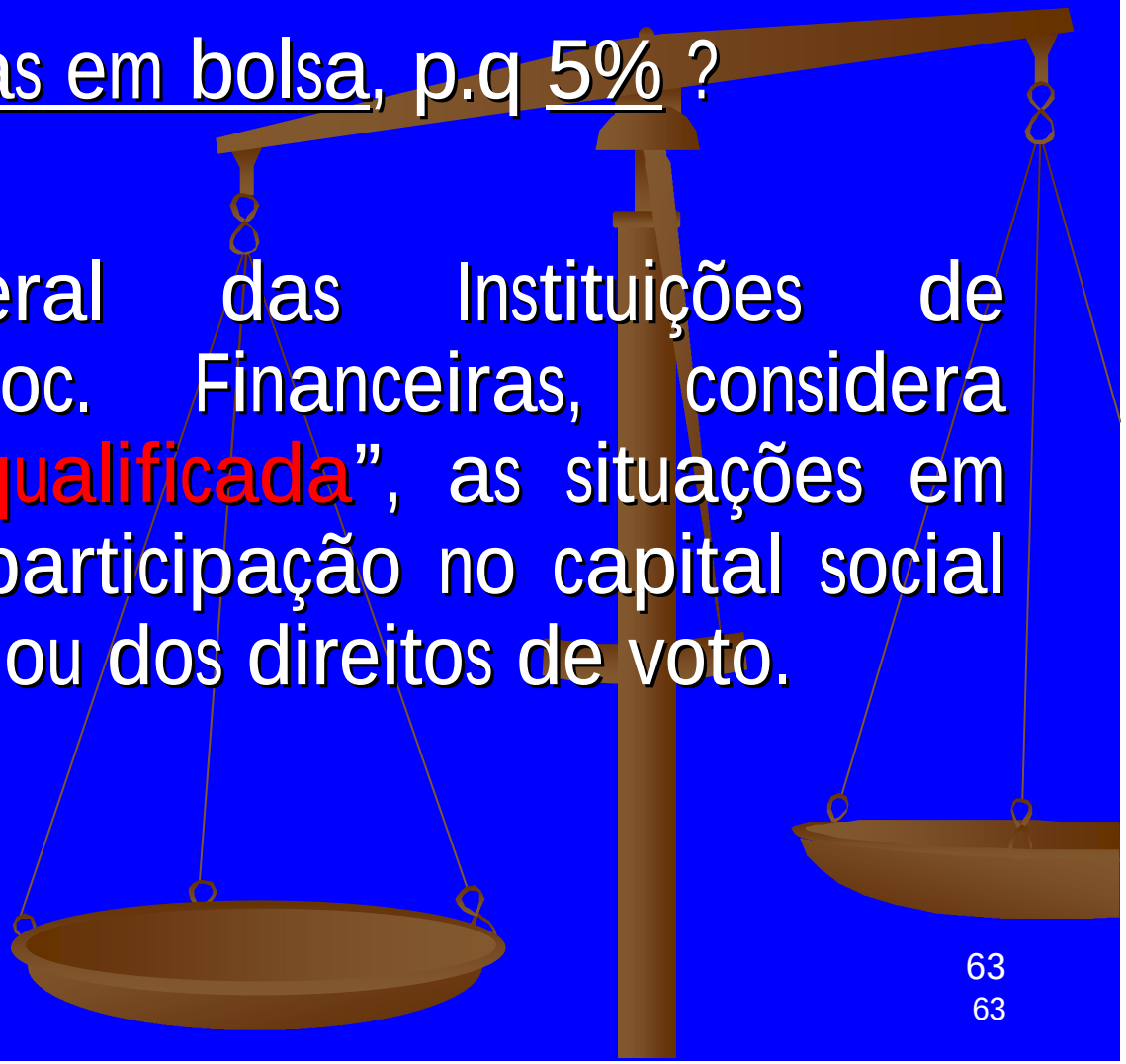


Activos Biológicos consumíveis que não sejam explorações silvicolas plurianuais

(artigo 18.º,20 CIRC :

Acções cotadas em bolsa, p.q 5% ?

O Regime Geral das Instituições de Crédito e Soc. Financeiras, considera "participação qualificada", as situações em que se detém participação no capital social pelo menos 5% ou dos direitos de voto.

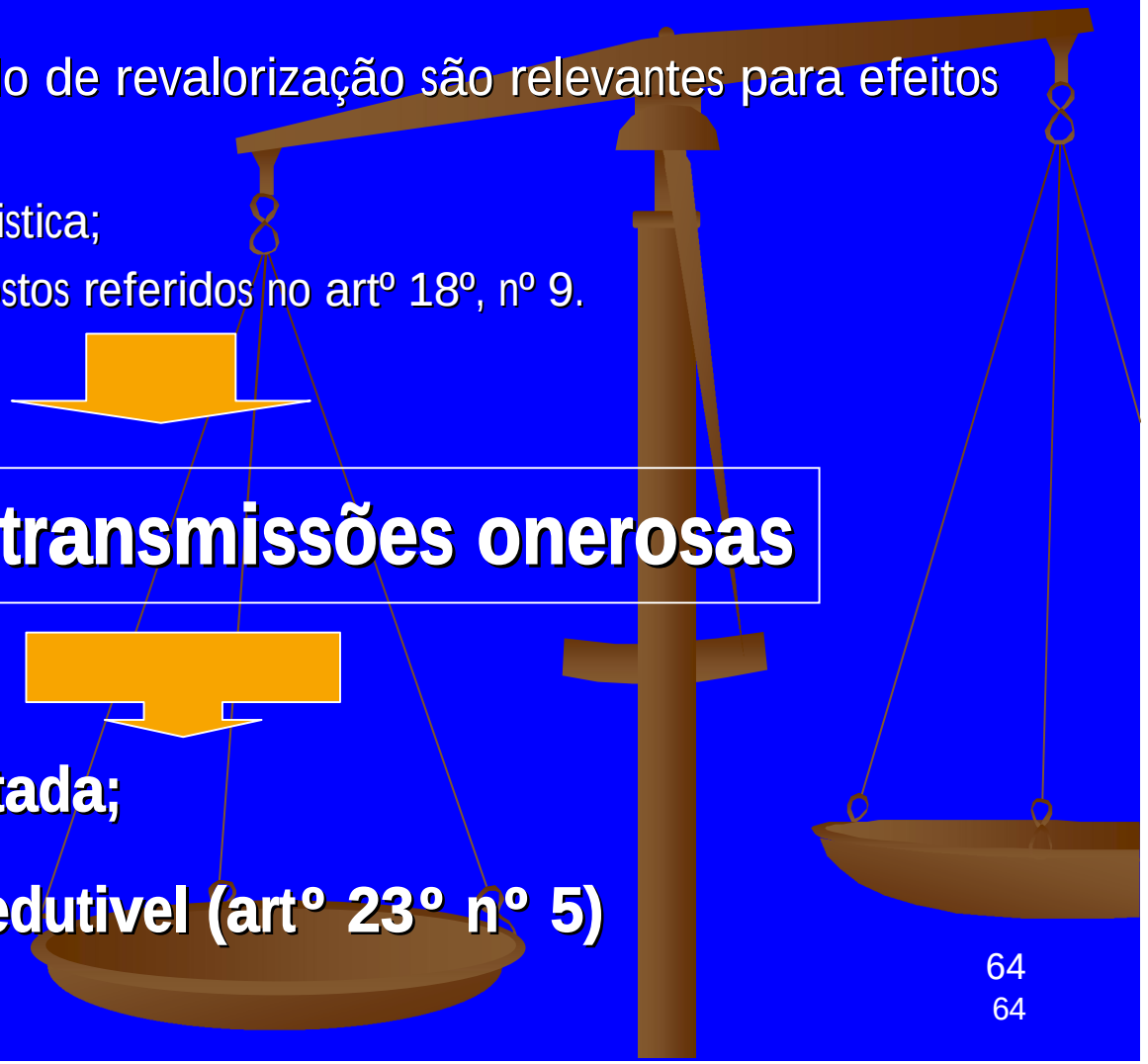


Problemática do JV

(artigo 46º, nº 5, b CIRC):

As mudanças de modelo de revalorização são relevantes para efeitos fiscais:

- Por reclassificação contabilistica;
- Por alteração dos pressupostos referidos no artº 18º, nº 9.



Consideram-se transmissões onerosas

- **A + Valia é tributada;**
- **A – valia não é dedutivel (artº 23º nº 5)**

Problemática do JV

Exemplo:

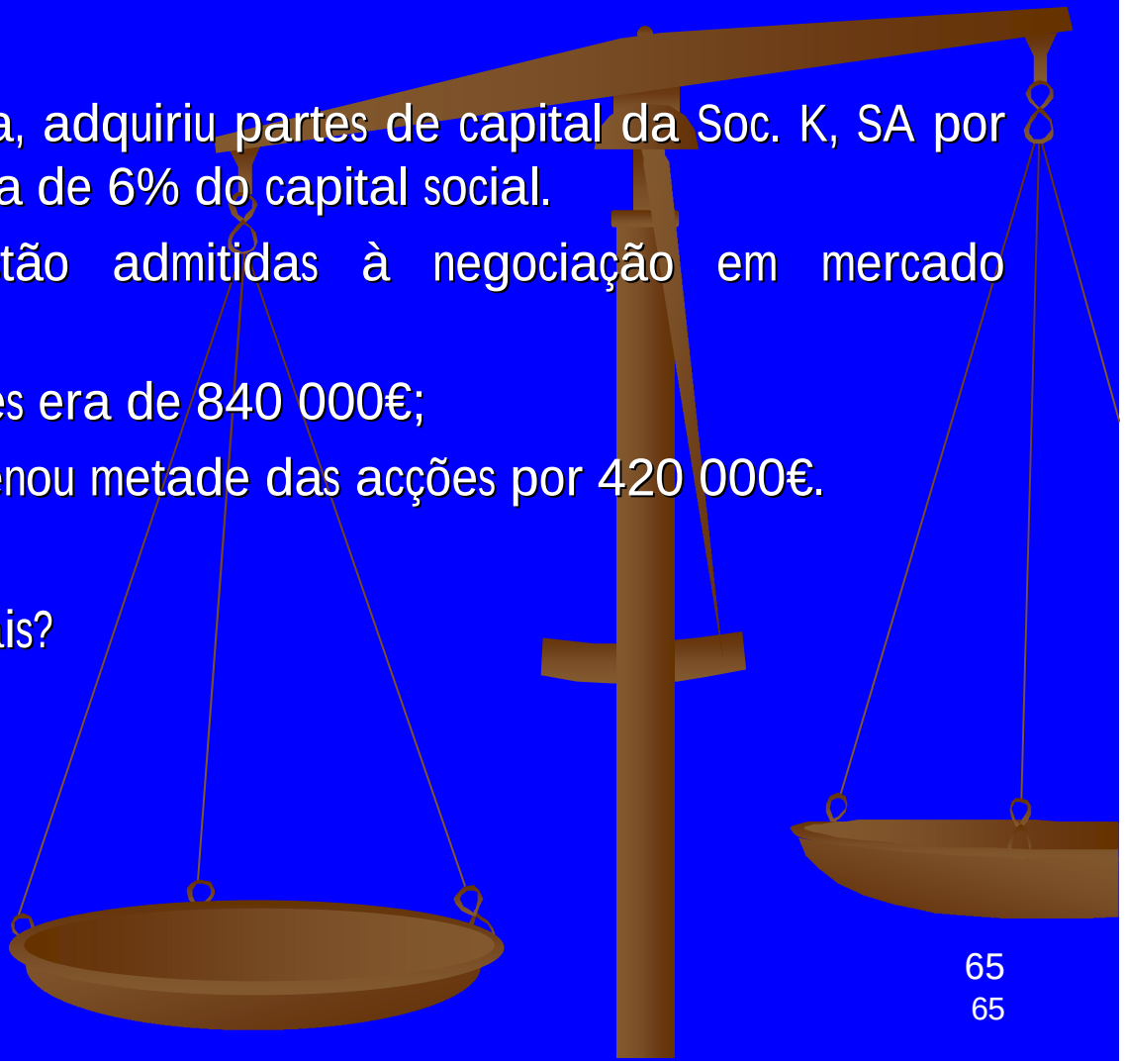
No ano N, o Soc. XPTO, Lda, adquiriu partes de capital da Soc. K, SA por 800 000€, ficando detentora de 6% do capital social.

As partes de capital estão admitidas à negociação em mercado regulamentado.

No ano N+1 o JV das acções era de 840 000€;

No ano N+2 a empresa alienou metade das acções por 420 000€.

Quais as consequências fiscais?



Problemática do JV

Exemplo (Res):

Ano N:

VA = 800 000€ → 6% do capital (admitidas à negociação mr)

Fiscalmente modelo custo

Ano N+1:

Var. JV =40 000€ (conta 771) → Deduz 40 000 no Q07

Ano N+2:

Aliena 50% das acções por 420 000€

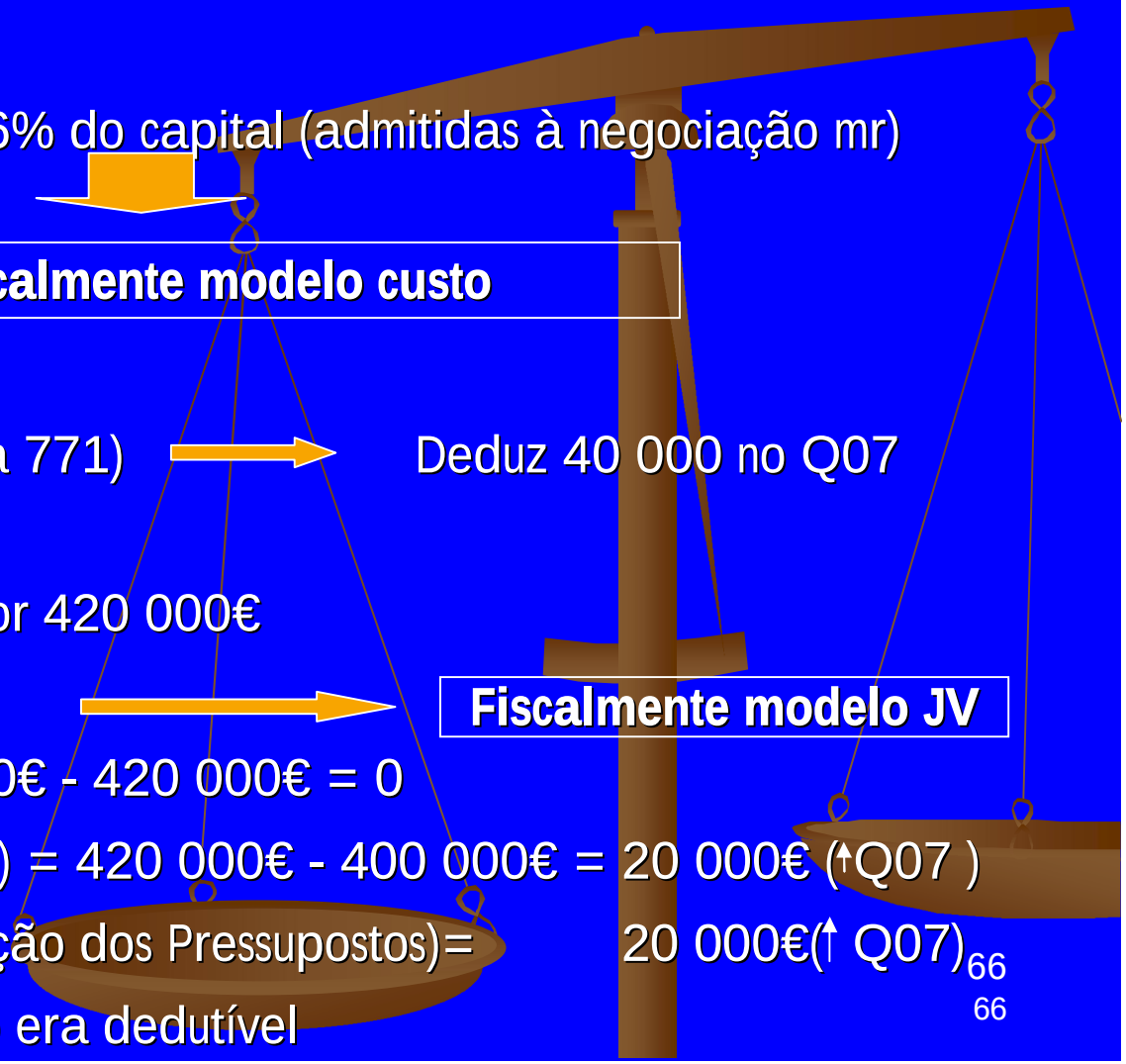
Passa a deter apenas 3% → **Fiscalmente modelo JV**

Ganho Contab. = 420 000€ - 420 000€ = 0

+Valia Fiscal (pela Venda) = 420 000€ - 400 000€ = 20 000€ (↑Q07)

+Valia Fiscal (pela alteração dos Pressupostos)= 20 000€(↑ Q07)

Nota: Se fosse – valia não era dedutível

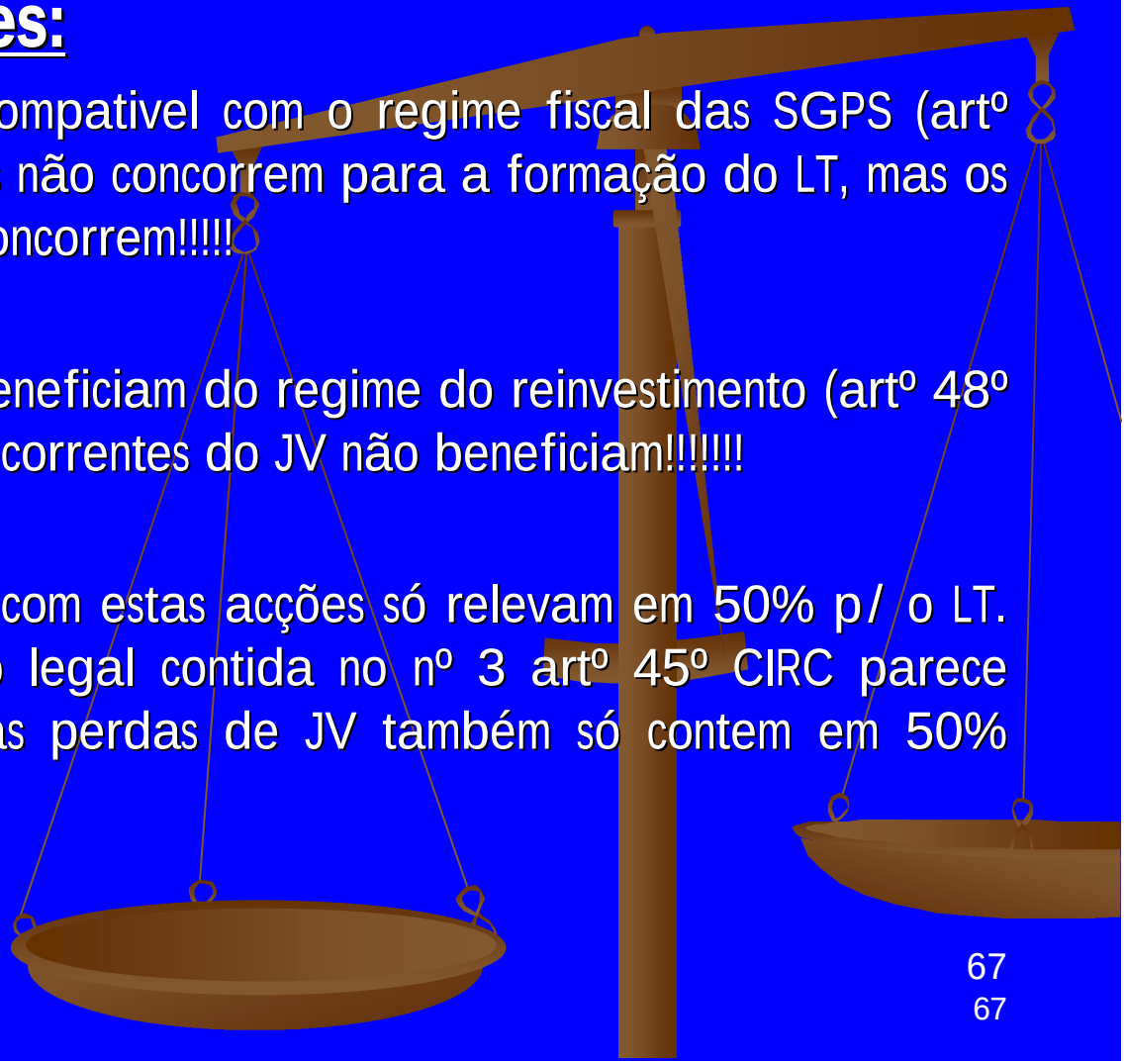


66

Problemática do JV

Questões pertinentes:

- Este tratamento fiscal é incompativel com o regime fiscal das SGPS (artº 32º EBF): Pois as mais valias não concorrem para a formação do LT, mas os ganhos decorrentes do JV concorrem!!!!!
- As mais valias realizadas beneficiam do regime do reinvestimento (artº 48º CIRC), contudo os ganhos decorrentes do JV não beneficiam!!!!!!
- As menos valias realizadas com estas acções só relevam em 50% p/ o LT. A construção da disposição legal contida no nº 3 artº 45º CIRC parece deixar espaço para que as perdas de JV também só contem em 50% ("outras perdas").



Problemática do JV

Questões pertinentes:

- Constrangimentos na transição: Exemplo:

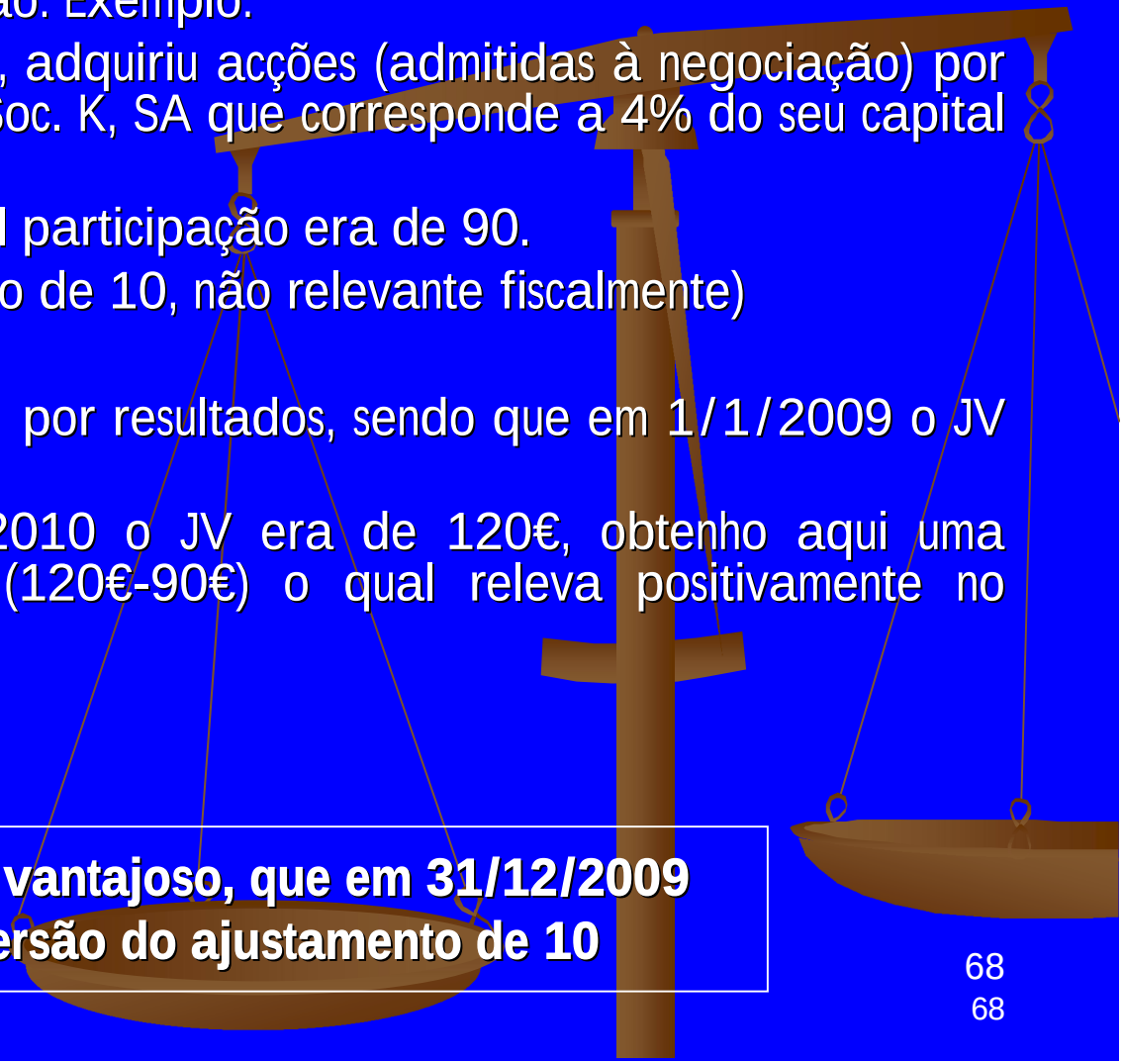
  A soc. XPTO, Lda, em 2009, adquiriu acções (admitidas à negociação) por 100 uma participação da Soc. K, SA que corresponde a 4% do seu capital social.

  Em 31/12/2009 o JV de tal participação era de 90.

  (Em POC faz um ajustamento de 10, não relevante fiscalmente)

  Em SNC (2010) aplico o JV por resultados, sendo que em 1/1/2009 o JV era de 90€

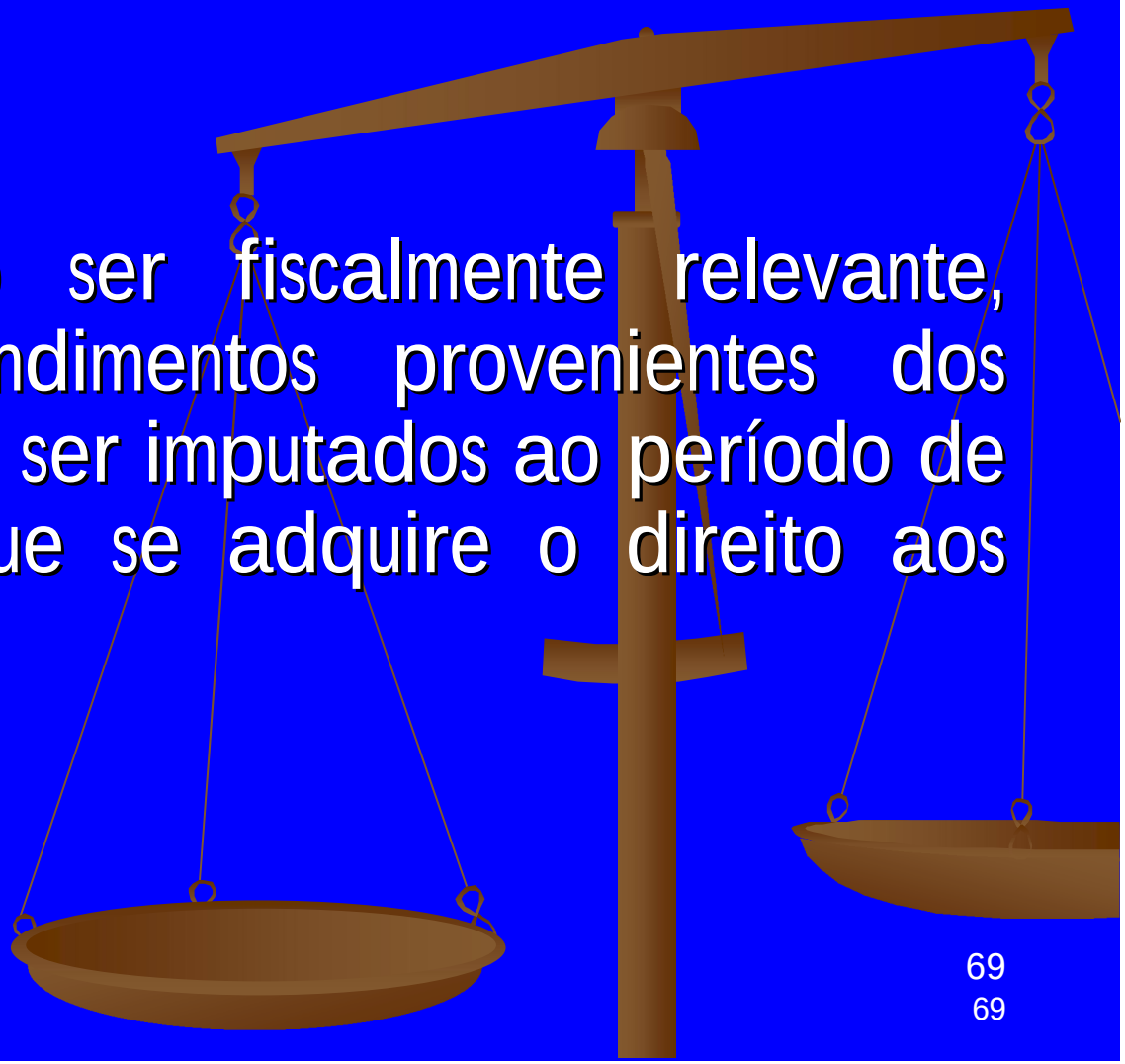
  Supondo que em 31/12/2010 o JV era de 120€, obtenho aqui uma variação do JV de 30€ (120€-90€) o qual releva positivamente no apuramento do LT.



Eventualmente seria vantajoso, que em 31/12/2009 fosse feita a reversão do ajustamento de 10

Método Equivalência Patrimonial

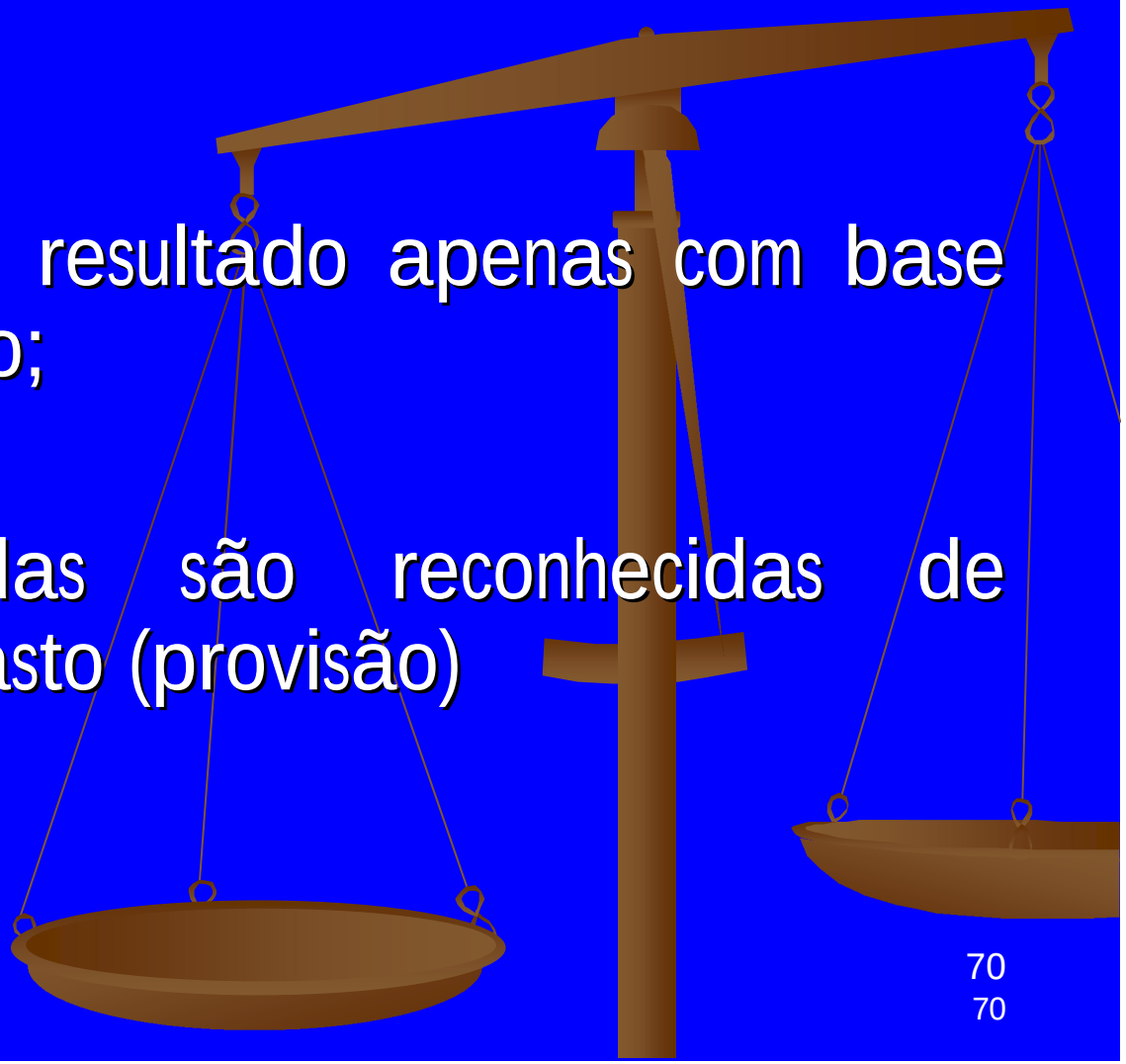
Continua a não ser fiscalmente relevante, devendo os rendimentos provenientes dos lucros distribuídos ser imputados ao período de tributação em que se adquire o direito aos mesmos.



69

Contratos Construção artº 19º

- Abandonado o "Método do Contrato Completado";
- Determinação do resultado apenas com base na % acabamento;
- Perdas esperadas são reconhecidas de imediato como gasto (provisão)



70

Contratos Construção artº 19º

Contratos de Construção

≠

Obras efectuadas por conta própria e vendidas fraccionadamente

Artº 19º

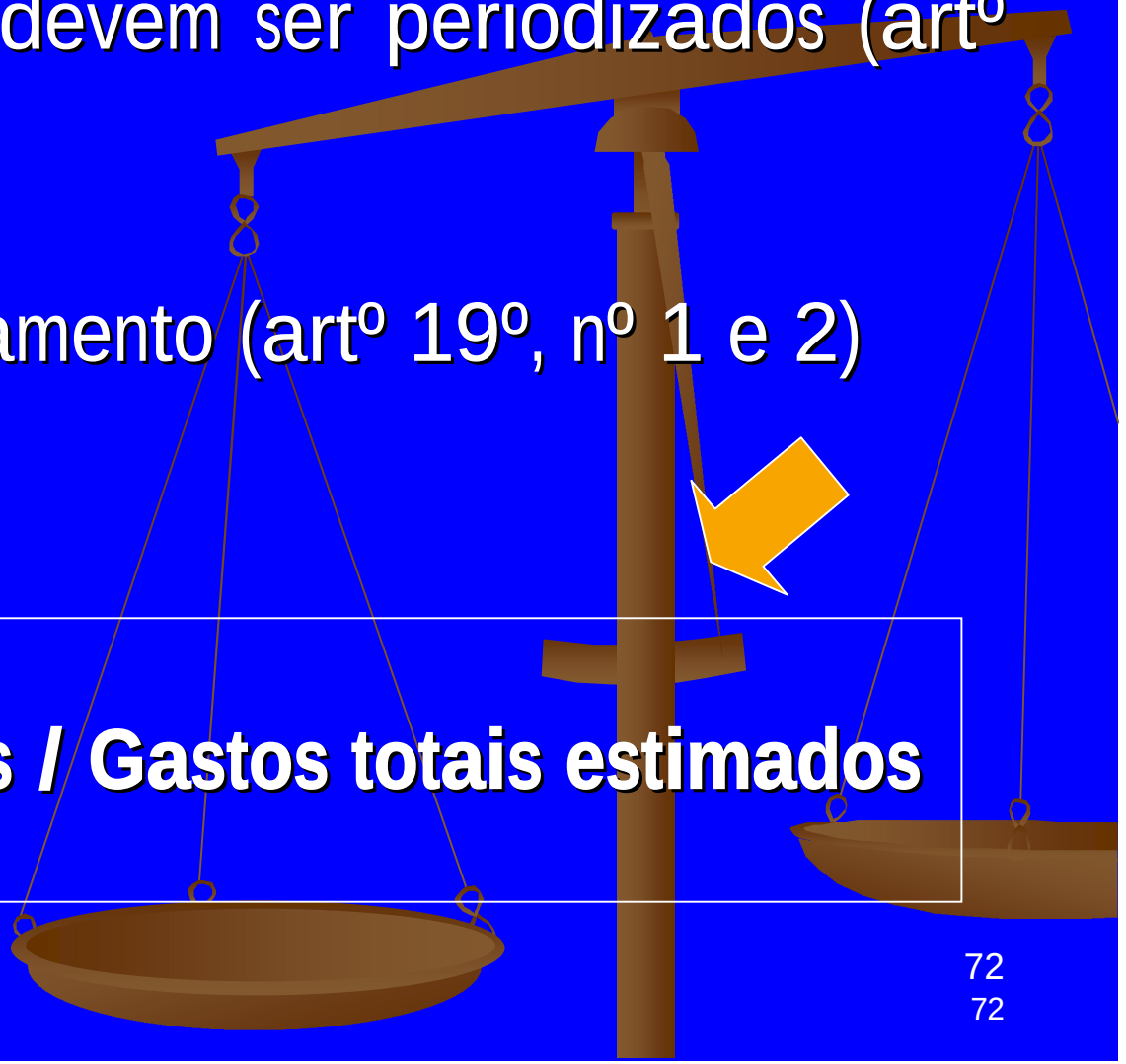
Artº 18º, nº 6



71

Contratos Construção artº 19º

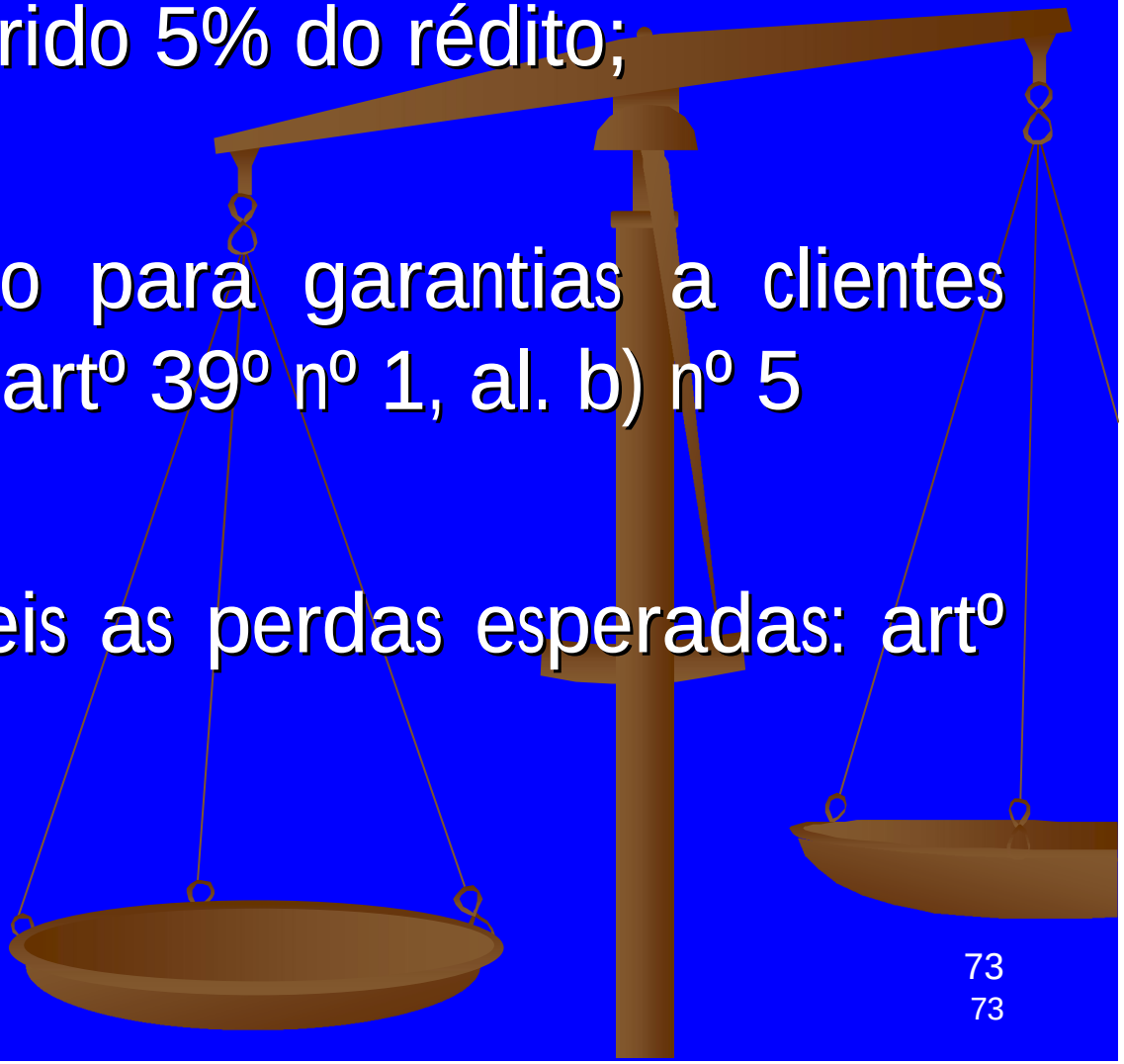
- Réditos e gastos devem ser periodizados (artº 18º nº 3, al. c)
- Critério: % Acabamento (artº 19º, nº 1 e 2)



Gastos incorridos / Gastos totais estimados

Contratos Construção artº 19º

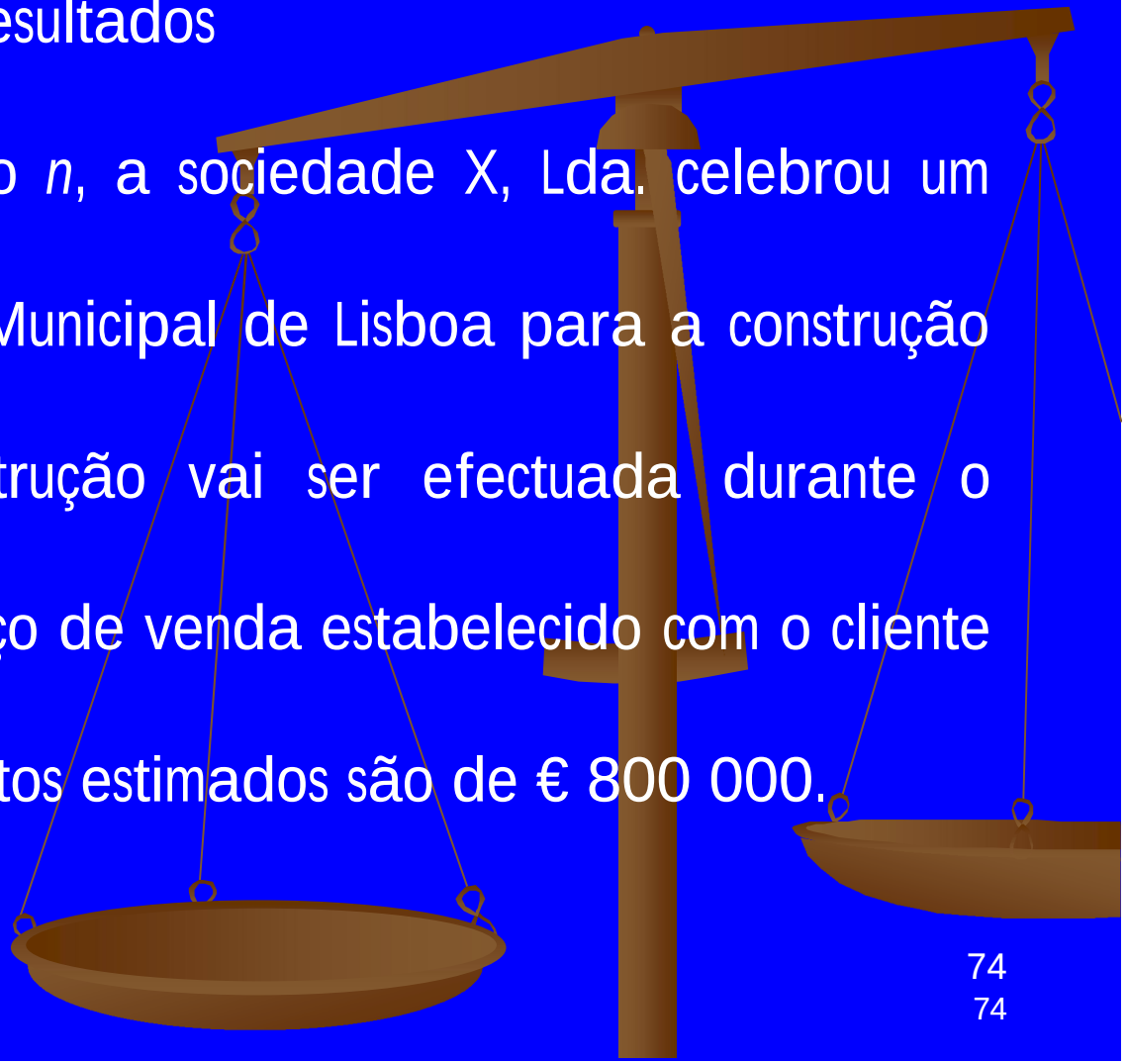
- Deixa de ser diferido 5% do rédito;
- Aceite a provisão para garantias a clientes (sujeita a limites): artº 39º nº 1, al. b) nº 5
- Não são dedutiveis as perdas esperadas: artº 19º nº 3.



Contratos Construção artº 19º

Exemplo: Determinação Resultados

No período de tributação *n*, a sociedade X, Lda. celebrou um contrato com a Câmara Municipal de Lisboa para a construção de uma escola. A construção vai ser efectuada durante o período de 2 anos, o preço de venda estabelecido com o cliente foi de € 860 000 e os custos estimados são de € 800 000.



74

Contratos Construção artº 19º

Resol:

Rédito do contrato: 860 000

Custos do contrato (estimados): 800 000

Ano n

Custos incorridos – 400 000

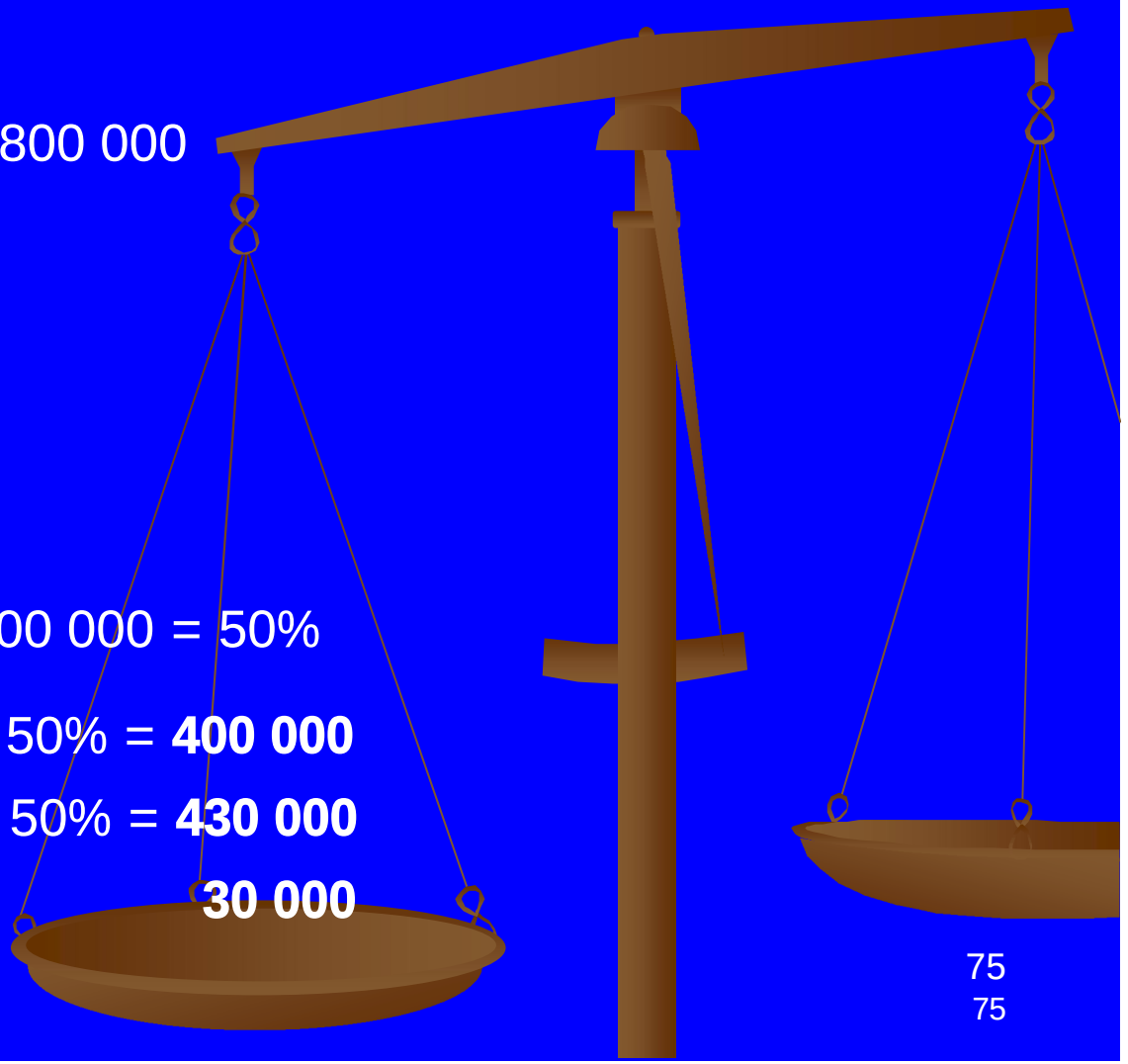
Montante facturado – 420 000

% Acabamento = 400 000 / 800 000 = 50%

Gastos do período: 800 000 x 50% = **400 000**

Rédito do período: 860 000 x 50% = **430 000**

Lucro Fiscal do período= 30 000



Exemplo: Garantias

Valores em €

Anos	Total das vendas	Custos com garantias
2007	230 000	5 000
2008	240 000	12 000
2009	280 000	7 000
	750 000	24 000

Limite máximo da provisão em 2010:

$$\frac{24\,000}{750\,000} = 3{,}2\%$$

- Se as vendas totalizarem, por exemplo, € 300 000, o limite máximo da provisão para garantias a clientes será de:
- 3,2% x € 300 000 = € 9 600

76

Proveitos ou Ganhos: Artº 20º

Os derivados de

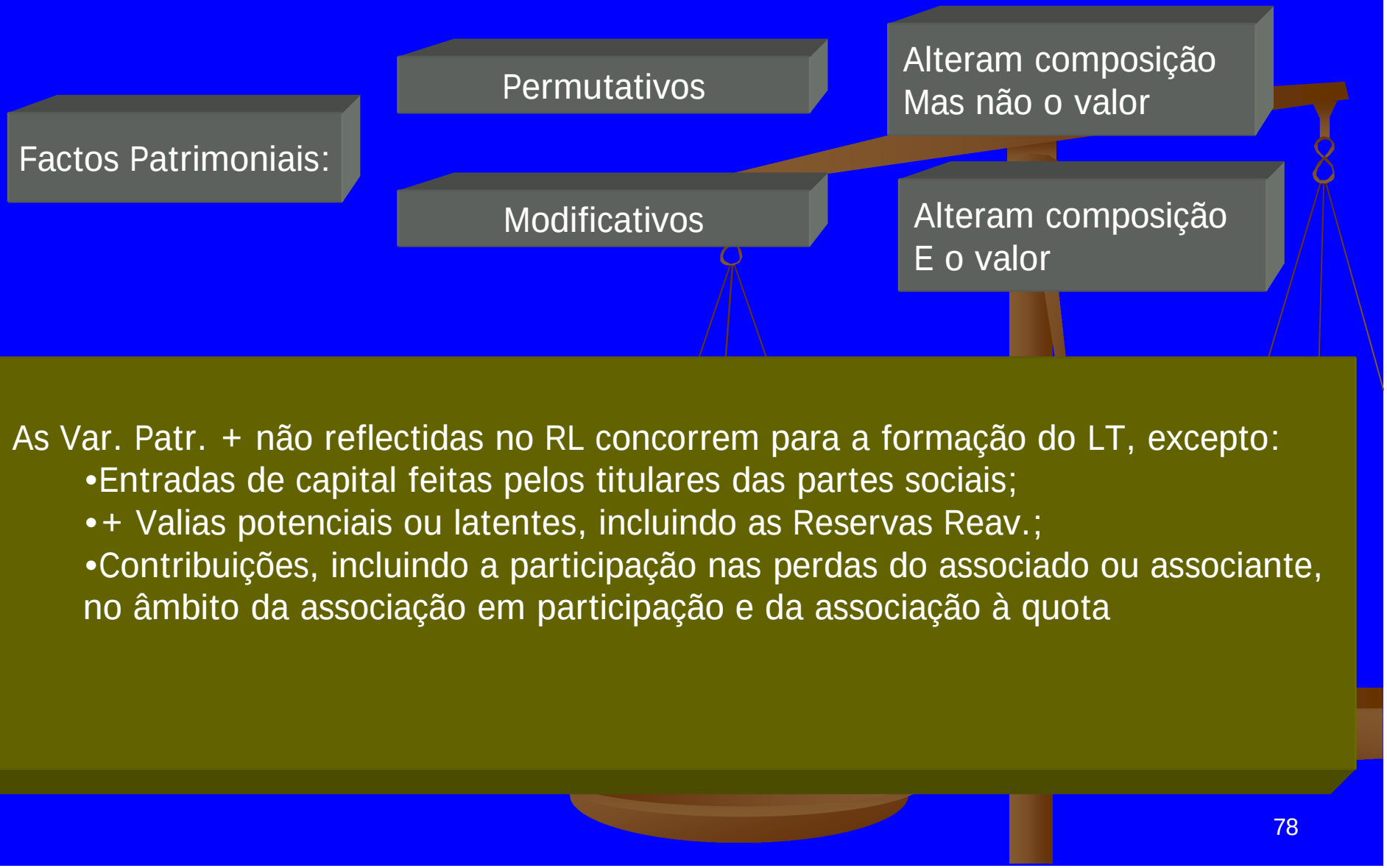
operações de q.q. natureza

em consequência de uma acção normal ou ocasional básica ou meramente acessória

Designadamente:

- **VNDs ou PS, descontos, abatimentos, comissões e correctagens;**
- **Rendimentos de Imóveis;**
- **Rendimentos Financeiros;**
- **Rendimentos propriedade Industrial e análogos;**
- **PS. de carácter cientifico ou técnico;**
- **Mais-valias realizadas;**
- **Indemnizações auferidas, seja a que titulo for;**
- **Subsídios e Subvenções à Exploração**

Variações Patrimoniais Positivas não Reflectidas no R. Liquido: Artº 21º



As Var. Patr. + não reflectidas no RL concorrem para a formação do LT, excepto:

- Entradas de capital feitas pelos titulares das partes sociais;
- + Valias potenciais ou latentes, incluindo as Reservas Reav.;
- Contribuições, incluindo a participação nas perdas do associado ou associante, no âmbito da associação em participação e da associação à quota

Subsídios: Artº 22

Subsídio

Destinado à Exploração (artº 20, nº 1 al. h)

Proveito a incluir no RL do ano em que é recebido

Não destinado à Exploração (artº 22)

Respeitante a elementos do imobilizado amortizáveis

Incluído no LT na proporção das amortizações calculadas s/ o valor aquisição, durante a vida útil do bem

Respeitante a elementos do imobilizado não amortizáveis

Não Alienáveis

Incluído no LT em fracções iguais durante o período em que os bens são inalienáveis

Alienáveis

Incluído no LT durante 10 anos

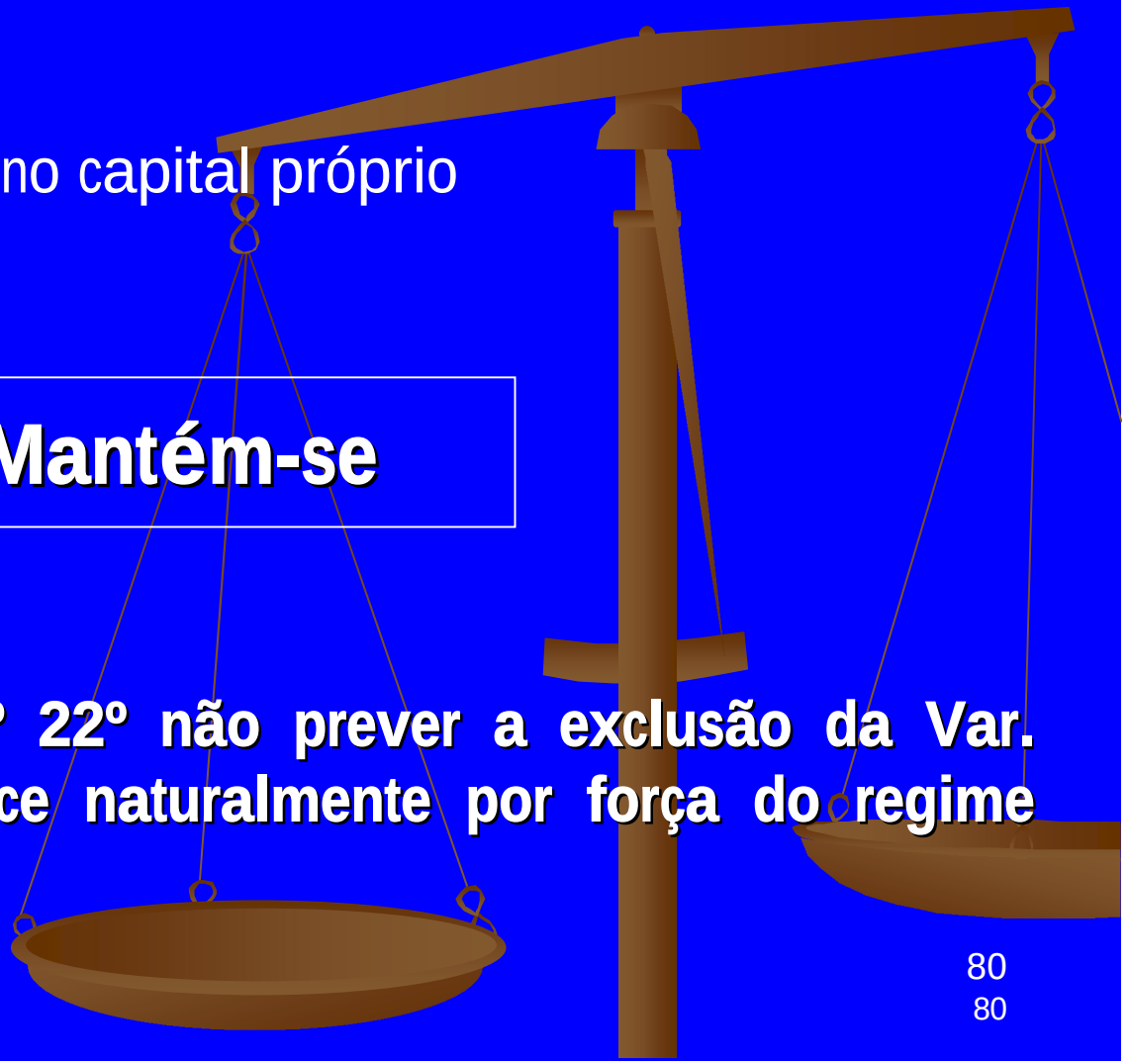
Subsídios do Governo NCRF 22

Relacionados com activos não correntes- artº 22º

- Mudança de epigrafe
- São agora contabilizados no capital próprio

MAS

Regime Fiscal Mantém-se



Nota: Apesar de o artº 22º não prever a exclusão da Var. Patrimonial, ela acontece naturalmente por força do regime previsto neste artº.

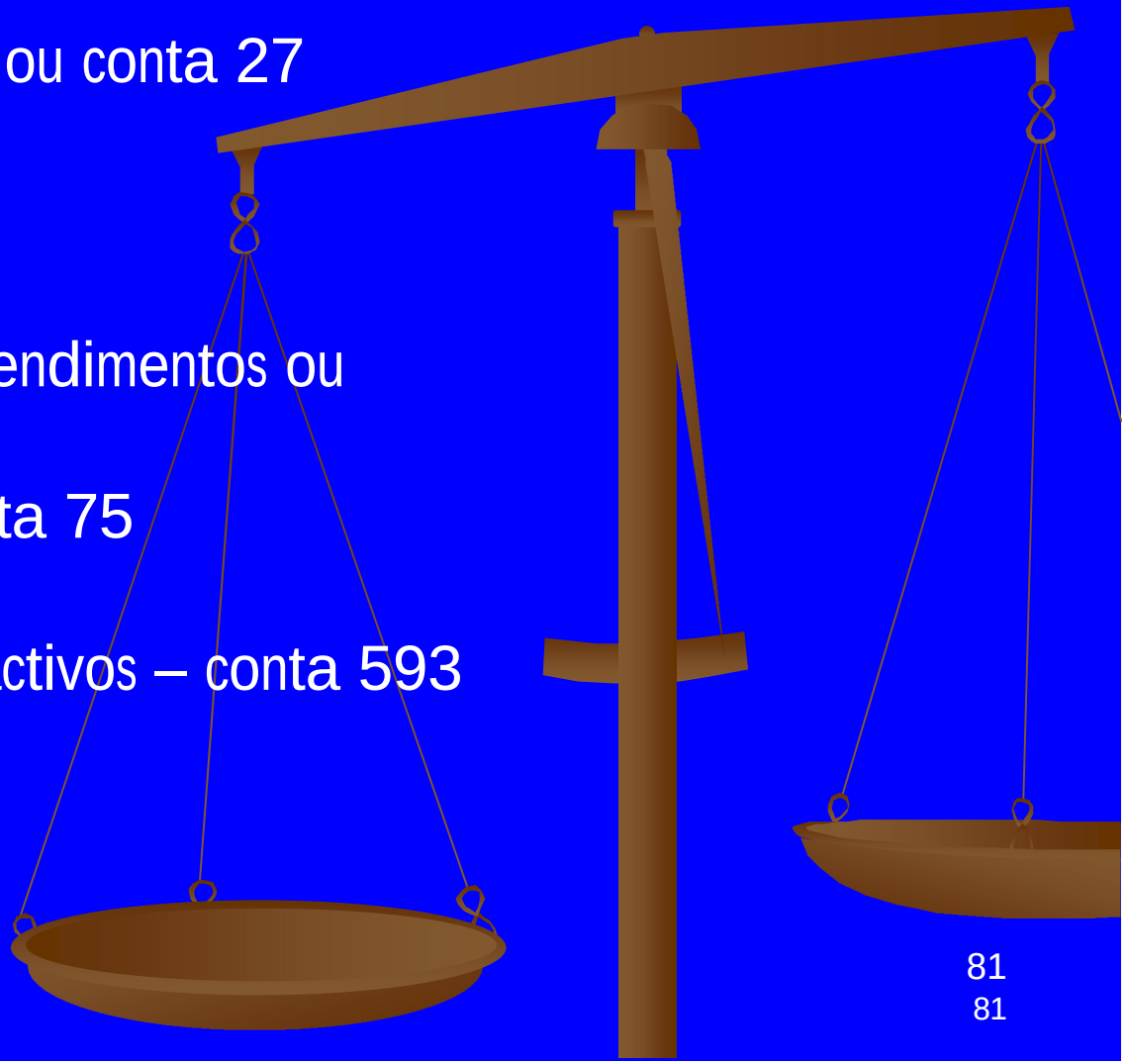
80

Subsídios do Governo NCRF 22

Reembolsáveis – Conta 25 ou conta 27

Não reembolsáveis

- Relacionados com rendimentos ou à exploração – conta 75
- Relacionados com activos – conta 593

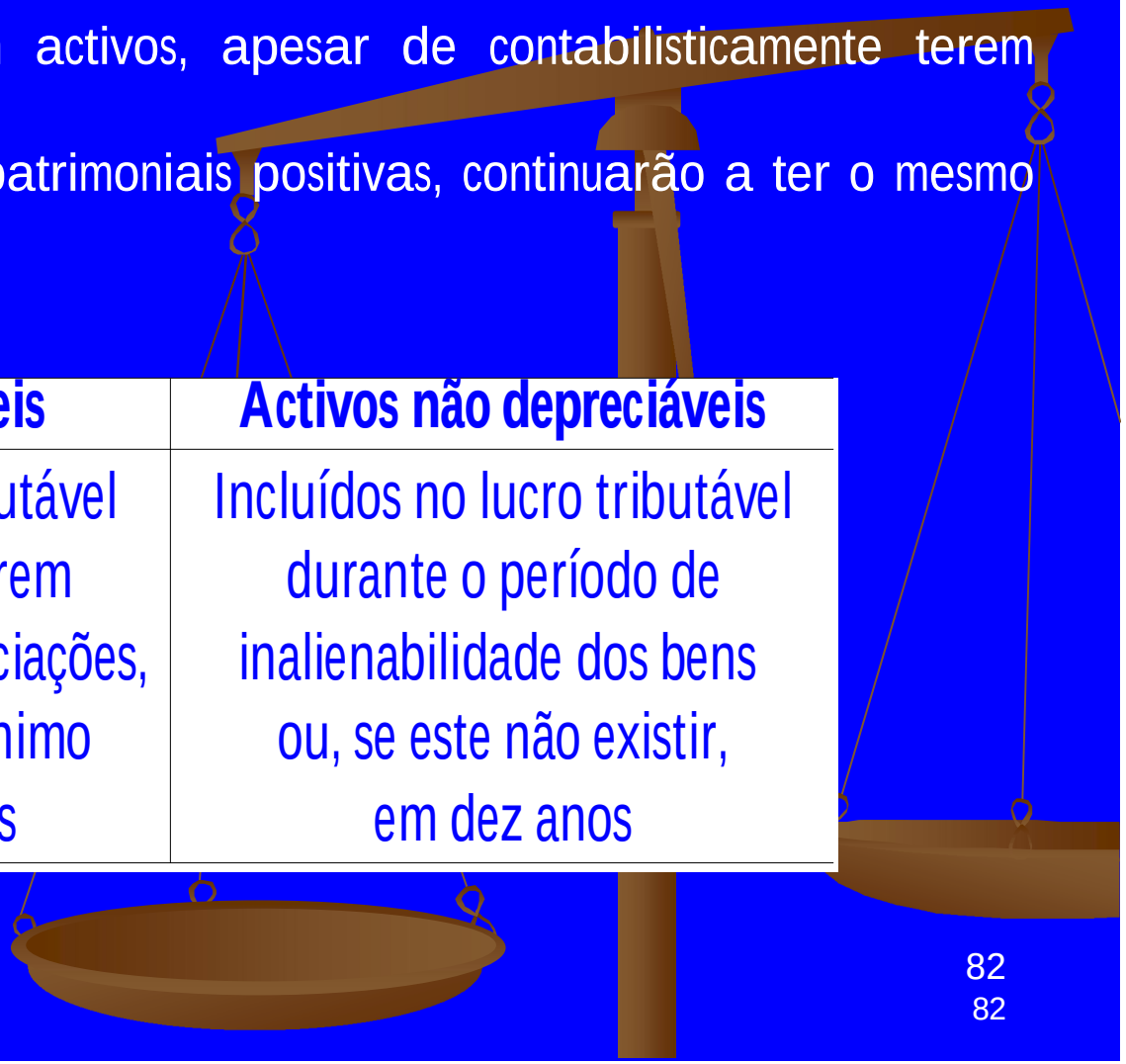


81

Subsídios do Governo NCRF 22

Os subsídios relacionados com activos, apesar de contabilisticamente terem passado a constituir variações patrimoniais positivas, continuarão a ter o mesmo tratamento fiscal, ou seja:

Activos depreciáveis	Activos não depreciáveis
Incluídos no lucro tributável à medida em que forem contabilizadas as depreciações, tendo como limite mínimo as quotas mínimas	Incluídos no lucro tributável durante o período de inalienabilidade dos bens ou, se este não existir, em dez anos



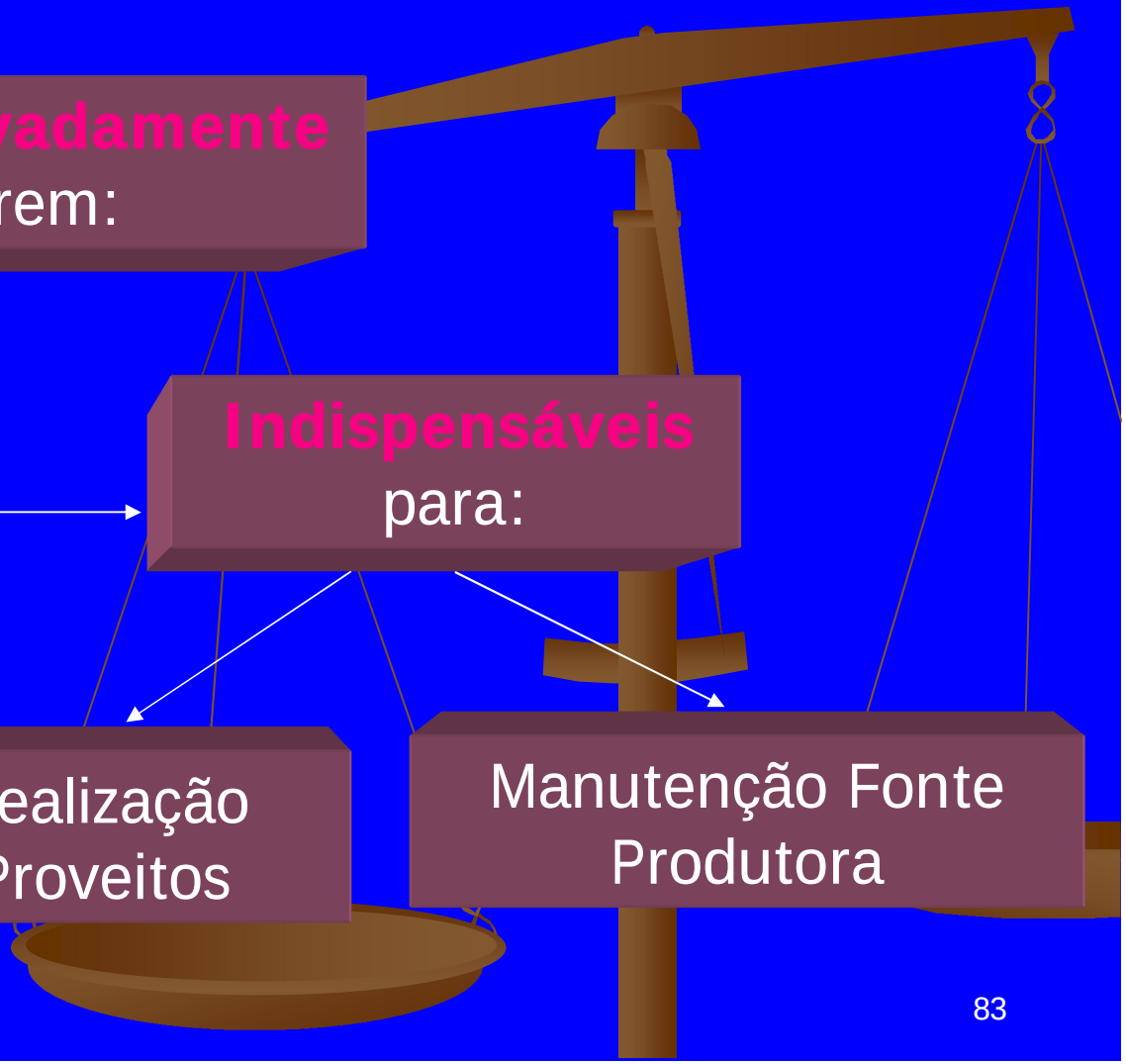
Custos ou Perdas: Artº 23º

Dedutíveis os que:

Comprovadamente forem:

Indispensáveis para:

- Realização Proveitos
- Manutenção Fonte Produtora

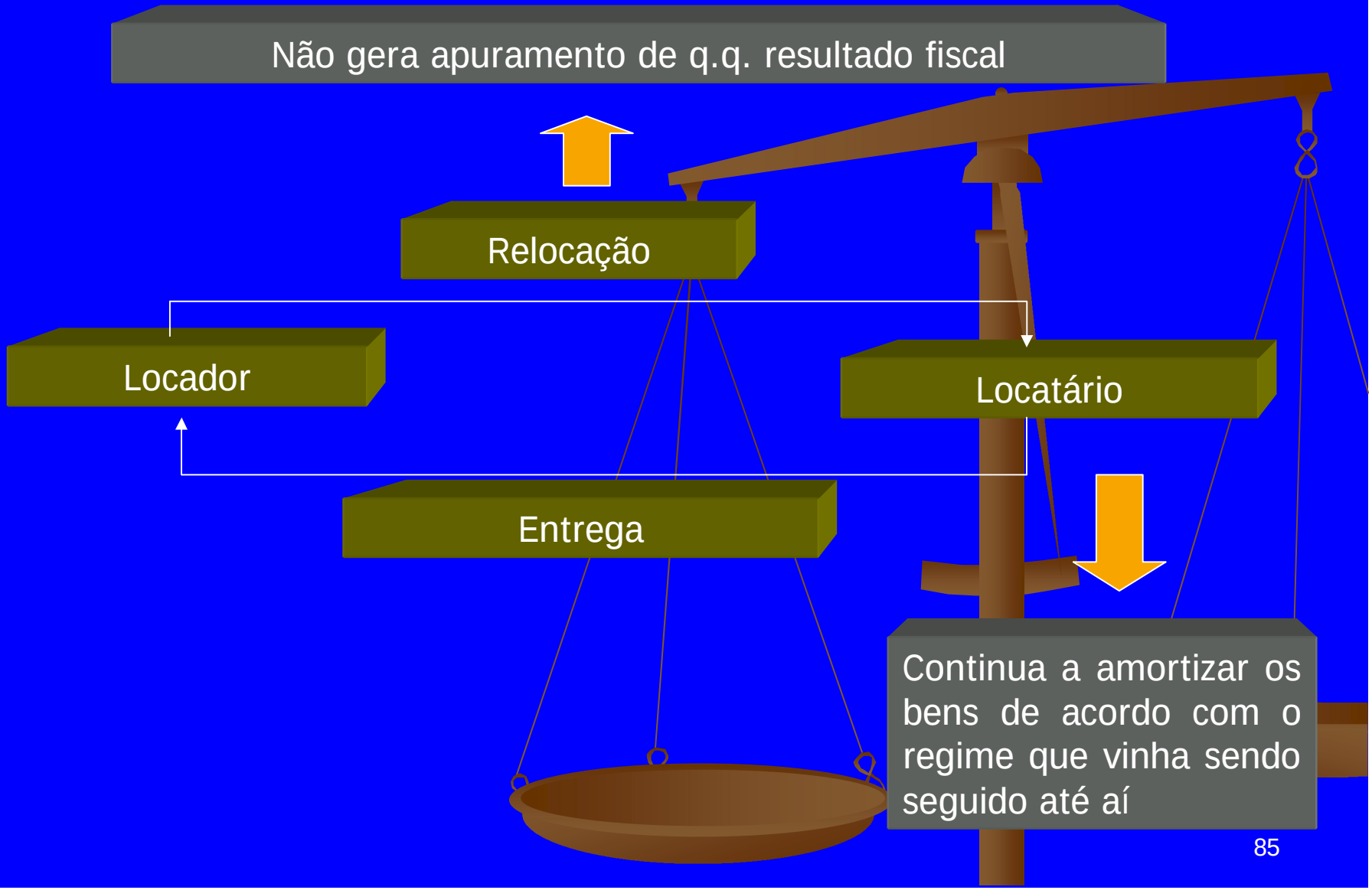


Variações Patrimoniais Negativas não Reflectidas no RL: Artº 24

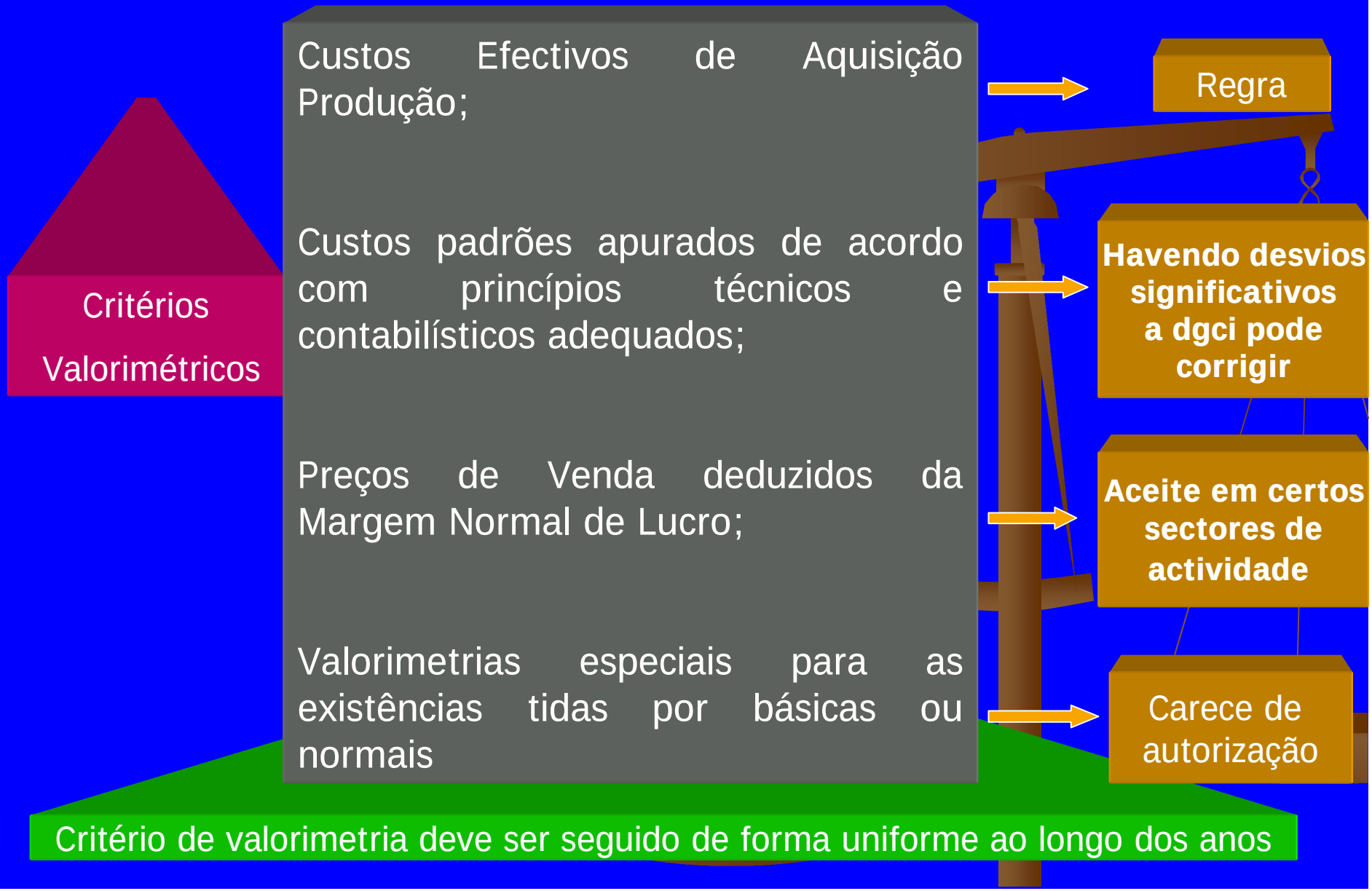
As Δ- Patrim. não reflectidas no RL., concorrem para a formação do LT, excepto:

- As que consistam em liberalidades ou não estejam relacionadas com a actividade do contribuinte sujeita a IRC;
- As menos-valias potenciais ou latentes;
- As saídas em dinheiro ou espécie, em favor dos titulares do capital, a titulo de remuneração ou redução do mesmo, ou da partilha do património;
- As prestações do associante ao associado, no âmbito da associação em participação.
- As relativas ao IR

Relocação Financeira: artº 25º



Valorimetria das Existências: Artº 26º e 27º

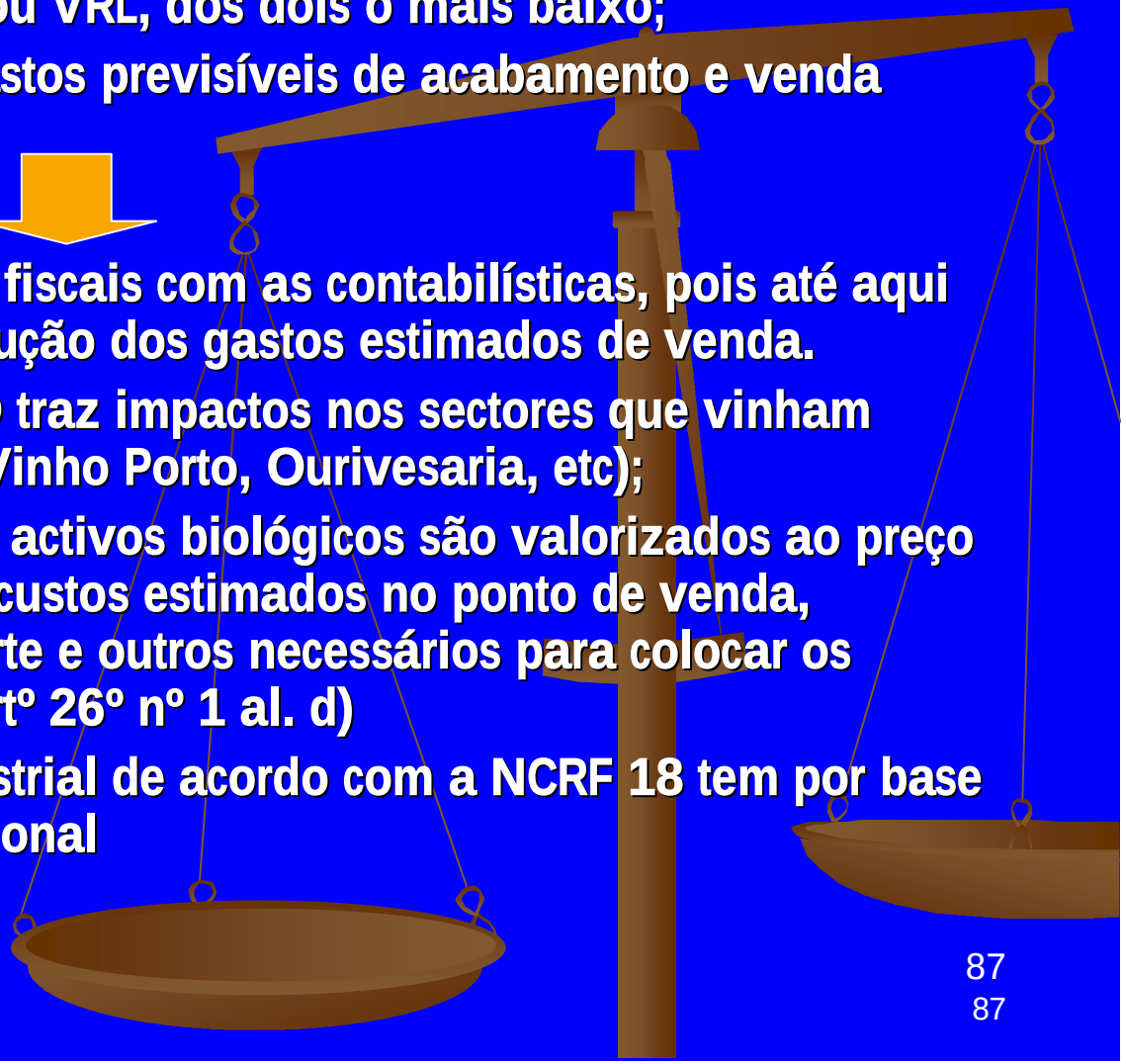


Critério de valorimetria deve ser seguido de forma uniforme ao longo dos anos

Inventários
(artigo 26.º CIRC – IAS 2) NCRF 18

- Mensuração pelo custo ou VRL, dos dois o mais baixo;
- VRL = PV estimado – gastos previsíveis de acabamento e venda

- Alinhamento das regras fiscais com as contabilísticas, pois até aqui não era permitida a dedução dos gastos estimados de venda.
- A não aceitação do LIFO traz impactos nos sectores que vinham utilizando este critério (Vinho Porto, Ourivesaria, etc);
- Os produtos colhidos de activos biológicos são valorizados ao preço de venda deduzido dos custos estimados no ponto de venda, excluindo os de transporte e outros necessários para colocar os produtos no mercado- artº 26º nº 1 al. d)
- O calculo do Custo Industrial de acordo com a NCRF 18 tem por base o sistema de custeio racional



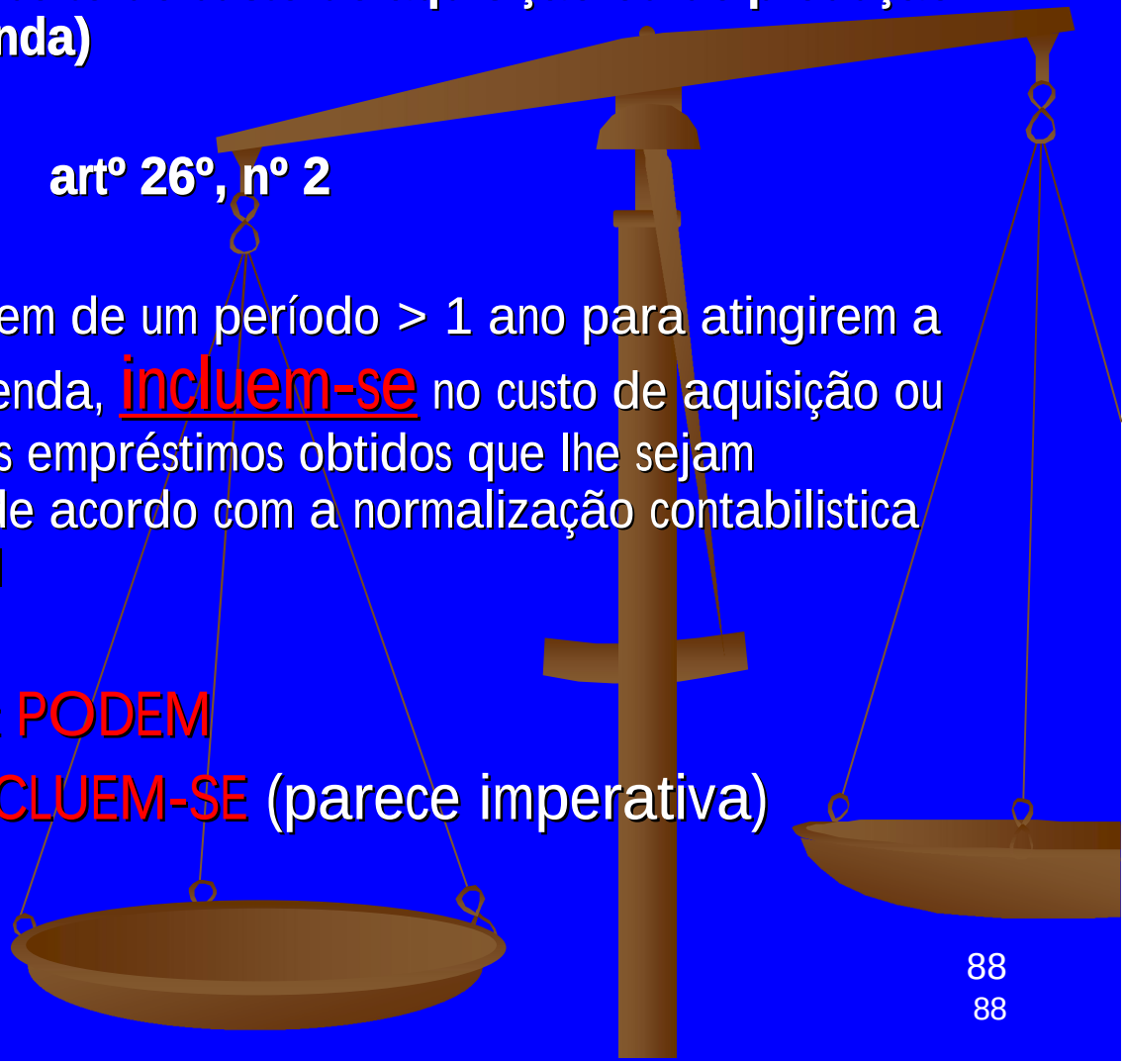
Inventários
(artigo 26.º CIRC – IAS 2) NCRF 18

- **O CIRC não define o conceito de custo de aquisição ou de produção (só define o preço de venda)**

Mas refere **artº 26º, nº 2**

- Se os inventários precisarem de um período > 1 ano para atingirem a sua condição de uso ou venda, incluem-se no custo de aquisição ou de produção os custos dos empréstimos obtidos que lhe sejam directamente atribuíveis de acordo com a normalização contabilistica especificamente aplicável

- A norma contabilistica diz PODEM
- A norma fiscal diz INCLUEM-SE (parece imperativa)



Inventários
(artigo 28.º CIRC – IAS 2) NCRF 18

- **Inventários - ajustamentos (artigo 28.º CIRC – IAS 2) NCRF 18:**



- No cálculo do "ajustamento" passa a ser deduzido ao custo o VRL, o que significa aceitar a dedução dos gastos previsíveis de acabamento e venda

89

Inventários
(artigo 28.º CIRC – IAS 2) NCRF 18

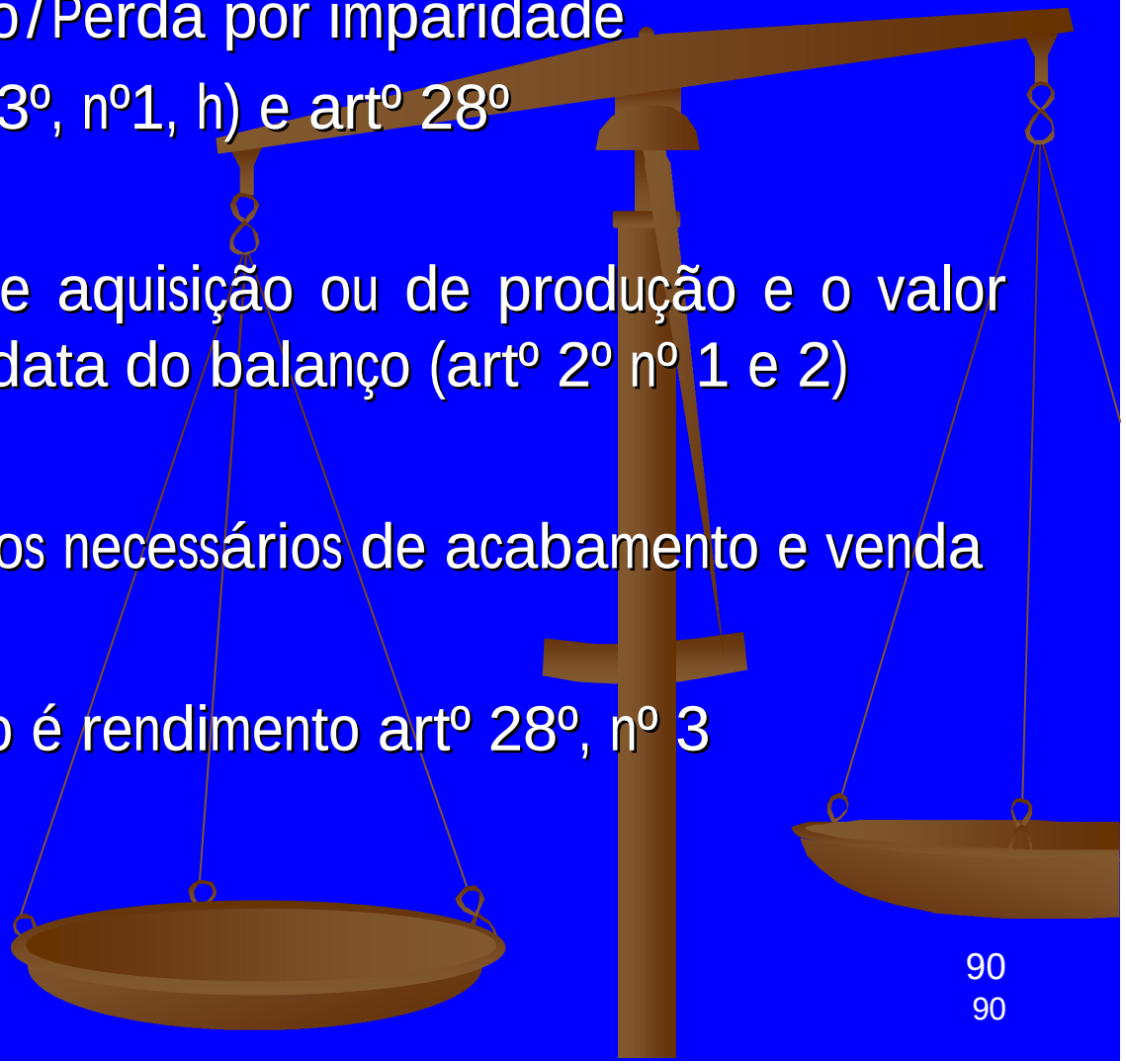
Ajustamento/Perda por imparidade

(artº 23º, nº1, h) e artº 28º

Diferença entre o custo de aquisição ou de produção e o valor realizável liquido, à data do balanço (artº 2º nº 1 e 2)

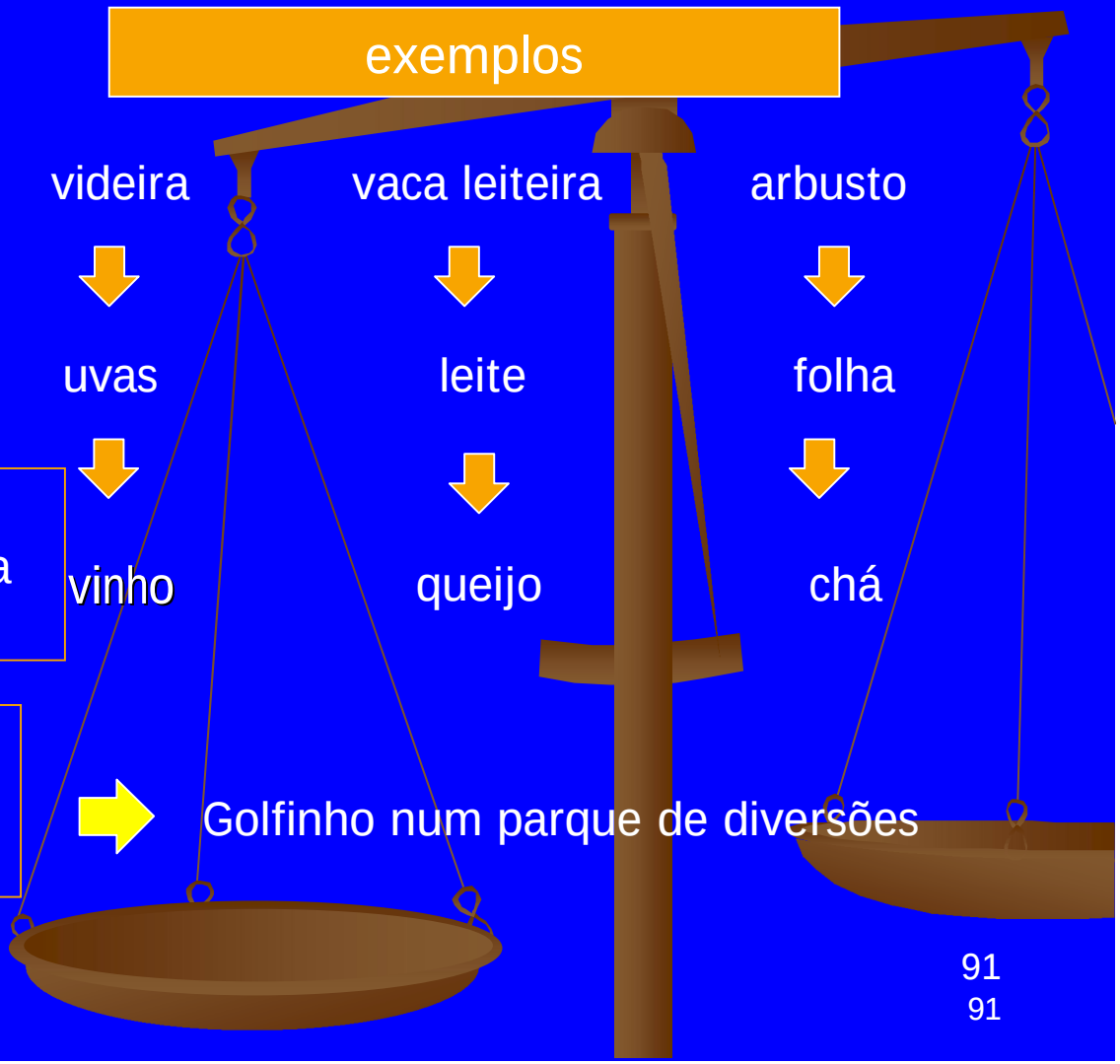
VRL = PV estimado – Custos necessários de acabamento e venda

A reversão do ajustamento é rendimento artº 28º, nº 3



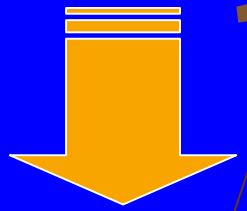
Agricultura: IAS 41/NCRF 17

	exemplos		
Activo biológico	videira	vaca leiteira	arbusto
Produto agrícola	uvas	leite	folha
Produto resultante do processamento após colheita (fora do âmbito da IAS 41)	vinho	queijo	chá
Equipamento biológico (animal ou planta vivo) não abrangido pela IAS 41		Golfinho num parque de diversões	



Agricultura: IAS 41/NCRF 17

- **Contabilidade:**
  - Activos Biológicos (consumíveis ou de produção)



Mensurados ao JV – Custos estimados no ponto de venda (Regra Geral)

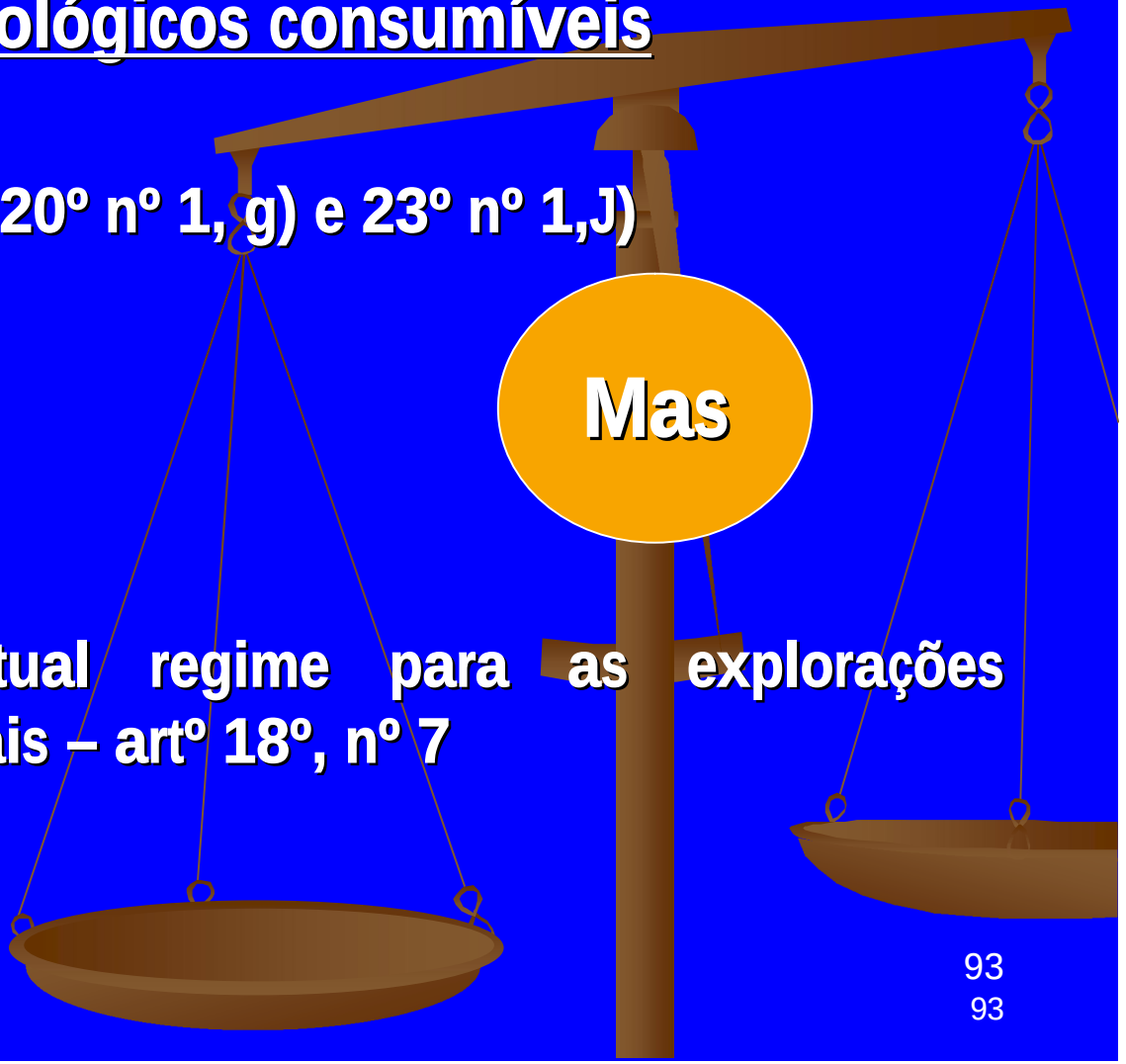
- Produtos agrícolas de activos biológicos:
  - Tratados como Inventários;
  - Mensurados ao JV-Custos estimados no ponto de venda (excepto custos de transporte e outros necessários para os colocar no mercado)

92

Agricultura: IAS 41/NCRF 17
Artºs 18º, 20º, 23º Circ

Activos biológicos consumíveis

- Modelo do JV (artº 20º nº 1, g) e 23º nº 1,J)



- Mantém-se o actual regime para as explorações silvícolas plurianuais – artº 18º, nº 7

Agricultura: IAS 41/NCRF 17
Artºs 46º, 48º, 35º e 38º Circ

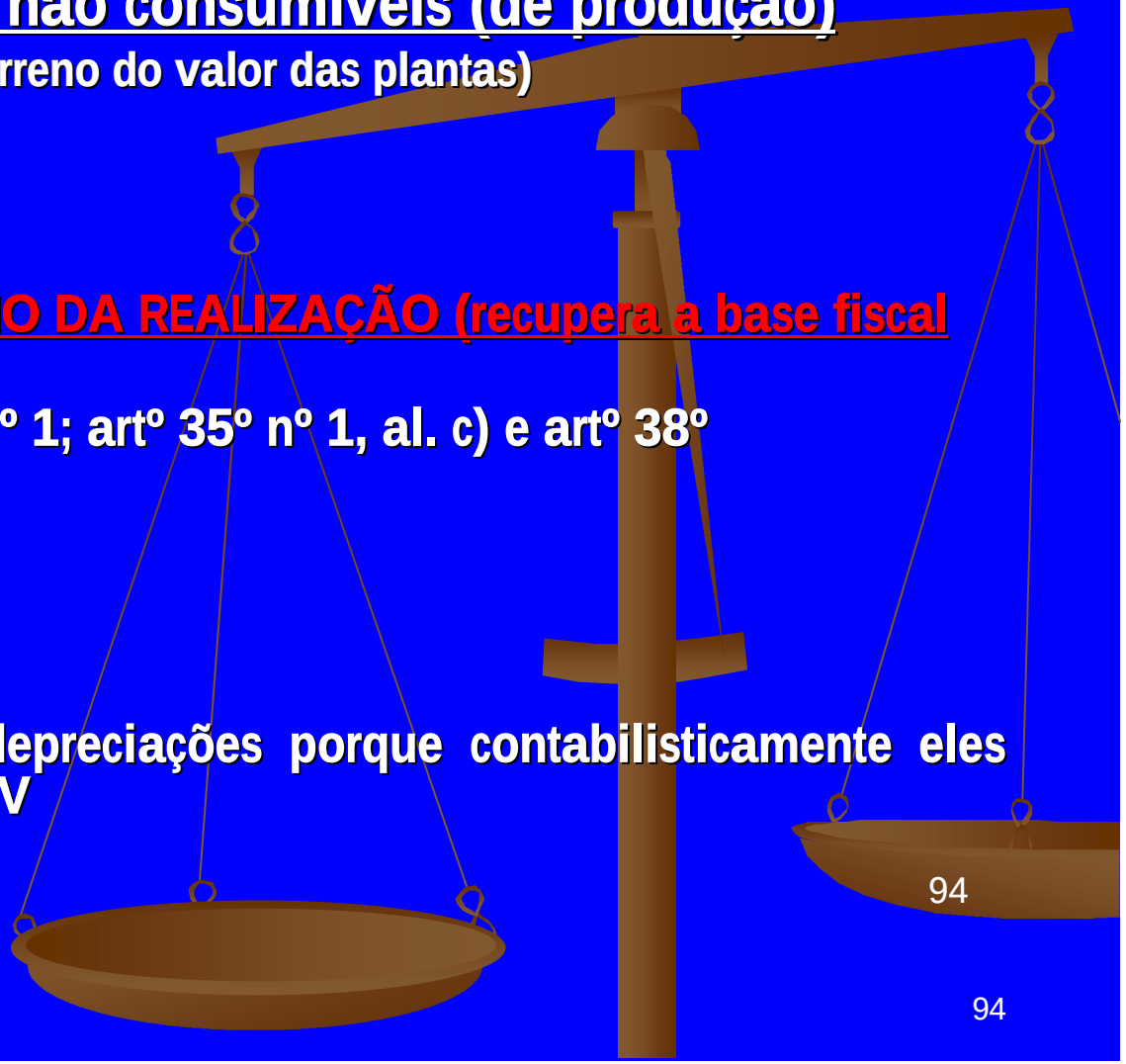
Activos biológicos não consumíveis (de produção)

(Separação do valor do terreno do valor das plantas)

- **Modelo do custo**

APLICÁVEL O PRINCIPIO DA REALIZAÇÃO (recupera a base fiscal com a realização)

artº 46º nº 1, a) e 48º nº 1; artº 35º nº 1, al. c) e artº 38º



Nota:

Não estão previstas depreciações porque contabilisticamente eles são mensurados pelo JV

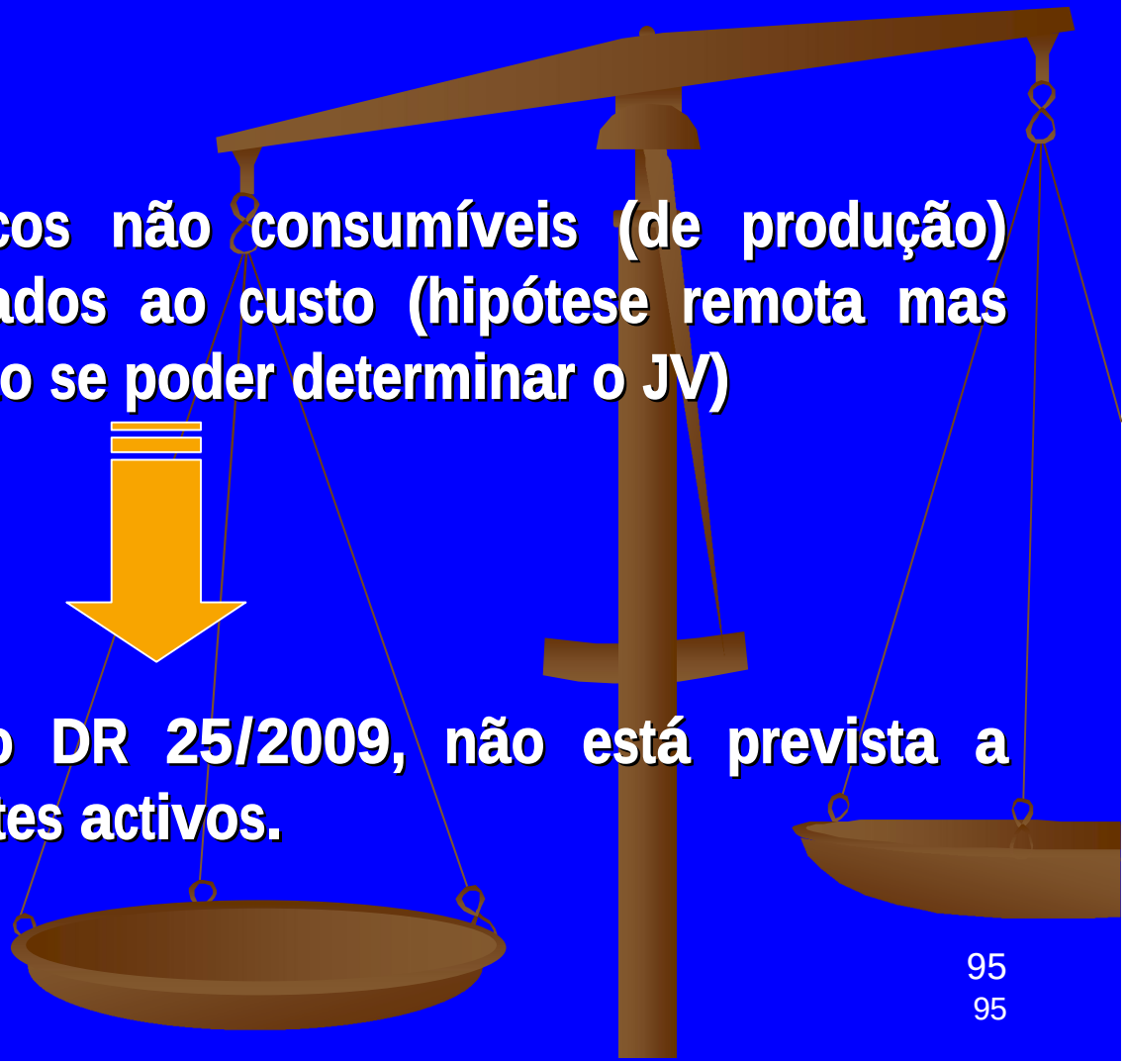
94

Agricultura: IAS 41/NCRF 17
Artºs 46º, 48º, 35º e 38º Circ

Questões pertinentes:

Os activos biológicos não consumíveis (de produção) podem ser mensurados ao custo (hipótese remota mas possível, quando não se poder determinar o JV)

Mas no CIRC e no DR 25/2009, não está prevista a depreciação para estes activos.

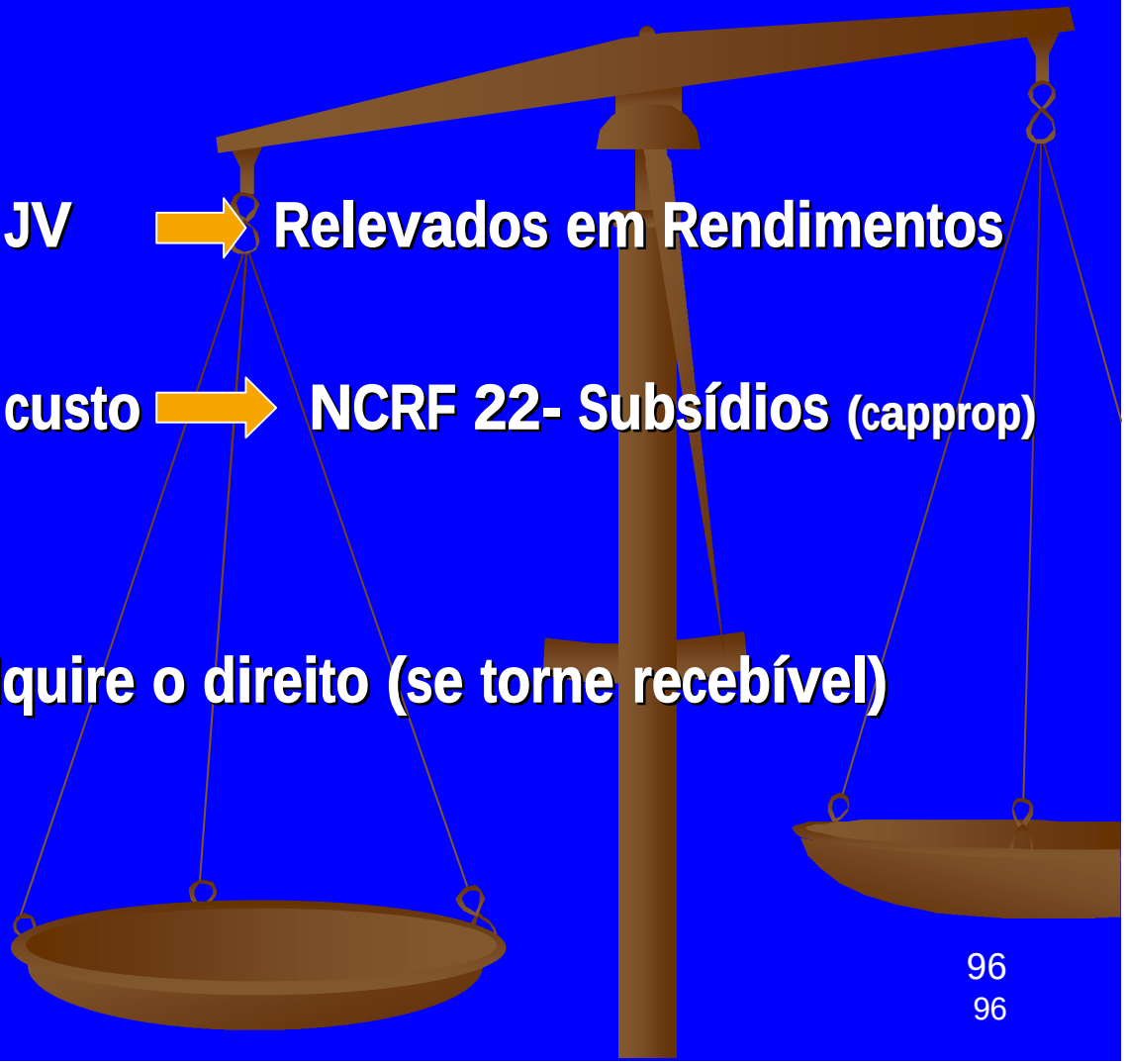


Agricultura: IAS 41/NCRF 17
Artºs 46º, 48º, 35º e 38º Circ

Subsídios:

- Activos biológicos ao JV → Relevados em Rendimentos
- Activos Biológicos ao custo → NCRF 22- Subsídios (capprop)

Reconhece quando adquire o direito (se torne recebível)



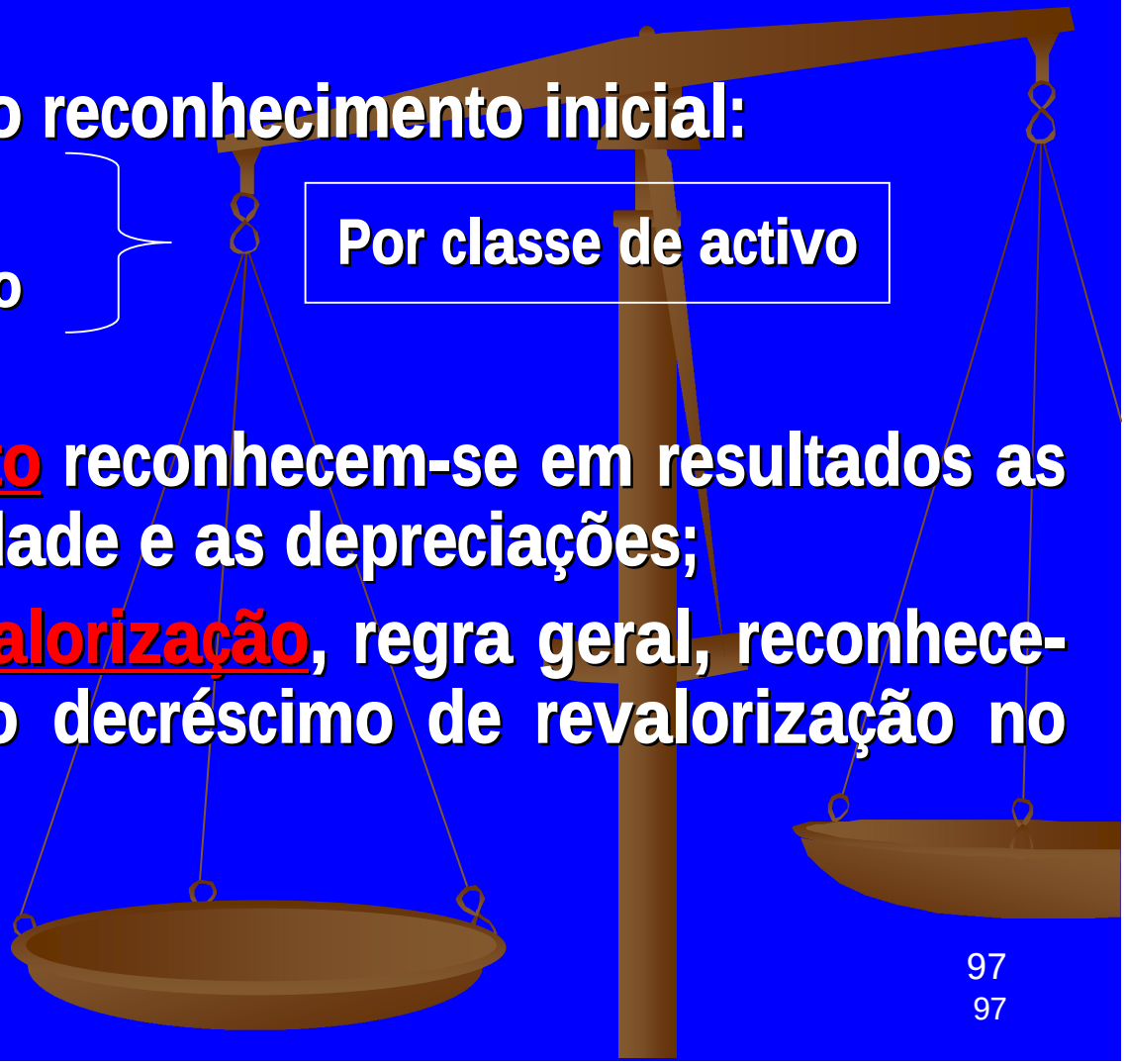
AFT: IAS 16/NCRF 7
Artº 31º, nº 1, al. a); artº 46º, nº 1 e 2

Contabilidade:

- Mensuração após o reconhecimento inicial:
  - Modelo Custo
  - Modelo revalorização

Por classe de activo

- No **modelo de custo** reconhecem-se em resultados as perdas por imparidade e as depreciações;
- No **modelo de revalorização**, regra geral, reconhece-se o excesso ou o decréscimo de revalorização no capprop.



AFT: IAS 16/NCRF 7
Artº 31º, nº 1, al. a); artº 46º, nº 1 e 2 e DR 25/09

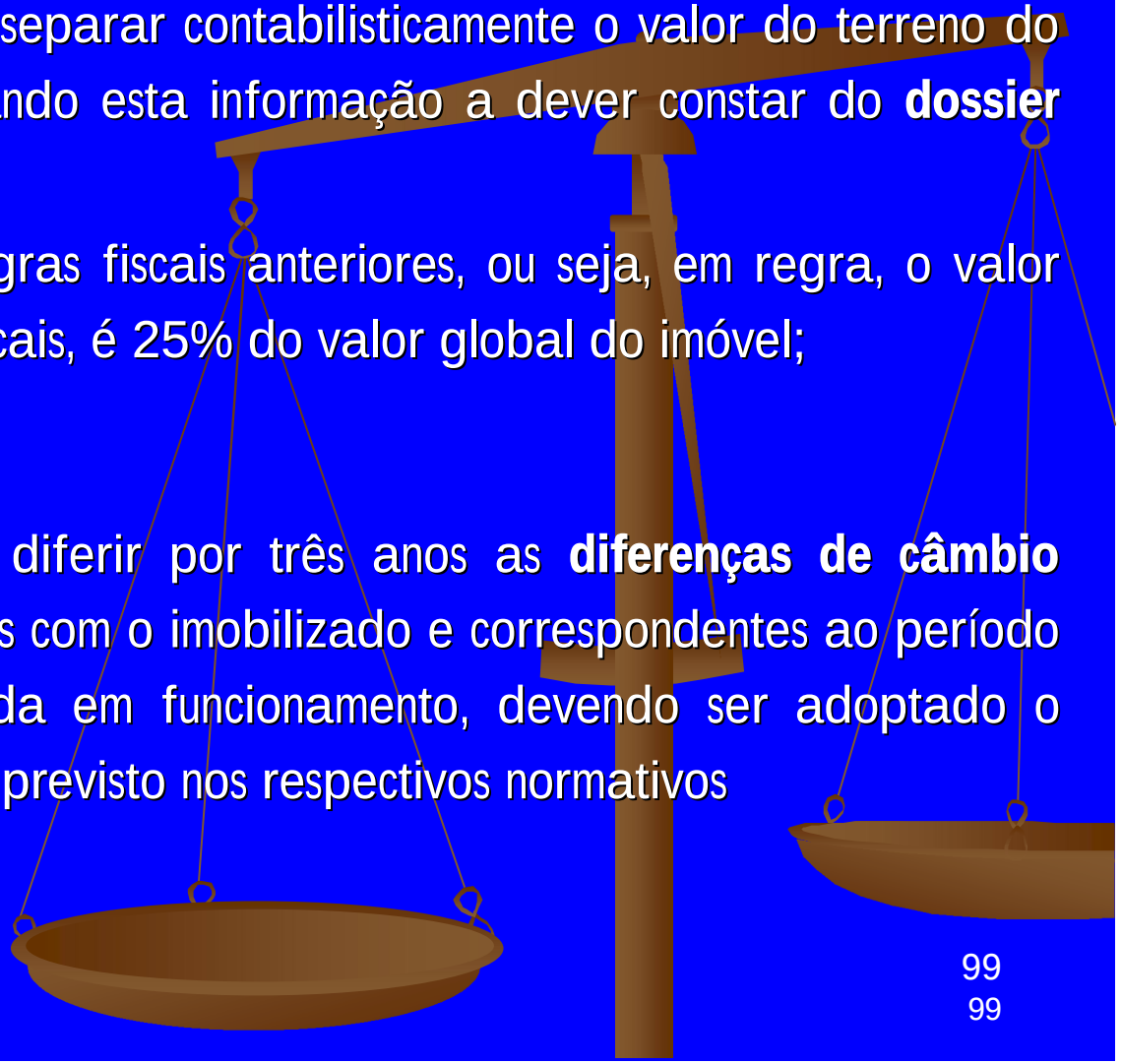
- Fiscalmente **será aceite apenas o modelo do custo** (segundo o qual serão reconhecidas em resultados as perdas por imparidade e as depreciações)

- Passam a ser incluídos no custo de aquisição ou produção, os **custos de empréstimos** obtidos directamente atribuíveis à aquisição ou produção dos elementos depreciáveis, na medida em que respeitem ao período anterior à entrada em funcionamento ou utilização e desde que esse período seja superior a um ano

Activos que se qualificam

AFT: IAS 16/NCRF 7
Artº 31º, nº 1, al. a); artº 46º, nº 1 e 2

- Elimina-se a obrigação de separar contabilisticamente o valor do terreno do valor da construção, passando esta informação a dever constar do **dossier fiscal;**
- Mantêm-se, contudo, as regras fiscais anteriores, ou seja, em regra, o valor do terreno, para efeitos fiscais, é 25% do valor global do imóvel;
- Deixa de ser obrigatório diferir por três anos as **diferenças de câmbio desfavoráveis** relacionadas com o imobilizado e correspondentes ao período anterior ao da sua entrada em funcionamento, devendo ser adoptado o procedimento contabilístico previsto nos respectivos normativos



AFT: IAS 16/NCRF 7
Artº 64º circ e artº 2º DR 25/09

Modelo do Custo:

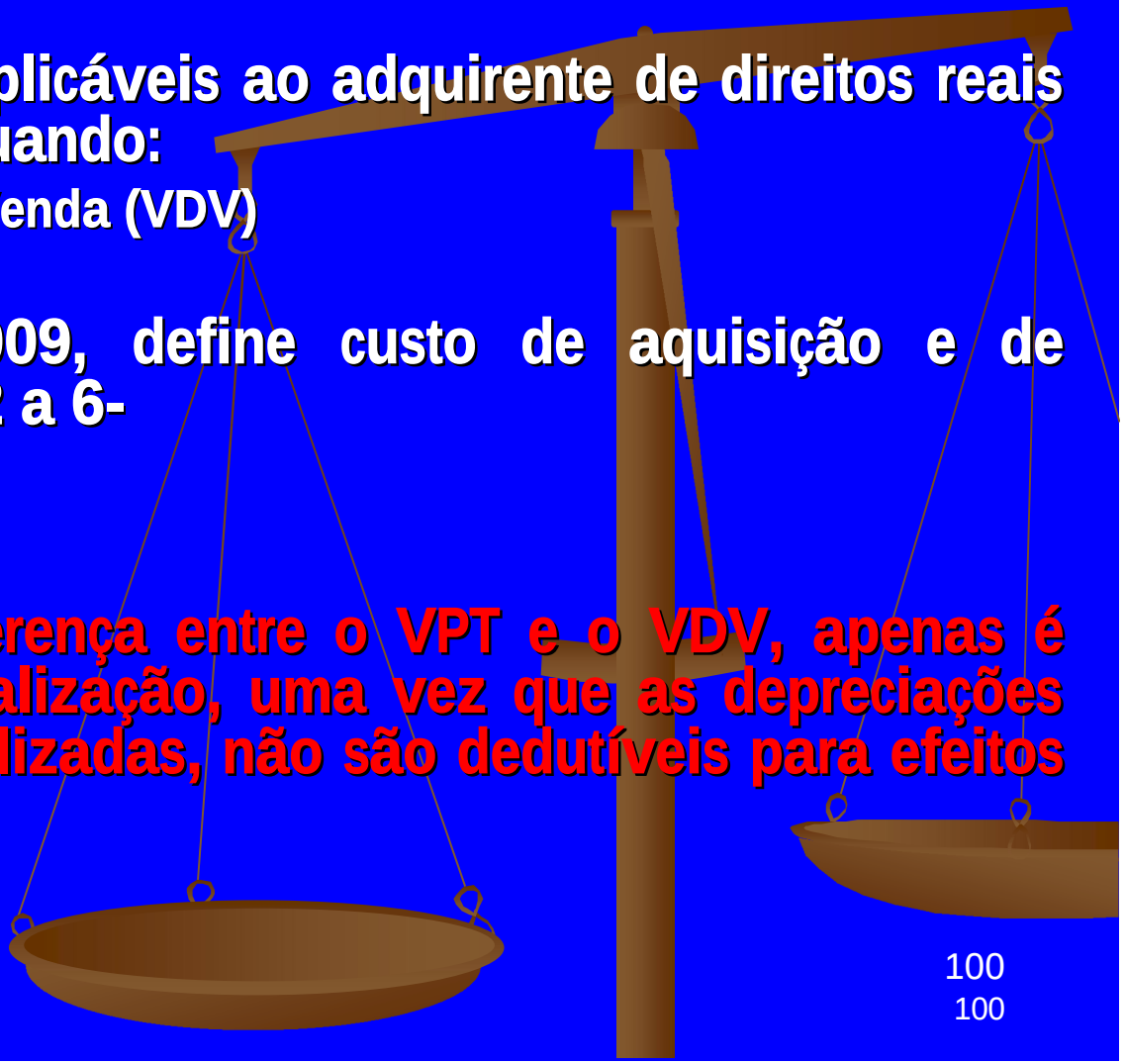
- Revisão das regras aplicáveis ao adquirente de direitos reais sobre bens imóveis quando:

  VPT > Valor Declarado Venda (VDV)

- O Dec- Reg., 25/2009, define custo de aquisição e de produção- artº 2º, nº 2 a 6-

Nota:

A base fiscal da diferença entre o VPT e o VDV, apenas é recuperada com a realização, uma vez que as depreciações ao não serem contabilizadas, não são dedutíveis para efeitos fiscais



100

AFT: IAS 16/NCRF 7
Artº 64º circ e artº 2º DR 25/09

correcção ao valor de transmissão de direitos reais sobre bens imóveis para efeitos de IRC

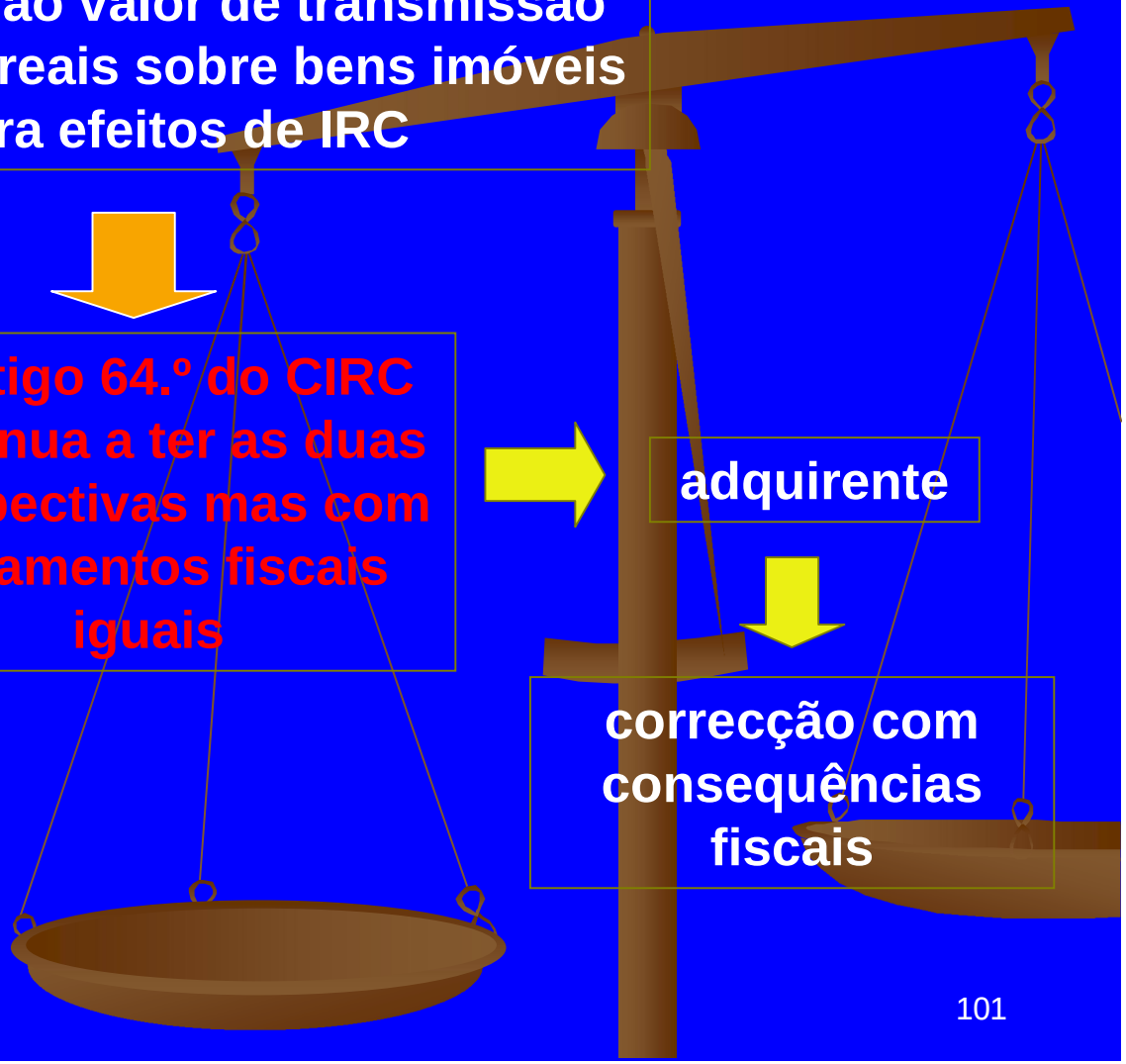
O artigo 64.º do CIRC continua a ter as duas perspectivas mas com tratamentos fiscais iguais

alienante

correcção com consequências fiscais

adquirente

correcção com consequências fiscais



AFT: IAS 16/NCRF 7
Artº 64º circ e artº 2º DR 25/09

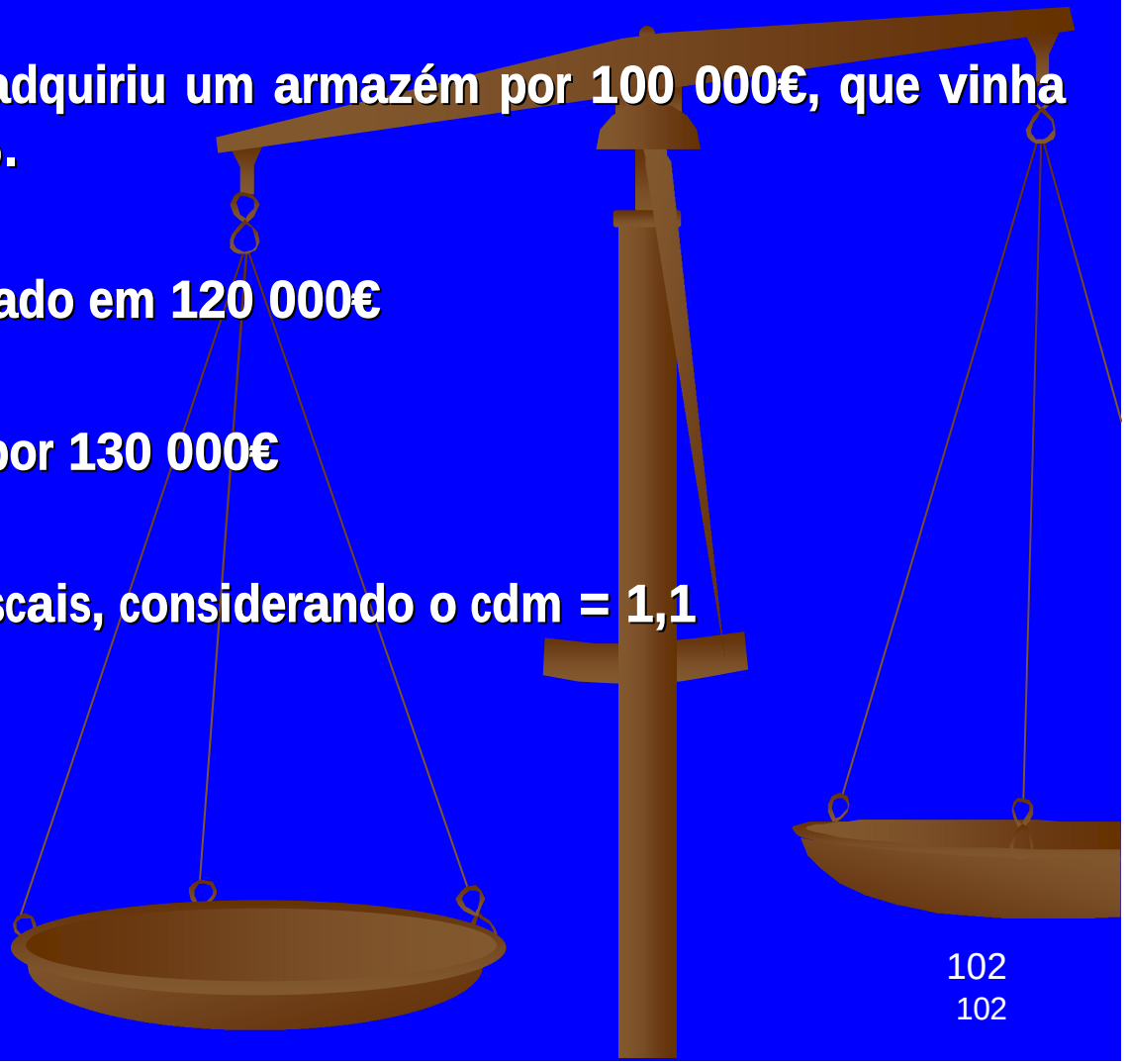
Exemplo:

No ano n a Soc. K, Lda, adquiriu um armazém por 100 000€, que vinha depreciando à taxa de 5%.

No ano n+1, o VPT foi fixado em 120 000€

No ano n+2 foi alienado por 130 000€

Determinar os impactos fiscais, considerando o cdm = 1,1



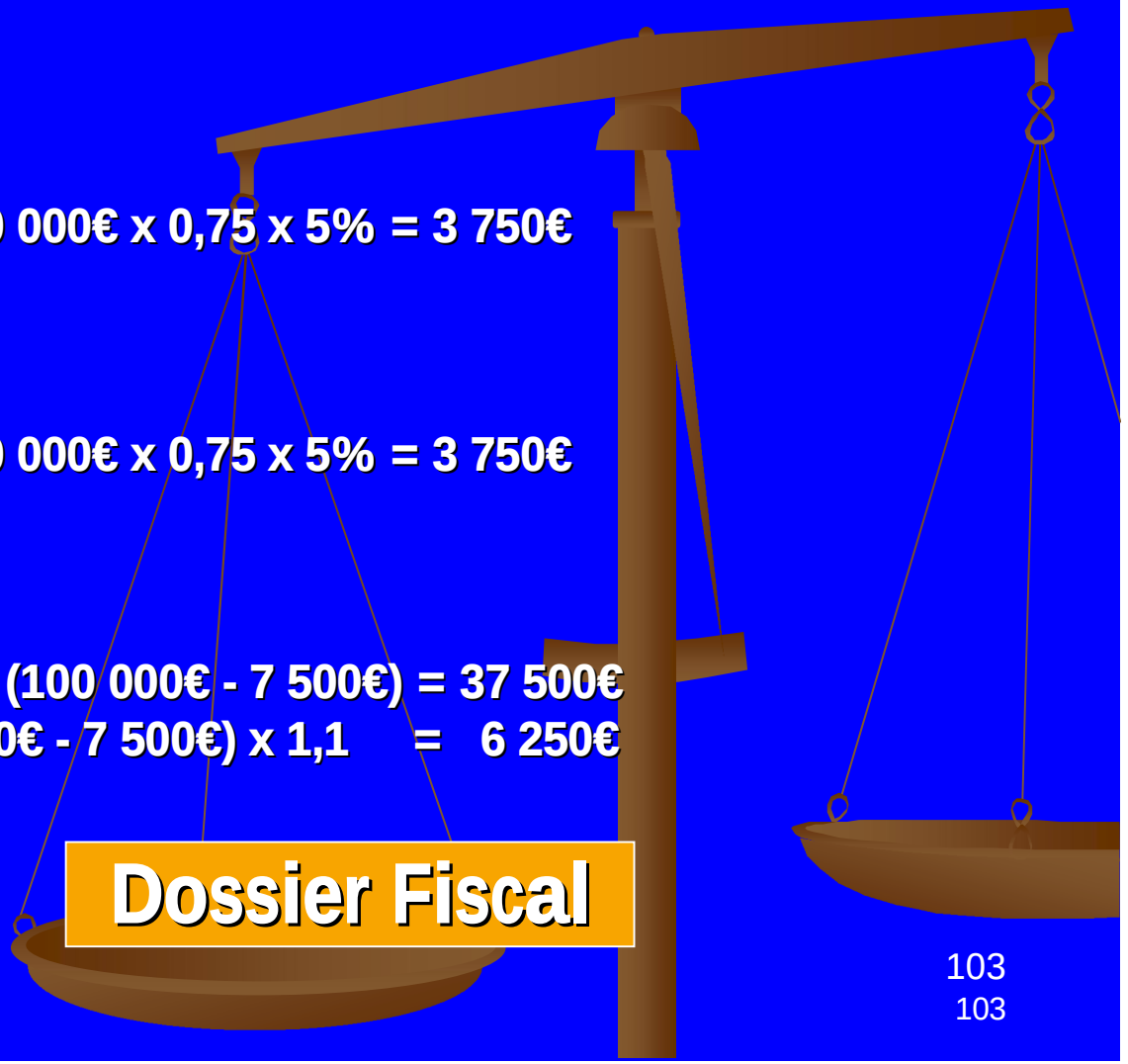
AFT: IAS 16/NCRF 7
Artº 64º circ e artº 2º DR 25/09

Exemplo (resol):

Ano n:
Custo aqu. = 100 000€
Deprec. Contabilística / Fiscal = 100 000€ x 0,75 x 5% = 3 750€

Ano n+1:
VPT = 120 000€
Deprec. Contabilística / Fiscal = 100 000€ x 0,75 x 5% = 3 750€

Ano n+2:
Valor Real. = 130 000€
+ Valia Contabilística = 130 000€ - (100 000€ - 7 500€) = 37 500€
+ Valia Fiscal = 130 000€ -(120 000€ - 7 500€) x 1,1 = 6 250€



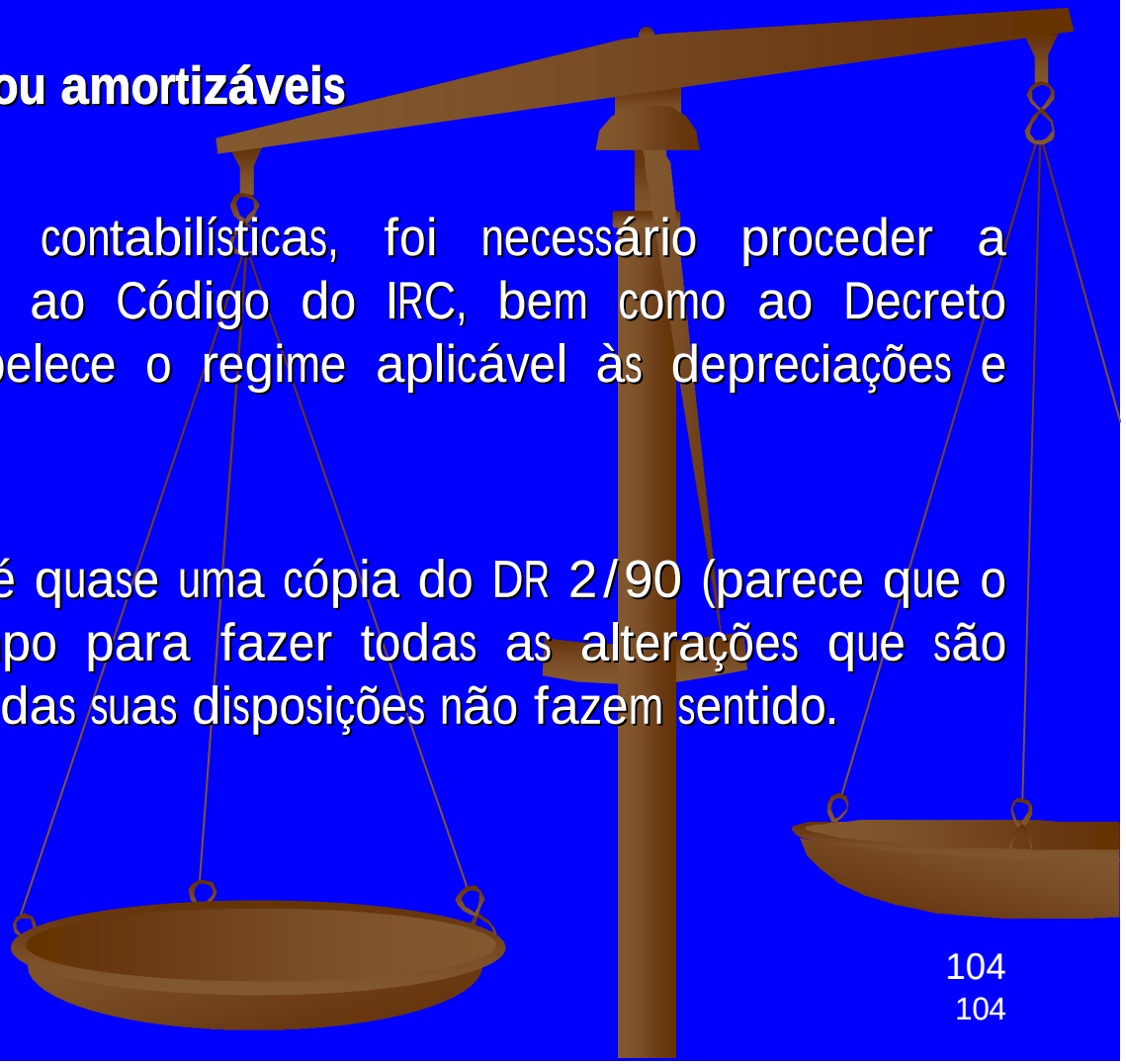
Dossier Fiscal

AFT: IAS 16/NCRF 7
DR 25/09

- **Elementos depreciáveis ou amortizáveis**

Face às novas regras contabilísticas, foi necessário proceder a determinadas alterações ao Código do IRC, bem como ao Decreto Regulamentar que estabelece o regime aplicável às depreciações e amortizações

O DR 25/2009, 14/09 é quase uma cópia do DR 2/90 (parece que o legislador não teve tempo para fazer todas as alterações que são necessárias pois algumas das suas disposições não fazem sentido.



104

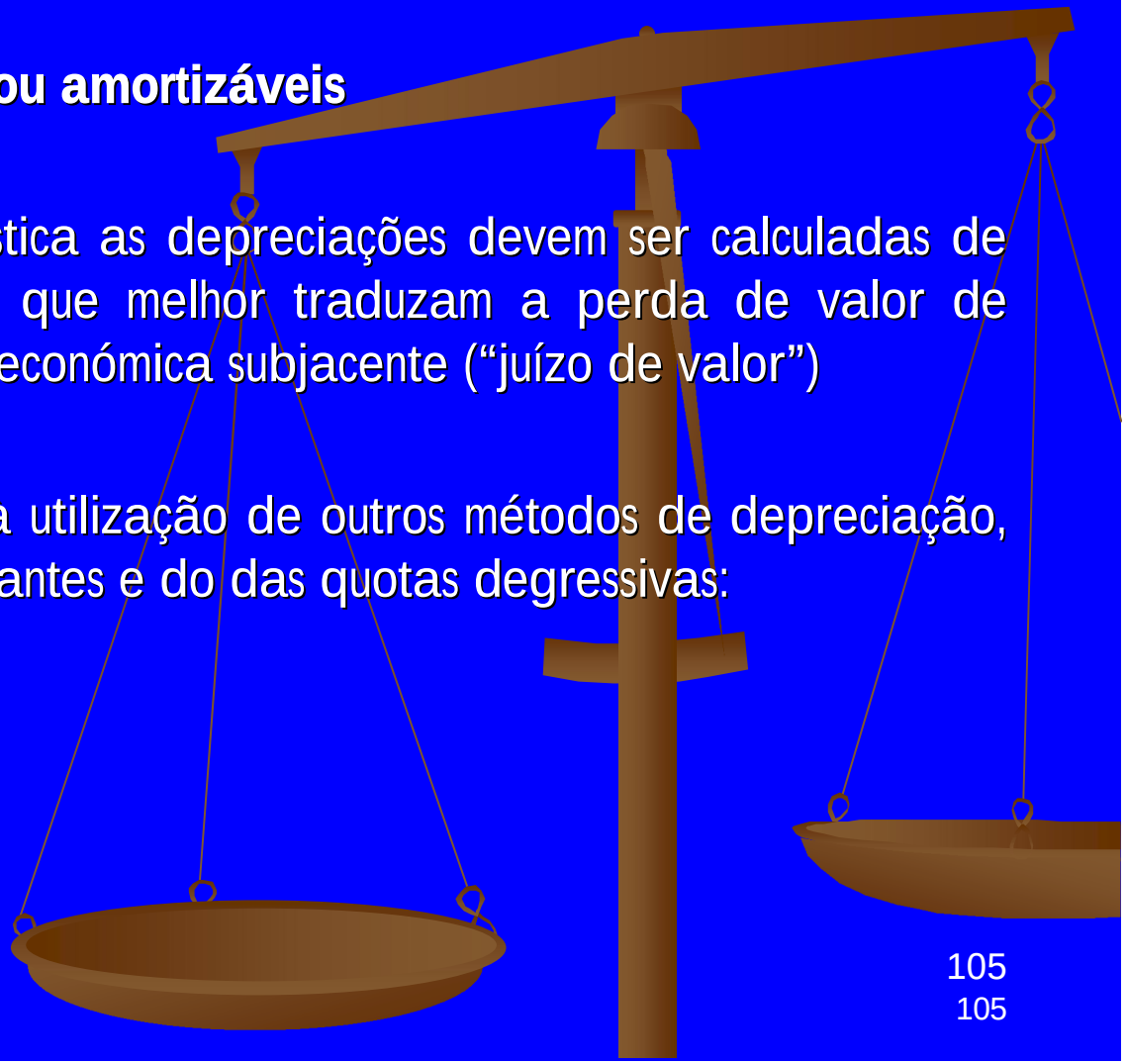
AFT: IAS 16/NCRF 7
DR 25/09

- **Elementos depreciáveis ou amortizáveis**

  Da perspectiva contabilística as depreciações devem ser calculadas de acordo com os métodos que melhor traduzam a perda de valor de acordo com a substância económica subjacente (“juízo de valor”)

  Abrem-se agora portas à utilização de outros métodos de depreciação, além do das quotas constantes e do das quotas degressivas:

  - Cool;
  - Lemaire;
  - Dupla base;
  - Unidades de produção;
  - Etc



AFT: IAS 16/NCRF 7
DR 25/09

Elementos depreciáveis ou amortizáveis:

- **Quando justificado, são aceites métodos de depreciação diferentes dos previstos no DR. 25/09, sem autorização da DGCI- artº 30º circ e artº 4 DR 25/09**

se **Quota anual < Quota Máxima**

- Passa a ser permitida a dedutibilidade fiscal de depreciações que tenham sido contabilizadas como gastos mas não aceites em períodos anteriores - (artº 20º DR 25/90), sem necessidade de proceder à regularização contabilística pois:
  - Contabilisticamente a depreciação deve começar quando o bem está DISPONIVEL PARA USO
  - Fiscalmente a depreciação começa A PARTIR DA ENTRADA EM FUNCIONAMENTO

Principio da Depreciação Contabilística acumulada **vs** **Principio da Depreciação Fiscal acumulada**

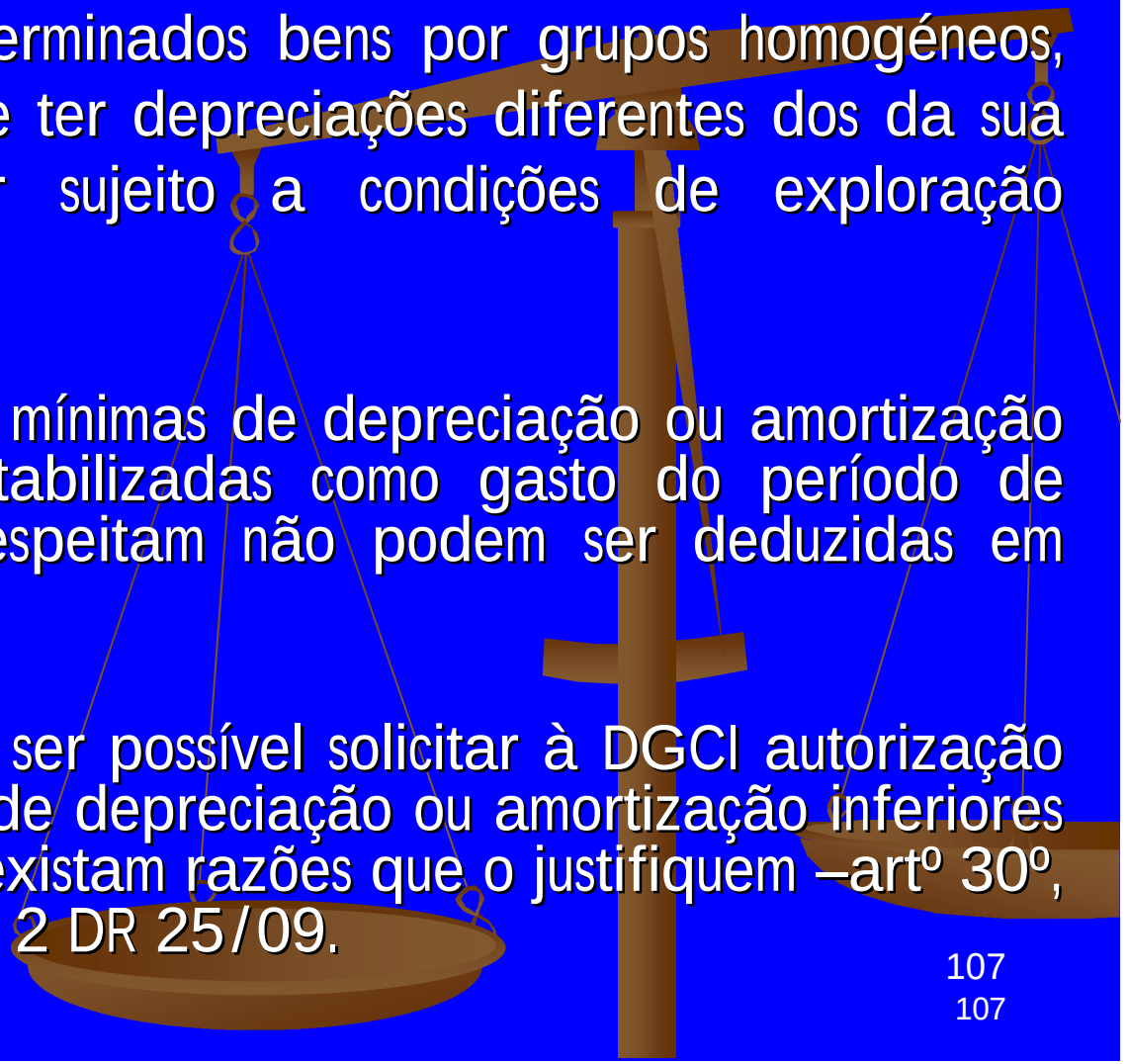
106

AFT: IAS 16/NCRF 7
DR 25/09

- Foi também eliminada a obrigação de proceder à depreciação de determinados bens por grupos homogéneos, pois cada bem pode ter depreciações diferentes dos da sua classe, (pode estar sujeito a condições de exploração diferentes).

- Em regra, as quotas mínimas de depreciação ou amortização que não sejam contabilizadas como gasto do período de tributação a que respeitam não podem ser deduzidas em qualquer outro

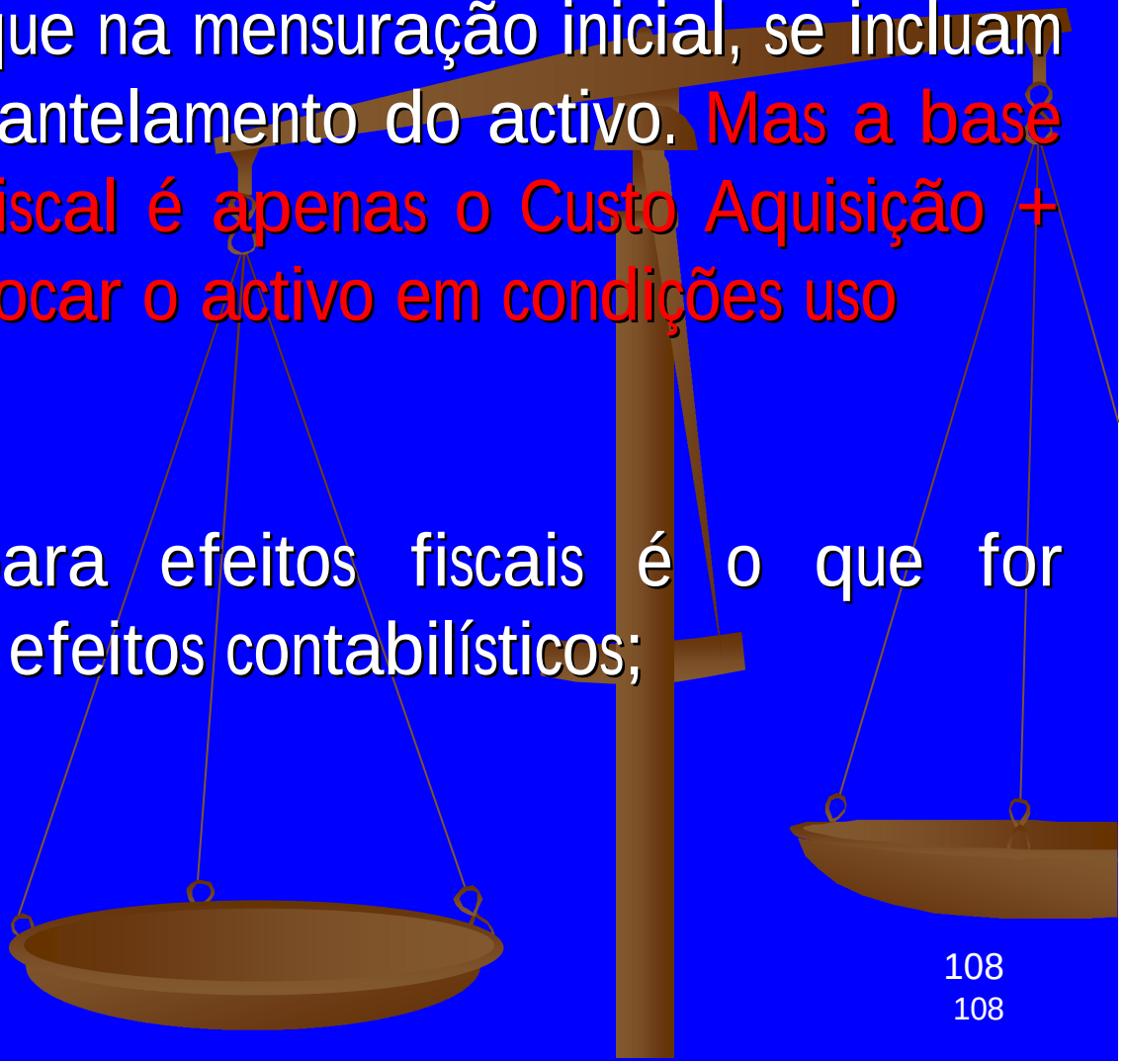
- No entanto, passa a ser possível solicitar à DGCI autorização para utilizar quotas de depreciação ou amortização inferiores às mínimas, quando existam razões que o justifiquem –artº 30º, nº 6 circ e artº 18º nº 2 DR 25/09.



AFT: IAS 16/NCRF 7
DR 25/09

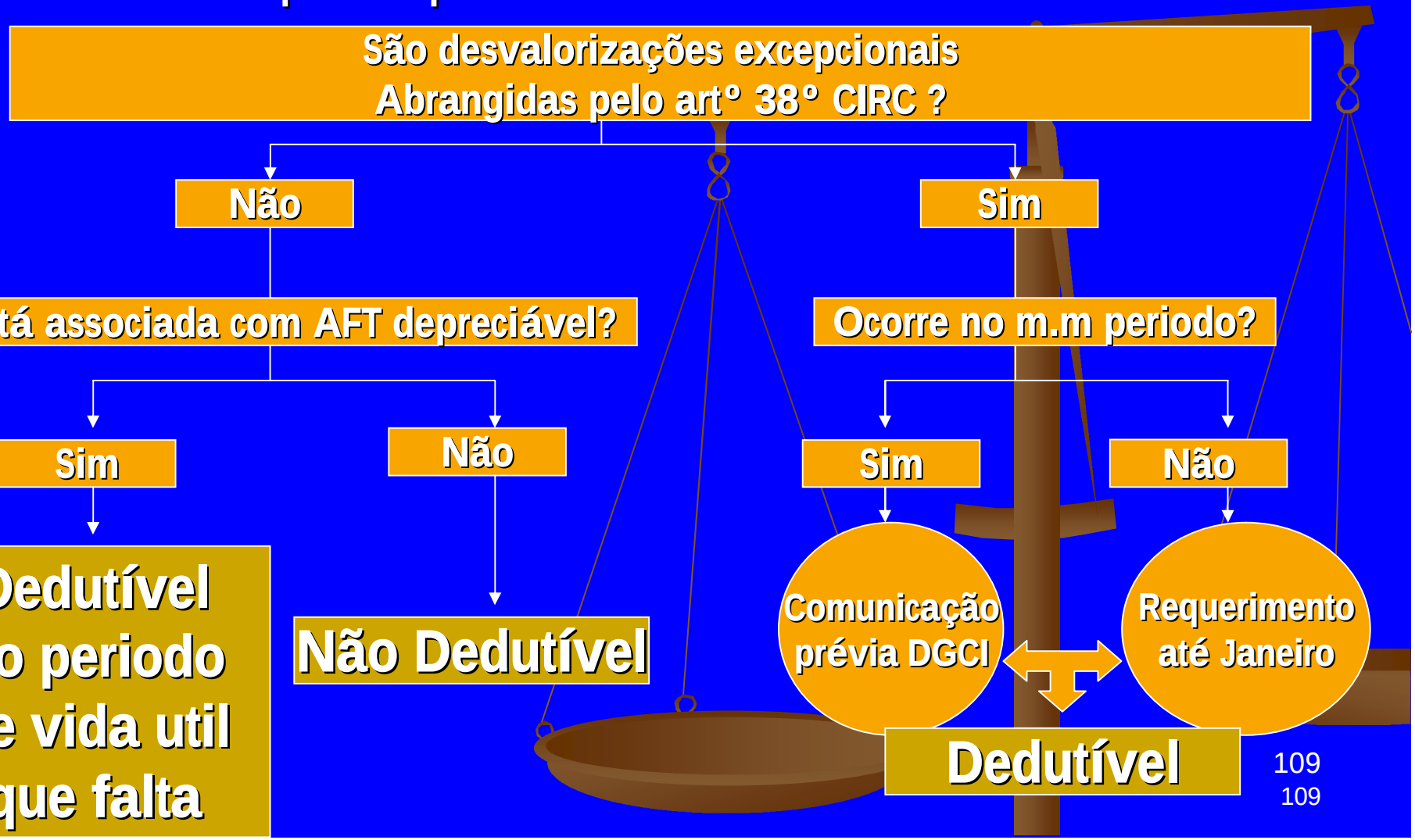
- A NCRF 7 prevê que na mensuração inicial, se incluam os custos de desmantelamento do activo. Mas a base da depreciação fiscal é apenas o Custo Aquisição + Encargos para colocar o activo em condições uso

- Valor residual para efeitos fiscais é o que for considerado para efeitos contabilísticos;



AFT: IAS 16/NCRF 7
Artº 38º CIRC, artº10 DR 25/09

- Perdas por imparidade:



109

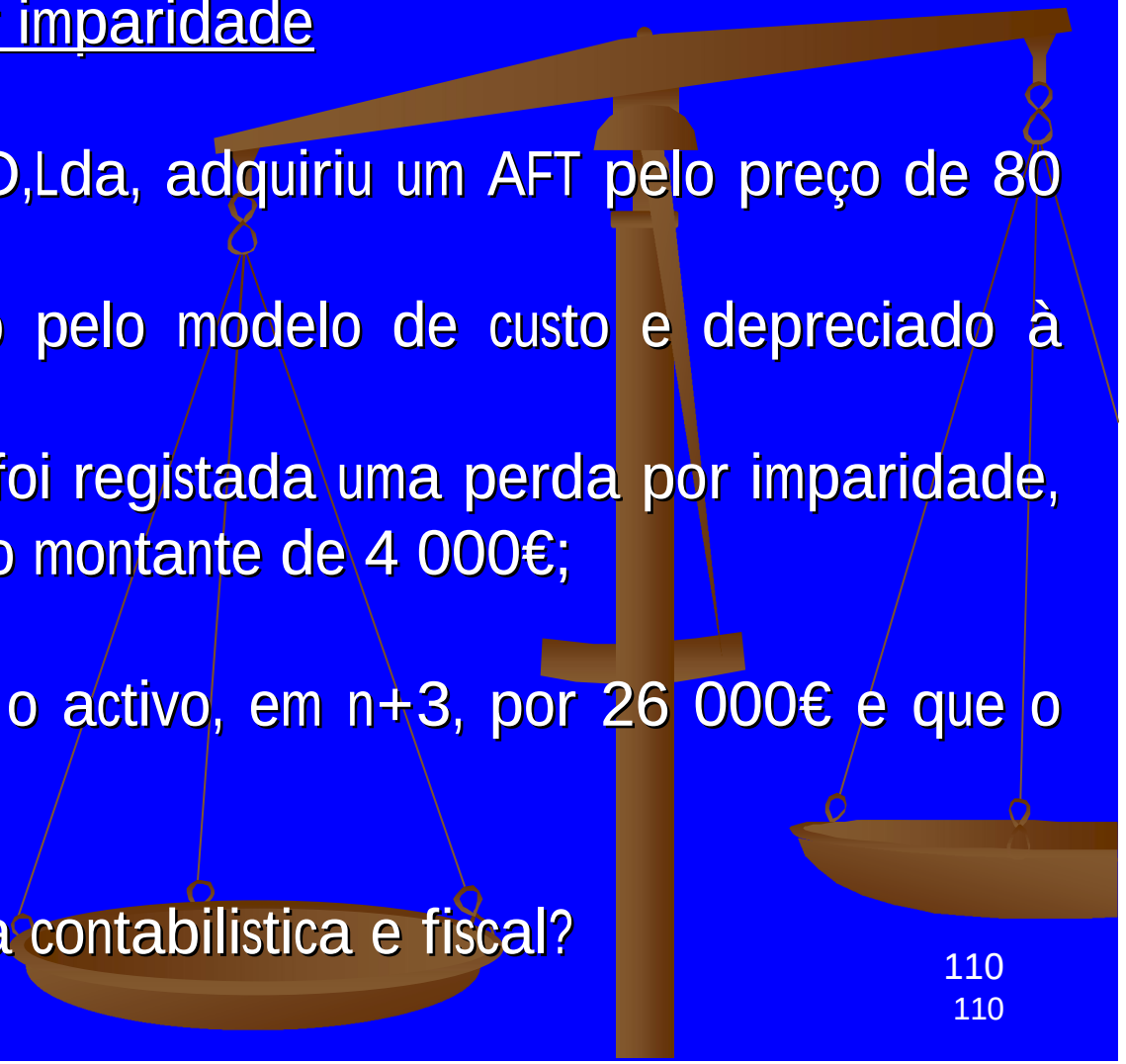
AFT: IAS 16/NCRF 7
Artº 38º CIRC, artº10 DR 25/09

- <u>Exemplo1- Perdas por imparidade</u>

- No ano n, a soc. XPTO,Lda, adquiriu um AFT pelo preço de 80 000€.
- O AFT foi mensurado pelo modelo de custo e depreciado à taxa de 25%;
- No final do ano n+2 foi registada uma perda por imparidade, não prevista no circ, no montante de 4 000€;

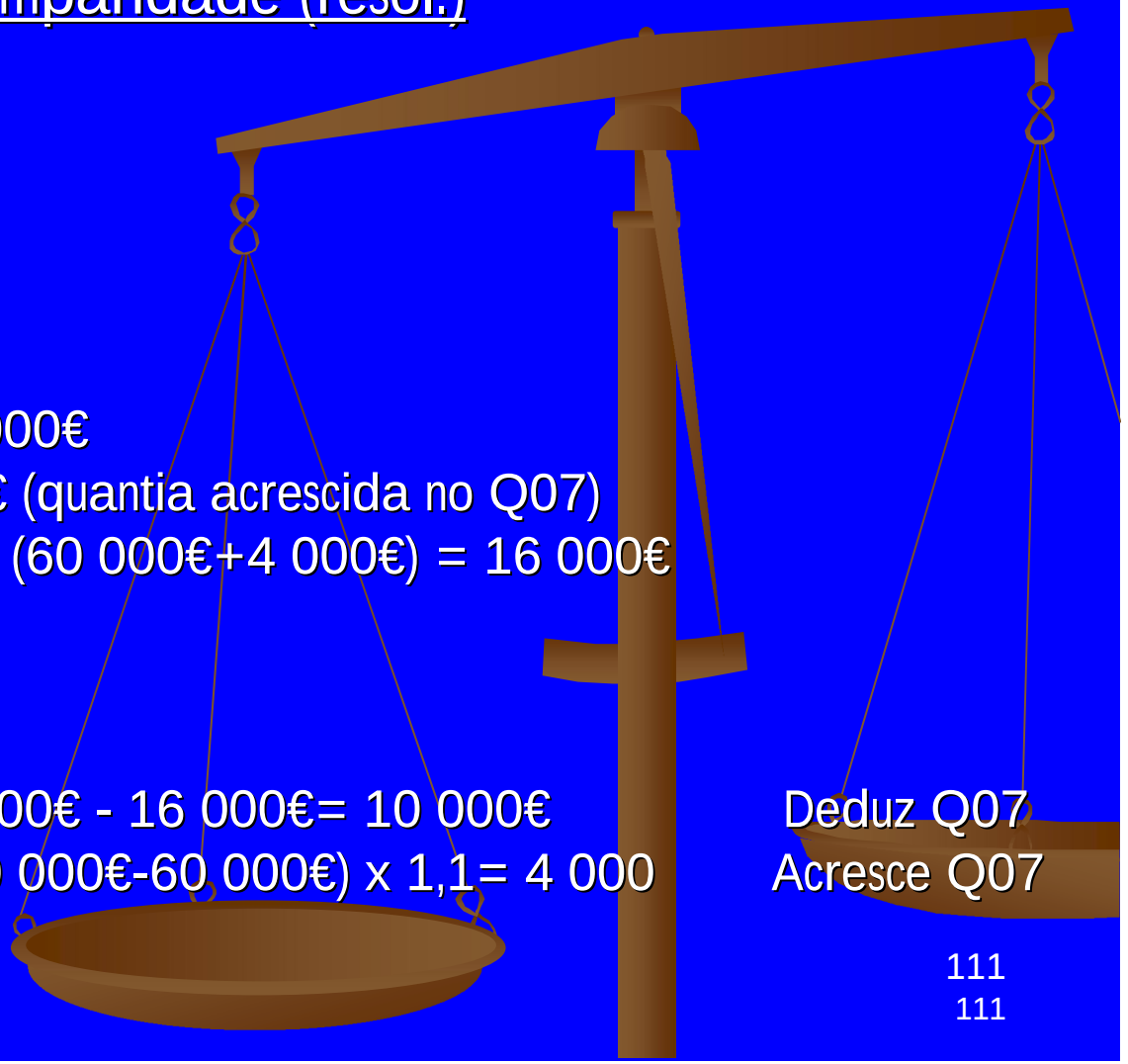
- Sabendo que alienou o activo, em n+3, por 26 000€ e que o CDM=1,1.

Qual será a mais-valia contabilistica e fiscal?



AFT: IAS 16/NCRF 7
Artº 38º CIRC, artº10 DR 25/09

- Exemplo- Perdas por imparidade (resol.)



Ano N:

Custo do AFT = 80 000€

Taxa de depreciação = 25%

Ano N+2

Depreciações acumuladas= 60 000€

Perda por imparidade = 4 000€ (quantia acrescida no Q07)

Quantia escriturada= 80 000€ - (60 000€+4 000€) = 16 000€

Ano N+3

Valor Realização = 26 000€

Mais Valia Contabilistica = 26 000€ - 16 000€= 10 000€ Deduz Q07

Mais Valia Fiscal =26 000€ -(80 000€-60 000€) x 1,1= 4 000 Acresce Q07

111

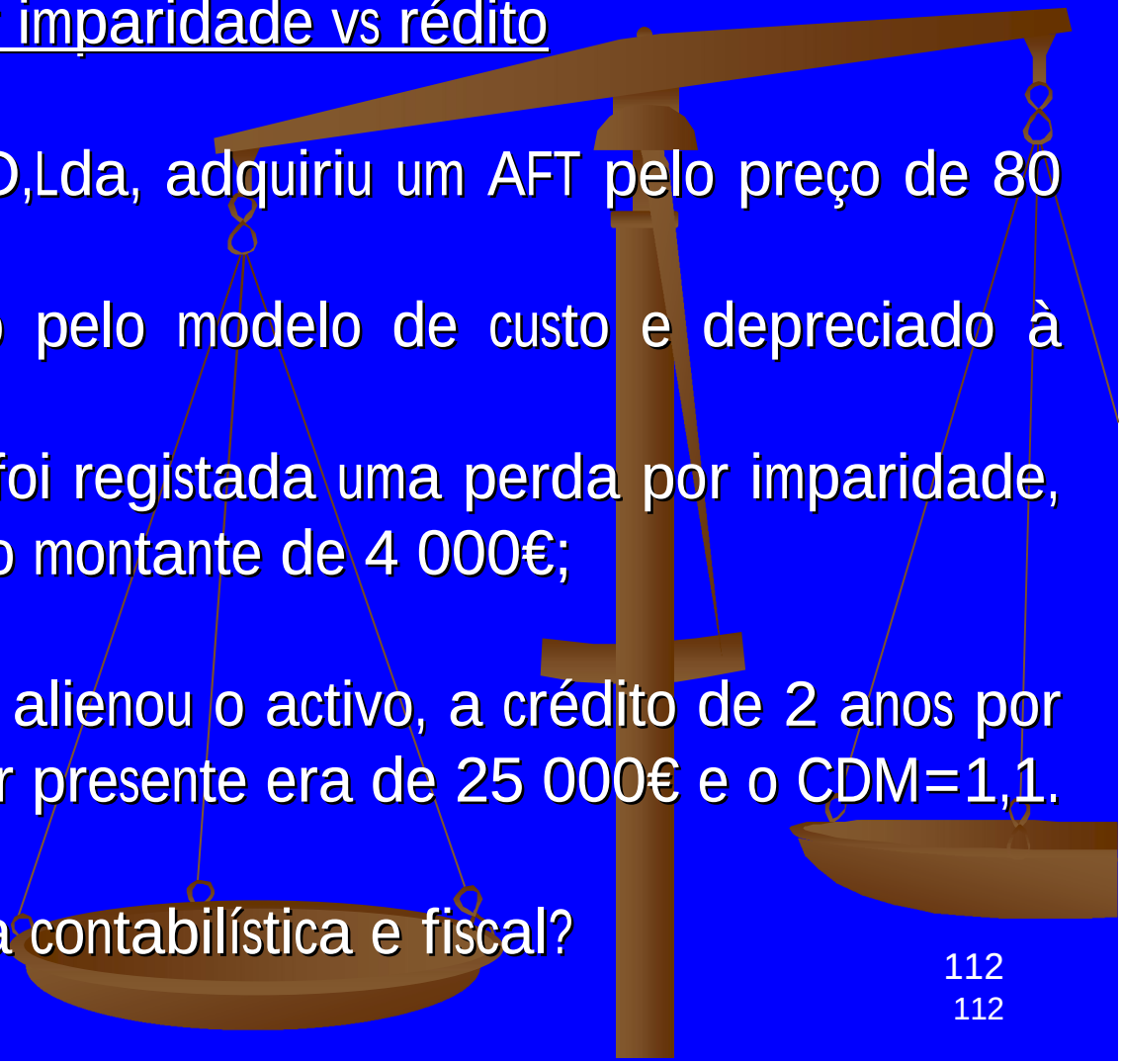
AFT: IAS 16/NCRF 7
Artº 38º CIRC, artº10 DR 25/09

- <u>Exemplo2- Perdas por imparidade vs rédito</u>

- No ano n, a soc. XPTO,Lda, adquiriu um AFT pelo preço de 80 000€.
- O AFT foi mensurado pelo modelo de custo e depreciado à taxa de 25%;
- No final do ano n+1 foi registada uma perda por imparidade, não prevista no circ, no montante de 4 000€;

- Sabendo que em n+3 alienou o activo, a crédito de 2 anos por 26 000€ e que o valor presente era de 25 000€ e o CDM=1,1.

Qual será a mais-valia contabilística e fiscal?



AFT: IAS 16/NCRF 7
Artº 38º CIRC, artº10 DR 25/09

- Exemplo- Perdas por imparidade (resol.)

Ano N:

Custo do AFT = 80 000€

Taxa de depreciação = 25%

Ano N+1:

Depreciações acumuladas= 40 000€ (80000x25%x2)

Perda por imparidade = 4 000€ (quantia acrescida no Q07)

Quantia escriturada= 80 000€ - (40 000€+4 000€) = 36 000€

Ano N+2

Depreciações acumuladas= 59 000€= (80 000x25%x2 + (80 000-4000)x25%

Quantia escriturada= 80 000€ - (59 000€+4 000€) = 17 000€

50% da perda por imparidade é deduzida no Q07 = 4000 x 50% = 2000

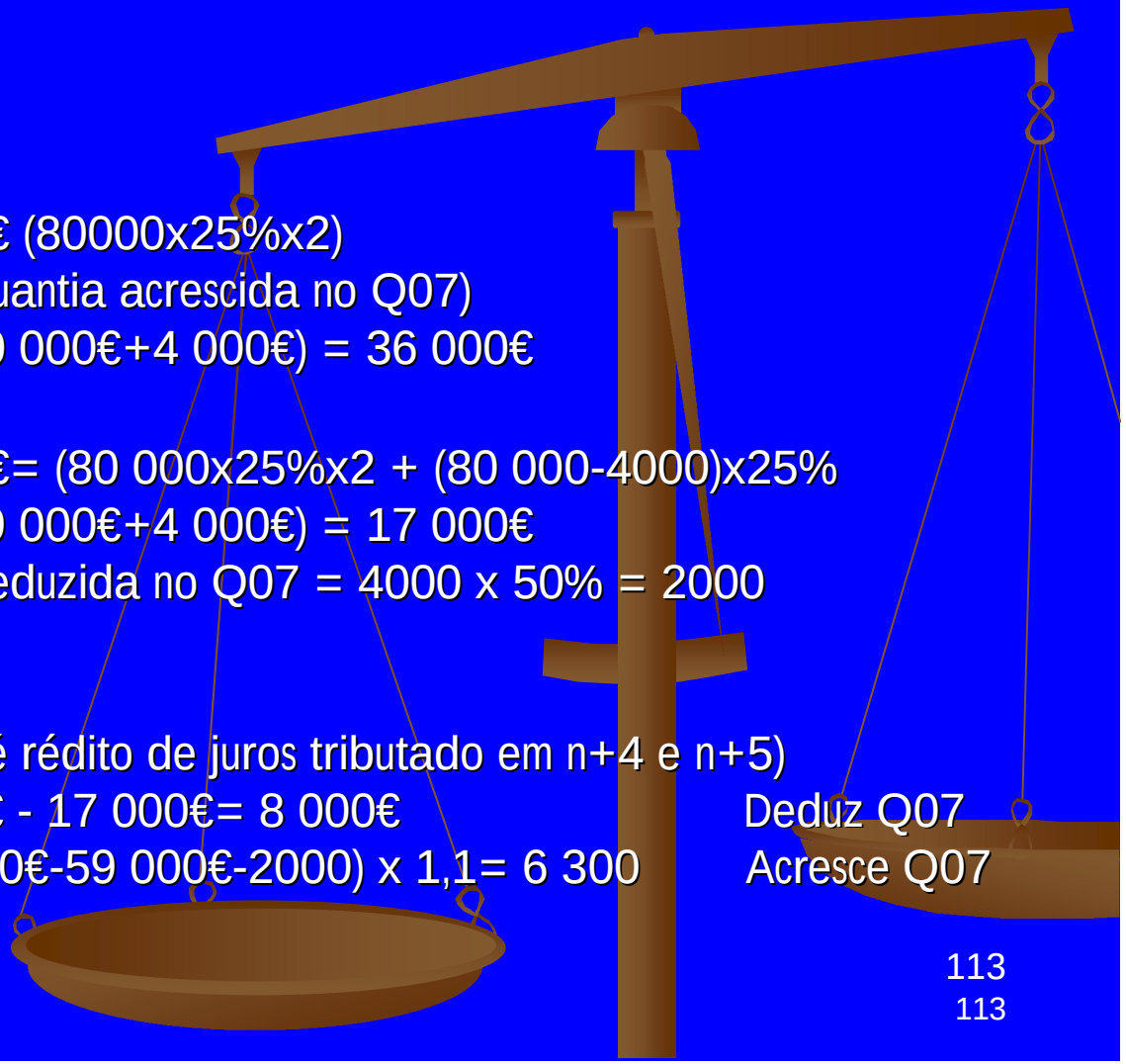
Ano N+3

Valor Realização = 26 000€

Valor presente = 25 000€ (1000 é rédito de juros tributado em n+4 e n+5)

Mais Valia Contabilistica = 25 000€ - 17 000€= 8 000€ Deduz Q07

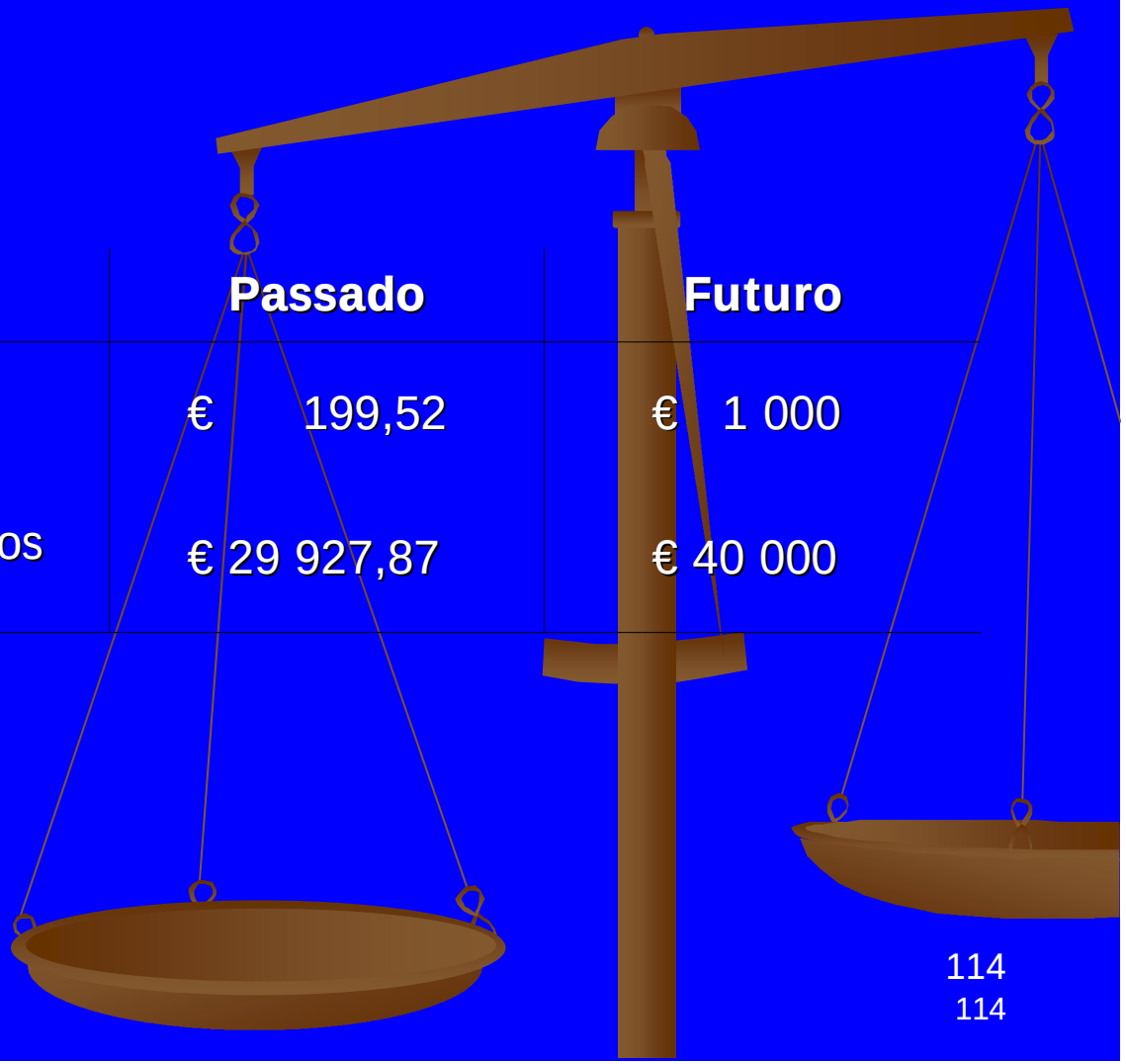
Mais Valia Fiscal =25 000€ -(80 000€-59 000€-2000) x 1,1= 6 300 Acresce Q07



AFT: IAS 16/NCRF 7
Artº 33º,34º CIRC, artº19 DR 25/09

Alterações de limites:

Elementos	Passado	Futuro
Elementos de reduzido valor	€ 199,52	€ 1 000
Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas	€ 29 927,87	€ 40 000



114

AFT: IAS 16/NCRF 7
Artº 46ºnº 2 CIRC

- Mais ou menos valias

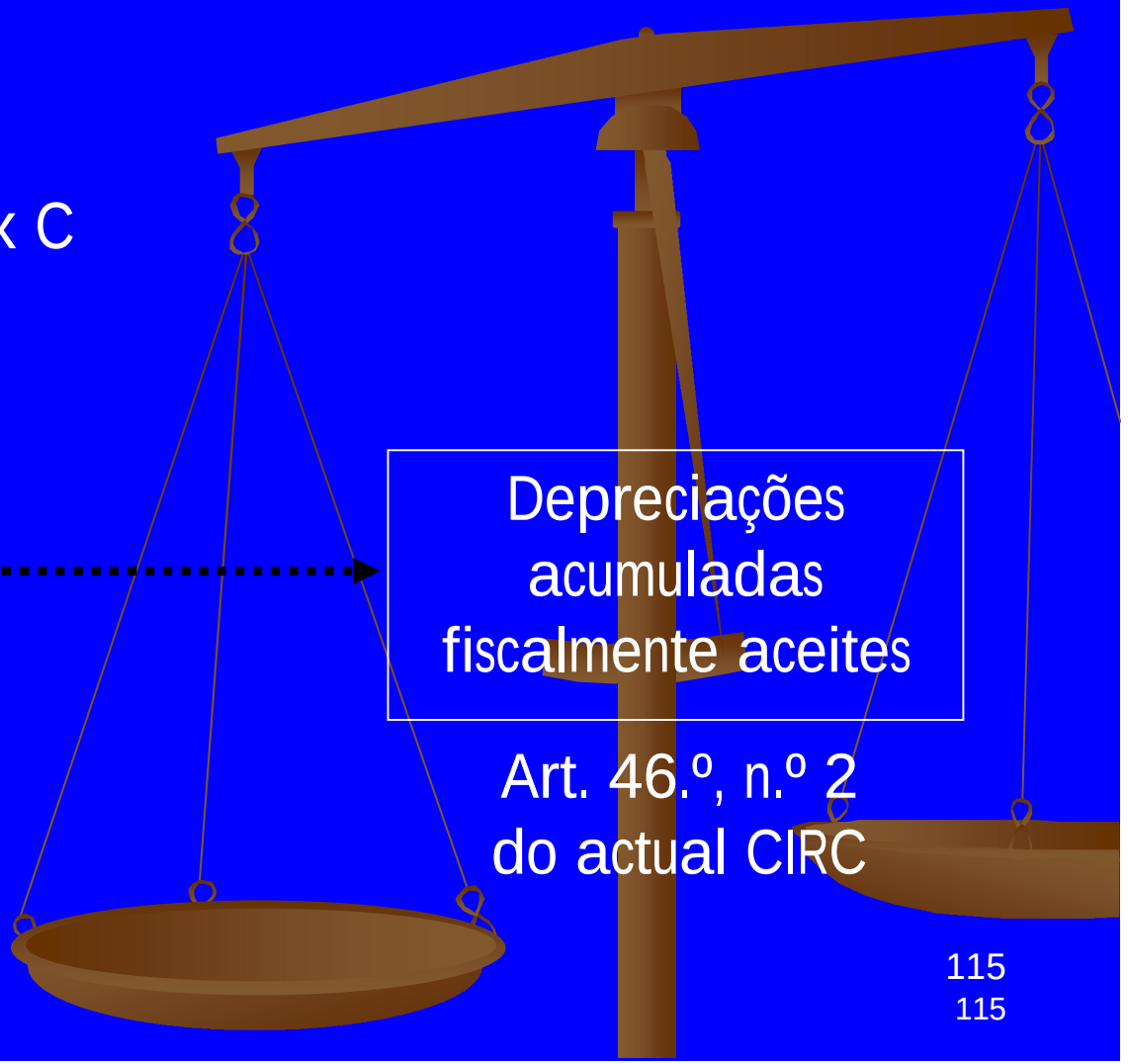
MVF = VR – (VA – RA) x C

Reintegrações acumuladas praticadas

art. 43.º, n.º 2 CIRC anterior

Depreciações acumuladas fiscalmente aceites

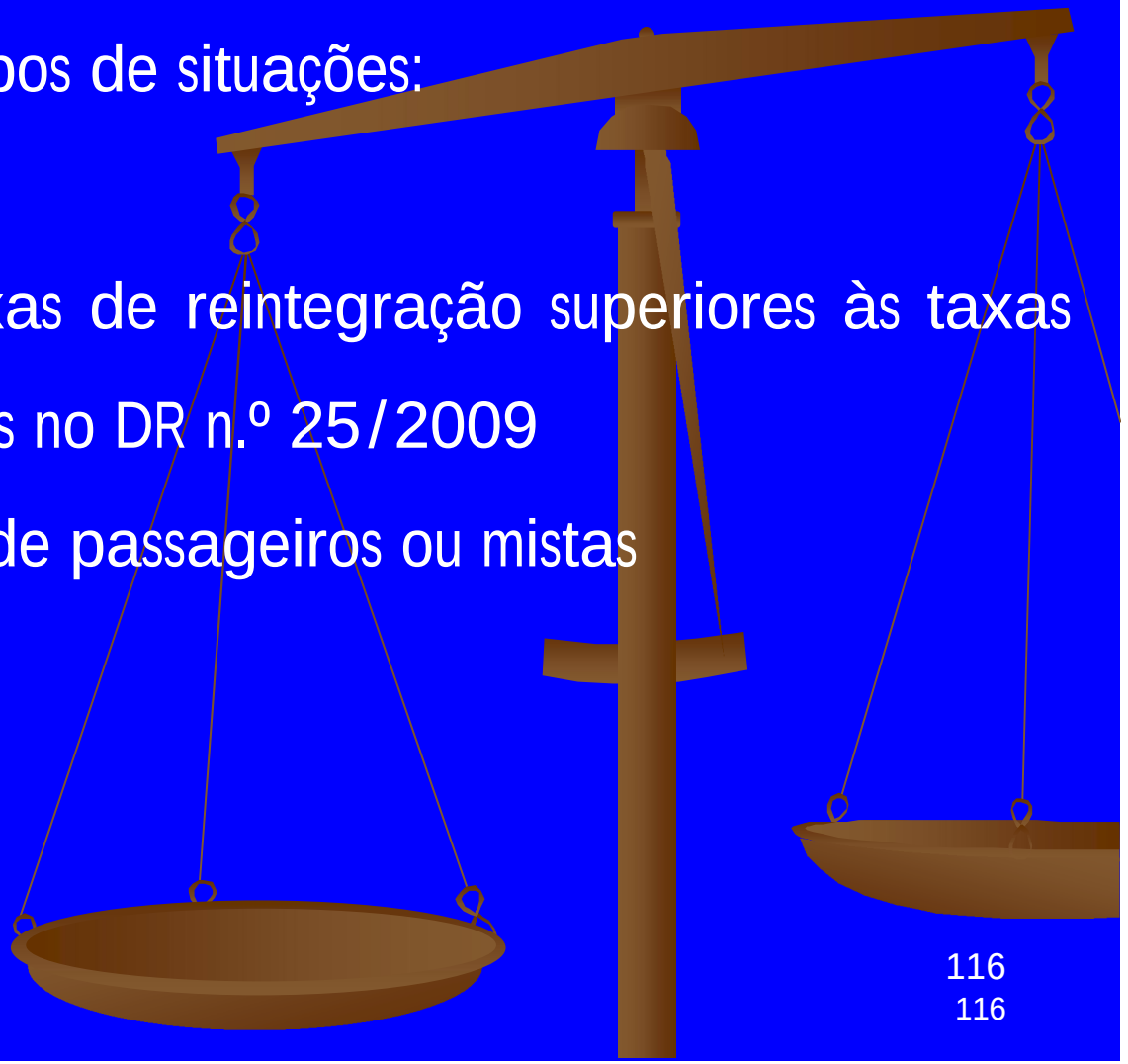
Art. 46.º, n.º 2 do actual CIRC



AFT: IAS 16/NCRF 7
Artº 46ºnº 2 CIRC

Importa distinguir dois tipos de situações:

- Aplicação de taxas de reintegração superiores às taxas máximas previstas no DR n.º 25/2009
- Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas

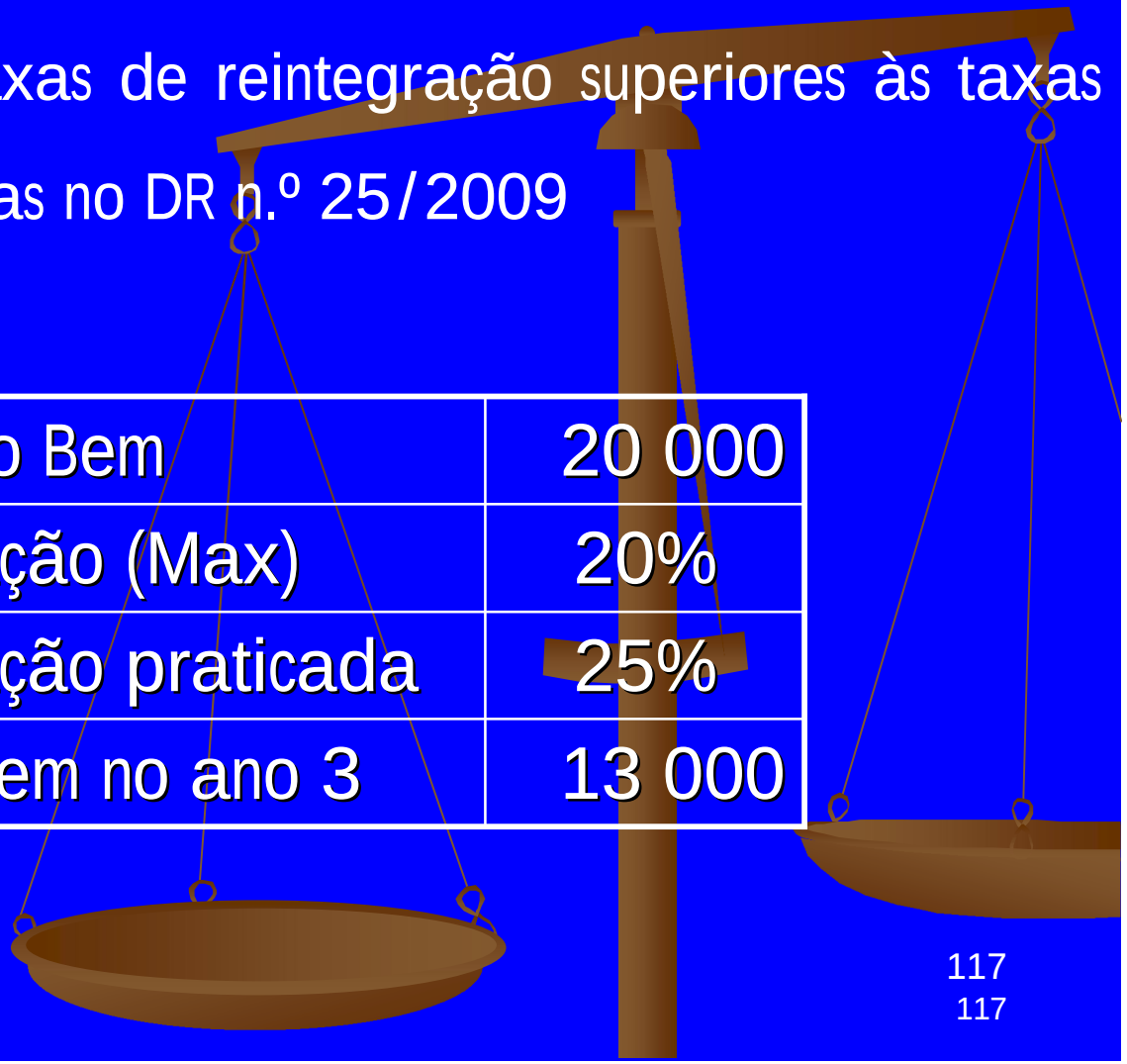


AFT: IAS 16/NCRF 7
Artº 46º nº 2 CIRC

Exemplo

- Aplicação de taxas de reintegração superiores às taxas máximas previstas no DR n.º 25/2009

Valor Aquisição Bem	20 000
Taxa Depreciação (Max)	20%
Taxa Depreciação praticada	25%
Valor Venda Bem no ano 3	13 000



AFT: IAS 16/NCRF 7
Artº 46º nº 2 CIRC

Exemplo (resol.)

Ano	V. Aq.	Dep. Contb.	Dep. Fiscal	Q07	Dep. Ac. Contab	Dep. Ac. Fiscal
1	20 000	5 000	4 000	1 000	5 000	4 000
2	20 000	5 000	4 000	1 000	10 000	8 000

Descrição	V. Realização	V. aquisição	Dep. Ac. Consideradas	+/-Valia Fiscal
+ Valia Dep. Praticadas	13 000	20 000	10 000	3 000
+ Valia Dep. Aceites	13 000	20 000	8 000	1 000

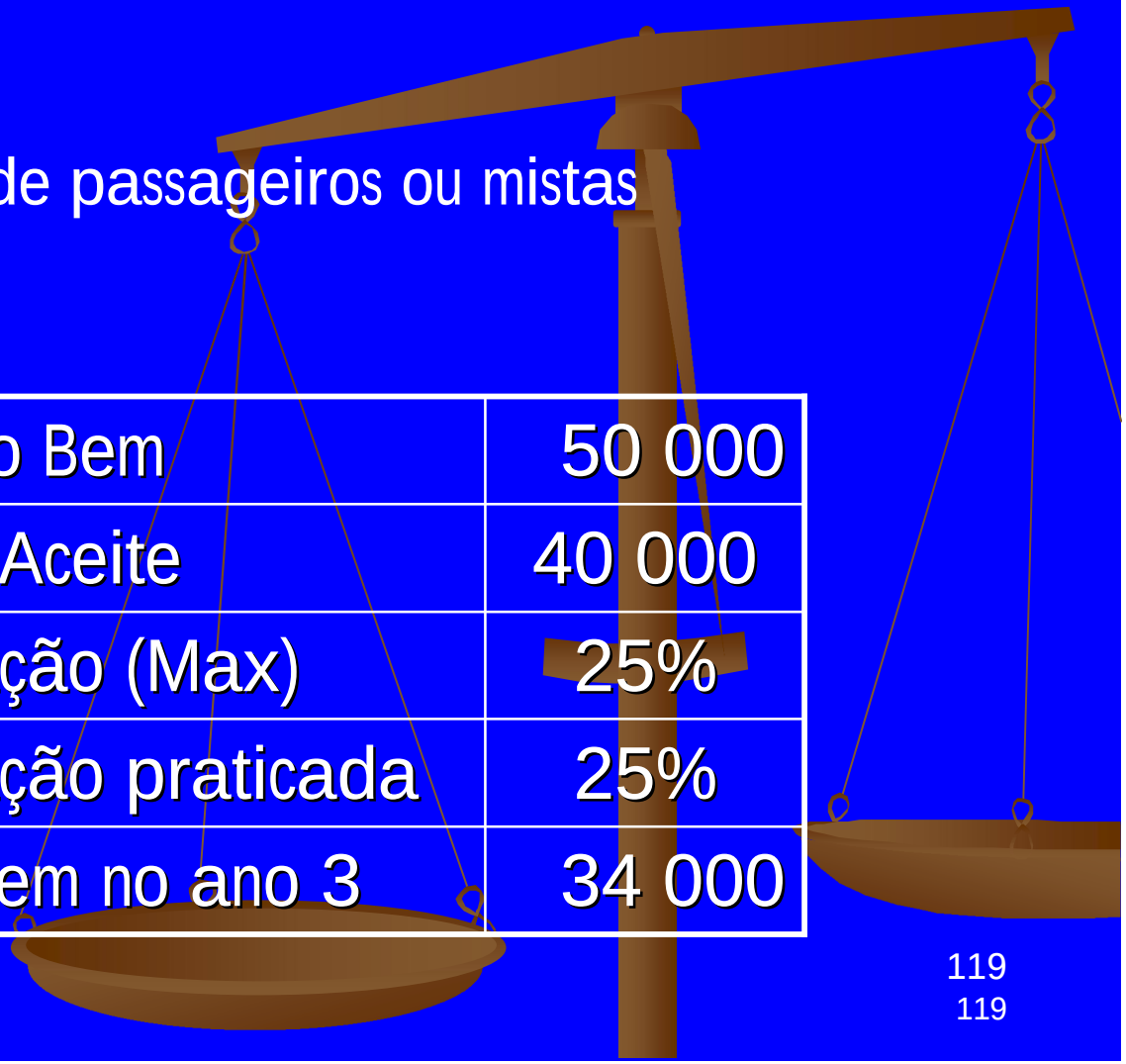
Esta penalização pode ser "contornada" fazendo a regularização contabilistica das depreciações praticadas "excessivamente"

118

AFT: IAS 16/NCRF 7
Artº 45º CIRC

Exemplo (Mais Valia)

- Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas



Valor Aquisição Bem	50 000
Valor Máximo Aceite	40 000
Taxa Depreciação (Max)	25%
Taxa Depreciação praticada	25%
Valor Venda Bem no ano 3	34 000

119

AFT: IAS 16/NCRF 7
Artº 46º nº 2 CIRC

Exemplo (resol.)

Ano	V. Aq.	Dep. Contb.	Dep. Fiscal	Q07	Dep. Ac. Contab	Dep. Ac. Fiscal
1	50 000	12 500	10 000	2 500	12 500	10 000
2	50 000	12 500	10 000	2 500	25 000	20 000

Descrição	V. Realização	V. aquisição	Dep. Ac. Consideradas	+/-Valia Fiscal
+ Valia Dep. Praticadas	34 000	50 000	25 000	9 000
+ Valia Dep. Aceites	34 000	50 000	20 000	4 000
"Terceira via"	27 200*	40 000	20 000	7 200

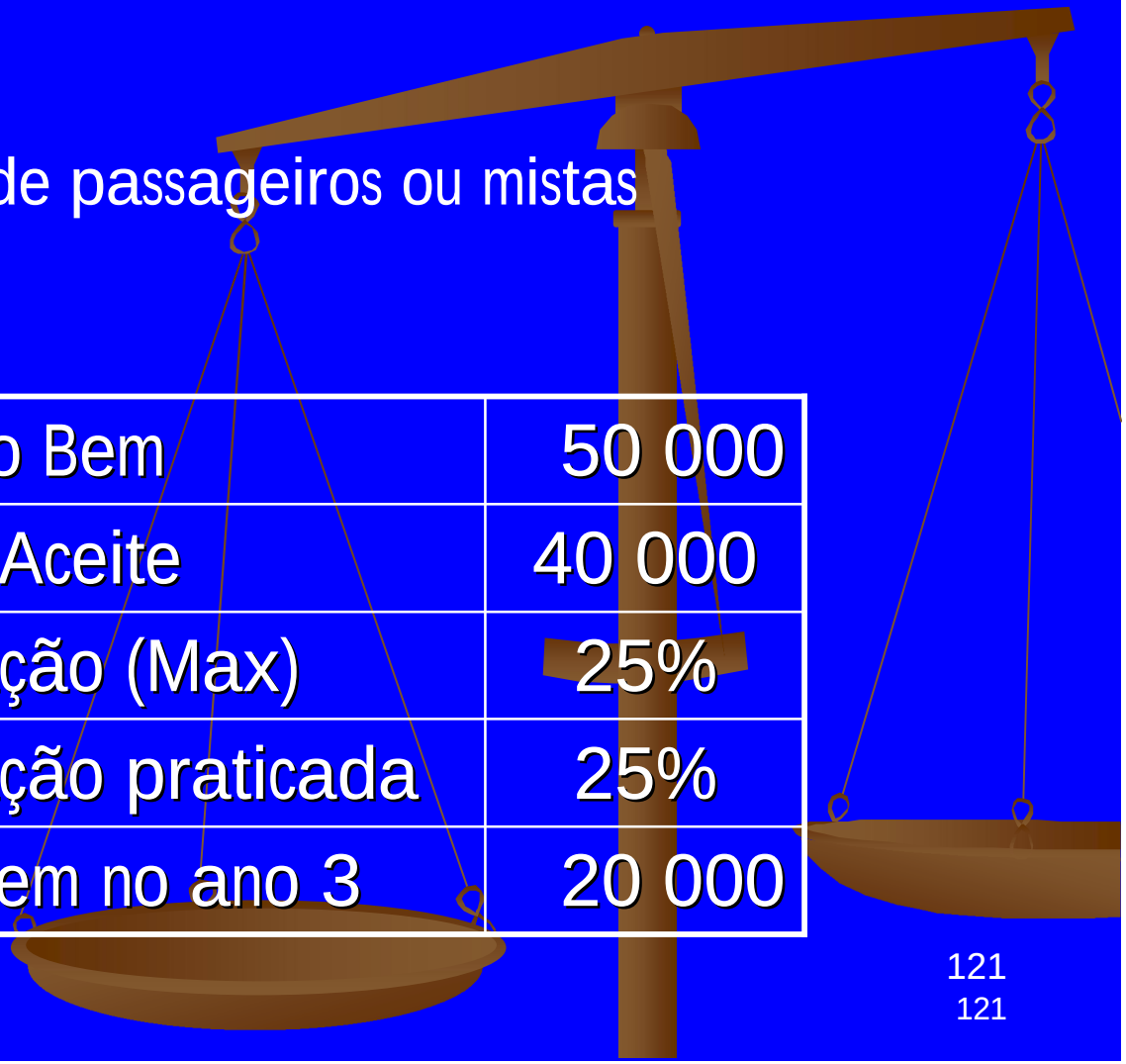
*** Valor Real. Correspondente ao valor aceite fiscalmente= 40/50 x 34 000**

120

AFT: IAS 16/NCRF 7
Artº 45º CIRC

Exemplo (menos- Valia)

- Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas



Valor Aquisição Bem	50 000
Valor Máximo Aceite	40 000
Taxa Depreciação (Max)	25%
Taxa Depreciação praticada	25%
Valor Venda Bem no ano 3	20 000

121

AFT: IAS 16/NCRF 7
Artº 46º nº 2 CIRC

Exemplo (resol.)

Ano	V. Aq.	Dep. Contb.	Dep. Fiscal	Q07	Dep. Ac. Contab	Dep. Ac. Fiscal
1	50 000	12 500	10 000	2 500	12 500	10 000
2	50 000	12 500	10 000	2 500	25 000	20 000

Descrição	V. Realização	V. aquisição	Dep. Ac. Consideradas	+/-Valia Fiscal
+ Valia Dep. Praticadas	20 000	50 000	25 000	-5 000
+ Valia Dep. Aceites	20 000	50 000	20 000	-10 000
"Terceira via"	16 000*	40 000	20 000	-4 000

*** Valor Real. Correspondente ao valor aceite fiscalmente= 40/50 x 20 000**

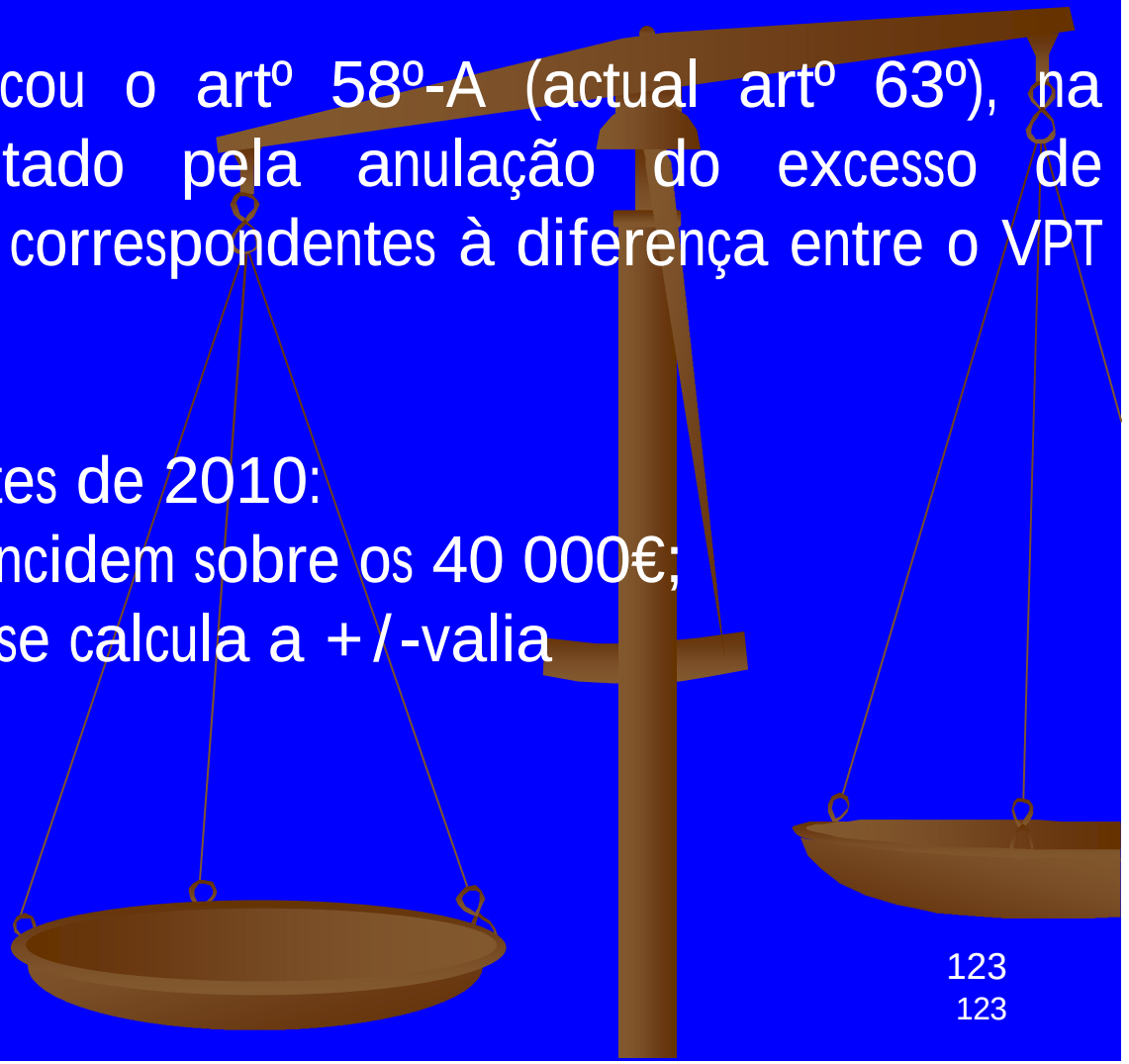
122

AFT: IAS 16/NCRF 7

Questões pertinentes:

- O adquirente que aplicou o artº 58º-A (actual artº 63º), na transição, vai ser tributado pela anulação do excesso de depreciações acumuladas correspondentes à diferença entre o VPT e o VAq;

- Nas VLPM adquiridas antes de 2010:
  - As depreciações já incidem sobre os 40 000€;
  - Se for o caso, como se calcula a +/-valia



AFT: IAS 16/NCRF 7

Regime do reinvestimento (artº 48º)

- Alarga-se a possibilidade de reinvestir o VR de AFT em:
  - Activos Biológicos que não sejam consumiveis;
  - Propriedades de Investimento

Afectos à exploração



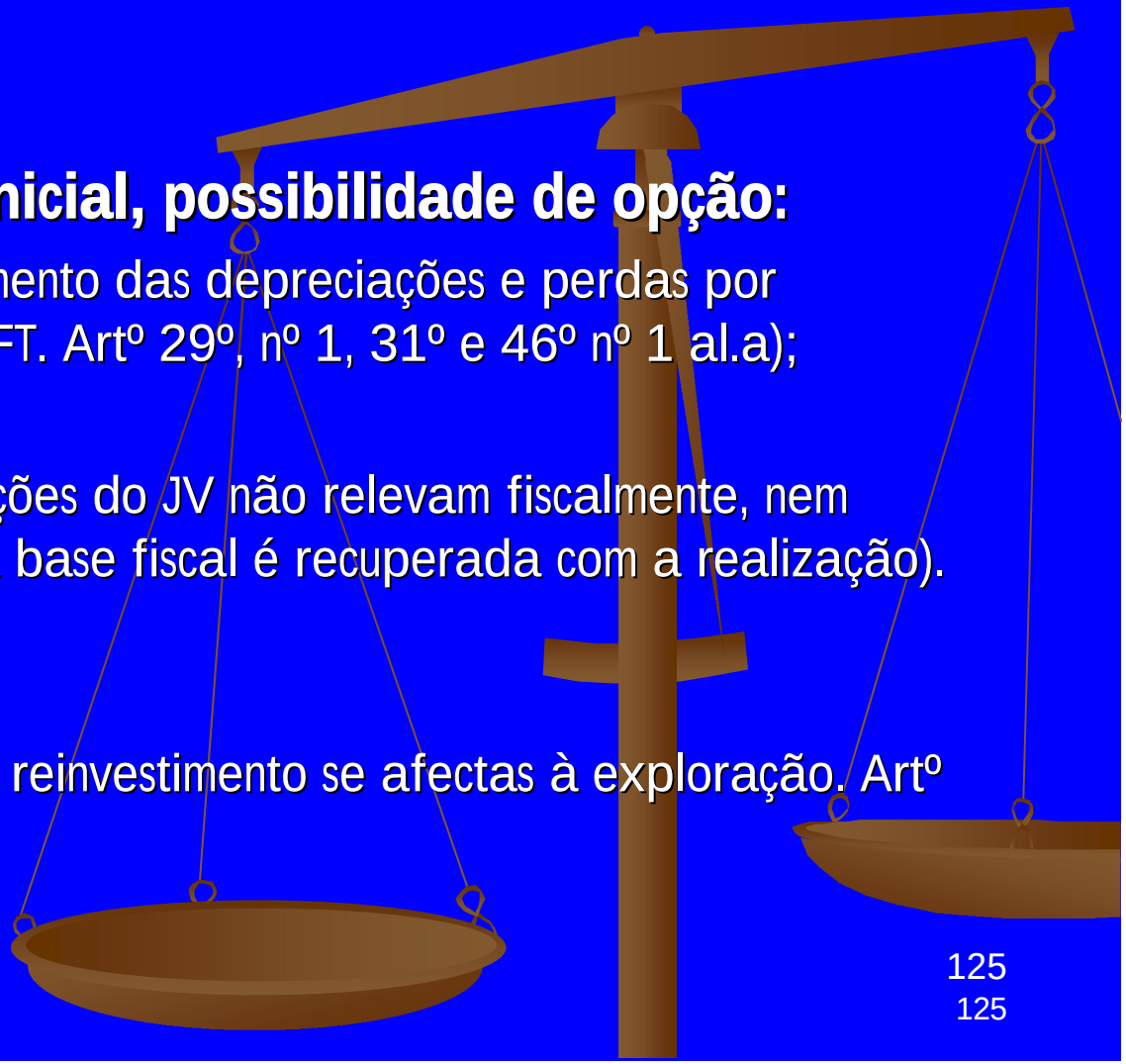
Aplicável a reinvestimento pendente

Propriedades de Investimento
–NCRF 11, artº 29º,31º e 46º CIRC

Contabilidade:

Após o reconhecimento Inicial, possibilidade de opção:

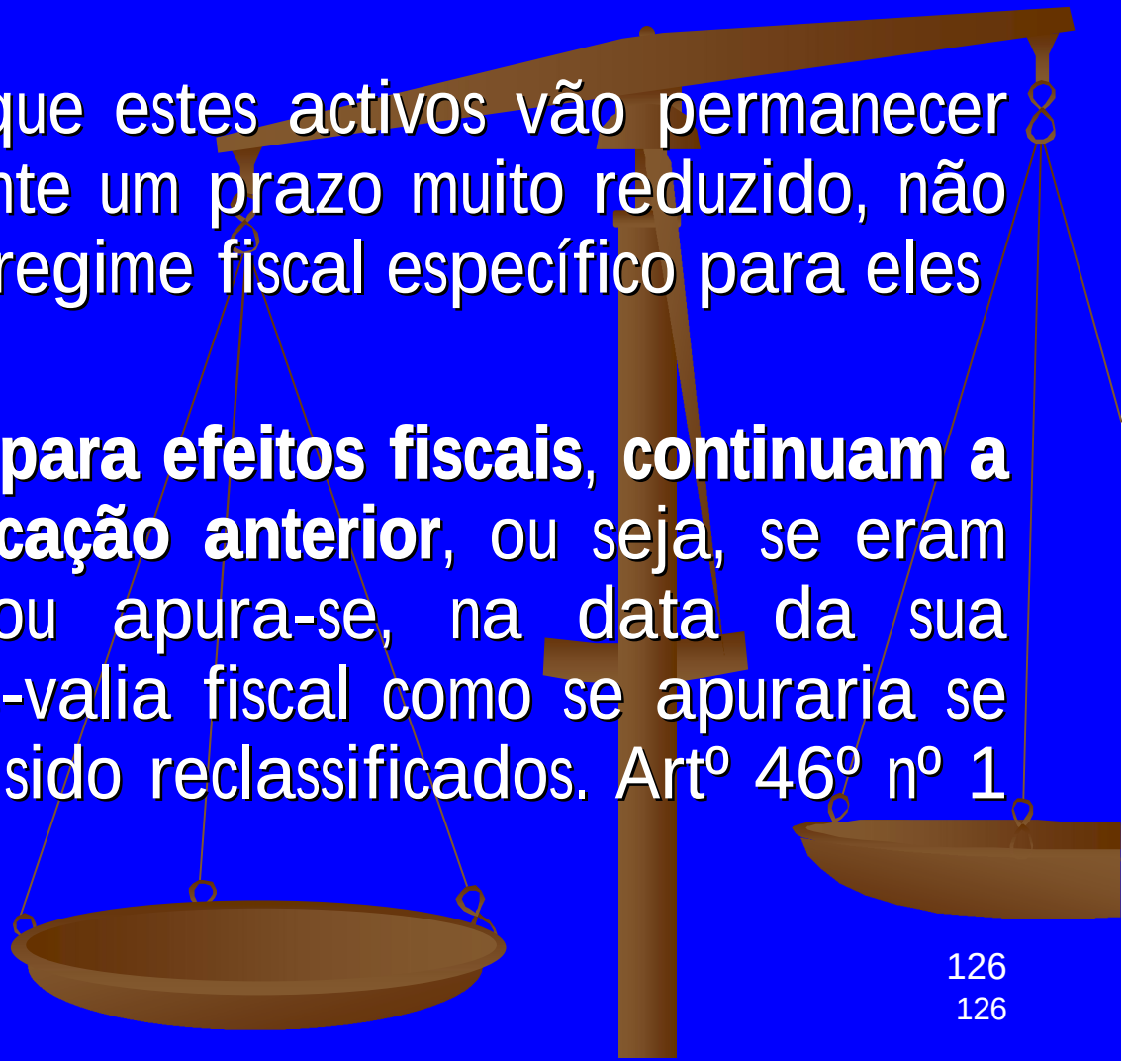
- Modelo do custo: Tratamento das depreciações e perdas por imparidade = ao dos AFT. Artº 29º, nº 1, 31º e 46º nº 1 al.a);
- Modelo do JV: As variações do JV não relevam fiscalmente, nem existem depreciações (a base fiscal é recuperada com a realização). Artº 18º nº 9
- Passam a aproveitar do reinvestimento se afectas à exploração. Artº 48º nº 1.



Activos não Correntes detidos para Venda: NIRF 5 NCRF 8

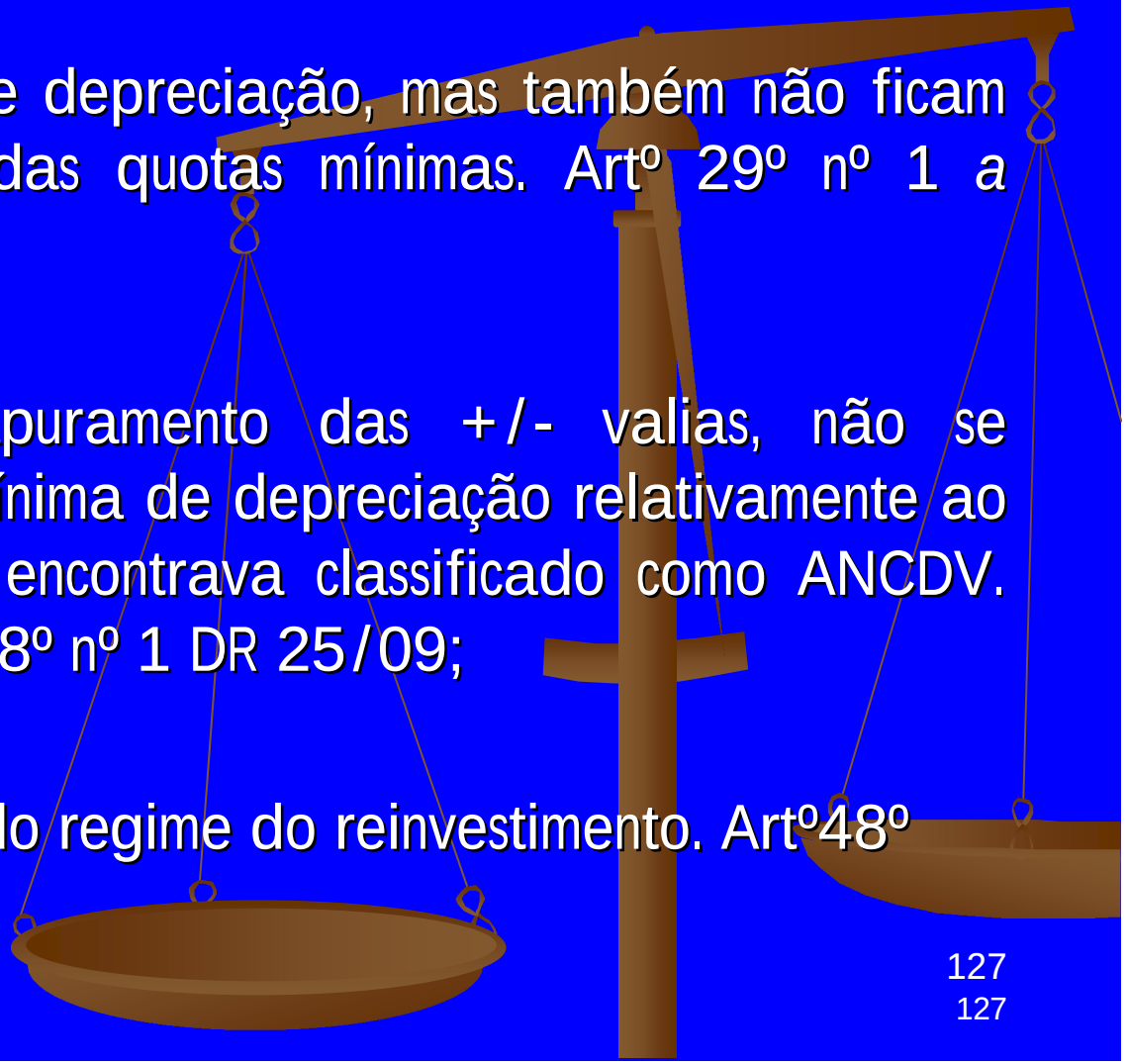
- Tendo em conta que estes activos vão permanecer na empresa durante um prazo muito reduzido, não vai ser criado um regime fiscal específico para eles

- Isto significa que, **para efeitos fiscais**, **continuam a manter a classificação anterior**, ou seja, se eram AFT, AI ou PI ou apura-se, na data da sua alienação, a mais-valia fiscal como se apuraria se eles não tivessem sido reclassificados. Artº 46º nº 1 al. a)



126

Activos não Correntes detidos para Venda: NIRF 5 NCRF 8

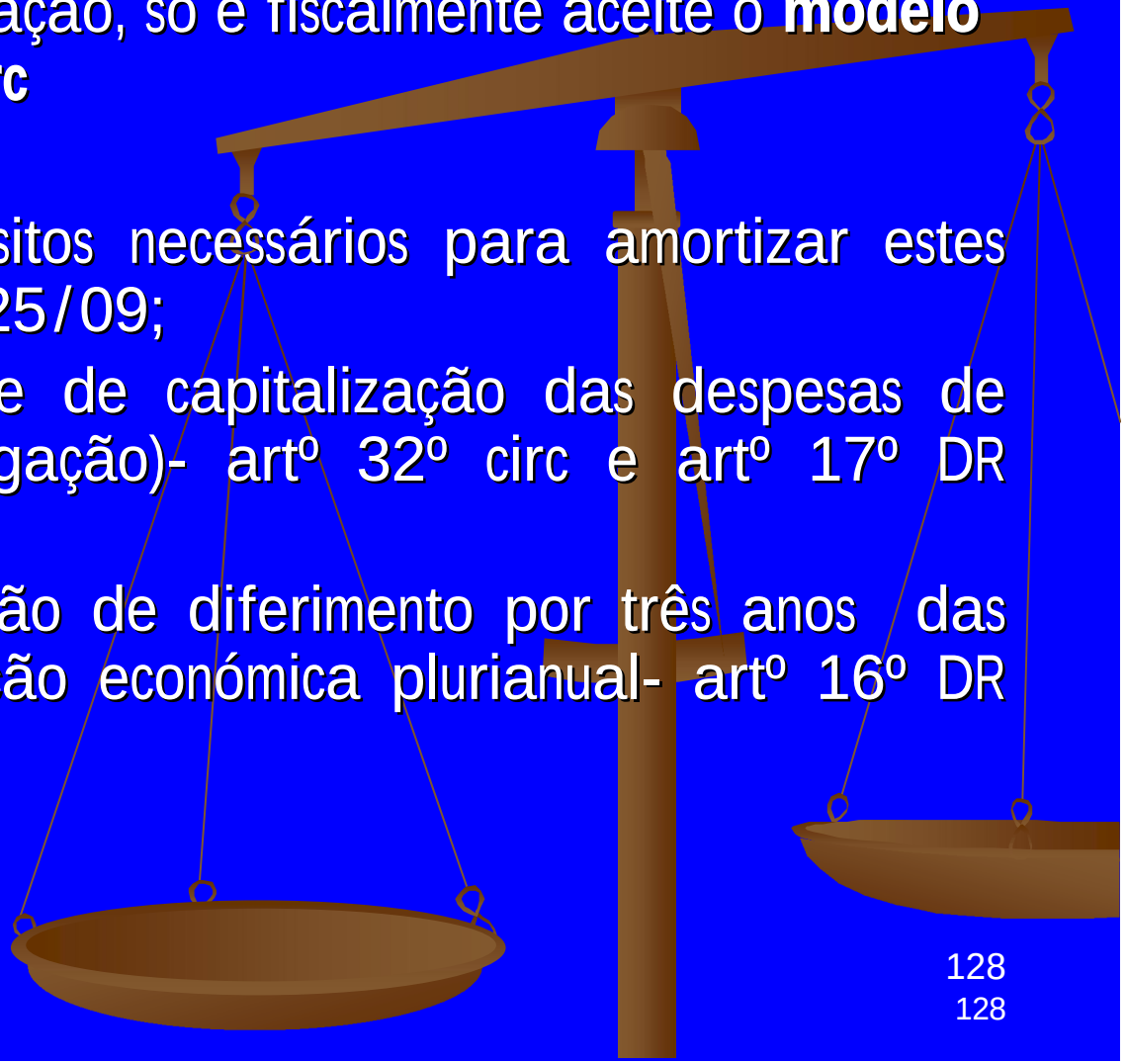


- Não são passíveis de depreciação, mas também não ficam sujeitos ao regime das quotas mínimas. Artº 29º nº 1 *a contrario*
- Para efeitos de apuramento das +/- valias, não se considera a quota mínima de depreciação relativamente ao periodo em que se encontrava classificado como ANCDV. Artº 30º nº 7 e artº 18º nº 1 DR 25/09;
- Beneficiam também do regime do reinvestimento. Artº48º

127

Activos Intangíveis-NIC 38/NCRF 6

- Em termos de mensuração, só é fiscalmente aceite o **modelo do custo. Artº 31º circ**
- Mantêm-se os requisitos necessários para amortizar estes activos- artº 16º DR 25/09;
- Eliminada a hipótese de capitalização das despesas de pesquisa (ou investigação)- artº 32º circ e artº 17º DR 25/09;
- Eliminada a obrigação de diferimento por três anos das despesas de projecção económica plurianual- artº 16º DR 25/09;



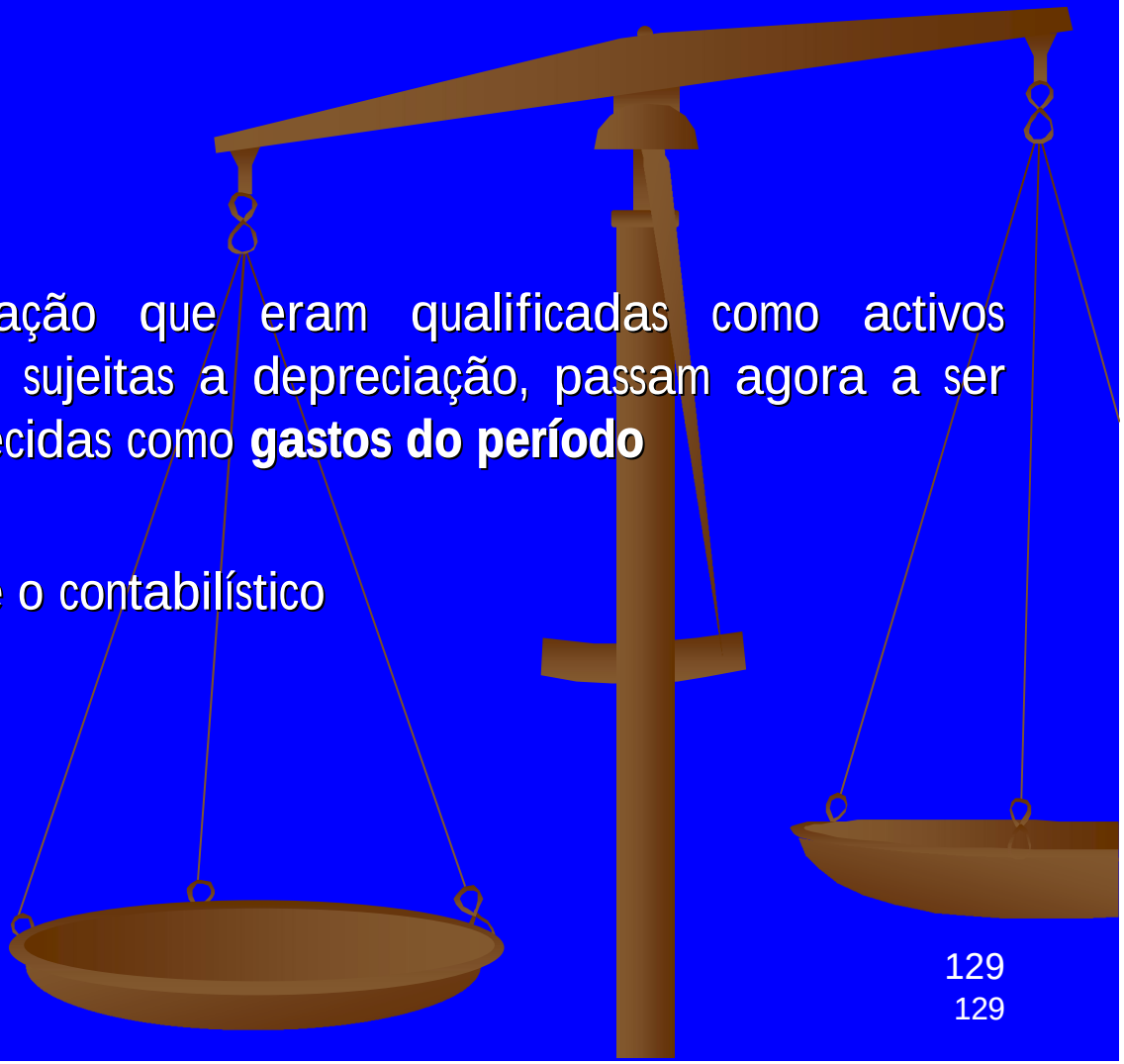
128

Activos Intangíveis-NIC 38/NCRF 6

- **Activos intangíveis:**
  despesas de instalação

- As despesas de instalação que eram qualificadas como activos incorpóreos, e, como tal, sujeitas a depreciação, passam agora a ser obrigatoriamente reconhecidas como **gastos do período**

- O tratamento fiscal segue o contabilístico



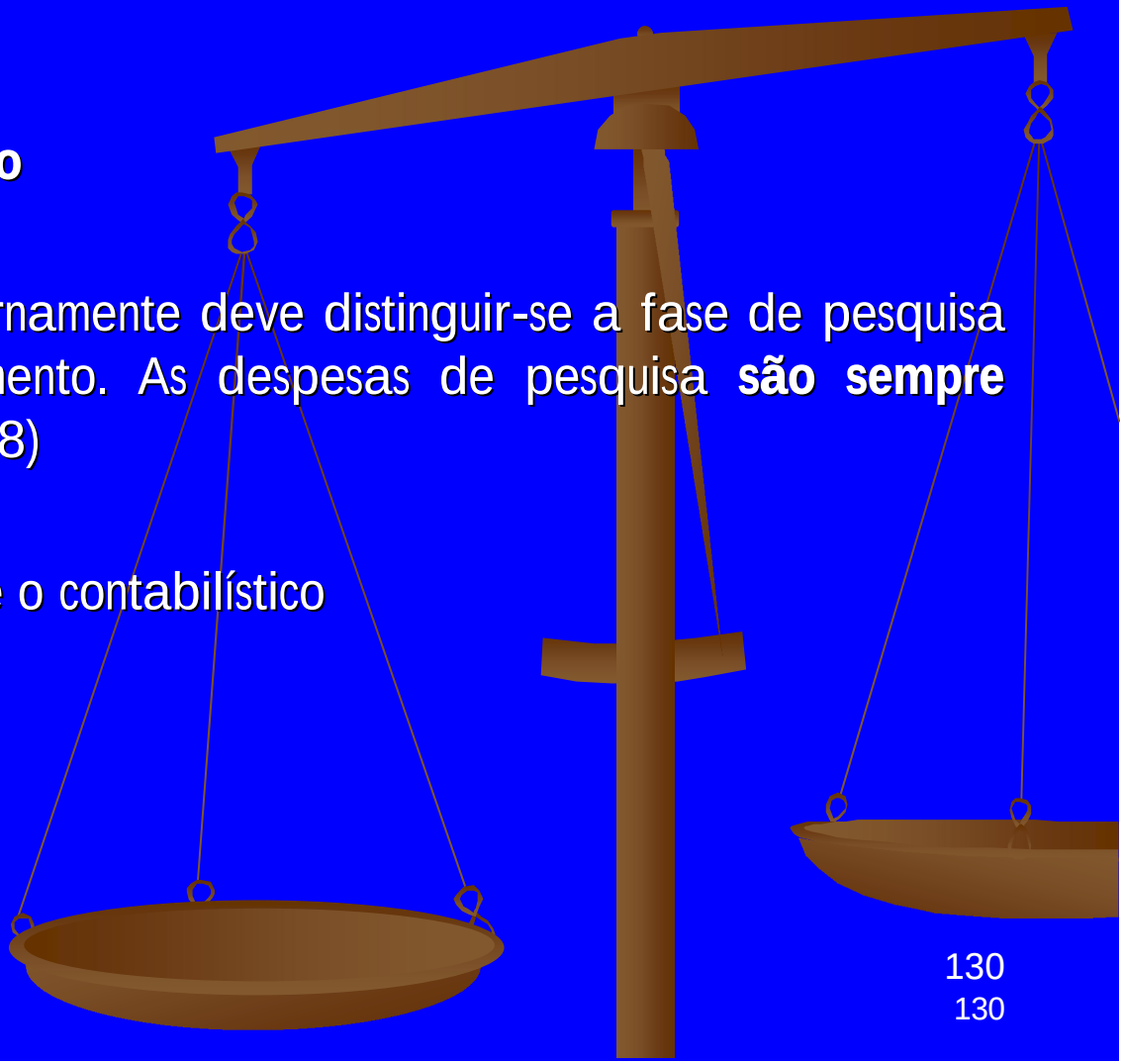
Activos Intangíveis-NIC 38/NCRF 6

- **Activos intangíveis:**

  despesas de investigação

- Nos activos gerados internamente deve distinguir-se a fase de pesquisa da fase de desenvolvimento. As despesas de pesquisa **são sempre gastos do período** (IAS 38)

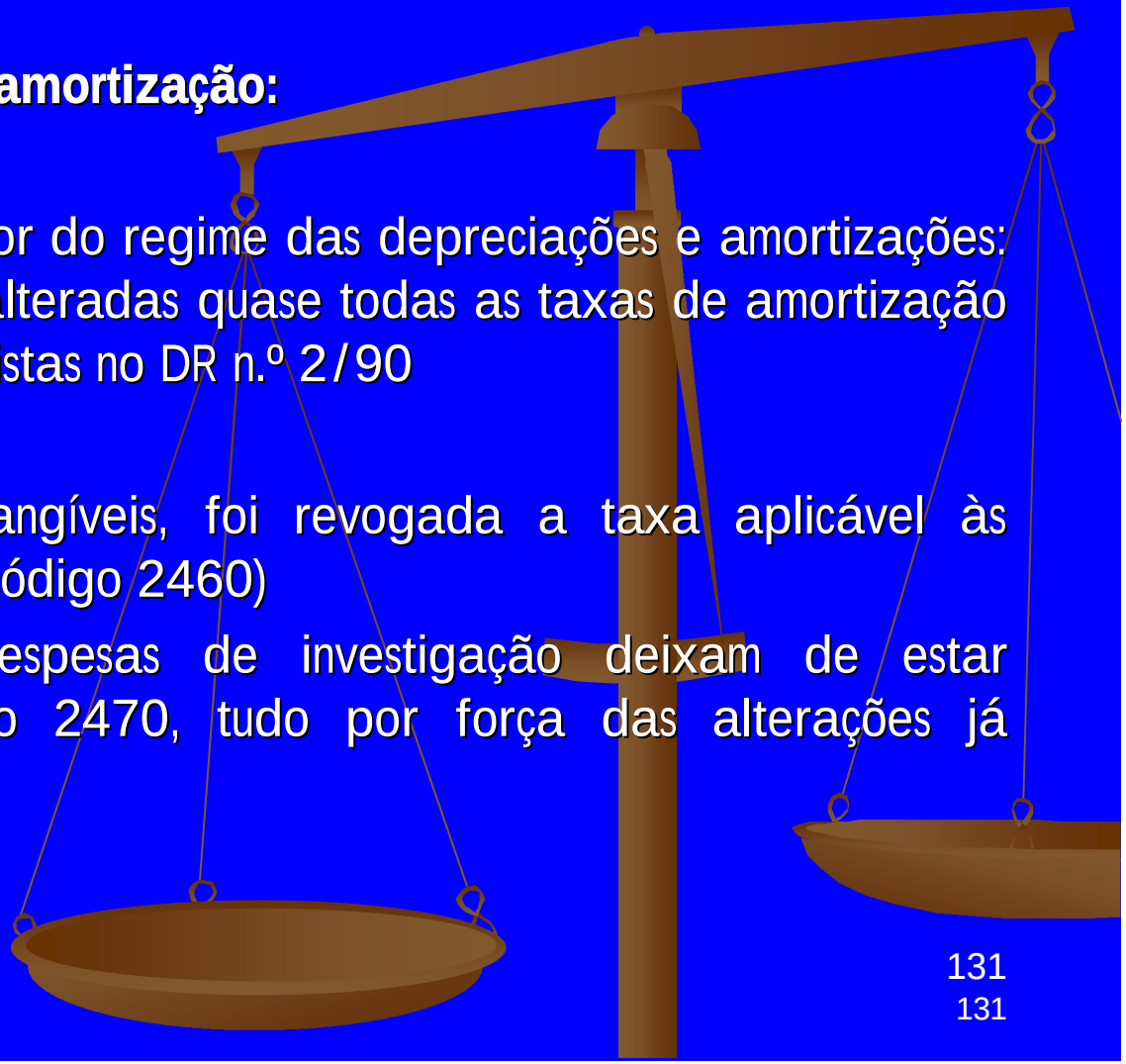
- O tratamento fiscal segue o contabilístico



130

Activos Intangíveis-NIC 38/NCRF 6

- **Taxas de depreciação e amortização:**
- O novo diploma regulador do regime das depreciações e amortizações: **DR 25/2009**, mantém inalteradas quase todas as taxas de amortização que se encontravam previstas no DR n.º 2/90
- Quanto aos activos intangíveis, foi revogada a taxa aplicável às despesas de instalação (código 2460)
- De igual forma as despesas de investigação deixam de estar contempladas no código 2470, tudo por força das alterações já analisadas



REGIME FISCAL DAS DEPRECIAÇÕES E AMORTIZAÇÕES

Aceites como Gastos

Depreciações de activos fixos sujeitos a deperecimento

Resultante da sua utilização (tempo, progresso técnico, etc)

Depois de entrarem em funcionamento

Até à sua Depreciação/amortização total, transmissão ou inutilização (V_r nulo)

Activos fixos

Constituído por bens que detenham um carácter de permanência na empresa e que não se destinem a ser vendidos ou transformados no decurso da actividade normal da empresa

Legislação:

Artº 29 a 34, CIRC

Decreto Regulamentar 25/09, de 14 de Setembro

Taxas de Depreciação →

As que constam nas Tabelas Anexas ao Decreto Regulamentar 25/09, de 14 de setembro

Taxas Máximas → **Período Mínimo de Vida Útil**

Taxas Mínimas → **Período Máximo de Vida Útil**

(50% das Máximas) **(2 × Período Mínimo)**

Valorimetria dos elementos Dep/Amort. →

- Custo de aquisição ou custo de produção
- Valor resultante de reavaliação fiscal
- Valor real à data da abertura da escrita

REGIME FISCAL DAS DEPRECIAÇÕES E AMORTIZAÇÕES

Casos	Métodos	Condições
Geral	**Quotas Constantes**	-
Opção	**Quotas Degressivas**	Excepto elementos adquiridos em estado de uso, edifícios, viaturas ligeiras de passageiros e mistas, mobiliário e equipamentos sociais
Excepção	**Outros**	Quando a natureza de deperecimento ou a actividade económica da empresa o justifique, após prévio reconhecimento da DGCI *(artº 4, nº 3, DR 25/09, de 14.Setembro)*

Método das Quotas Constantes

Taxa de amortização ϵ [Taxa Mínima ; Taxa Máxima]
Quota de amortização ϵ [Quota Mínima ; Quota Máxima]
Período de vida útil ϵ [Vida Mínima ; Vida Máxima]

Superior à Quota Máxima
Excesso não aceite

Inferior à Quota Mínima
Quotas perdidas

Período de Utilidade Esperada

- Bens adquiridos em estado de uso
- Bens avaliados para efeitos de abertura de escrita
- Grandes reparações e beneficiações
- Obras em edifícios alheios

Depreciações e amortizações não aceites como custo

Mesmo que praticadas pela empresa no âmbito da sua gestão

Não são aceites como custo as depreciações e reintegrações:

- elementos do activo não sujeitos a deperecimento — Artº 34, CIRC
- imóveis na parte correspondente ao valor dos terrenos
- as que excedam os limites estabelecidos
- as praticadas para além do período máximo de vida útil — Artº 12, DR 25/09
- viaturas ligeiras de passageiros ou mistas na parte correspondente ao valor de aquisição, ou de reavaliação, excedente ao valor fixado pelo Min. Finanças
- barcos de recreio e aviões de turismo e todos os encargos com estes relacionados

Viaturas, barcos e aviões - desde que tais bens não estejam afectos a empresas exploradoras de serviço público de transportes ou não se destinem a ser alugados no exercício da actividade normal da empresa sua proprietária

Imóveis - no caso do valor do terreno não se encontrar evidenciado na contabilidade, o valor a atribuir a este será o correspondente a 25% do valor global do imóvel

Os **elementos do activo imobilizado incorpóreo** são depreciáveis quando sujeitos a deperecimento, por terem uma vigência temporal limitada, como é o caso das despesas de instalação, de investigação e desenvolvimento e de elementos da propriedade industrial.
São no entanto **excluídos os trepasses**.

Os valores não aceites são acrescidos ao lucro tributável no Quadro 07 da Modelo 22

Regime Fiscal das Imparidades e Provisões

Artº 35 a 40, CIRC

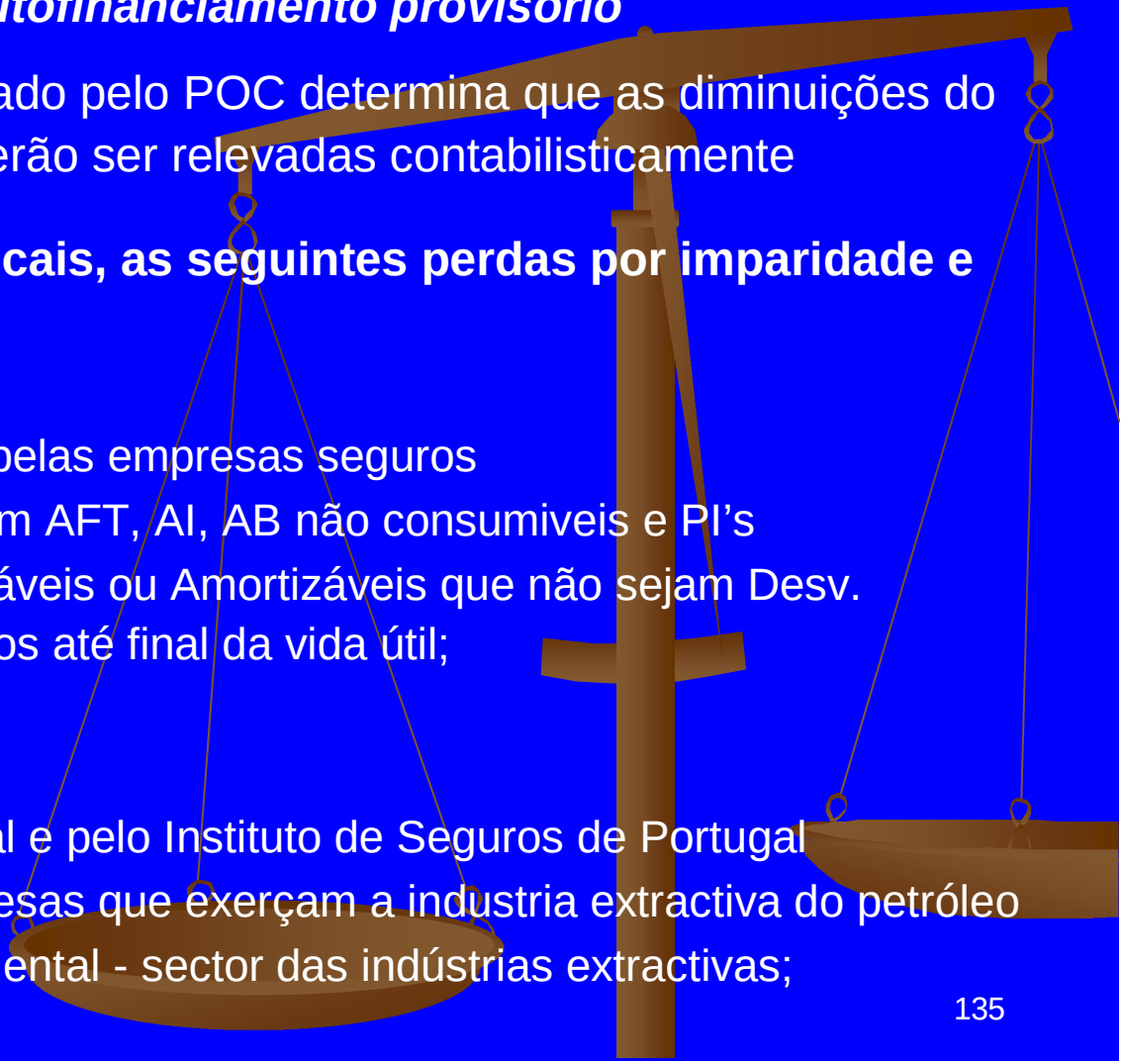
Perdas futuras de ocorrência provável e montante incerto

Permitem uma maior regularidade nos resultados da empresa e possibilitam ainda a retenção de recursos - ***autofinanciamento provisório***

O **princípio da prudência** adoptado pelo POC determina que as diminuições do activo, ainda que potenciais, deverão ser relevadas contabilisticamente

Só são aceites como custos fiscais, as seguintes perdas por imparidade e provisões:

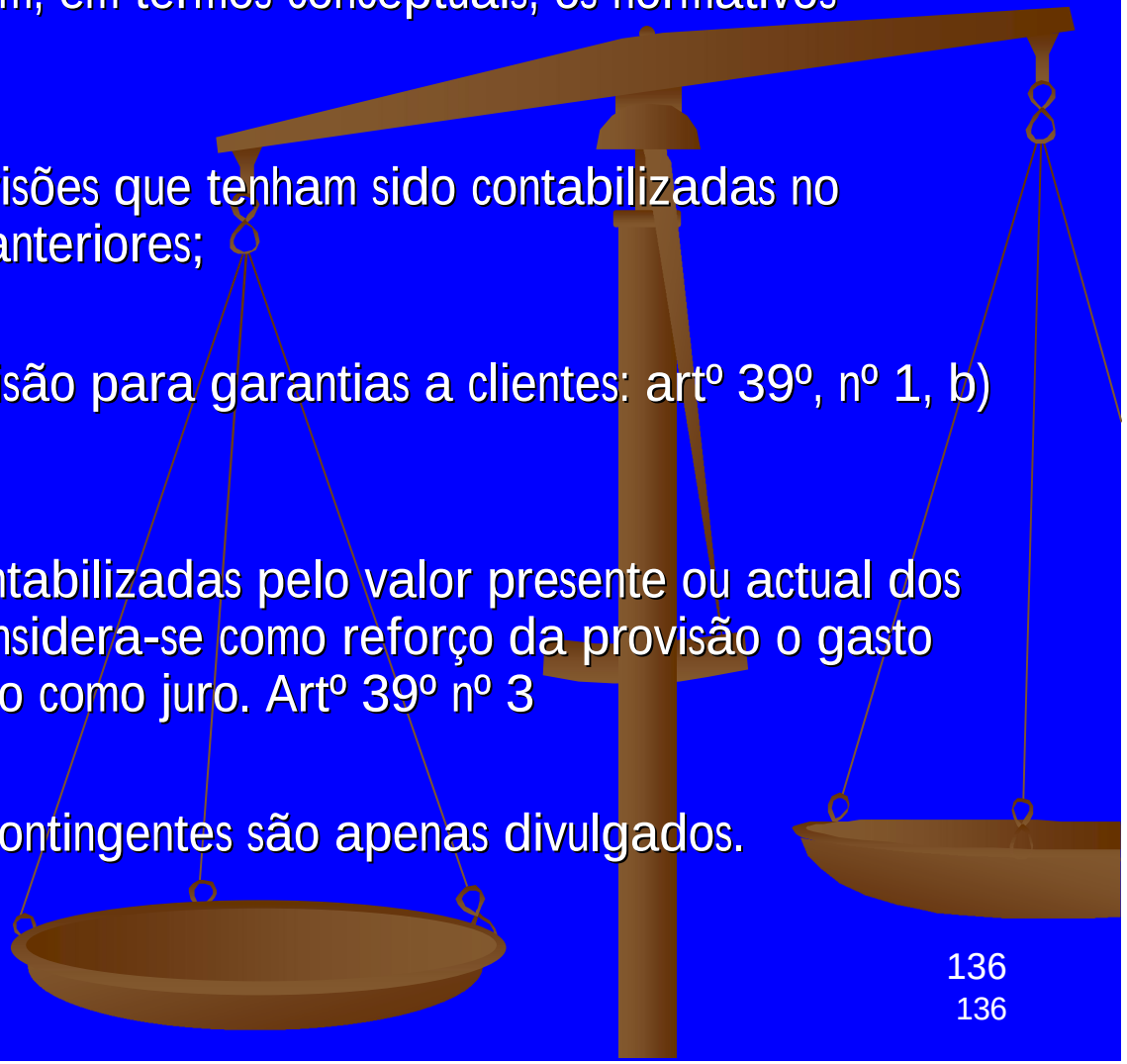
- Imparidade em créditos
- Recibos a cobrar reconhecidos pelas empresas seguros
- Desvalorizações excepcionais em AFT, AI, AB não consumiveis e PI's
- Imparidades de Activos Depreciáveis ou Amortizáveis que não sejam Desv. Excepcionais durante o nº de anos até final da vida útil;
- processos judiciais em curso;
- Garantias a clientes
- impostas pelo Banco de Portugal e pelo Instituto de Seguros de Portugal
- reconstituição de jazigos - empresas que exerçam a industria extractiva do petróleo
- recuperação paisagística e ambiental - sector das indústrias extractivas;
- Danos de carácter ambiental



Provisões, Passivos e Activos Contingentes- NIC 37/NCRF 21

Artºs 39º e 40º

- As provisões fiscais seguem, em termos conceptuais, os normativos contabilisticos;
- Só são dedutíveis as provisões que tenham sido contabilizadas no período ou em períodos anteriores;
- Passa a aceitar-se s provisão para garantias a clientes: artº 39º, nº 1, b) e nº 5;
- Se as provisões forem contabilizadas pelo valor presente ou actual dos dispêndios a suportar, considera-se como reforço da provisão o gasto que vier a ser considerado como juro. Artº 39º nº 3
- Os Passivos e os Activos contingentes são apenas divulgados.



136

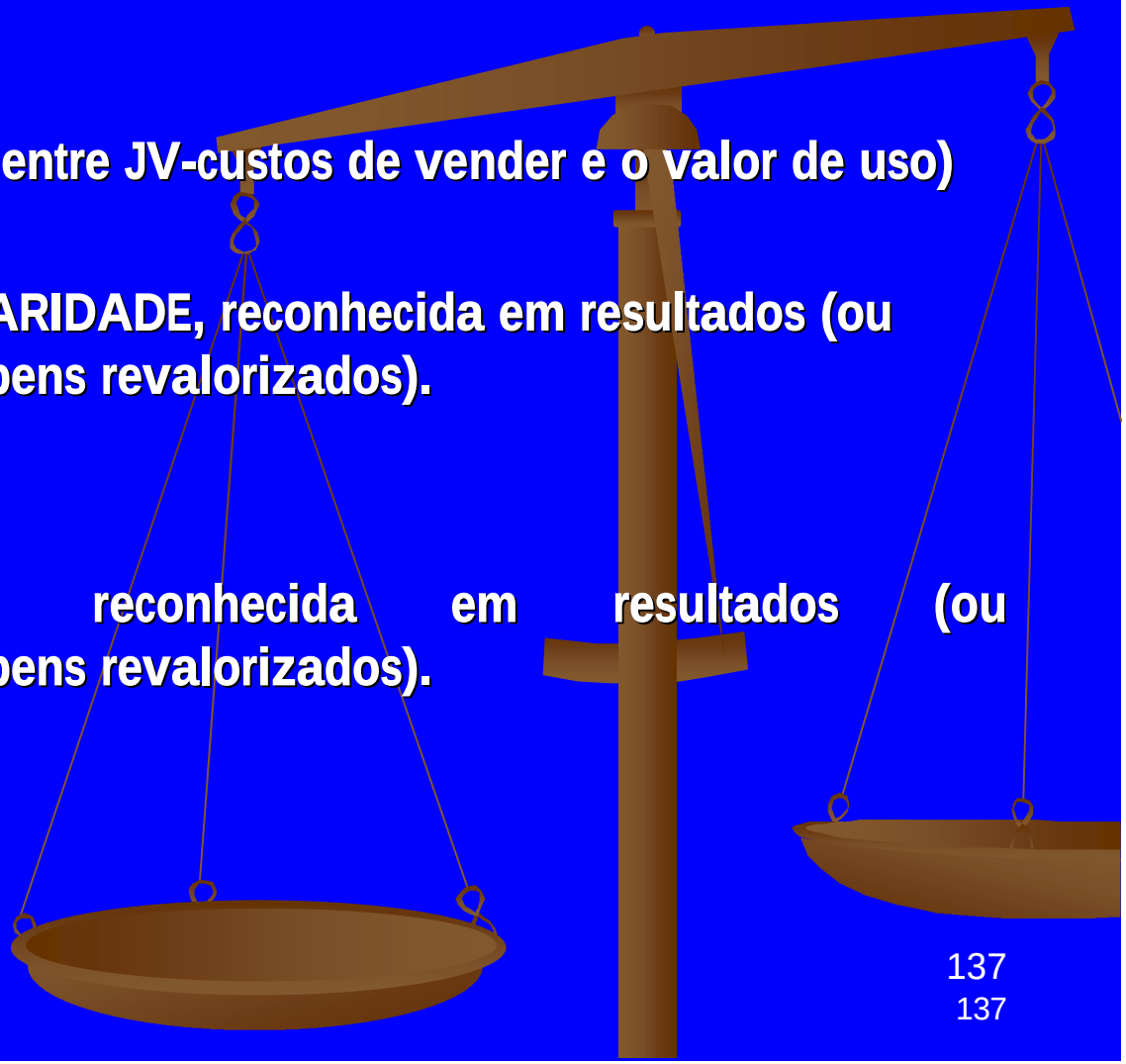
Imparidade de Activos- IAS 36 NCRF 12

Contabilidade:

Quando QE > QRec. (a maior entre JV-custos de vender e o valor de uso)

PERDA POR IMPARIDADE, reconhecida em resultados (ou capprop, no caso de bens revalorizados).

A reversão é reconhecida em resultados (ou capprop, no caso de bens revalorizados).



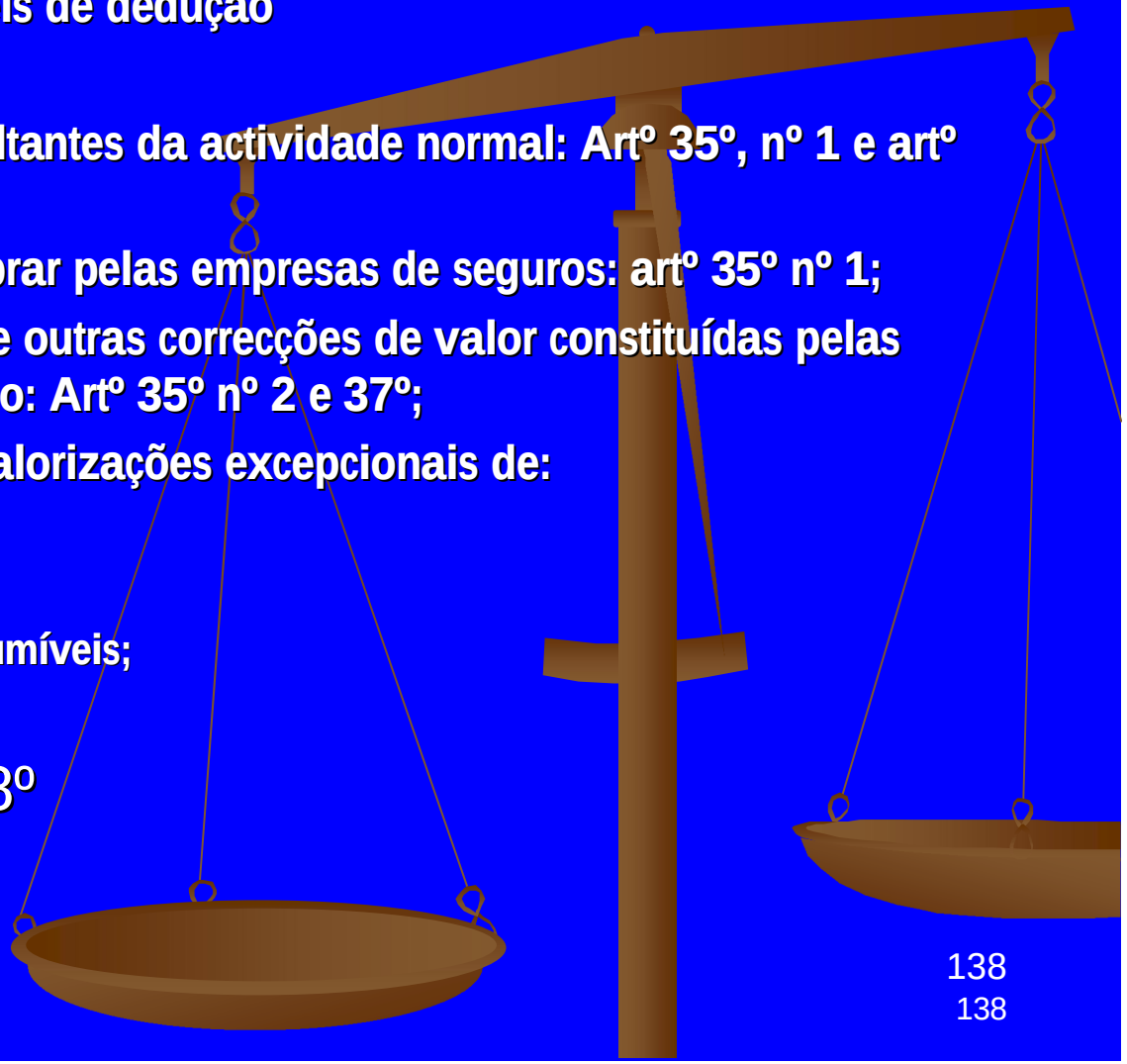
137

Imparidade de Activos- IAS 36 NCRF 12

Perdas por imparidade susceptíveis de dedução

- **As relativas a créditos resultantes da actividade normal: Artº 35º, nº 1 e artº 36º;**
- **As relativas a recibos a cobrar pelas empresas de seguros: artº 35º nº 1;**
- **As perdas por imparidade e outras correcções de valor constituídas pelas empresas do sector bancário: Artº 35º nº 2 e 37º;**
- **As que consistam em desvalorizações excepcionais de:**
  - **AFT;**
  - **AI;**
  - **Activos Biológicos não consumíveis;**
  - **PI's**

Artº 35º, nº 1 e artº 38º



138

Imparidade em créditos

Aceites aquelas em que o risco de incobrabilidade se considere devidamente justificado e evidenciados na contabilidade

- o devedor tenha **pendente processo** especial de recuperação de empresa e protecção de credores ou processo de execução, falência ou insolvência (sem limite)
- os créditos tenham sido **reclamados judicialmente ou em tribunal arbitral** (sem limite)
- os créditos estejam **em mora há mais de seis meses** desde a data do respectivo vencimento e existam provas de terem sido efectuadas diligências para o seu recebimento (com limites)

Percentagens aceites fiscalmente - número de meses da mora do crédito

Percentagem do crédito em mora aceite fiscalmente	Meses em mora
25%	$6 < m \leq 12$
50%	$12 < m \leq 18$
75%	$18 < m \leq 24$
100%	$m > 24$

Créditos em mora - critério estritamente fiscal

Os valores considerados como créditos de cobrança duvidosa:
- Resultam da actividade normal da empresa ?
- Estão evidenciados como tal na Contabilidade (Conta 218) ?
  (conforme artigo 34, nº 1, a), CIRC)

Não obrigatória a contabilização na Conta 218

Não → Fiscalmente, não É aceite

Sim ↓

Os créditos enquadram-se nas excepções previstas no artigo 35, nº 3, a) a d), CIRC ?

Sim → Fiscalmente, não É aceite

Não ↓

Existem provas de terem sido efectuadas diligências para o seu recebimento ? (por exemplo, cartas registadas)
(conforme artigo 35, nº 1, c), CIRC)

Não → Fiscalmente, não É aceite

Sim ↓

Qual é a mora dos créditos ?

+ 24 Meses	+18 a 24 Meses	+12 a 18 Meses	+6 a 12 Meses	0 a 6 Meses
100%	**75%**	**50%**	**25%**	**0%**

Mora

Imparidade Acumulada

Imparidade em créditos

Créditos em **mora < 6 meses**

ou mora > 6 meses, se não tiverem sido efectuadas diligências para o seu recebimento

Os **créditos sobre o Estado**, regiões autónomas e autarquias locais ou aqueles em que estas entidades tenham prestado aval

Os **créditos cobertos por seguro**, com excepção da importância correspondente à percentagem de descoberto obrigatório, ou por qualquer espécie de garantia real

Os créditos sobre **pessoas singulares ou colectivas que detenham mais de 10% do capital** da empresa ou sobre **membros dos seus órgãos sociais**

Os créditos sobre **empresas participadas em mais de 10% do capital**

Salvo se tenham sido reclamados judicialmente, ou o devedor tenha pendente um processo especial de recuperação de empresa e protecção de credores ou processo de execução, falência ou insolvência

Créditos em que deixou de existir a incerteza quanto à sua incobrabilidade ***(vg. Reconhecidos por tribunal ou tribunal arbitral e prescritos se < 750€)***

Créditos incobráveis

Crédito Incobrável
(artº 41, CIRC)

Foi constituída imparidade ?

Sim

Custo do exercício para efeitos fiscais

Não

Existe prova de incobrabilidade ?

Sim

Custo do exercício para efeitos fiscais

Não

Não é aceite como custo do exercício para efeitos fiscais

Correcção Fiscal
Acrescer ao Lucro Tributável (Q 07), o montante do crédito incobrável

Se resultar de processo especial de recuperação de empresa e protecção de credores ou de processo de execução, falência ou insolvência, quando relativamente aos mesmos não seja admitida a constituição de provisão ou, sendo-o, esta se mostre insuficiente

Realizações Utilidade Social: Artº 43º

Até ao limite de 15% dos Custos com Pessoal

Encargos com a manutenção facultativa de:

- Creches;
- Lactários;
- Jardins de Infância;
- Cantinas;
- Escolas;
- Bibliotecas;
- Outras realizações de utilidade social, reconhecidas pela dgci.

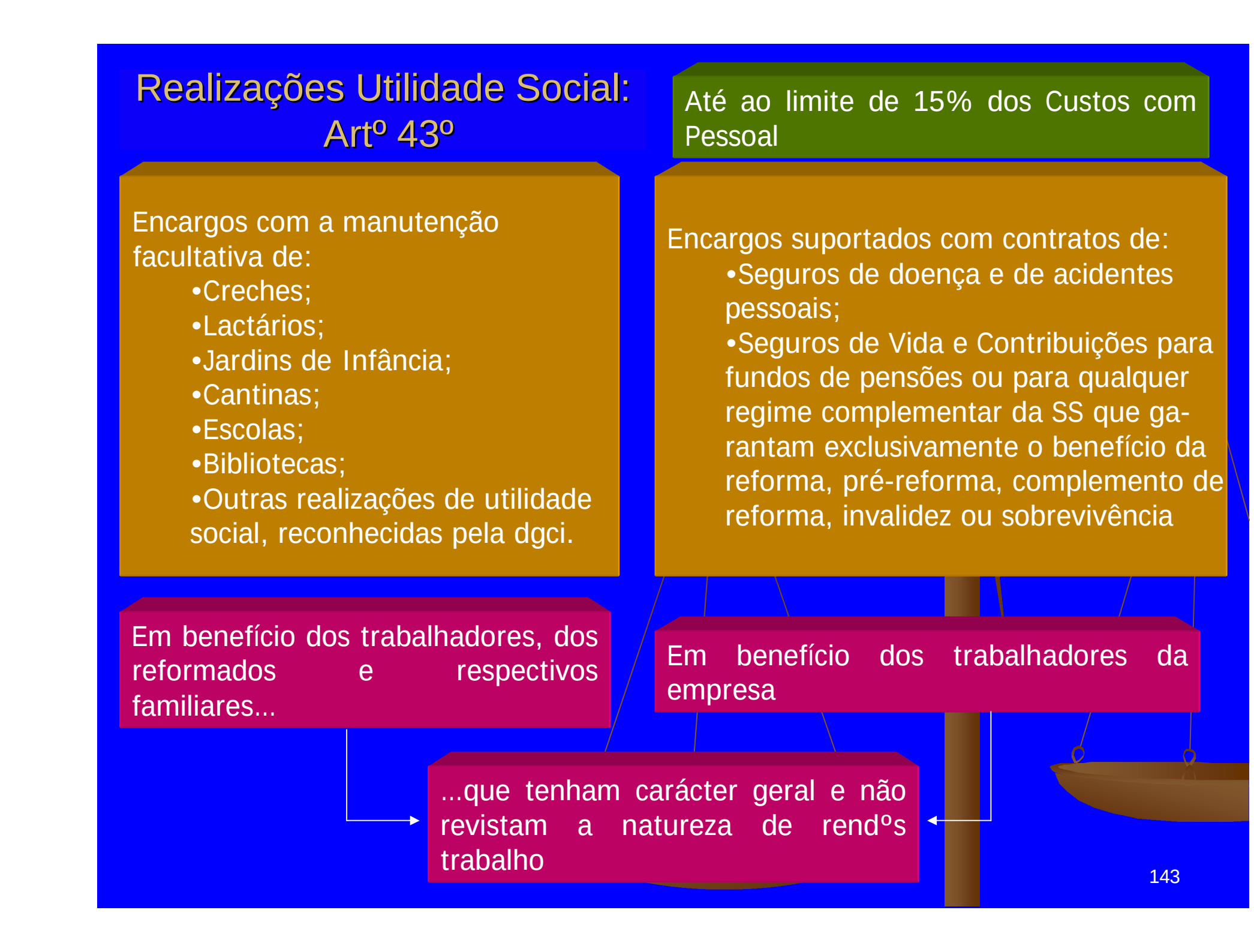
Encargos suportados com contratos de:

- Seguros de doença e de acidentes pessoais;
- Seguros de Vida e Contribuições para fundos de pensões ou para qualquer regime complementar da SS que garantam exclusivamente o benefício da reforma, pré-reforma, complemento de reforma, invalidez ou sobrevivência

Em benefício dos trabalhadores, dos reformados e respectivos familiares...

Em benefício dos trabalhadores da empresa

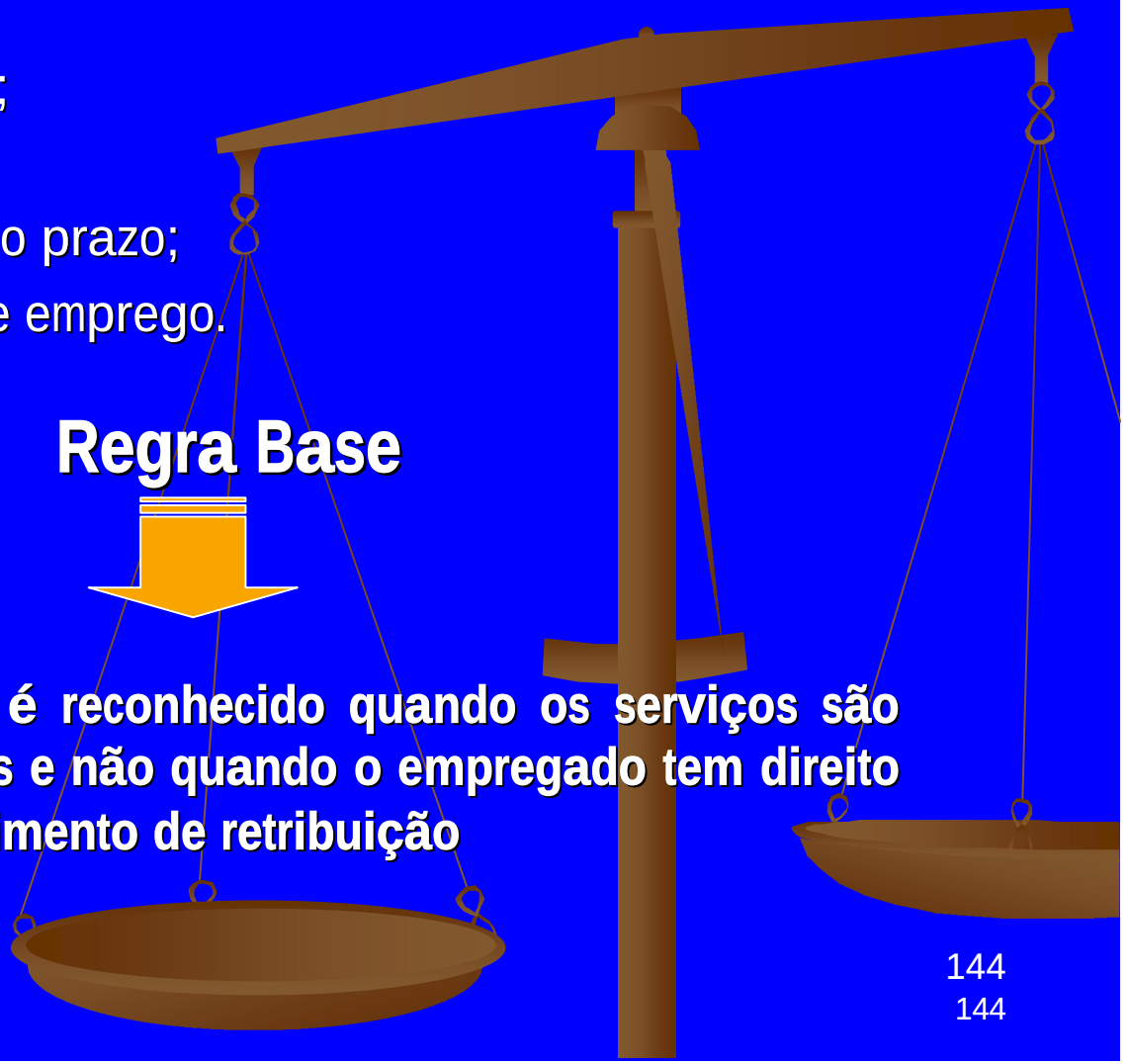
...que tenham carácter geral e não revistam a natureza de rendºs trabalho



Benefícios dos Empregados- NIC 19/NCRF 28

Contabilidade:

- Benefícios de curto prazo;
- Benefícios pós-emprego;
- Outros benefícios de longo prazo;
- Benefícios de cessação de emprego.



Regra Base

O gasto é reconhecido quando os serviços são prestados e não quando o empregado tem direito ao recebimento de retribuição

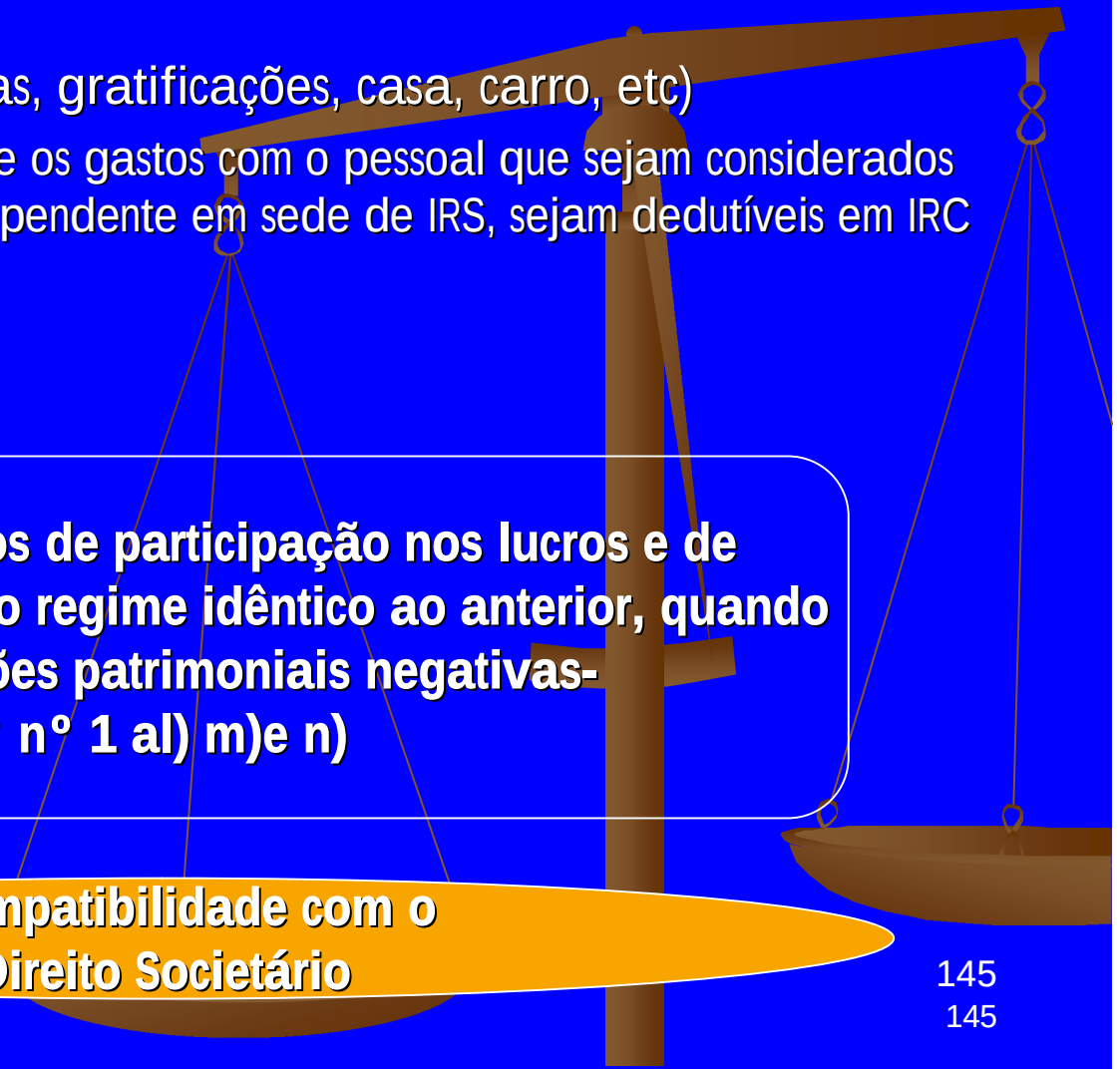
144

Benefícios dos Empregados- NIC 19/NCRF 28

Benefícios de curto prazo;

(ordenados, SS, férias, subs-férias, gratificações, casa, carro, etc)

- É mantido o principio de que os gastos com o pessoal que sejam considerados rendimentos do trabalho dependente em sede de IRS, sejam dedutíveis em IRC



- **Os gastos com pagamentos de participação nos lucros e de gratificações beneficiam do regime idêntico ao anterior, quando eram consideradas variações patrimoniais negativas- artº 23° nº 1, al. d) e 45° nº 1 al) m)e n)**

Incompatibilidade com o Direito Societário

Benefícios dos Empregados- NIC 19/NCRF 28
Artº 24º e 45º circ

Benefícios de curto prazo: Gratificações

São gasto no exercício em que são pagas SE:

Não existir obrigação legal ou construtiva, ou seja não existe expectativa do recebimento, assumindo assim o conceito de liberalidade (*animus donandi)*

→ *È UMA VARIAÇÃO PATRIMONIAL NEGATIVA sem q.q. limitação para os membros dos orgãos sociais, uma vez que o artº 24º nada estabelece a este respeito*

SÃO GASTO DO PERÍODO A QUE RESPEITAM OS LUCROS SE:

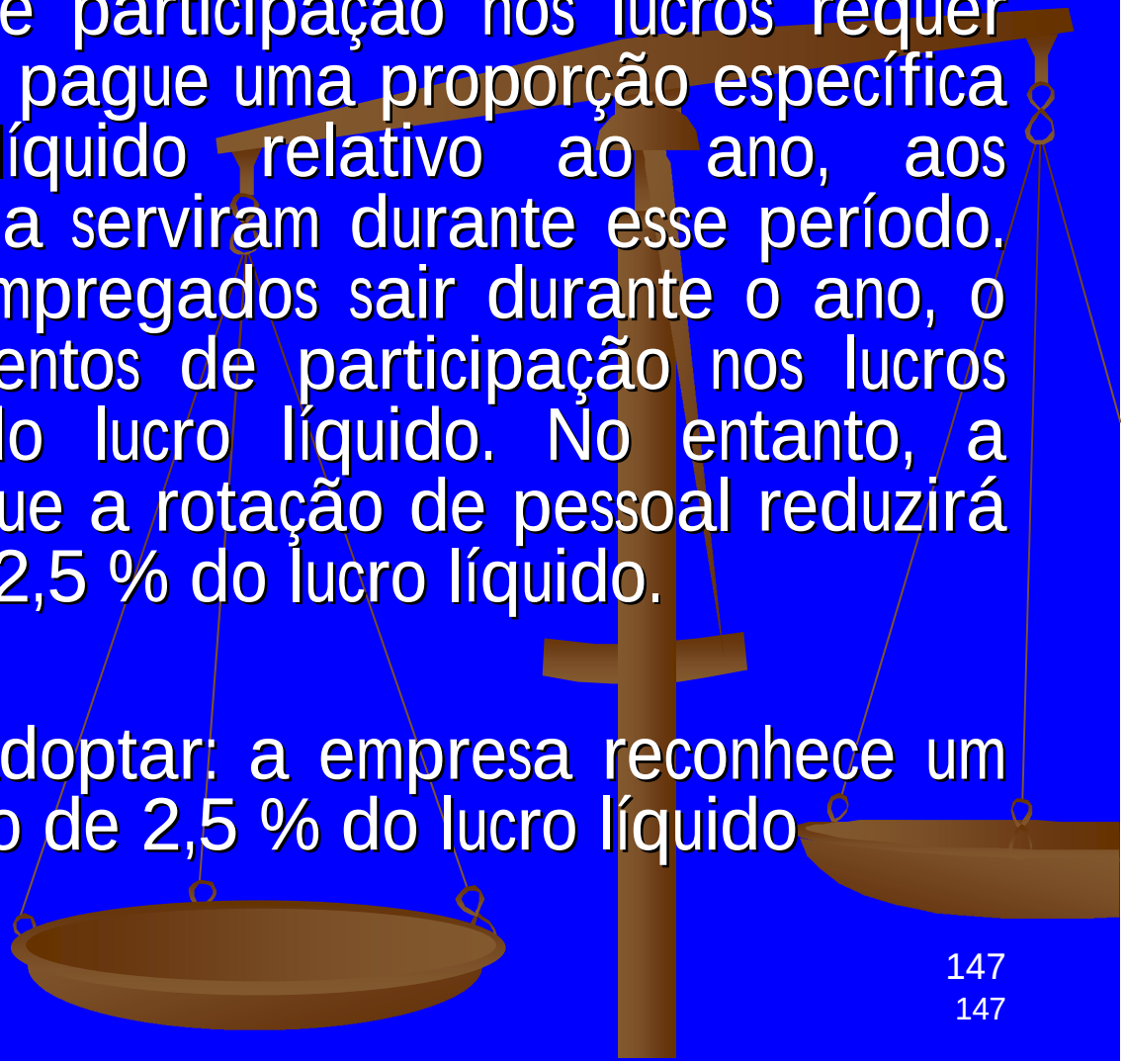
Existe uma obrigação legal ou construtiva, ou seja existe expectativa de que vão ser recebidas → *SÃO GASTO DO PERÍODO A QUE RESPEITAM OS LUCROS com a limitação prevista no artº 45º para os membros dos orgãos sociais com participação no capital >1%*

No contexto actual, parece existir uma diferença entre uma *"gratificação normal"* e uma *"gratificação por aplicação de resultados"*

Benefícios dos Empregados- NIC 19/NCRF 28
Artº 24º e 45º circ

Exemplo: um plano de participação nos lucros requer que uma empresa pague uma proporção específica do seu lucro líquido relativo ao ano, aos empregados que a serviram durante esse período. Se nenhum dos empregados sair durante o ano, o total dos pagamentos de participação nos lucros será de 3 % do lucro líquido. No entanto, a empresa estima que a rotação de pessoal reduzirá os pagamentos a 2,5 % do lucro líquido.

- Procedimento a adoptar: a empresa reconhece um passivo e um gasto de 2,5 % do lucro líquido

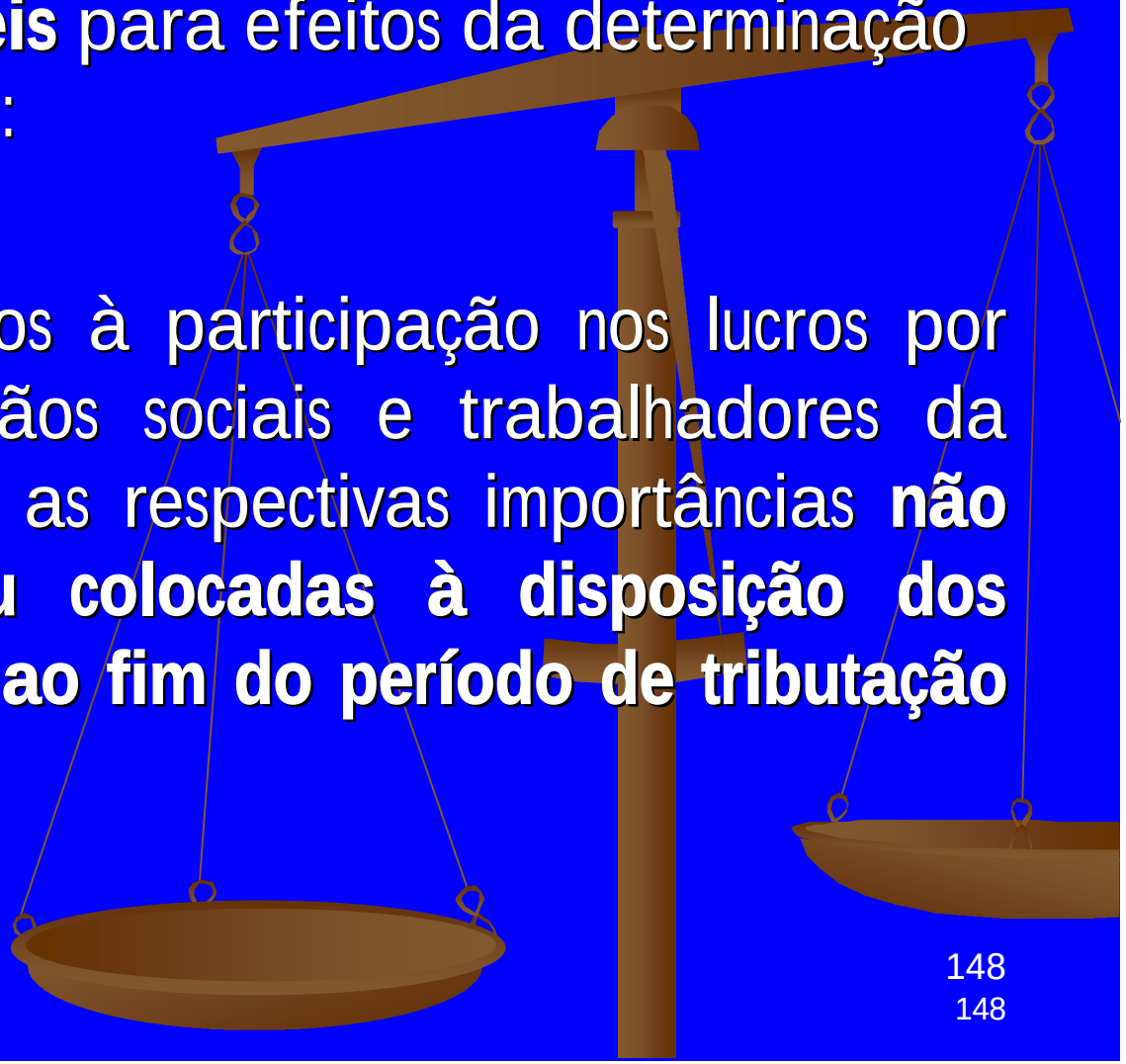


147

Benefícios dos Empregados- NIC 19/NCRF 28
Artº 24º e 45º circ

Não são dedutíveis para efeitos da determinação do lucro tributável:

- Os gastos relativos à participação nos lucros por membros de órgãos sociais e trabalhadores da empresa, quando as respectivas importâncias **não sejam pagas ou colocadas à disposição dos beneficiários até ao fim do período de tributação seguinte**



Benefícios dos Empregados- NIC 19/NCRF 28
Artº 24º e 45º circ

- **Não são dedutíveis** para efeitos da determinação do lucro tributável:

- Os gastos relativos à participação nos lucros por membros de órgãos sociais, **quando os beneficiários sejam titulares, directa ou indirectamente, de partes representativas de, pelo menos, 1 % do capital social**, na parte em que exceda o dobro da remuneração mensal auferida no período de tributação a que respeita o resultado em que participam
- *(é de manter a interpretação constante da circular n.º 8/2000, de 11 de Maio, sobre o conceito de remuneração mensal média)*

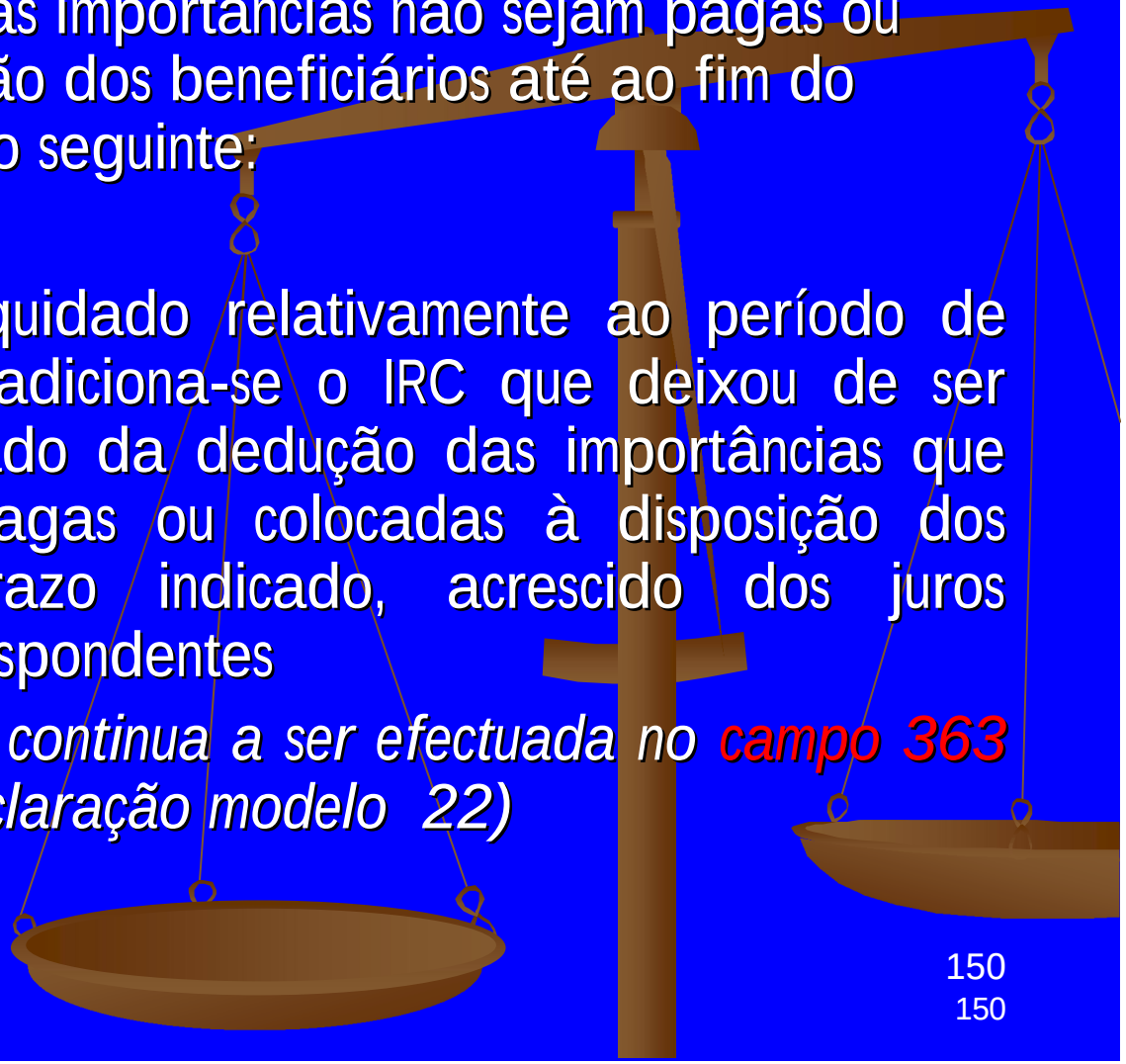


Benefícios dos Empregados- NIC 19/NCRF 28
Artº 24º e 45º circ

Quando as respectivas importâncias não sejam pagas ou colocadas à disposição dos beneficiários até ao fim do período de tributação seguinte:

Ao valor do IRC liquidado relativamente ao período de tributação seguinte adiciona-se o IRC que deixou de ser liquidado em resultado da dedução das importâncias que não tenham sido pagas ou colocadas à disposição dos interessados no prazo indicado, acrescido dos juros compensatórios correspondentes

(ou seja, a correcção continua a ser efectuada no campo 363 do Quadro 10 da declaração modelo 22)

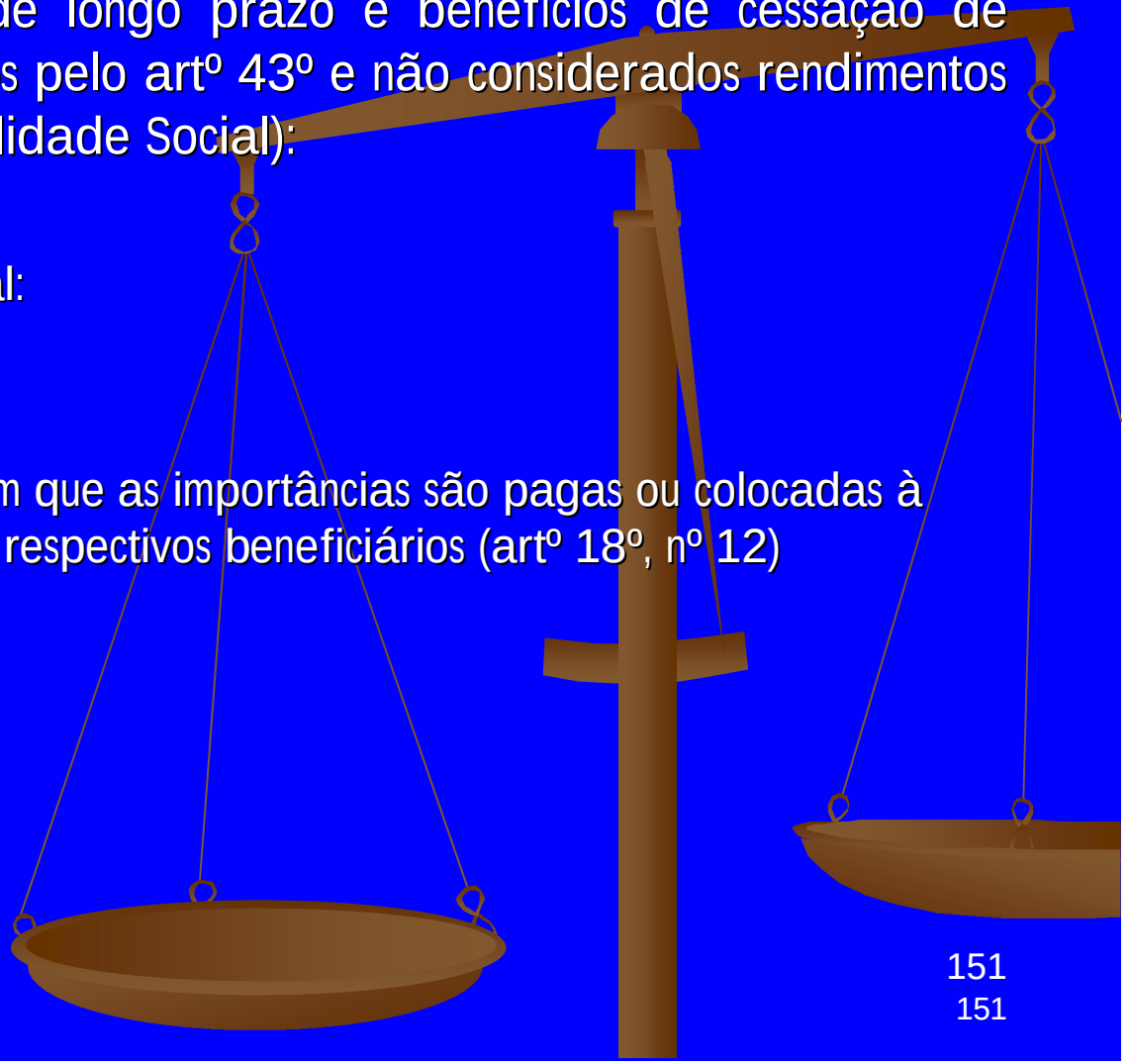


150

Benefícios dos Empregados- NIC 19/NCRF 28
Artº 18º e 43º circ

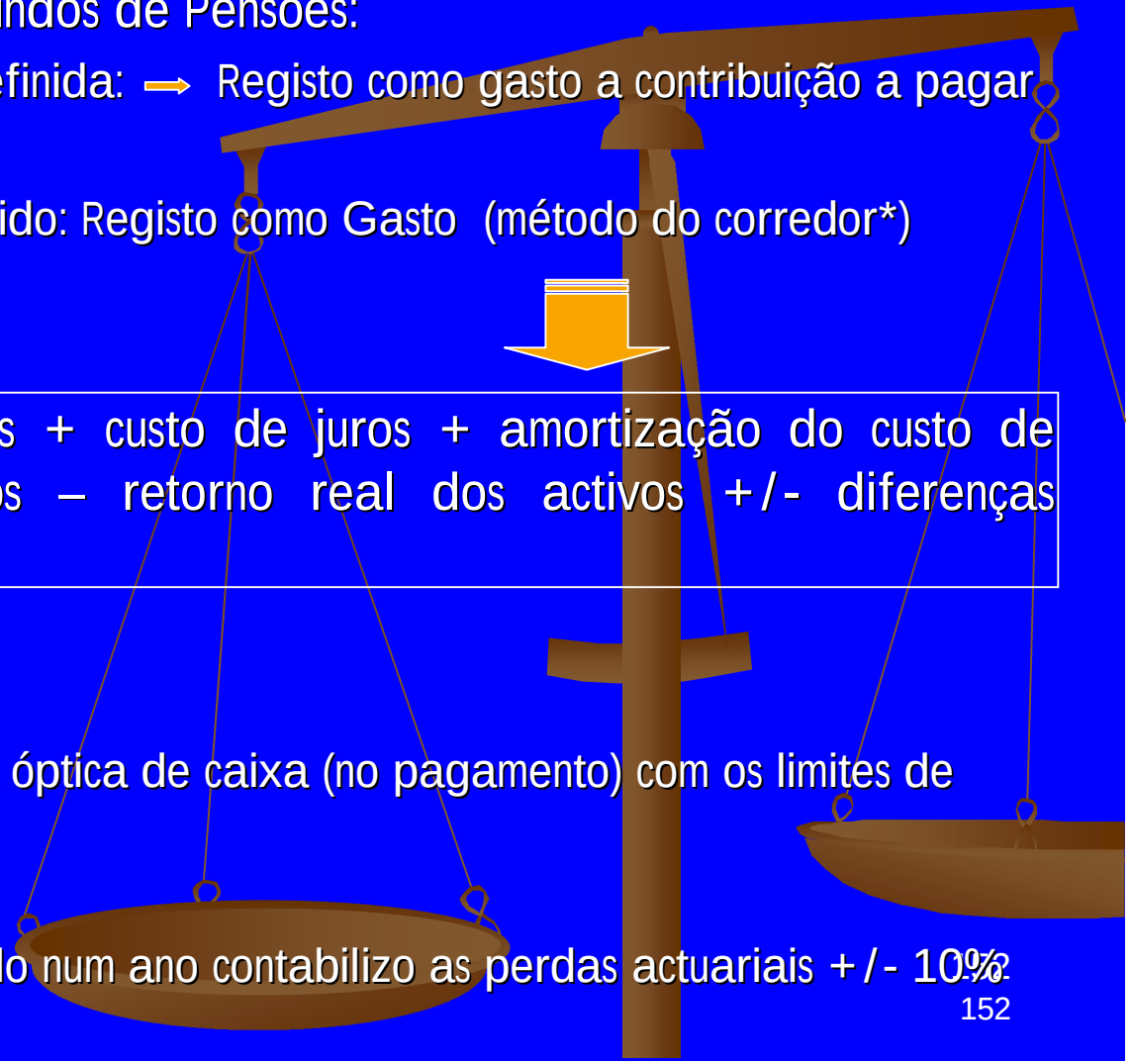
- Para outros beneficios de longo prazo e benefícios de cessação de emprego (não abrangidos pelo artº 43º e não considerados rendimentos da categoria A- Real. Utilidade Social):
  - O Beneficio só é custo fiscal:

⇒ No exercício em que as importâncias são pagas ou colocadas à disposição dos respectivos beneficiários (artº 18º, nº 12)



Benefícios dos Empregados- NIC 19/NCRF 28
Artº 18º e 43º circ

- Benefícios pós-emprego- Fundos de Pensões:
  - Benefícios de contribuição definida: → Registo como gasto a contribuição a pagar
  - Benefícios de benefício definido: Registo como Gasto (método do corredor*)



Serviços correntes + custo de juros + amortização do custo de serviços passados – retorno real dos activos +/- diferenças actuariais

Ambos aceites fiscalmente numa óptica de caixa (no pagamento) com os limites de 15% OU 25%

* Em vez de reconhecer tudo num ano contabilizo as perdas actuariais +/- 10%

Estatuto do Mecenato : EBF artºs 61º segs.

Donativos Estado

Custos na totalidade:

- Estado, R. Autónomas, Autarquias e q.q. dos seus serviços ou organismos;
- Associações de Municípios e Freguesias;
- Fundações em que Estado e Autarquias participem;
- Fundações privadas que prossigam fins de natureza social ou cultural

Majorados em 140% se: Destinados a fins de carácter social

Majorados em 120% se destinados a fins de carácter:

- Cultural;
- Ambiental;
- Científico;
- Tecnológico;
- Desportivo;
- Educacional

Majorados em 130% se: Resultarem de contratos plurianuais celebrados com fins especificos

Donativos para Fins Sociais

Custos até 8 ‰ do V. Negócios se concedidos a:

- IPSS;
- PCUPA ou de mera utilidade pública que prossigam fins de caridade, assistência, beneficência, solidariedade social e cooperativas de solidariedade social;
- Centros de Cultura e Desporto do INATEL;
- ONG promotoras de auxilio a populações carecidas de ajuda humanitária resultantes de situações de calamidade reconhecidas pelo Estado Português

Majoradas em 130%

Ou 140% se destinados a:

- Apoio à infância ou 3ª idade;
- Apoio a tratamento de toxicodependentes ou de doentes com SIDA, cancro ou diabetes;
- Promoção de iniciativas dirigidas à criação de emprego e de reingresso social de famílias ou grupos em situação de exclusão ou risco de exclusão social no âmbito do rendimento social de inserção

Donativos para Fins Sociais: Mecenato Familiar

- **Custos até 8‰ do V. Negócios se concedidos a:**
- IPSS;
- PCUPA ou de mera utilidade pública que prossigam fins de caridade, assistência, beneficência, solidariedade social e cooperativas de solidariedade social;
- Centros de Cultura e Desporto do INATEL;
- ONG promotoras de auxilio a populações carecidas de ajuda humanitária resultantes de situações de calamidade reconhecidas pelo Estado Português
- Estado, R. Autónomas, Autarquias e q.q. dos seus serviços ou organismos;
- Associações de Municípios e Freguesias;
- Fundações em que Estado e Autarquias participem;
- Fundações privadas que prossigam fins de natureza social ou cultural

Majorados em 150% se destinados a custear:

•Apoio pré-natal a adolescentes e a mulheres em situação de risco;
•Apoio a meios de informação, de aconselhamento de mulheres grávidas em situação social, psicológica ou económica dificil;
•Apoio, acolhimento, ajuda humana e social a mães solteiras e a crianças vitimas de abandono;
•Ajuda à instalação de centros de apoio à vida para adolescentes e mulheres grávidas em situações propensas ao aborto

Donativos para Fins Culturais, Ambientais, Científicos ou Tecnológicos, Desportivos ou Educacionais

Custos até 6 ‰ do V. Negócios se concedidos a:

- Coop. Culturais e outras Associações que prossigam actividades de investigação, cultura, defesa do património, organização de festivais e outras manifestações artísticas, teatro, bailado, música, produção cinematográfica, audiovisual e literária;
- Museus, bibliotecas e arquivos históricos documentais;
- ONG's de defesa do ambiente;
- Inst. que se dediquem à actividade cientifica ou tecnológica;
- Mediatecas, centros de divulgação, escolas, órgãos de comunicação social que se dediquem à promoção da cultura cientifica e tecnológica;
- Comité Olímpico, Confederação do Desporto de Portugal, pessoas de utilidade pública desportiva, associações promotoras do desporto;
- Centros de cultura e tempos livres do INATEL;
- Estabelecimentos de ensino que ministrem curso reconhecidos pelo ME;
- Instituições responsáveis pela organização de feiras universais ou mundiais.

Majorados em 120% ou

130% se em contratos plurianuais

Mecenato para a Sociedade de Informação

- **Custos até 8‰ do V. Negócios, majorados em 130%:**

  Donativos de equipamento informático, programas de computadores, formação e consultadoria na área da informática, concedidos às entidades atrás referidas

Quotizações a favor de Associações Empresariais

São consideradas como custo em valor considerado em 150%

Sem contudo poderem exceder 2‰ do VN

Condições de reconhecimento dos donativos

No donatário:

- Cópia do DR onde se encontra publicado o Despacho que reconhece a isenção de IRC ou que reconhece qualidade à entidade beneficiária do donativo;
- Declaração da entidade beneficiária em como o donativo foi atribuído sem contrapartidas;

Na entidade beneficiária:

•Reconhecimento da isenção de IRC prevista no artº 10º IRC, ou;

•Despacho conjunto do Min. Finanças e da respectiva tutela a reconhecer a entidade como habilitada a receber donativos com relevância fiscal;

•Emitir documento a referir que o donativo é sem contrapartidas;

•Possuir registo actualizado das entidades mecenas e dos montantes atribuidos;

•Entregar à DGCI uma declaração referente aos donativos recebidos

Os donativos > 200€ devem ser efectuados em cheque ou transferência bancária

Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais: Artº 45º

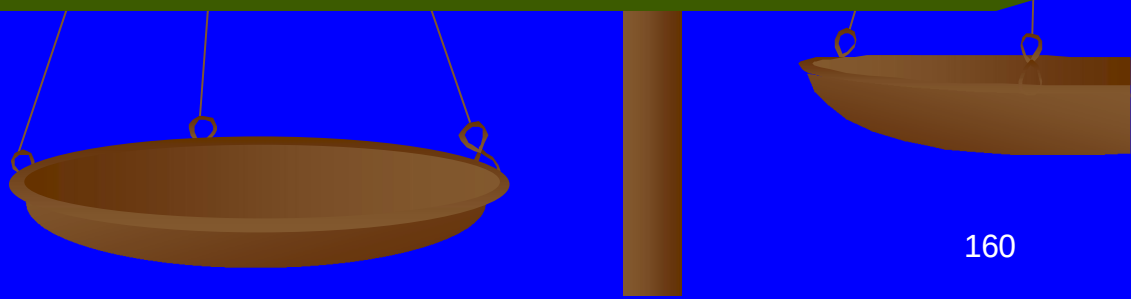
- IRC e o/ impostos que incidam sobre os lucros
- Importâncias constantes de documentos emitidos por S.P's c/ NIF inexistente ou inválido
- Impostos e encargos que incidam sobre 3ºs que a empresa não esteja legalmente autorizada a suportar
- Multas, coimas e demais encargos pela prática de infracções de q.q. natureza, que não tenham origem contratual, incluindo juros compensatórios.
- Indemnizações por eventos cujo risco seja segurável
- Ajudas de custo e Km's, não facturadas a clientes e não tributadas em IRS sem boletim itinerário
- Encargos não devidamente documentados e as despesas confidenciais
- ALD, parte correspondente às amortizações que sejam consideradas excessivas.
- Despesas com combustíveis de bens não pertencentes ao activo e que tenham ultrapassado os consumos normais
- Juros e outras formas de remuneração de suprimentos na parte que excedem a o valor correspondente à taxa Euribor a 12 meses

Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais: Artº 45º

Menos valias realizadas relativas a barco de recreio, aviões turismo e VLPM, excepto na parte correspondente ao valor depreciável previsto artº 34º ainda não aceite como gasto.

Gastos relativos a gratificações de lucros não pagas ou colocadas à disposição até fim do período de tributação seguinte

Gastos relativos a gratificações de lucros de membros dos orgãos sociais, com participação directa ou indirecta no capital >1%, na parte que excederem 2 x RMM

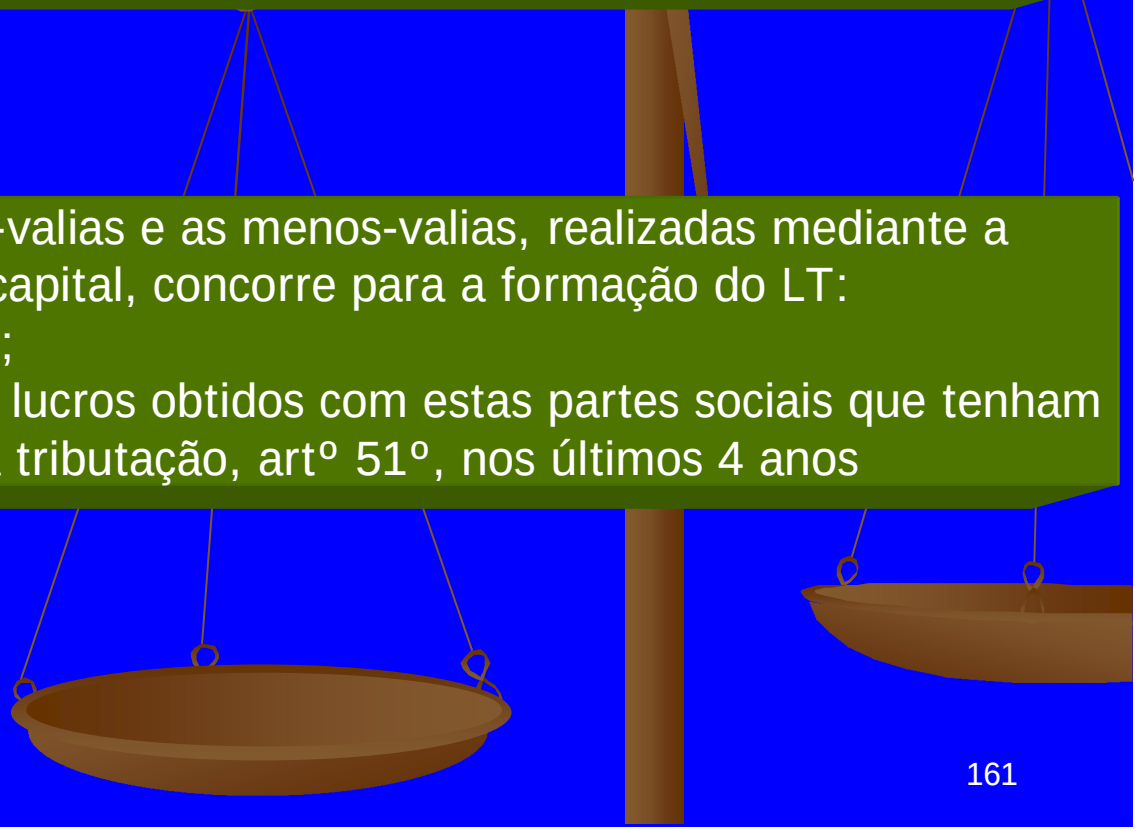


Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais: Artº 42º

Tratando-se de Soc. Profissionais sujeitas as regime da Transparência Fiscal, apenas poderão deduzir os encargos com viaturas, que respeitem o limite de 1 viatura por sócio ou empregado que dela necessite.

A diferença negativa entre as mais-valias e as menos-valias, realizadas mediante a transmissão onerosa de partes de capital, concorre para a formação do LT:

- Apenas em 50% do seu valor. ou;
- Zero na parte correspondente aos lucros obtidos com estas partes sociais que tenham beneficiado da eliminação da dupla tributação, artº 51º, nos últimos 4 anos



Variações Patrimoniais Negativas não Reflectidas no RL: Artº 45 m) n) Gratificações

- As gratificações e outras remunerações de trabalho a titulo de participação no resultados...

Concorrem para a formação do LT se:

Pagas ou colocadas à disposição até 31 Dezembro do ano seguinte

As atribuídas a membros dos órgãos sociais com participações directas ou indirectas > que 1%, apenas concorrem:

...para a formação do LT até ao limite do dobro da RMM (2 x RMM)

Sendo RMM = (RM x 14) : 12

Regime das +/- Valias Fiscais: Artºs 46º a 48º

Mais-valias e Menos-valias fiscais

A mais-valia / menos-valia fiscal é obtida a partir da seguinte fórmula:

MVF ou mVF = VR – (V'_{aq} – Imp- AAc') × Coef.

Em que:

MVF / mVF - Mais-valia / menos-valia fiscal

VR - Valor de realização

V'aq - Valor de aquisição / produção

Imp- Perdas por Imparidade acumuladas

AAc' - Amortizações acumuladas praticadas

Coef. - Coeficiente de correcção monetária

Mais-valia (ou Menos-valia) Fiscal: **= V.R – (V.Aq.- Imp– ARA) × Coef D. Moed.**

Calculada com base no custo histórico de aquisição

Apenas é tributável o eventual saldo positivo entre o valor das mais-valias realizadas e o valor das menos-valias igualmente realizadas no mesmo exercício.

Excepções: esta correcção não é aplicável aos investimentos financeiros, salvo quanto aos investimentos em imóveis e partes de capital

Regime das +/- Valias Fiscais: Artºs 46º a 48º

Reinvestimento dos valores de realização

(Actual artº 48, CIRC)

Condições necessárias para que não se verifique a inclusão total das mais-valias fiscais no lucro tributável sujeito a tributação:

- Tratarem-se de bens do activo fixo tangivel
- Haver reinvestimento do valor de realização
- O reinvestimento verificar-se num determinado prazo
- Mencionar a intenção de efectuar o reinvestimento na Declaração Anual do exercício da realização, comprovando na mesma e nas declarações dos exercícios seguintes os reinvestimentos efectuados

A Diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias realizadas pela transmissão onerosa de elementos do activo imobilizado corpóreo, se detidos por um período não inferior a um ano...

É Considerada em metade do seu valor

Sempre que no exercício anterior ao da realização, no próprio exercício, ou até ao fim do segundo exercício seguinte...

O valor de realização seja reinvestido na aquisição, fabricação ou construção de elementos do activo fixo tangivel afectos à exploração

Com excepção dos bens adquiridos em estado de uso a sujeito passivo de IRS ou IRC com o qual existam relações especiais nos termos definidos no artº 58, nº 4, CIRC

Regime das +/- Valias Fiscais: Artºs 46º a 48º

- **Transmissão onerosa de partes de capital**

  A Diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias realizadas mediante a transmissão onerosa de partes de capital

  É Considerada em metade do seu valor

  Sempre que no exercício anterior ao da realização, no próprio exercício, ou até ao fim do segundo exercício seguinte:

  - O valor de realização deve ser reinvestido, total ou parcialmente na aquisição de partes de capital de sociedades comerciais ou civis sob forma comercial com sede ou direcção efectiva em território português ou ainda em títulos do Estado Português;
  - E as partes de capital alienadas detidas por um período não inferior a um ano e corresponderem a, pelo menos, 10% do capital social da sociedade participada;
  - As transmissões onerosas não podem ter sido realizadas com entidades residentes em paraísos fiscais, ou com as quais existam relações especiais.

Eliminação da Dupla Tributação Económica: Artº 51º

- A Dupla Tributação pode ser jurídica e económica.

Na Dupla Tributação Jurídica tem-se: ⇒

O mesmo imposto
Incidência sobre a mesma pessoa
Relativamente ao mesmo rendimento
E relativamente ao mesmo período

Na Dupla Tributação Económica, tem-se: ⇒

O mesmo rendimento
Tributado mais do que uma vez
Em diferentes sujeitos passivos

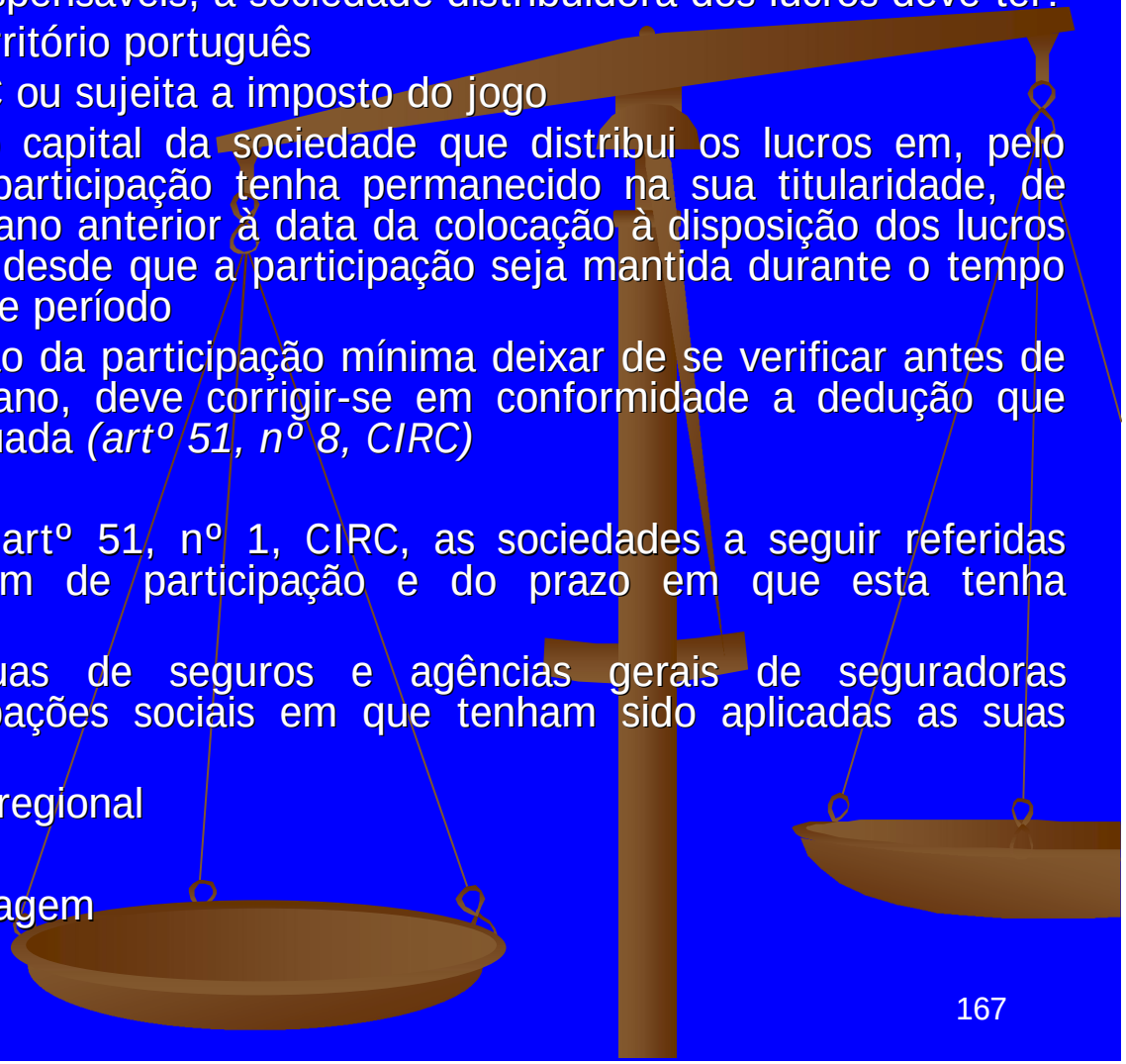
- As diversas formas de eliminar, ou atenuar, esta dupla tributação económica,:
  - através da isenção concedida legalmente (parcial ou total)
  - através de regimes especiais de tributação:
  - regime de transparência fiscal previsto no artº 6, CIRC
  - tributação grupos (artº 69, CIRC)
  - transformação de sociedades (artº 72, CIRC)
  - crédito de imposto (artº 84, CIRC – até 2001)
  - (Dupla Tributação Internacional (artº 68º e 90, CIRC)
  - dedução ao lucro tributável nos termos do artº 51, CIRC

Eliminação da Dupla Tributação Económica: Artº 51º

- A eliminação prevista no artº 51º traduz-se numa dedução ao resultado tributável do exercício de uma importância correspondente a 100% dos rendimentos, incluídos na base tributável, respeitantes a lucros distribuídos por entidades com sede ou direcção efectiva em território português.
- No entanto, este mecanismo, contemplado no artº 51, nº 1, CIRC, está condicionado à verificação de três pressupostos indispensáveis, a sociedade distribuidora dos lucros deve ter:
  - sede ou direcção efectiva em território português
  - estar sujeita e não isenta de IRC ou sujeita a imposto do jogo
  - a sociedade deve participar no capital da sociedade que distribui os lucros em, pelo menos, 10% do capital, essa participação tenha permanecido na sua titularidade, de modo ininterrupto, durante um ano anterior à data da colocação à disposição dos lucros ou, se detida há menos tempo, desde que a participação seja mantida durante o tempo necessário para completar aquele período

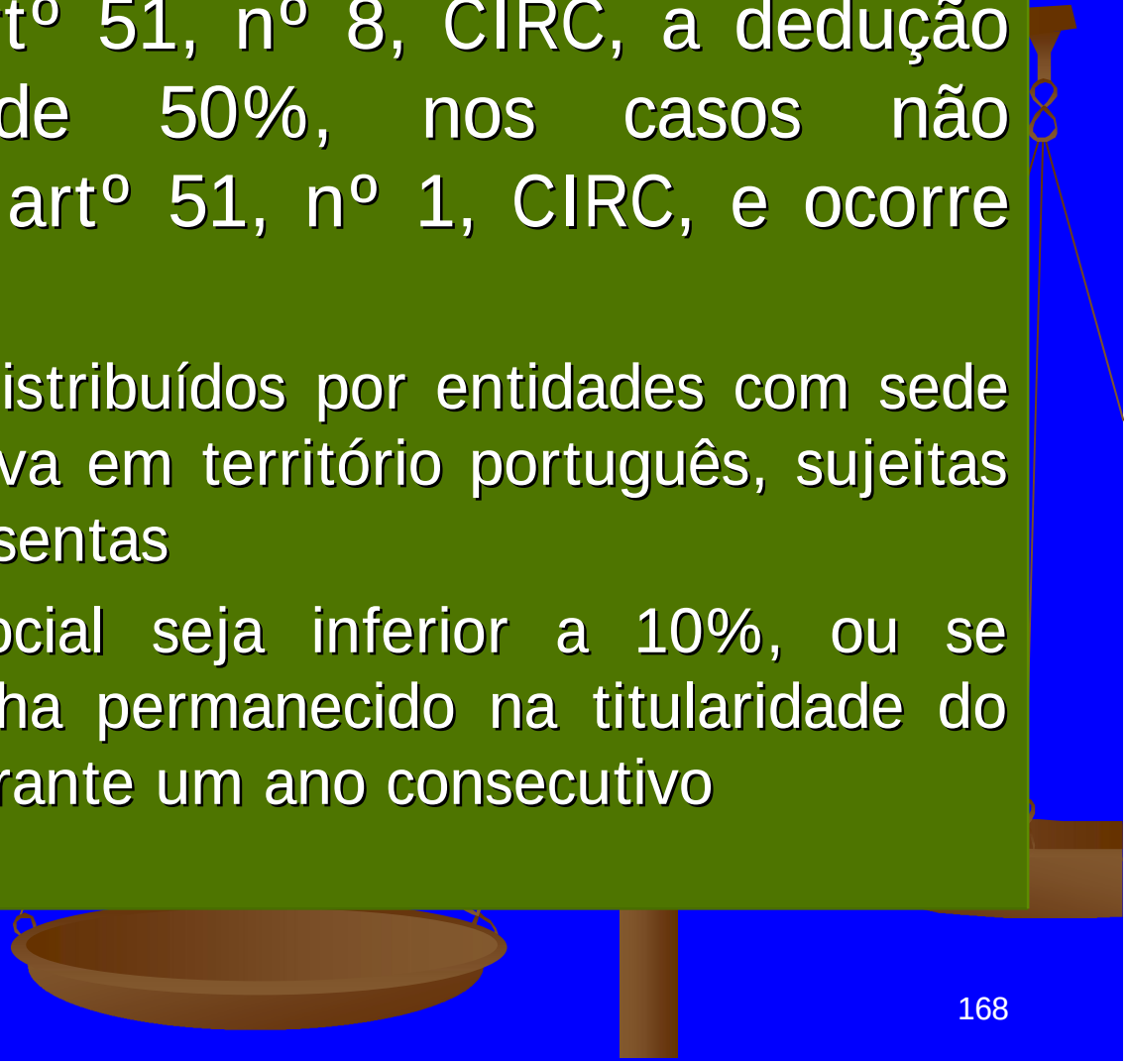
    Neste último caso, se a detenção da participação mínima deixar de se verificar antes de completado o período de um ano, deve corrigir-se em conformidade a dedução que eventualmente tenha sido efectuada *(artº 51, nº 8, CIRC)*

- Beneficiarão ainda do disposto no artº 51, nº 1, CIRC, as sociedades a seguir referidas independentemente da percentagem de participação e do prazo em que esta tenha permanecido na sua titularidade:
  - sociedades de seguros, mútuas de seguros e agências gerais de seguradoras estrangeiras quanto às participações sociais em que tenham sido aplicadas as suas reservas técnicas
  - sociedades de desenvolvimento regional
  - sociedades de investimentos
  - sociedades financeiras de corretagem

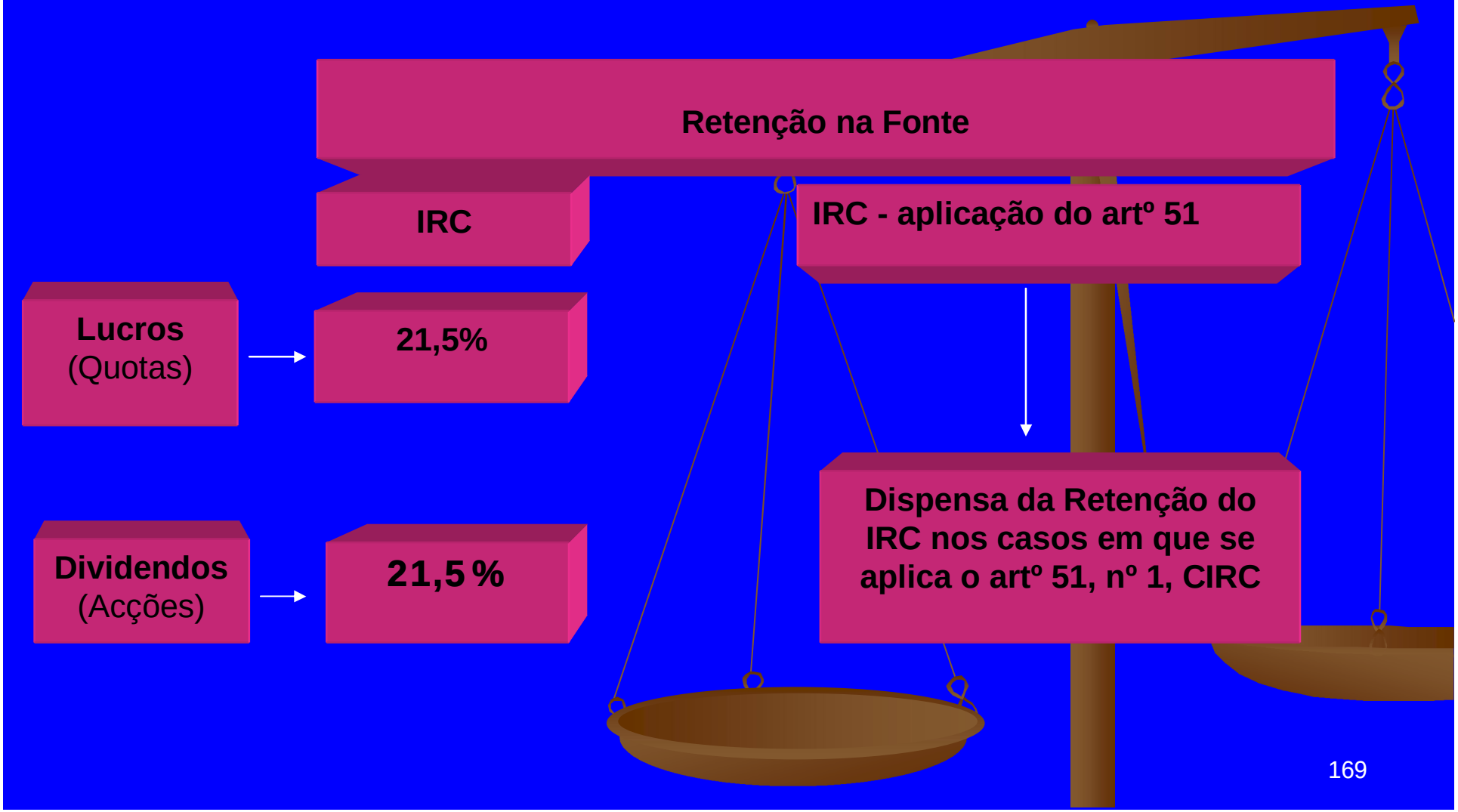


Eliminação da Dupla Tributação Económica: Artº 51º

- Nos termos do artº 51, nº 8, CIRC, a dedução passa a ser de 50%, nos casos não contemplados no artº 51, nº 1, CIRC, e ocorre quando:
  - os lucros sejam distribuídos por entidades com sede ou direcção efectiva em território português, sujeitas a IRC e dele não isentas
  - a participação social seja inferior a 10%, ou se superior, não tenha permanecido na titularidade do sujeito passivo durante um ano consecutivo



Eliminação da Dupla Tributação Económica: Artº 51º



Dedução de Prejuízos Fiscais: Artº 52º

Solidariedade entre exercícios

Os prejuízos fiscais apurados em determinado exercício, de acordo com as disposições do CIRC, são dedutíveis aos lucros tributáveis, havendo-os, de um ou mais dos 4 exercícios posteriores.

Contudo caso haja dedução de prejuízos durante 2 anos consecutivos, a dedução no 3º ano carece de certificação de um ROC.

A dedução dos prejuízos não é possível nos exercícios em que haja apuramento do LT. por recurso a Métodos Indirectos

Na interioridade

são 7 anos

cf. artº 43º EBF

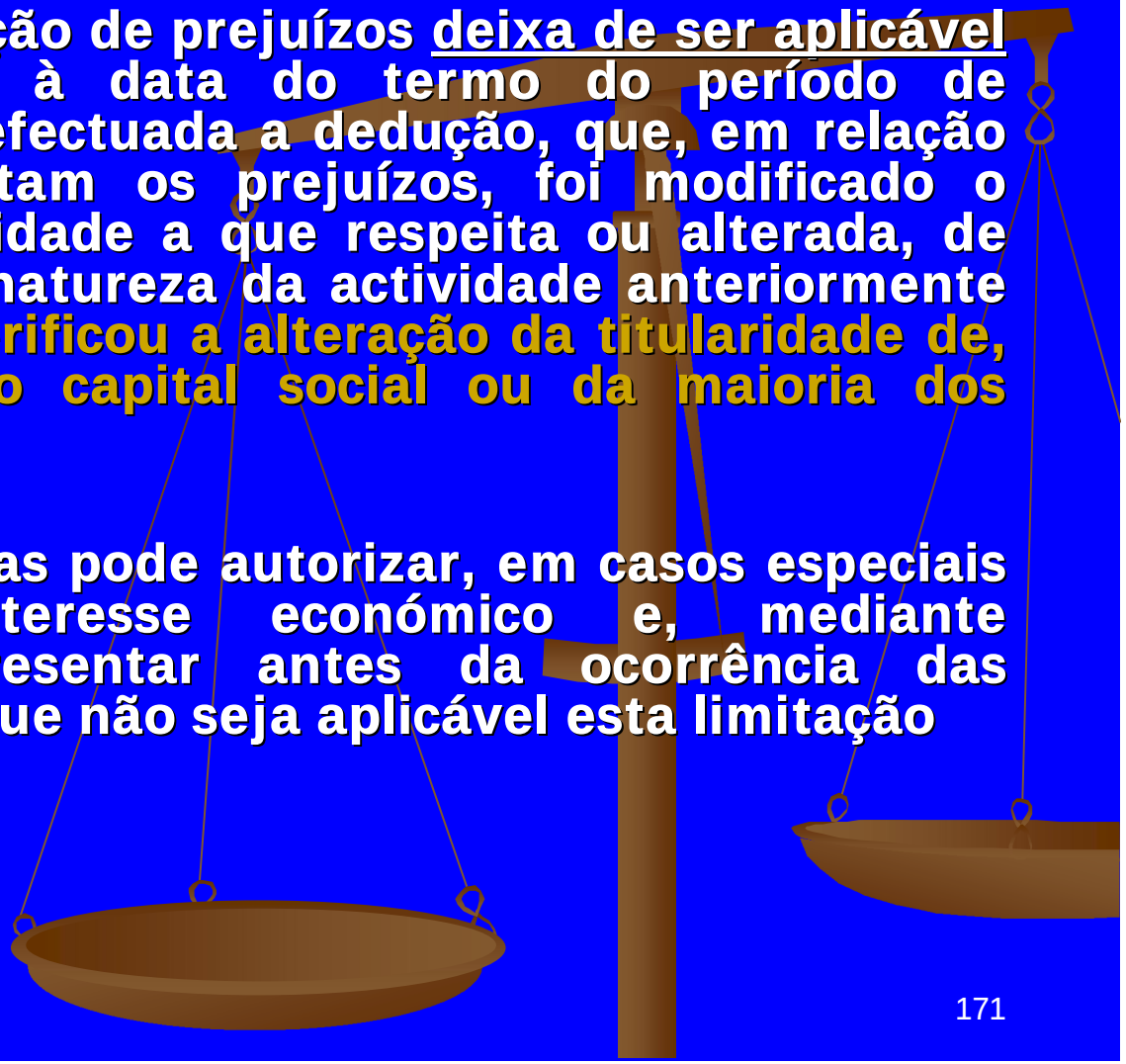
Ano Prejuízo		Ano Dedução (até)	
2010	(€)	2014	€
2011	(€)	2015	€
2012	(€)	2016	€
2013	(€)	2017	€

Dedução de Prejuízos Fiscais: Artº 52º

- **prejuízos fiscais não dedutíveis (artigo 52.º n.º 8 do CIRC)**

- **a regra geral de dedução de prejuízos deixa de ser aplicável quando se verificar, à data do termo do período de tributação em que é efectuada a dedução, que, em relação àquele a que respeitam os prejuízos, foi modificado o objecto social da entidade a que respeita ou alterada, de forma substancial, a natureza da actividade anteriormente exercida ou que se verificou a alteração da titularidade de, pelo menos, 50% do capital social ou da maioria dos direitos de voto**

- **O Ministro das Finanças pode autorizar, em casos especiais de reconhecido interesse económico e, mediante requerimento a apresentar antes da ocorrência das alterações referidas, que não seja aplicável esta limitação**



Dedução de Prejuízos Fiscais: Artº 52º

Exemplo:

A detém 60 % do capital social de X

X

A

No exercício de 2009, X apresenta prejuízo fiscal

Em 2010, A transmite a participação a B

B

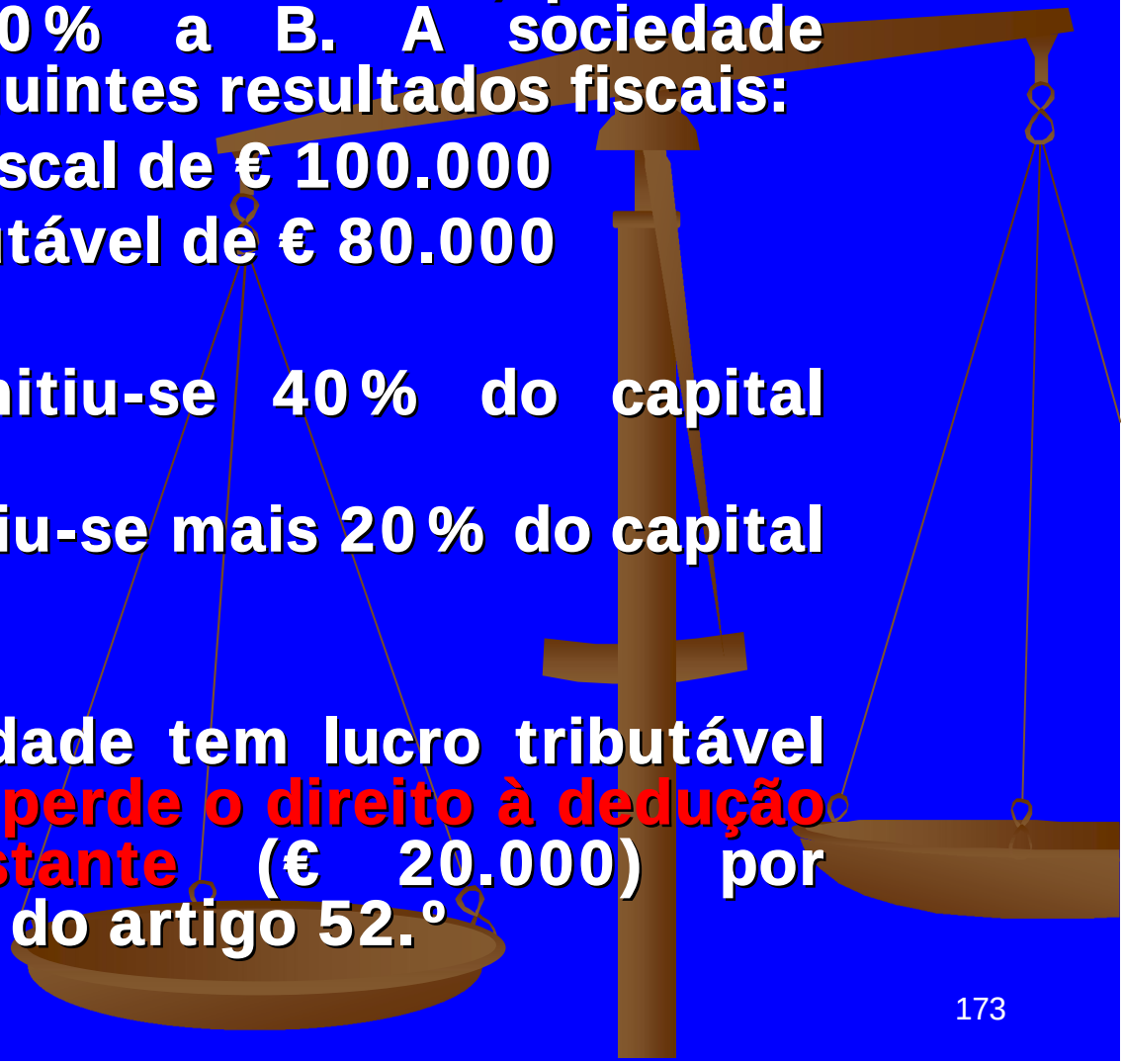
Em consequência da transmissão de A para B, o prejuízo fiscal não é dedutível ao eventual lucro tributável do exercício de 2010

Dedução de Prejuízos Fiscais: Artº 52º

- **O capital social da sociedade X, pertence 90% a A e 10% a B. A sociedade apresentou os seguintes resultados fiscais:**
- **2009 = prejuízo fiscal de € 100.000**
- **2010 = lucro tributável de € 80.000**

- **Em 2010 transmitiu-se 40% do capital social de A para B**
- **Em 2011 transmitiu-se mais 20% do capital social de A para C**

- **Em 2011 a sociedade tem lucro tributável de € 70.000, mas perde o direito à dedução do prejuízo restante (€ 20.000) por aplicação do n.º 8 do artigo 52.º**

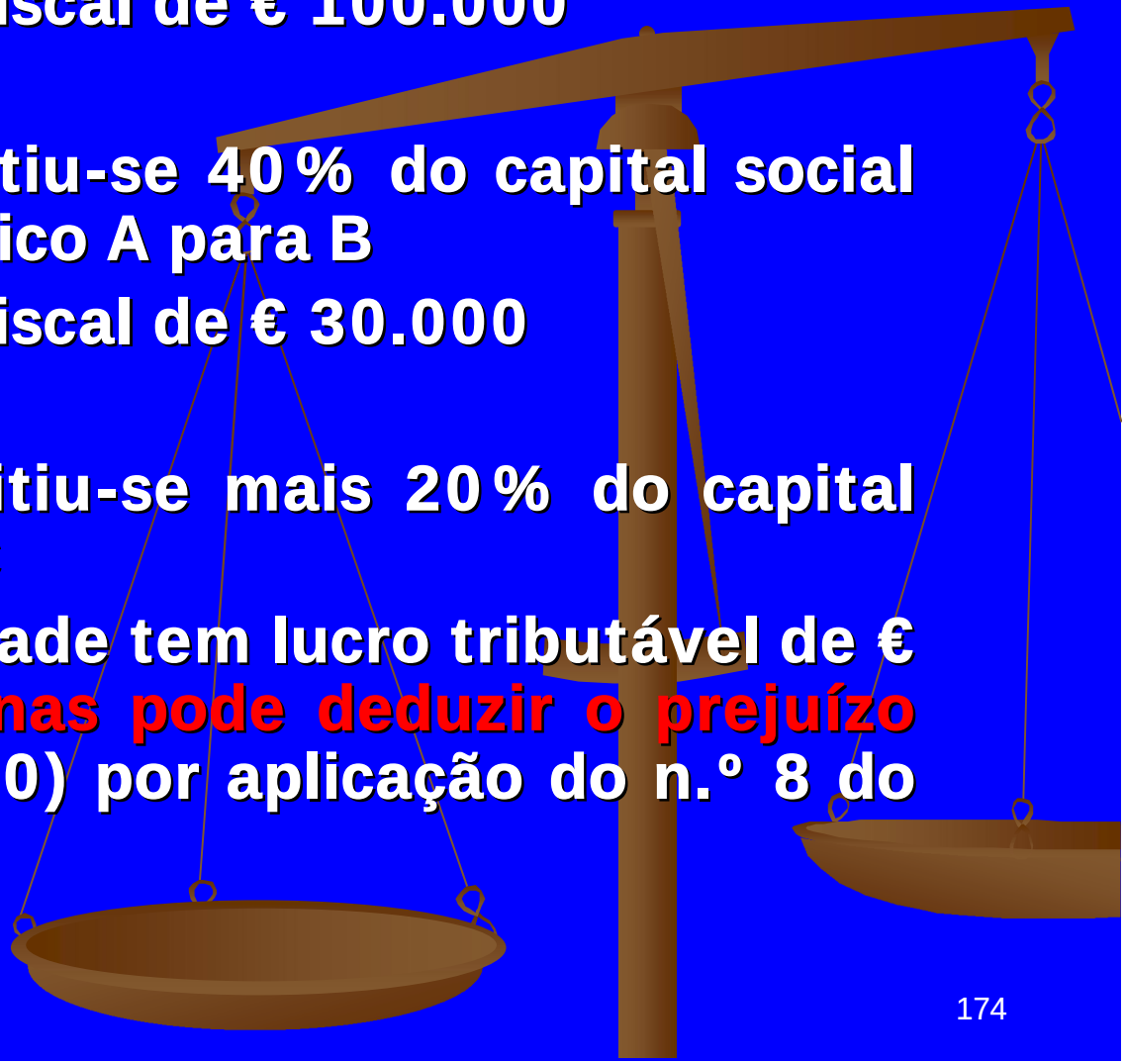


Dedução de Prejuízos Fiscais: Artº 52º

- **Sociedade Y, unipessoal por quotas**
- **2009 = prejuízo fiscal de € 100.000**

- **Em 2010 transmitiu-se 40% do capital social do até aí sócio único A para B**
- **2010 = prejuízo fiscal de € 30.000**

- **Em 2011 transmitiu-se mais 20% do capital social de A para C**
- **Em 2011 a sociedade tem lucro tributável de € 50.000, mas apenas pode deduzir o prejuízo de 2009 (€ 30.000) por aplicação do n.º 8 do artigo 52.º**



NETPANCIA: Artºs 53º e 54º CIRC

- Refere o artº 15, nº 1, b), CIRC, que a matéria colectável dos sujeitos passivos NETPANCIA se obtém por dedução ao rendimento global, determinado nos termos do artº 53, CIRC, dos seguintes montantes:
  - custos comuns e outros imputáveis aos rendimentos sujeitos a imposto e não isentos, nos termos do artº 54, CIRC
  - benefícios fiscais eventualmente existentes que consistam em deduções naquele rendimento

- Considera-se rendimento global, segundo a definição dada pelo artº 53, nº 1, CIRC, a soma algébrica dos rendimentos líquidos das várias categorias determinadas de acordo com as normas do CIRS.

- Para a obtenção dos rendimentos líquidos das várias categorias configuradas no CIRS haverá necessidade de observar todas as regras para a sua determinação nele constantes, excepto no que se refere a reporte de rendimentos e à comunicabilidade de resultados líquidos negativos.

- Por sua vez o artº 53, nº 2, CIRC, determina que os prejuízos fiscais derivados do exercício de actividades comerciais, industriais ou agrícolas bem como as menos-valias, somente podem ser deduzidos, para efeitos de determinação do rendimento global, aos rendimentos das respectivas categorias num ou mais dos seis exercícios posteriores.

Nos termos do nº 3 do artº 54º CIRC, consideram-se rendimentos não sujeitos:

- As quotas pagas pelos associados em conformidade com os estatutos;
- Os subsídios e os incrementos patrimoniais gratuitos destinados à realização dos fins estatutários

Custos comuns e outros

Determina o artº 54, CIRC, que os custos indispensáveis à obtenção dos rendimentos, sejam deduzidos da seguinte forma:

- se estiverem apenas ligados à obtenção de rendimentos sujeitos e não isentos, serão deduzidos na totalidade ao rendimento global
- se estiverem ligados à obtenção de rendimentos sujeitos e não isentos, bem como, à de rendimentos não sujeitos ou isentos, será deduzida ao rendimento global a parte dos custos comuns que for imputável aos rendimentos sujeitos e não isentos

Neste último caso, a parte dos custos comuns a imputar será determinada através da repartição proporcional daqueles ao total dos rendimentos brutos sujeitos e não isentos e dos rendimentos não sujeitos ou isentos *(artº 54, nº 2, CIRC)*.

Resumindo, serão deduzidos de acordo com a seguinte proporção:

$$\frac{C}{C+D} \times B$$

em que:

C - é o montante dos rendimentos brutos sujeitos e não isentos

D - é o valor dos rendimentos brutos não sujeitos ou isentos

B - é o montante dos custos comuns ligados à obtenção de rendimentos sujeitos e não isentos e dos não sujeitos ou isentos

Exemplo:

Em determinado exercício, uma pessoa colectiva residente que não exerce a título principal a actividade comercial, industrial ou agrícola auferiu os seguintes rendimentos e suportou os seguintes custos:

Rendimentos brutos:

- não sujeitos ou isentos: 16.000 €
- sujeitos e não isentos: 10.000 €

Custos específicos:

- referentes a rendimentos sujeitos e não isentos: 2.000 €
- referentes a rendimentos não sujeitos ou isentos: 3.000 €

Custos comuns: 2.600 €

Sabendo que o rendimento global sujeito e não isento, apurado nos termos do artº 48, CIRC, foi de 6.500 €, qual a matéria colectável ?

Cálculo da quota parte dos custos:

$$\frac{10.000 + 16.000}{10.000} = \frac{2.600}{x} \qquad x = 1.000$$

Determinação da matéria colectável:

Matéria colectável = Rend. Global − Custos específicos − Quota-parte custos comuns

= 6.500 − 2.000 − 1.000

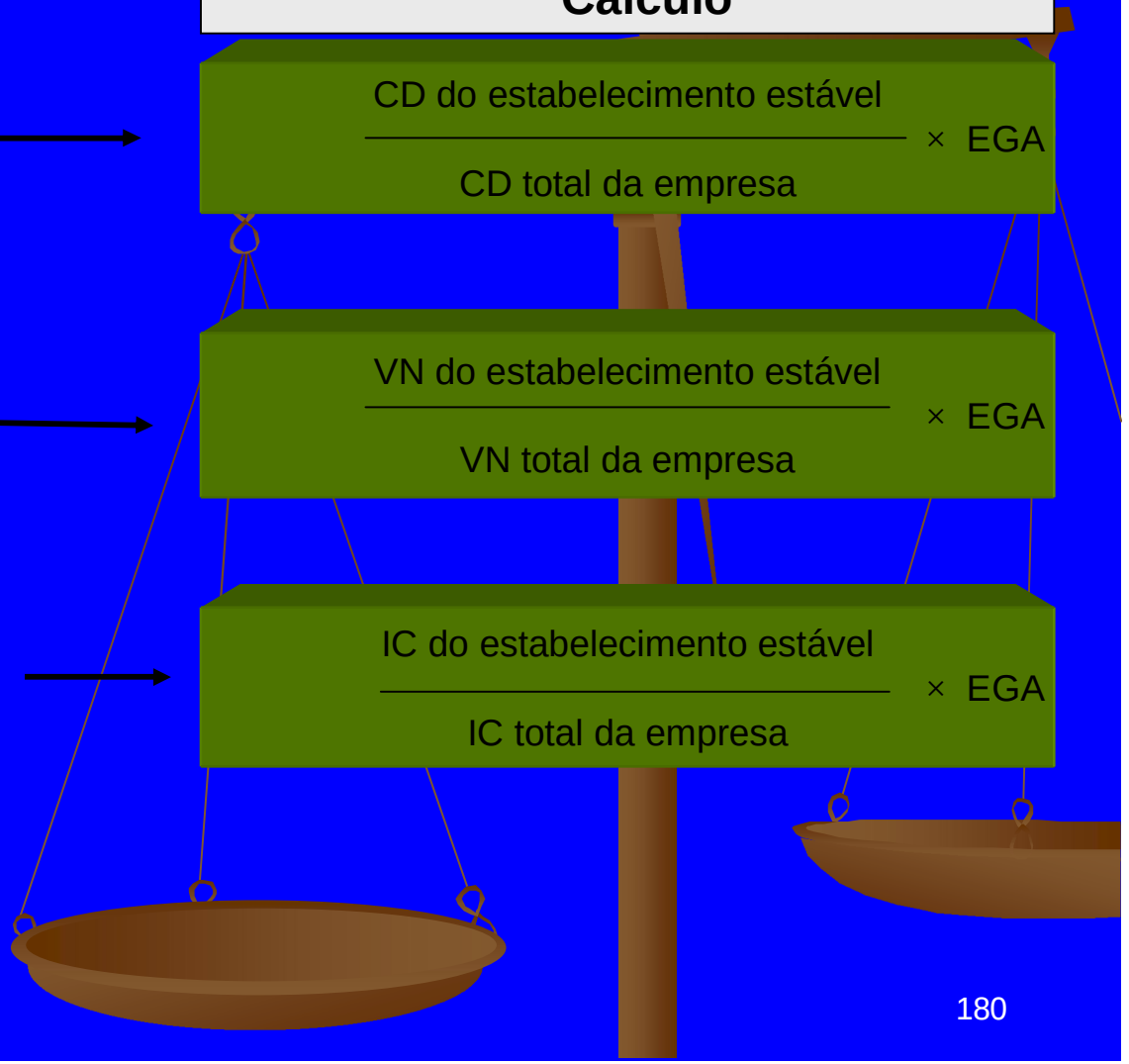
= 3.500

Entidades não residentes sem EE: Artºs 55º e 56º

- Para efeitos de tributação, a matéria colectável é obtida individualizando cada um dos rendimentos de acordo com as regras estabelecidas para as categorias correspondentes para efeitos de IRS *(artº 55, CIRC)*.
- Esses rendimentos estão configurados no artº 4, nº 3, a) c), CIRC, e consubstanciam-se, grosso modo, em rendimentos de imóveis *(categoria F, do IRS)*, rendimentos de capitais *(categoria E, do IRS)*, ganhos de mais-valia e ganhos do jogo *(categoria G, do IRS)*.

Lucro tributável de estabelecimento estável (artº 56, CIRC). Podem ser deduzidos como custos para a determinação do lucro tributável os Encargos Gerais de Administração (EGA) de acordo com os seguinte critérios :

Critério	Cálculo
Custos Directos (CD)	$\frac{\text{CD do estabelecimento estável}}{\text{CD total da empresa}} \times \text{EGA}$
Volume de Negócios (VN)	$\frac{\text{VN do estabelecimento estável}}{\text{VN total da empresa}} \times \text{EGA}$
Imobilizado Corpóreo (IC)	$\frac{\text{IC do estabelecimento estável}}{\text{IC total da empresa}} \times \text{EGA}$



Exemplo:
Em determinado exercício, a sociedade A, com sede em França e sucursais em Espanha, Itália e Portugal, apurou o montante de 40.000 € para os seus encargos gerais de administração.
Qual o montante dos encargos gerais de administração imputável à sucursal portuguesa, de acordo com os seguintes dados:

	Volume de Negócios	Custos directos	Imobilizado Corpóreo
Sede (França)	1.200.000	145.000	60.000
Sucursal em Espanha	500.000	30.000	30.000
Sucursal em Itália	400.000	25.000	20.000
Sucursal em Portugal	300.000	20.000	10.000
TOTAL	**2.400.000**	**220.000**	**120.000**

Determinação dos encargos gerais de administração imputáveis ao estabelecimento estável de acordo com o artigo 55º, CIRC:

$$\frac{300.000}{2.400.000} \times 40.000 = 5.000$$ ← Volume de Negócios (VN)

$$\frac{20.000}{220.000} \times 40.000 = 4.400$$ ← Custos Directos (CD)

$$\frac{10.000}{120.000} \times 40.000 = 4.800$$ ← Imobilizado Corpóreo (IC)

Determinação do LT por Métodos Indirectos: Artº 57

- Tem carácter excepcional;
- Apenas se verificará quando:
  - For aplicado o regime simplificado de tributação previsto na lei;
  - Houver Impossibilidade de comprovação e quantificação directa e exacta da matéria colectável;
  - A matéria colectável se afastar, sem razão justificada, mais de 30% para menos, ou, durante 3 anos seguidos, mais de 15% para menos da que resultaria da aplicação dos indicadores objectivos de base técnico-científica a definir anualmente pelo Ministro das Finanças;
  - Apresentação, sem razão justificada, de resultados tributáveis nulos ou prejuízos fiscais durante três anos consecutivos, ou em 3 anos durante um período de cinco.

É competência da A.F e baseia-se em:

- Margens médias de lucro
- Taxas médias de rentabilidade do capital investido
- Coeficientes técnicos de consumo de utilização de matérias – primas ou de outros custos directos
- Elementos e informações declarados à administração fiscal
- Localização e dimensão da actividade exercida
- Custos presumidos em função da actividade
- Matéria colectável dos anos mais próximos determinada pela Administração Fiscal
- Uma relação congruente entre os factos declarados e a situação concreta do s.p.

Normas anti-abuso ou anti-evasão
Preços de Transferência: Artº 63º

Objectivo:	Evitar a Transferência de Resultados entre entidades que mantêm entre si relações especiais
Através:	Da sobrefacturação ou subfacturação
De forma a:	Diminuir os proveitos ou aumentar os custos
Os SP's :	Nas operações comerciais ou financeiras
Realizadas:	Com entidades que estejam em situação de relações especiais
Devem adoptar:	Preços e condições que normalmente seriam acordadas entre entidades independentes



Utilização de um método susceptível de assegurar o mais elevado **grau de comparabilidade** entre as operações que efectua e outras substancialmente idênticas, em situações normais de mercado ou de ausência de relações especiais, observando assim o princípio da plena concorrência (n.º 1 do art.º 63º).

Para que o grau de comparabilidade seja adequado, é necessário que as situações em causa sejam suficientemente comparáveis, devendo ser tidos em conta (n.º 2 do art.º 63º):

- As características específicas dos bens, direitos e serviços objecto de cada operação e que são susceptíveis de influenciar o preço da operação
- A posição de mercado
- A situação económica e financeira
- A estratégia de negócio e demais características relevantes das empresas envolvidas
- As funções por elas desempenhadas
- Os activos utilizados
- A repartição do risco

Os métodos utilizados devem ser (n.º 3 do art.º 63.º):

- **Método do preço comparável de mercado** – O preço de um bem ou de um serviço praticado na transacção controlada (vinculada) terá de ser comparado com o preço no mercado livre.
- **Método do preço de revenda minorado** – Ao preço de venda é deduzido uma margem bruta que corresponde ao montante necessário para cobrir os encargos de venda assim como outras despesas de exploração e realizar um lucro adequado às funções desempenhadas pela empresa.
- Método do custo majorado – Consiste em determinar, os custos suportados pelo fornecedor, em relação aos bens ou serviços transferidos para o adquirente, empresa associada. Depois adiciona-se uma margem sobre o preço de custo de modo a obter um lucro apropriado de acordo com as condições de mercado e as funções que desempenham.
- **Método do fraccionamento do lucro** – Consiste em primeiro lugar, em determinar o **montante dos lucros resultantes das transacções controladas que efectuaram .Os referidos lucros são divididos entre as empresas associadas numa base economicamente válida, cuja partilha de lucros ocorra num acordo realizado em plena concorrência.**
- **Método da margem líquida da operação ou outro** – A partir de uma base apropriada, determina a margem de lucro líquida que realiza um contribuinte a título de uma transacção controlada.

Existem relações especiais, entre 2 entidades, quando uma tem o poder de exercer, de forma directa ou indirecta, uma influência significativa nas decisões de gestão da outra, considera-se verificado, quando:

✓Uma entidade e os titulares do capital, ou os cônjuges, ascendentes ou descendentes destes, que detenham, directa ou indirectamente uma participação não inferior a 10% do capital ou dos direitos de voto;
✓Entidades detidas pelos mesmos titulares do capital ;
✓Entidades e os seus membros dos órgãos sociais ou de quaisquer órgãos de administração, direcção, gerência ou fiscalização;
✓Entidades que a maioria dos órgãos sociais ou membros de quaisquer órgãos de administração, ou outros, sejam as mesmas pessoas ou sendo pessoas diferentes, estejam ligadas por laços familiares;
✓Entidades ligadas por contrato de subordinação, de grupo paritário ou outro de efeito equivalente;
✓Empresas que se encontram em relação de domínio;
✓Entidades entre as quais, se verifica situação de dependência no exercício da actividade, por força das relações comerciais, financeiras, profissionais ou jurídicas entre elas, directa ou indirectamente estabelecidas ou praticadas;
✓Uma entidade residente e uma entidade sujeita a um regime fiscal claramente mais favorável residente em país território ou região constante da lista aprovada pelo Ministro das Finanças;

Correcções ao valor da transmissão de direitos reais sobre bens imóveis: Artº 64º

Os alienantes e adquirentes de direitos reais sobre bens imóveis devem adoptar

Para efeitos de determinação do lucro tributável

Valores normais de mercado

Que não poderão ser inferiores aos valores patrimoniais tributários que serviram de base à liquidação do IMT

- O alienante deve efectuar um ajustamento na declaração Mod. 22 do exercício em que se verificou o proveito decorrente da transmissão do imóvel, correspondente à diferença entre o valor patrimonial tributário definitivo e o valor constante do contrato;
- O adquirente deve registar o imóvel pelo valor patrimonial e efectuar as amortizações sobre esse valor.

Se o valor patrimonial não estiver determinado até ao final do prazo estabelecido para entrega da declaração, terá de ser entregue uma declaração de substituição, durante o mês de Janeiro do ano seguinte àquele em que os valores patrimoniais se tornaram definitivos.

Exemplo:

O contribuinte Z alienou 2 imóveis (A e B) em Dezembro de 2004, por 600 000 € (A) e 700 000 € (B), valores que registou na sua contabilidade.

Em Julho de 2005 foi notificado do valor patrimonial tributário definitivo dos imóveis, sendo: 550 000 € para o A e 750 000€ para o B.

Face a esta situação deverá entregar uma declaração de substituição com os novos valores apurados, resultantes do ajustamento relativo ao imóvel B, uma vez que relativamente ao imóvel A não se efectuam ajustamentos pois o valor de transmissão foi superior ao valor patrimonial tributário.

Pagamentos a entidades residentes em países com regime fiscal privilegiado: Artº 65º

Visa-se controlar a deslocalização de rendimentos para países com regime fiscal claramente mais favorável, os designados paraísos fiscais, estabelecendo que não são dedutíveis para efeitos da determinação do lucro tributável as importâncias pagas ou devidas, a qualquer título, a pessoas singulares ou colectivas residentes fora do território português e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável, **salvo se o sujeito passivo provar,** conforme dispõe o nº 1 do artigo**,** que:

- correspondem a operações *efectivamente realizadas*
- não têm um *carácter anormal*
- não são de *montante exagerado*

Sendo ainda tributadas Autonomamente:
Taxa 35% ou;
Taxa de 55%

Para que uma sociedade seja considerada como submetida a um regime fiscal mais favorável, é necessário:

- Que o território da residência da sociedade conste da lista aprovada por Portaria do Ministro das Finanças (Portaria 150/2004, de 13.02), **ou**
- Não seja aí tributada em imposto sobre o rendimento, **ou ainda**
- Que o imposto pago relativamente às importâncias devidas ou pagas seja igual ou inferior a 60% do imposto que seria devido se a entidade fosse considerada residente em território português.

Imputação de Lucros de Soc. Residentes em países com regime fiscal privilegiado: Artº 66º

Objectivo:

Obstar a utilização de filiais em paraísos fiscais para nelas concentrar rendimentos, evitando a sua tributação no estado da residência da soc. MÃE

Estas filiais estão sujeitas a um regime de transparência fiscal, sendo obrigadas a imputar aos sócios residentes em PT, na proporção das respectivas quotas, os lucros auferidos, independentemente da sua distribuição.

Pressuposto para a aplicação desta medida:

A detenção pelo sócio, directa ou indirectamente, de uma participação social de, pelo menos, 25% ou, no caso da sociedade não residente ser detida, directa ou indirectamente, em mais de 50% por sócios residentes em território nacional, uma participação social de, pelo menos 10% (n.º 1 do art.º 66º)

Estão excluídas desta medida as sociedades em que, cumulativamente se verifique que:

- os lucros provenham em mais de 75% do exercício de uma actividade agrícola, industrial ou comercial, desde que, neste último caso, não tenha como interveniente residentes em território português ou, tendo-os, esteja dirigida predominantemente ao mercado do território em que se situa (n.º 4 do art.º 66º);

- a actividade principal da sociedade não residente não consista na realização das seguintes operações:
  - ✓bancárias,
  - ✓de seguros ou bens ou de pessoas situadas fora de Portugal,
  - ✓relativas a partes sociais e outros valores mobiliários
  - ✓locação de bens imóveis situados fora do território da sua residência.

Subcapitalização: Artº 67º

- No seio de grupos internacionais é mais vantajoso para uma sociedade assegurar o seu financiamento por via de um empréstimo, contraído junto de outra empresa do grupo, do que por aumento do capital social, dado que os juros são encargos dedutíveis para determinação do lucro tributável e estão sujeitas a taxas de retenção inferiores às dos dividendos pagos.

Por este efeito, o estado da fonte vê as suas receitas diminuírem, sendo que o artº 67º tende a obstar a este tipo de evasão fiscal instituindo que não são dedutíveis, para efeitos de determinação do lucro tributável, os juros decorrentes do endividamento considerado excessivo, contraído junto das entidades não residentes com as quais existam relações especiais, nos termos do n.º 4 do art.º 58.º.

Determina o n.º 3 daquele artigo, que o endividamento é considerado excessivo:

- Se o valor das dívidas mantidas com cada uma das entidades acima referidas, com referência a qualquer data do período de tributação, for superior ao dobro do valor da correspondente participação no capital próprio do sujeito passivo.

Estas regras não serão de aplicar, ainda que se verifique endividamento excessivo, se o sujeito passivo no prazo de 30 dias após o termo do período de tributação, demonstrar que:

- tendo em conta o tipo de actividade, o sector em que se insere, a dimensão da empresa e outros critérios pertinentes;
- e tomando em conta o perfil de risco da operação que não pressuponha o envolvimento das entidades com as quais tem relações especiais

poderia ter obtido o mesmo nível de endividamento e em condições análogas de uma entidade independente (n.ºs 6 e 7 do art.º 67º).

Correcções no caso de crédito de imposto e retenções na fonte: Artº 68º

- No caso do sujeito passivo obter rendimentos no estrangeiro que dão direito a crédito de imposto por dupla tributação internacional (art.º 85.º), esses rendimentos deverão ser considerados, para efeitos de tributação, pelas respectivas importâncias ilíquidas dos impostos sobre o rendimento pagos no estrangeiro.

Regime especial de tributação dos grupos de sociedades
Artigos 69º a 71º

- O n.º 1 do art.º 69º, refere que desde que exista um grupo de sociedades, a sociedade dominante pode optar pela aplicação do regime especial de determinação da matéria colectável em relação a todas as sociedades do grupo.

- Para que seja considerado grupo de sociedades é necessário que a sociedade dominante detenha pelo menos 90% do capital de outra ou outras sociedades e que tal participação lhe atribua mais de 50% dos direitos de voto (n.º 2 do art.º 69.º).

Requisitos do regime (n.º 3 do art.º 69º):

- ✓Todas as sociedades do grupo têm de ter a sede e direcção efectiva em território português e a totalidade dos seus rendimentos estar sujeita ao regime geral de tributação em IRC, à taxa mais elevada;
- ✓A sociedade dominante deter a participação na sociedade dominada há mais de um ano, com referência à data em que se inicia a aplicação do regime.
- ✓A sociedade dominante não pode ser considerada dominada de nenhuma outra residente em território português que reúna os requisitos para ser qualificada como dominante.

Exclusão do regime:

- ✓São excluídos do grupo, as sociedades que no início ou durante a aplicação do regime se encontrem em algumas das situações seguintes (n.º 4 do art.º 69º):
- ✓Inactividade há mais de um ano ou tenham sido dissolvidas;
- ✓Tenha sido contra elas instaurado processo especial de recuperação ou de falência, desde que haja prosseguimento da acção;
- ✓Registem prejuízos nos três exercícios anteriores ao do início da aplicação do regime, salvo se a participação já for detida pela sociedade dominante há mais de dois anos;
- ✓Estejam sujeitas a uma taxa inferior à taxa normal mais elevada e não renunciem à sua aplicação ;
- ✓Que o período de tributação adoptado seja diferente do praticado pela sociedade dominante;
- ✓Que pelo menos 90% do nível de participação exigido seja obtido indirectamente através de uma entidade que não reúne os requisitos exigidos para fazer parte do grupo;
- ✓Que não assumem a forma jurídica de sociedade por quotas, anónima ou em comandita por acções.

Cessação da aplicação do regime especial (n.º 8 do art.º 69.º):

A aplicação do regime especial de tributação dos grupos de sociedades cessa quando:

- ✓Ocorram alterações na composição do grupo, com a entrada de novas sociedades sem que seja feita a sua inclusão no âmbito do regime;
- ✓Ocorra a saída de sociedades do grupo por alienação da participação ou por outras alterações na composição do grupo motivadas nomeadamente por fusões ou cisões, sempre que a sociedade dominante não opte pela continuidade do regime em relação às demais sociedades do grupo;
- ✓O lucro tributável de qualquer das sociedades do grupo seja determinado com recurso a métodos indirectos;
- ✓Deixe de se verificar algum dos requisitos de adesão;
- ✓Ocorram situações de exclusão das referidas no n.º 4.

Em cada um dos períodos de tributação, o **lucro tributável do grupo é calculado pela sociedade dominante, através da soma algébrica dos lucros tributáveis e dos prejuízos fiscais de cada uma das sociedades pertencentes ao grupo** (n.º 1 do art.º 70º). A única correcção diz respeito a lucros distribuídos entre empresas do grupo (n.º 2 do art.º 64º).

Na dedução de prejuízos fiscais verifica-se o seguinte:

- ✓Os prejuízos fiscais das sociedades do grupo referentes a exercícios anteriores ao do início de aplicação do regime, só podem ser deduzidos ao lucro tributável do grupo até à concorrência do lucro tributável da sociedade a que respeitam (alínea a) do n.º 1 do art.º 71º).
- ✓Os prejuízos fiscais do grupo apurados em cada exercício de aplicação do regime só podem ser deduzidos aos lucros tributáveis do grupo (alínea b) do n.º 1).
- ✓Terminada a aplicação do regime, podem as sociedades do grupo deduzir os prejuízos anteriores desde que não tenham sido deduzidos ao lucro tributável do grupo (alínea c) do n.º 1) .
- ✓Quando houver continuidade de aplicação do regime após saída de uma ou mais sociedades do grupo, extingue-se o direito à dedução da quota-parte dos prejuízos fiscais respeitantes àquelas sociedades (alínea d) do n.º 1)
- ✓Quando haja lugar a fusões entre sociedades do grupo, durante a aplicação do regime, os prejuízos das sociedades fundidas verificados em exercícios anteriores ao do início do regime, podem ser deduzidos até ao limite do lucro tributável da nova sociedade ou da sociedade incorporante, desde que tenha autorização do Ministro das Finanças, (n.º 2).

Obrigações declarativas

Declaração periódica de rendimentos:

- ✓A sociedade dominante deve apresentar a Mod. 22, em que determine o lucro tributável do grupo e o respectivo imposto;
- ✓Cada uma das sociedades do grupo, incluindo a sociedade dominante, deve apresentar a sua declaração de rendimentos onde seja determinado o imposto como se aquele regime não fosse aplicável

Obrigações de pagamento

Pagamento do IRC (artº 104º): Incumbe à sociedade dominante

Pagamentos por conta (artº 105º, nºs 5, 6 e7):

✓No primeiro exercício de aplicação do regime, são efectuados por cada uma das sociedades do grupo, sendo o total destas importâncias tido em consideração para cálculo do imposto a pagar ou a recuperar pela sociedade dominante

✓Nos exercícios seguintes, terão por base a colecta correspondente ao lucro tributável do grupo

✓No exercício seguinte àquele em que terminar a aplicação do regime, os pagamentos por conta a efectuar por cada uma das sociedades do grupo terá por base o imposto que lhes teria sido liquidado relativamente ao exercício anterior, caso não estivessem abrangidas pelo regime

Pagamento especial por conta (artº 106º nº 11)

Cada uma das sociedades do grupo terá de efectuar um pagamento especial por conta, incluindo a sociedade dominante, cabendo a esta as obrigações de determinar o valor global do pagamento especial por conta deduzindo os pagamentos por conta respectivos e de proceder à sua entrega

Transformação de sociedades: Artº 72º
(Fusões, cisões, entradas activos e permutas de partes de capital)

A transformação de sociedades não implica alteração do regime fiscal que vinha sendo aplicado nem determina, por si só, quaisquer consequências em matéria de IRC, salvo nos casos de sociedades civis sem forma comercial que não têm personalidade jurídica.

A transmissão de prejuízos fiscais, carece de autorização do M.Finanças

Assegurada Neutralidade Fiscal, desde que:

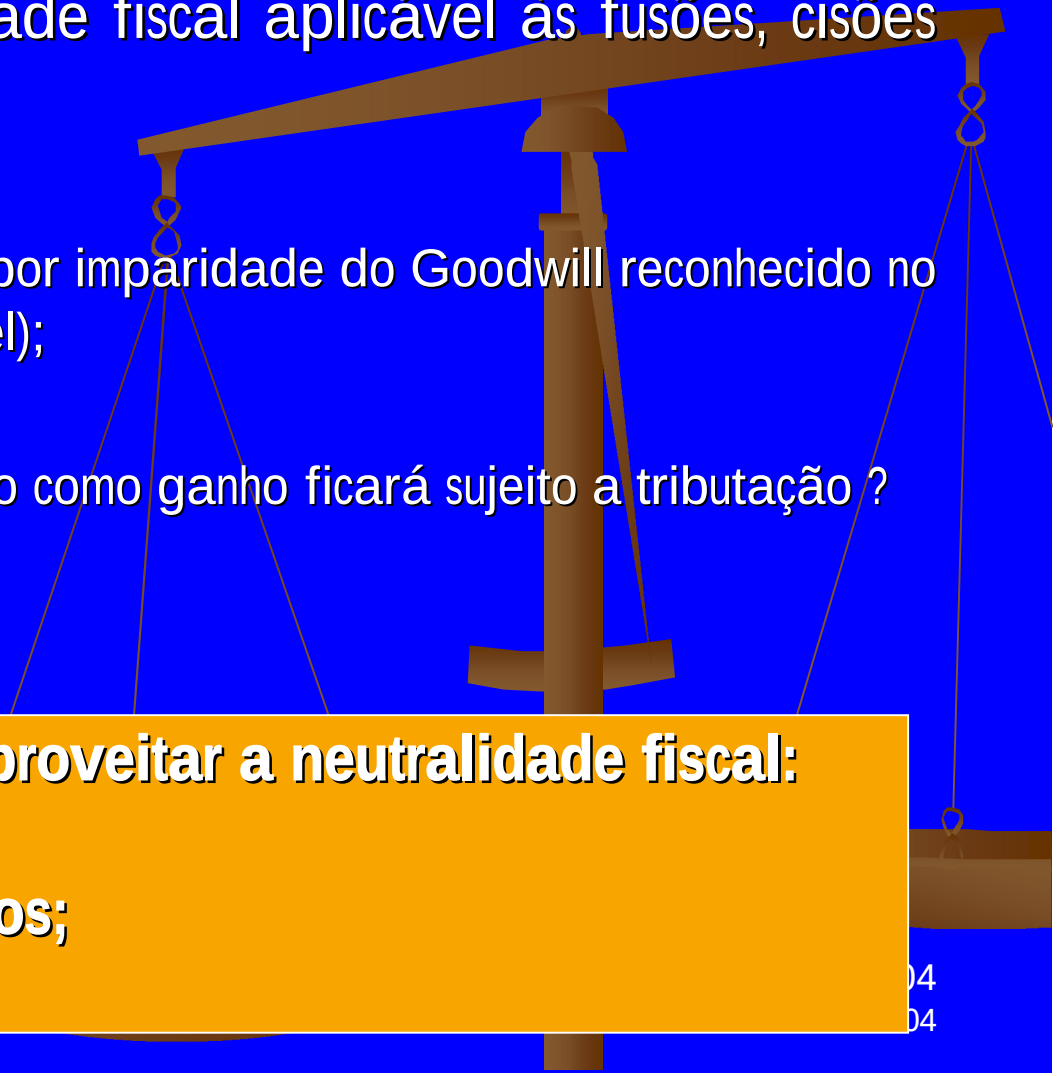
✓A sociedade para a qual é transmitido o património das sociedades fundidas ou cindidas tenha sede ou direcção efectiva em território português;
✓Os elementos patrimoniais activos e passivos objecto de transmissão sejam inscritos na contabilidade da sociedade resultante da fusão ou cisão com os mesmos valores que tinham na contabilidade das sociedades fundidas ou cindidas;
✓Esses valores resultem da aplicação das disposições do CIRC ou de reavaliações feitas ao abrigo de legislação fiscal.

Concentração de actividades empresariais (artigo 74.º CIRC – IFRS 3 NCRF 14:

No regime de neutralidade fiscal aplicável às fusões, cisões e entradas de activos:

Não são aceites as perdas por imparidade do Goodwill reconhecido no Activo (não é t.b amortizável);

O Badwill que é reconhecido como ganho ficará sujeito a tributação ?



Poderá ser vantajoso não aproveitar a neutralidade fiscal:

- **Trabalho acrescido;**
- **Recuperação de prejuízos;**
- **Etc.**

Liquidação de Sociedades e o/ Entidades: Artºs 79º a 82º

- Nos termos do Código das Sociedades Comerciais (artigos 146º a 165º), uma sociedade dissolvida entra imediatamente em liquidação cuja duração será, por via de regra, de 3 anos a contar da data da dissolução, só podendo ser prorrogada por deliberação dos sócios e nunca por período superior a 2 anos.

Aqui considera-se como período tributável todo o período em que decorre a liquidação.

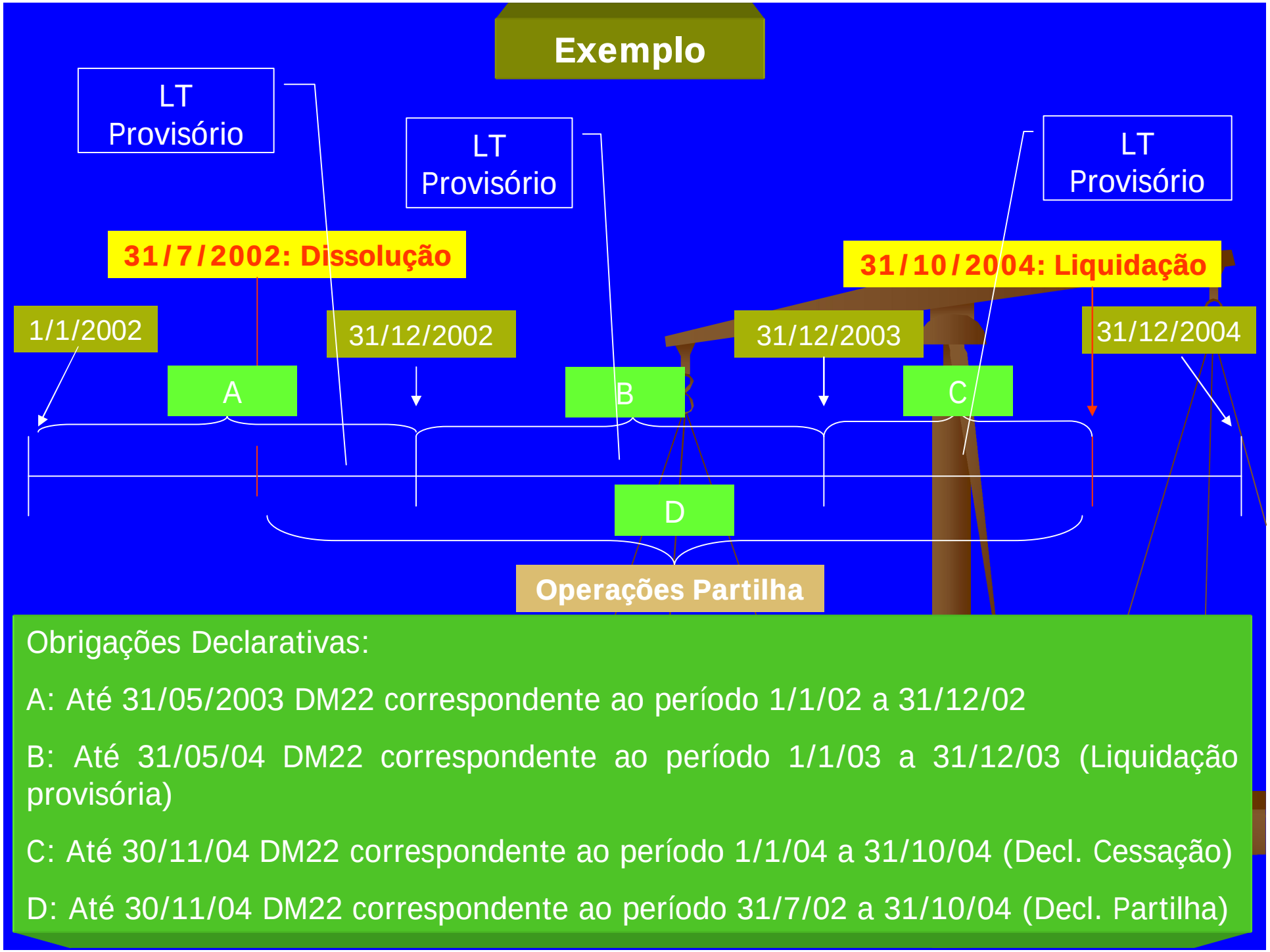
Permite-se assim que prejuízos fiscais ocorridos na fase final do processo de liquidação, possam ser comunicáveis com lucros fiscais anteriores, constituindo uma excepção à regra que permite o reporte de prejuízos apenas para os anos imediatos (tendo em conta que (nº 2 do artº 79º)

- No exercício em que ocorrer a dissolução, deverá ser feito o encerramento das contas com referência à data da dissolução, com vista a determinar o lucro tributável correspondente ao período decorrido desde o início do exercício em que se verificou a dissolução até à data desta;

- Durante o período de liquidação haverá lugar anualmente à determinação do lucro tributável a título provisório;

- Se o período de liquidação não ultrapassar 3 anos, o lucro tributável determinado a título provisório, será corrigido face à determinação do lucro tributável correspondente a todo o período de tributação, cobrando-se ou anulando-se, a diferença apurada.

Exemplo



Obrigações Declarativas:

A: Até 31/05/2003 DM22 correspondente ao período 1/1/02 a 31/12/02

B: Até 31/05/04 DM22 correspondente ao período 1/1/03 a 31/12/03 (Liquidação provisória)

C: Até 30/11/04 DM22 correspondente ao período 1/1/04 a 31/10/04 (Decl. Cessação)

D: Até 30/11/04 DM22 correspondente ao período 31/7/02 a 31/10/04 (Decl. Partilha)

Resultado da liquidação/partilha

Quanto ao resultado da liquidação (art.º 81.º), havendo partilha de bens patrimoniais pelos sócios, o valor a tomar em consideração para a determinação do resultado, será o valor de mercado dos mesmos.

Relativamente à tributação dos sócios, o art.º 81.º estabelece que o valor atribuído a cada sócio em resultado da partilha, abatido do preço de aquisição das correspondentes partes sociais, será englobado para efeitos de tributação em sede de IRS ou IRC (consoante o sócio seja pessoa singular ou colectiva), da seguinte forma (n.º 2 do art.º 81.º)

Se a diferença entre o valor atribuído e o preço de aquisição das partes sociais for positiva:

- É considerada **rendimento de aplicação de capitais** até ao valor correspondente às entradas verificadas para a realização do capital;
- É **ganho de mais - valias**, o valor que o ultrapassar

Se a diferença for negativa:

- É **menos-valia dedutível**, mas apenas quando as partes sociais tenham permanecido na titularidade do sujeito passivo durante os 3 anos imediatamente anteriores à data da dissolução.

Nos termos do art.º 82.º todas estas disposições são de aplicar igualmente à liquidação de pessoas colectivas que não sejam sociedades.

Exemplo

A sociedade X, L.da, com sede em Lisboa e com um capital social de 60 000 €, distribuído em partes iguais pelos sócios A e B, entrou em liquidação atribuindo a cada sócio, em resultado de partilha, o montante de 100 000 €.

O **sócio A** tinha adquirido a sua quota por 40 000 € e o **sócio B** por 20 000 €.

Tributação do **sócio A:**

Valor da partilha .....100 000 €
Valor da quota .....30 000€ (valor actual do capital social + aumentos de capital)
Valor da aquisição .....40 000 €

100 000 € - 40 000 € = 60 000 €
100 000 € - 30 000 € = 70 000 €
60 000 € - 70 000 € < 0
100 000 € - 40 000 € = 60 000 € - rendimento de aplicação de capitais

Tributação do **sócio B:**

Valor da partilha .....100 000 €
Valor da quota .....30 000 € (valor actual do capital social)
Valor de aquisição .....20 000 €

100 000 € - 20 000 € = 80 000 €
100 000 € - 30 000 € = 70 000 €
80 000 € - 70 000 € > 0
100 000 € - 30 000 € = 70 000 € - rendimento de aplicação de capitais
80 000 € - 70 000 € = 10 000 € - mais-valia tributável (excesso)

Constituição de sociedades com património empresarial de pessoa singular - regime especial de neutralidade fiscal: Artº 86

Nos termos do art.º 38.º do CIRS, não há lugar ao apuramento de qualquer resultado tributável, por virtude da realização de capital social resultante da transmissão da totalidade do património, afecto ao exercício de uma actividade empresarial e profissional por uma pessoa singular, desde que, cumulativamente sejam observadas as condições previstas naquele artigo.

Devem, para o efeito, ser observadas as seguintes condições:

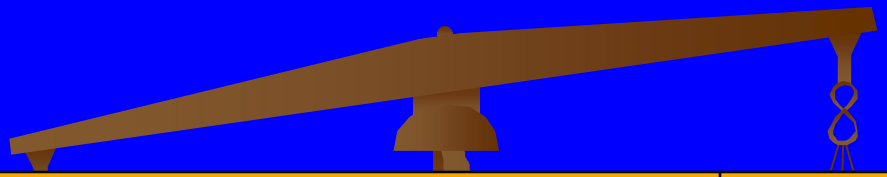
- **O apuramento dos resultados** respeitantes aos bens que constituem o património transmitido é calculado como se não tivesse havido essa transmissão;
- As **reintegrações e amortizações** sobre os elementos do activo imobilizado são efectuadas de acordo com o regime que vinha sendo seguido antes da transmissão;
- As **provisões** que tiverem sido transferidas têm, para efeitos fiscais, o regime que lhes era aplicável em sede de IRS, ou seja, os bens objecto de transmissão têm, em sede de IRC, o mesmo tratamento fiscal que teriam se continuassem na titularidade da pessoa singular.
- Relativamente aos **prejuízos fiscais**, que ainda não tenham sido deduzidos pela pessoa singular, poderão ser deduzidos nos lucros tributáveis da nova sociedade, no prazo previsto no art.º 52.º (nos seis anos posteriores). Não pode essa dedução exceder 50% de cada um desses lucros tributáveis.

TAXAS: Artºs 87º e 88º

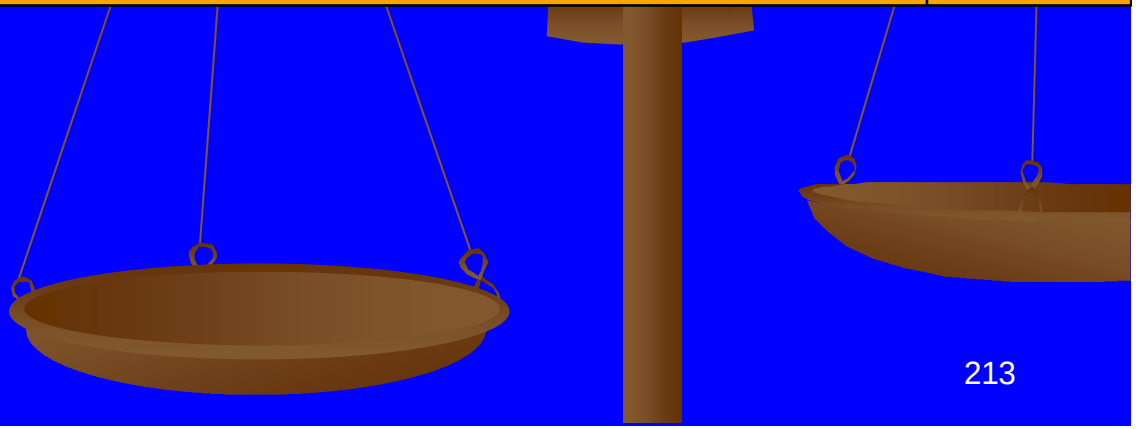
Rendimentos de entidades residentes *e* entidades não residentes com estabelecimento estável em território português que ETPANCIA (n.º 1, art.º 87º): -Mat. Colectável < 12 500€---------- -Mat. Colectável >= 12 500€ ----------	**12,5%** **25,0%**
Rendimento global de entidades residentes que NETPANCIA (nº4, art.º 87º)	**21,5%**
Rendimentos de entidades não residentes s/ EE (n.º 4 do art.º 87.º) *Excepto os Seguintes rendimentos:* *Provenientes da propriedade intelectual ou industrial, da prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no sector industrial, comercial ou científico e bem assim de assistência técnica (a), n.º 4, art.º 87º)*	**25%** **15%**
Derivados do uso ou da concessão do uso de equipamento agrícola, industrial, comercial ou cientifico (b), n.º 4, art.º 87º)	**15%**
De títulos de dívida e outros rendimentos de aplicação de capitais, exceptuando os lucros colocados à disposição por entidades sujeitas a IRC e o valor atribuído aos associados em resultado da partilha, que nos termos do artº 75º, seja considerado como tal, (c), n.º 4, art.º 87º)	**21,5%**
Prémios de rifas, totoloto, jogo de loto, bem como importâncias ou prémios atribuídos em quaisquer sorteio ou concursos (d), n.º 4 art.º 87º)	**35%**
Comissões por intermediação na celebração de quaisquer contratos e rendimentos de prestações de serviços realizados ou utilizados em território português, com excepção dos relativos a transportes, comunicações e actividades financeiras (e), n.º 4, art.º 87º)	**15%**
Rendimentos prediais (f), n.º 4, art.º 87º)	**15%**
Juros e royalties cujo beneficiário efectivo seja: •*uma sociedade de outro estado membro da União Europeia ou* •*estabelecimento estável situado noutro estado membro de uma sociedade de um estado membro, no termos definidos na g) nº 2 do artº 87º*	**10% e 5%**

[1] **10% de 1/07/2005 a 30/06/2009 e 5% de 1/07/2009 a 30/06/2013**

TAXAS: Artºs 87º e 88º



Rendimentos de capitais pagos em contas abertas em nome de um ou mais titulares mas por conta de 3ºs não identificados Excepto se identificado o beneficiário efectivo em que a taxa segue as regras gerais.	**30%**



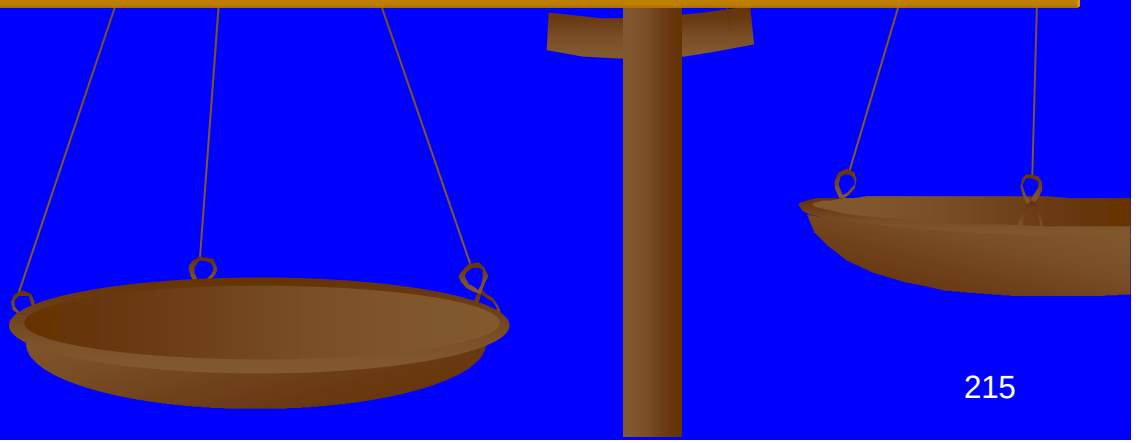
Taxas das Regiões Autónomas

- As taxas aplicáveis à **Região Autónoma dos Açores** correspondem às taxas nacionais reduzidas em 30% (Decreto Legislativo Regional 02/99/A, de 20 de Janeiro)

- A taxa geral aplicável à **Região Autónoma da Madeira** é de 22,5% (DLR 2/2001/M, de 20.02 e DLR 30-A/2003/M de 31.12), a partir de 1.1.04

Derrama Estadual artº 87º-A

- Sobre a parte do LT do IRC > 2 000 000€ das entidades residentes que ETPANCIA, ou das entidades não residentes com EE, recai uma taxa adicional de 2,5%.



Derrama

- Sobre o LT do IRC das entidades residentes que ETPANCIA, ou das entidades não residentes com EE, poderá recair um *imposto municipal - a derrama.*

- O lançamento da derrama é regulado Lei das Finanças Locais. No âmbito desta Lei os municípios poderão estabelecer uma taxa **até 1,5% do LT** de IRC,

Tributação Autónoma: Artº 88º

	Com LT	Com PF
Despesas confidenciais ou não documentadas, sem prejuízo da sua não consideração como custo fiscal, nos termos do artº 45º : •Sujeitos passivos que ETPANCIA (nº1, art.º 88º) •Sujeitos passivos total ou parcial/ isentas de IRC ou que NETPANCIA (nº2, art.º 88º)	50% 70%	60% 80%
Despesas correspondentes a **importâncias pagas ou devidas a residentes fora do território português e aí submetidas a um regime claramente mais favorável,** (se não for provado que tais encargos correspondem a operações efectivamente realizadas e que não têm carácter anormal ou montante exagerado) - n.º 8 do artigo 88º: •Sujeitos passivos que ETPANCIA •Sujeitos passivos total ou parcialmente isentos de IRC ou que NETPANCIA	35% 55%	45% 65%
Encargos dedutíveis relativos a despesas de representação efectuados ou suportados por sujeitos passivos não isentos e que ETPANCIA (nº7, art.º 88º)	10%	20%
Todos os encargos relativos a **viaturas ligeiras de passageiros, motos e motociclos, não movidos a energia eléctrica e** não afectas à exploração do serviço público de Transporte, efectuados ou suportados por sujeitos passivos não isentos e que ETPANCIA (nº3, art.º 88º)	**10%**	20%

Tributação Autónoma: Artº 88º

	c/LT	c/PF
Encargos dedutíveis relativos a viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, não afectas à exploração do serviço público de Transporte com valor de aquisição superior ao definido por Portaria	20%	30%
Bónus e outras remunerações variáveis de gestores administradores e gerentes, que excedam: 25% da Remuneração anual e; 27 500€, excepto se o seu pagamento for diferido em, pelo menos, 50% do seu valor, por um período de 3 anos e esteja condicionado ao desempenho positivo do soc. ao longo desse período	35%	45%
Devida por instituições financeiras sobre encargos relativos a bónus pagas ou apuradas em 2010, a administradores ou gerentes, que excedam: 25% da Remuneração anual e; 27 500€ independentemente do plano acordado entre as partes	50%	60%
Lucros distribuídos por SP's isentos total ou parcialmente de IRC	20%	30%
Encargos dedutíveis relativos a ajudas de custo e deslocações em viatura própria, não facturadas a clientes, excepto na parte em que haja tributação em IRS, bem como idênticos encargos quando não dedutíveis e suportados por sujeitos passivos com prejuízo fiscal no exercício a que os mesmos respeitem	**5%**	**15%**

LIQUIDAÇÃO: **Artºs 89º a 103º**

A matéria colectável que serve de base à liquidação será determinada :

a) **Pelo contribuinte:**
   - na declaração periódica de rendimentos (ainda que entregue fora de prazo) a que se referem os art.º 120.º e 122.º partindo da matéria colectável que dela conste
   - na declaração de substituição, entregue para corrigir erros, cometidos em autoliquidação anterior, em prejuízo da Administração Fiscal (nº 1 do artº 122º);
   - na declaração de substituição, apresentada nos seis meses posteriores ao termo do prazo legal, para corrigir erros de que tenha resultado imposto superior ao devido (nº 2 do artº 122º).

b) **Pela DGCI**, na falta de apresentação da declaração periódica referida no art.º 120º, que procederá à liquidação, tendo em conta:
   - a totalidade da matéria colectável do exercício mais próximo que se encontre determinada. Neste caso, a liquidação efectuar-se-á até 30 de Novembro do ano seguinte àquele a que respeita ou até ao fim do 6º mês seguinte ao do termo do prazo para a apresentação da declaração, quando o período de tributação não coincida com o ano civil
   - os elementos de que a administração fiscal disponha, na falta de liquidação nas condições atrás referidas.

Deduções à colecta: Art.º 90º

Á colecta de IRC serão efectuadas, pela ordem por que vêm indicadas nas alíneas do n.º 2 do art.º 83.º, as seguintes deduções:

a) A correspondente à dupla tributação internacional;

b) A relativa a benefícios fiscais;

c) A relativa ao pagamento especial por conta;

d) A relativa a retenções na fonte não susceptíveis de compensação ou reembolso nos termos da legislação aplicável .

As deduções referidas nas alíneas a), a c) serão efectuadas apenas até à concorrência da colecta (nº 7, art.º 90º), não dando lugar a reembolso.

Crédito de imposto por dupla tributação internacional: Art.º 91º

Independentemente das CDT, existe no CIRC este mecanismo com vista a eliminar a dupla tributação dos rendimentos auferidos no estrangeiro, que consiste num crédito de imposto correspondente à menor das seguintes importâncias:

a) Quando existe Convenção para eliminar a dupla tributação :
   - Imposto sobre o rendimento pago no estrangeiro de acordo com o convencionado em CDT (Convenção para Eliminar a Dupla Tributação) celebrada por Portugal ; (n.º 2 do art.º 91.º).
   - Fracção do IRC, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos que no país em causa possam ser tributados.

b) Quando não existe Convenção para eliminar a dupla tributação :
   - Imposto sobre o rendimento pago no estrangeiro;
   - Fracção do IRC, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos que no país em causa possam ser tributados.

Este crédito traduz-se na seguinte expressão:

Crédito = IR pago no estrangeiro ou convencionado

ou

Fracção da colecta do IRC = (rendimento obtido no estrangeiro + IR pago no estrangeiro) x taxa de IRC

Assim, uma empresa portuguesa que tenha uma Sucursal ou filial tributada no estrangeiro, ao centralizar na sede em Portugal os lucros obtidos nessa dependência terá, para efeitos da determinação do lucro tributável sujeito a IRC, que acrescer ao lucro contabilístico declarado em Portugal, o imposto sobre o rendimento que pagou no estrangeiro, n.º 1 do art.º 68.º.

Quando não for possível efectuar a dedução deste crédito por insuficiência de colecta no exercício em que os rendimentos obtidos no estrangeiro forem incluídos na base tributável, o remanescente poderá ser deduzido até ao fim dos cinco exercícios seguintes (n.º 3 do art.º 91.º).

Exemplo:

A sociedade Beta, Lda., com sede em Portugal, obteve em 2005 lucros em país estrangeiro no valor de 10 000 € , os quais foram tributados nesse país à taxa de 50%, a que corresponderam 5 000 € de imposto pago no estrangeiro.

Os lucros da empresa em Portugal, atingiram nesse ano o montante de 100.000 €.

Lucros obtidos em Portugal ..... 100 000 €
Lucros obtidos no estrangeiro ..... 10 000 €
Imposto pago no estrangeiro..... 5 000 €
115 000 €

Cálculo do IRC (25% x 115.000 €) ..... 28 750 €
IRC correspondente a 15 000 € (10 000 + 5 000) .....3 750 €
Imposto s/ o rendimento pago no estrangeiro .....5 000 €

A importância a deduzir ao IRC global de 28 750 €, será a fracção de IRC correspondente ao lucro de 15 000 € (3 750 €), por ser menor que o imposto pago no estrangeiro (5 000 €).

Crédito de imposto a deduzir .....3 750 €
IRC a pagar.....25 000 €

Se, no país estrangeiro, a taxa de imposto sobre o rendimento fosse de 20%, o que corresponderia a um imposto pago no estrangeiro no valor de 3 000 €, seria este o valor a deduzir ao IRC global (caso não existisse Convenção celebrada entre os dois Estados que previsse uma taxa inferior), por ser menor que os 3 750 €, IRC correspondente aos 15 000 € de lucros ilíquidos, e teríamos um IRC superior a pagar, como a seguir se demonstra:

Crédito de imposto a deduzir ..... 3 000 €
IRC a pagar.....28 750 – 3 000 = 25 750 €

Resultado da liquidação:Artº 92º

Limite máximo à utilização de determinados benefícios fiscais por referência ao IRC liquidado.

Assim para as entidades:

•ETPANCIA,

•Não residentes com EE

O IRC liquidado, nos termos do artº 90º, liquido das deduções previstas nas alíneas b) e d) do mesmo artigo não pode ser inferior a 90% do IRC que seria devido na ausência de:

- •benefícios fiscais
- •regime do nº13 do artº 43º (contribuições p/ Fundos de Pensões por força das NIC's)
- •regime artº 75º (Transmissão Prejuízos Fiscais nas Fusões ou Cisões)

Consideram-se todos os benefícios fiscais com excepção:

- •Dos que revistam a natureza contratual;
- • Do SIFIDE II;
- • Das Zonas Francas;
- •Os que operam por redução de taxa (vg interioridade);
- •Artº 19º EBF (Criação emprego);
- •Artº 32º EBF (SGPS, SCR ICR);
- •Artº 42º EBF (PALOPS e Timor Leste)

Retenção na fonte

Para os residentes e não residentes com estabelecimento estável em Portugal, as retenções na fonte têm a natureza de imposto por conta

RENDIMENTOS	TAXAS DE RETENÇÃO DE IRC	
	RESIDENTES	NÃO RESIDENTES
Propriedade intelectual ou industrial e prestação de informações (Know-How)	21,5%	15%
Uso ou concessão de equipamento industrial, agrícola ou científico	21,5%	15%
Acções nominativas ou ao portador (dividendos)	21,5%	21,5%
Lucros e adiantamentos por conta de lucros	21,5%	21,5%
Juros de depósitos à ordem ou a prazo	21,5%	21,5%
Títulos de dívida	21,5%	21,5%
Operações de reporte, cessões de crédito, contas de títulos c/ garantia de preço ou de outras operações similares ou afins	21,5%	21,5%
Swaps cambiais, de taxa de juro e divisas e outros	21,5%	21,5%
Resgate de seguros de vida (diferença entre o montante recebido e os prémios pagos)	21,5%	21,5%
Outros rendimentos de capitais	21,5%	21,5%
Remunerações dos membros dos órgãos estatutários	21,5%	21,5%
Rendimentos prediais	15%	15%
Prémios de rifas, totoloto, jogo de loto e sorteios ou concursos	35%	35%
Rendimentos derivados do exercício em território português da actividade de profissionais de espectáculos ou desportivas	-	25%
Comissões pela celebração de qualquer contrato e rendimentos de prestações de serviços	-	15%

A obrigação de efectuar retenção na fonte de IRC ocorre na data que estiver estabelecida obrigação idêntica no IRS ou, na sua falta, na data da colocação à disposição dos rendimentos, devendo as importâncias retidas ser entregues nos cofres do Estado, até ao dia 20 do mês seguinte àquele em que foram deduzidas e essa entrega ser feita nos termos previstos nesse Código e no DL 42/91 de 22 de Janeiro, com a actualização prevista no DL 134/2001, de 24 de Abril (nº 6 do artº 94º).

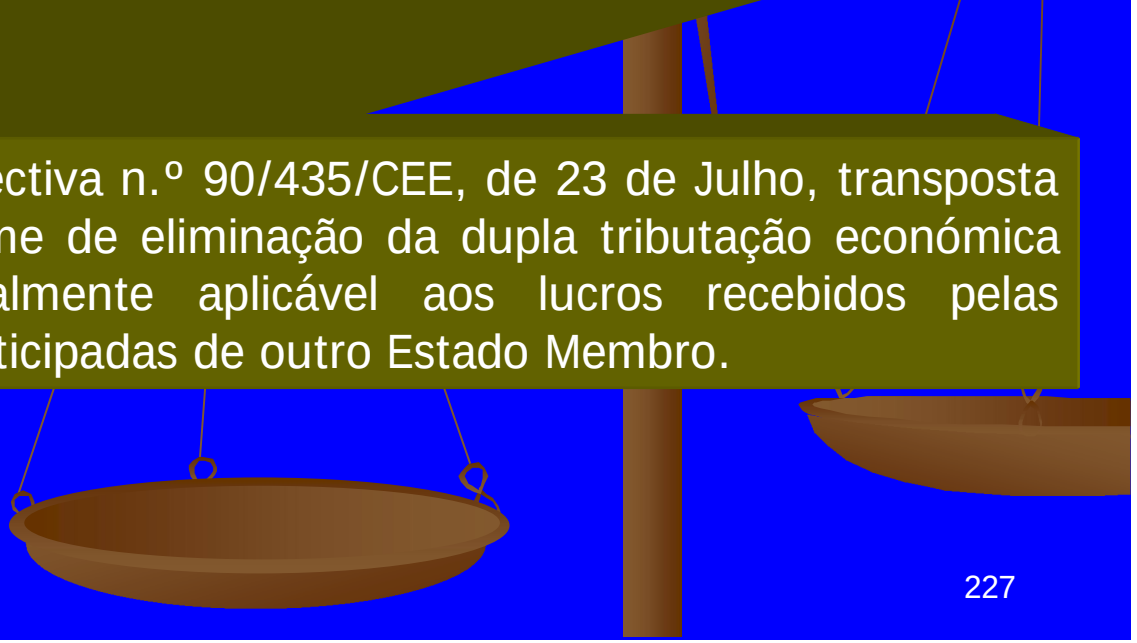
De acordo com o nº 7, havendo rendimentos de valores mobiliários sujeitos a registo ou depósito, emitidos por entidades residentes em território português, a obrigação de efectuar a retenção na fonte é da responsabilidade das entidades registadoras ou depositárias (em vigor a partir de 2003).

A Directiva n.º 90/435/CEE prevê que os lucros colocados à disposição de uma entidade residente num Estado Membro, por uma entidade residente em Portugal, não sofram retenção na fonte se se verificarem os seguintes requisitos:

- Seja detida uma participação de capital, na sociedade participada, não inferior a 20%, durante os dois anos anteriores de modo ininterrupto.

É neste âmbito que o artigo 95º do CIRC determina que seja efectuada retenção na fonte dos lucros distribuídos, se o titular dos rendimentos for uma entidade residente num Estado membro da U.E. que *não preencha* os requisitos do art.º 2º da Directiva n.º 90/435/CEE .

De acordo com o art.º 2º da Directiva n.º 90/435/CEE, de 23 de Julho, transposta para o direito interno, este regime de eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos é igualmente aplicável aos lucros recebidos pelas participantes portuguesas em participadas de outro Estado Membro.



Retenção na fonte – Directiva 2003/49/CE de 3/6: Artº 96

Novo regime fiscal aplicável ao pagamento de juros e royalties, efectuados entre sociedades associadas de estados membros diferentes, *cujo objectivo final consiste em isentar de tributação na fonte aqueles pagamentos em ordem a assegurar que sejam sujeitos a uma única taxa de tributação num Estado membro*

Quando o beneficiário efectivo seja uma sociedade de um EM ou EE num EM de outra sociedade de um EM, a taxa de retenção aplicada é de:

- 10% durante os primeiros 4 anos
- 5% durante os 4 anos seguintes

Desde que:

- Verificadas as condições da Directiva nº 2003/497CE
- A maioria do capital ou direitos de votos do beneficiário efectivo não seja detido, directa ou indirectamente, por um ou vários residentes de paíse terceiros
- verificando-se relações especiais, nos termos do artº 58º e nas circunstâncias da b), nº 5 do artº80º, a taxa reduzida não se aplique ao excesso, sobre o montante de juros que seria acordado entre as contrapartes, na ausência de tais relações
- Os juros não resultem do endividamento excessivo nos termos do artº 67º

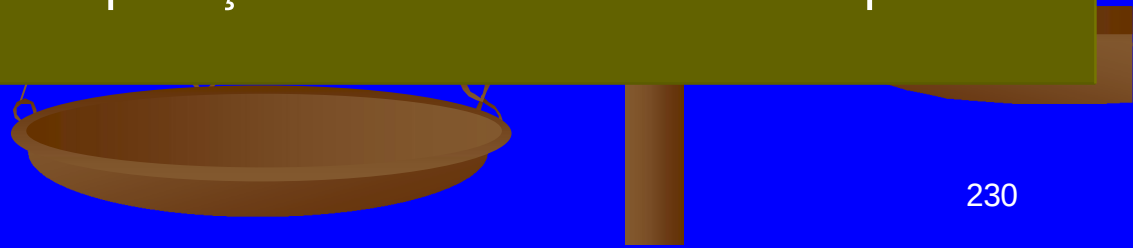
Não existe obrigação de efectuar a retenção na fonte de IRC, quando este tenha a natureza de imposto por conta, nos seguintes casos:

- Juros e quaisquer outros rendimentos de capitais de que sejam titulares instituições financeiras sujeitas, em relação aos mesmos, a IRC, mesmo que dele isentas;
- Juros ou quaisquer acréscimos de crédito pecuniário, resultantes da dilação do respectivo vencimento ou de mora no seu pagamento, quando aqueles créditos sejam consequência de vendas ou prestações de serviços de pessoas colectivas ou outras entidades sujeitas, em relação aos mesmos, a IRC, mesmo que dele isentas;
- Lucros obtidos por entidades a que seja aplicável o regime estabelecido no nº 1 do art.º 46.º;
- Rendimentos do uso Eqº Agr.,Ind., Com, ou Cient. e Comissões, quando obtidos por pessoas colectivas ou outras entidades sujeitas, relativamente aos mesmos a IRC, mesmo que dele isentas;
- Rendimentos obtidos por sociedades tributadas segundo o Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades, de que seja devedora sociedade do mesmo grupo, abrangida por esse regime, desde que esses rendimentos respeitem a períodos em que o mesmo seja aplicado e, quando se trate de lucros distribuídos, estes sejam referentes a resultados obtidos em períodos em que tenha sido efectuada a tributação por aquele regime;
- Remunerações auferidas na qualidade de membros de órgãos estatutários de pessoas colectivas e outras entidades, quando auferidas por SROC's que participem nos órgãos aí indicados;
- Rendimentos prediais obtidos por sociedades que tenham por objecto a gestão de imóveis próprios e não se encontrem sujeitas ao regime de transparência fiscal, e bem assim quando obtidos por fundos de investimento imobiliários;
- Rendimentos obtidos por SGPS, de que seja devedora sociedade por elas participada, durante pelo menos um ano, e a participação não seja inferior a 10% do capital com direito a voto da sociedade participada, quer por si só, quer conjuntamente com participações de outras sociedades em que as SGPS sejam dominantes, resultantes de contratos de suprimentos celebrados com aquelas sociedades ou de tomadas de obrigações daquelas;

Liquidação adicional: Artº 99º e 100º

Competirá à D.G.C.I. proceder a liquidação adicional quando, depois de liquidado o imposto, seja de exigir imposto superior ao liquidado, em consequência de:

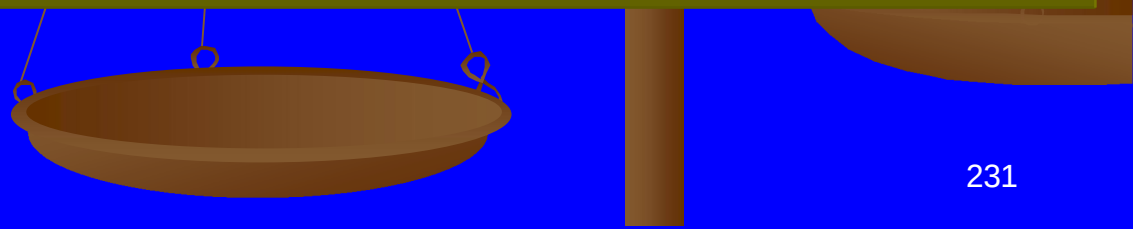
- •Correcção efectuada nos termos do n.º 10 do artigo 90º, face à entrega da declaração respeitante a todo o período de liquidação. Esta liquidação irá assim corrigir as liquidações efectuadas nas declarações entregues durante o período de liquidação.
- •Fixação do lucro tributável por métodos indirectos
- •revisão do lucro tributável nos termos do artº 62º
- •Exame à contabilidade efectuado posteriormente à liquidação correctiva
- •Erros de facto, de direito ou omissões nas liquidações
- •Só poderão ser efectuadas liquidações adicionais dentro do prazo de caducidade



Juros compensatórios : Artigos 45º, 93º 94º, 99º e 102º

São devidos juros compensatórios, quando:

- Não tiverem sido pagas, até ao fim do exercício, as gratificações por aplicação de resultados atribuídas aos membros dos órgãos sociais e trabalhadores da empresa;
- Por facto imputável ao contribuinte, for retardada a liquidação de parte ou da totalidade do imposto devido;
- O pagamento especial por conta ou os pagamentos por conta não forem efectuados no prazo legal;
- Tendo sido suspenso ou limitado o pagamento por conta, se verificar que deixou de pagar-se uma importância superior a 20% da que, em condições normais teria sido entregue
- As importâncias retidas na fonte ou que o deveriam ter sido não forem entregues nos Cofres do Estado ou o sejam fora do prazo.



Anulações: Artº 103º

A D.G.C.I. procederá *oficiosamente* à anulação, total ou parcial, do imposto que tenha sido liquidado por montante superior ao devido, nos seguintes casos:

- Correcção da liquidação nos termos dos n.os 9 (liquidação feita pela DGCI) e 10 (liquidação provisória relativa ao período de liquidação das sociedade) (liquidações correctivas relativas ao regime de transparência fiscal);
- Em resultado do exame à contabilidade;
- Determinação da matéria colectável por métodos indirectos;
- Motivos imputáveis aos serviços;
- Duplicação de colecta.

Quadro Resumo do Cálculo do Imposto

Liquidação

Matéria Colectável x Taxa

Colecta

DEDUÇÕES À COLECTA

IRC A PAGAR /A RECUPERAR

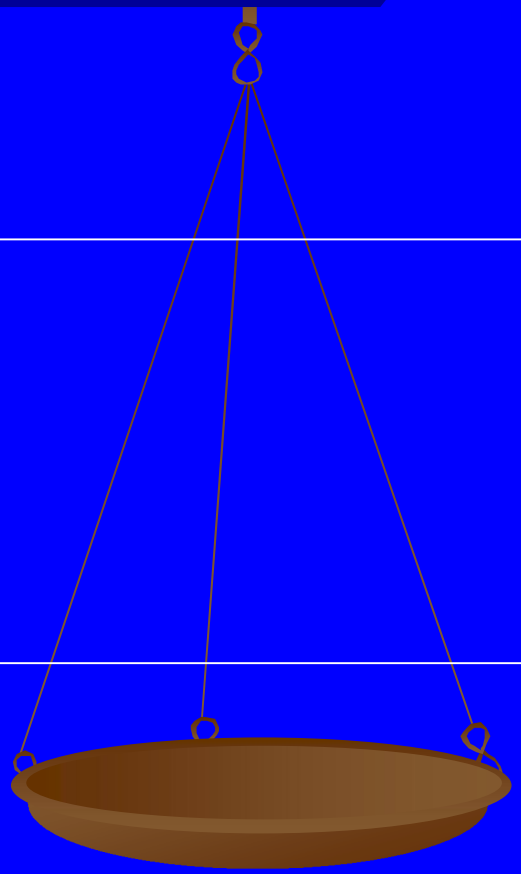
DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL

BENEFÍCIOS FISCAIS

Pagamento Especial por Conta

RETENÇÕES NA FONTE

PAGAMENTOS POR CONTA



PAGAMENTO:Artº 104º a 107º

1) Entidades residentes ETPANCIA e as entidades não residentes com EE em território português.

Estas entidades devem proceder ao pagamento do imposto nos termos seguintes (n.º 1 do art.º 96.º):

- Em três pagamentos por conta, com vencimento nos meses de Julho, Setembro e Dezembro do exercício a que respeita o lucro tributável ou, no caso de o período de tributação não coincidir com o ano civil, no 7.º, 9.º e 12.º meses do respectivo período de tributação. Se os pagamentos por conta não forem efectuados nos prazos previstos, começarão imediatamente a correr juros compensatórios contados nos termos previstos no n.º 5 do art.º 104.º.

A diferença que subsista entre o imposto calculado e devido a final e as importâncias já pagas, será entregue até ao termo do prazo fixado para a apresentação ou envio da declaração periódica de rendimentos, nos termos do n.º 1 do art.º 120.º, ou até ao dia da apresentação da declaração de substituição, a que se refere o art.º 122.º.

2) Entidades residentes que NETPANCIA e não residentes sem EE.

Para estes sujeitos passivos todo o imposto deverá ser pago até ao termo do prazo para a apresentação ou envio da declaração periódica de rendimentos ou, em caso de declaração de substituição, até ao dia da sua apresentação ou envio (art.º 108.º).

C

PAGAMENTO

RESIDENTES

NÃO EXERÇAM A TÍT. PRINCIPAL ...

Prazo da apresentação ou envio da declaração

Até ao dia da apresentação ou envio da declaração

EXERÇAM A TÍT. PRINCIPAL ...

PAGAMENTOS POR CONTA
(Julho, Setembro e Dezembro)

PAGAMENTO ESPECIAL POR CONTA
(Março e Outubro)

DIFERENÇA DO IMPOSTO DEVIDO

(até ao último dia fixado para a apresentação ou envio da declaração

NÃO RESIDENTES

COM ESTABEL. ESTÁVEL

PAGAMENTOS POR CONTA
(Julho, Setembro e Dezembro)

PAGAMENTO ESPECIAL POR CONTA
(Março e Outubro)

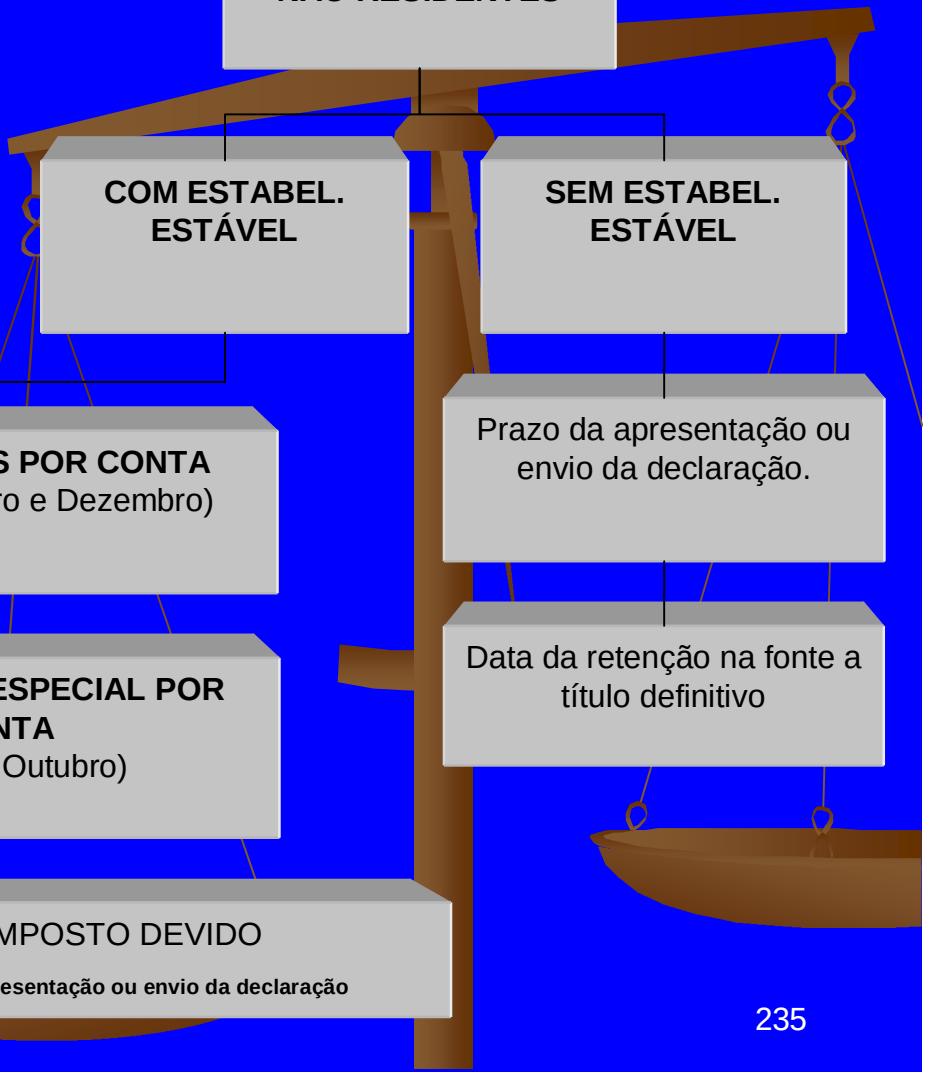
DIFERENÇA DO IMPOSTO DEVIDO

(até ao último dia fixado para a apresentação ou envio da declaração

SEM ESTABEL. ESTÁVEL

Prazo da apresentação ou envio da declaração.

Data da retenção na fonte a título definitivo



Regras, cálculo e limitações dos pagamentos por conta

Artº 105, CIRC

Natureza	Momento	Período de Tributação	
		Ano Civil	Diferente
Pagamentos por conta	**Próprio ano:** 7º mês 9º mês 12º mês	Julho Setembro Dezembro	7º, 9º,12º mês **do período de tributação**
Diferença entre o imposto calculado e os pagamentos por conta	Ano seguinte	Até ao dia da apresentação da declaração de rendimentos	

Se < 0 → Reembolso → Terceiro mês seguinte ao da apresentação da declaração

Entidades que exerçam, a título principal, actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola

Entidades não residentes com estabelecimento estável em território português

PAGAMENTO POR CONTA

Colecta < 199,52 €

Não existe obrigatoriedade de efectuar pagamentos por conta (Artº 105, nº 4, CIRC)

Colecta ≥ 199,52 €

VN ≤ 498.797,90 €

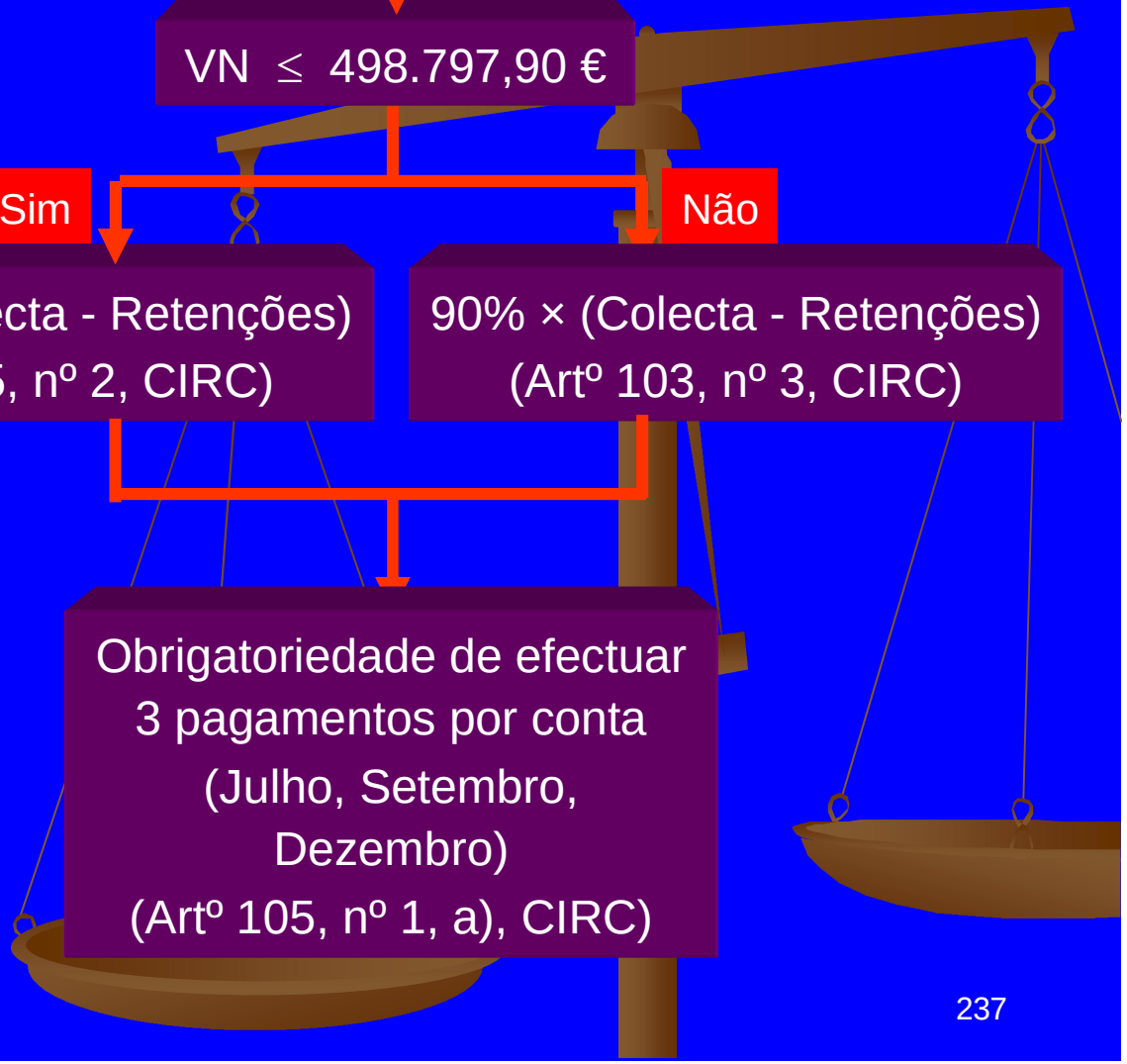
Sim

70% × (Colecta - Retenções) (Artº 105, nº 2, CIRC)

Não

90% × (Colecta - Retenções) (Artº 103, nº 3, CIRC)

Obrigatoriedade de efectuar 3 pagamentos por conta (Julho, Setembro, Dezembro) (Artº 105, nº 1, a), CIRC)



Cálculo dos pagamentos por conta

Artº 105, CIRC

Os pagamentos por conta são calculados com base no imposto liquidado relativamente ao exercício imediatamente anterior àquele em que se devam efectuar esses pagamentos, líquido da dedução relativa a retenções na fonte não susceptíveis de compensação ou reembolso

$$\text{Pagamento por conta} = \frac{90\% \times (\text{Colecta} - \text{Retenções na fonte})}{3}$$

Volume de negócios do exercício imediatamente anterior > 498.797,90 € ⇨ **90%**

Volume de negócios do exercício imediatamente anterior ≤ 498.797,90 € ⇨ **70%**

Repartido por três montantes iguais, arredondados, por excesso, para Euros

Dispensa de efectuar pagamentos por conta:

Imposto do exercício de referência para o respectivo cálculo for inferior a 199,52 €

Se os pagamentos não forem efectuados nos prazos mencionados, começam a correr imediatamente juros compensatórios, contados até ao termo do prazo:

- para apresentação da declaração
- ou até à data do pagamento da autoliquidação, se anterior
- ou, em caso de mero atraso, até à data da entrega por conta, devendo, neste caso, ser pagos simultaneamente

Limitações aos pagamentos por conta

Artº 105º, CIRC

Com base nos elementos disponíveis pode o sujeito passivo deixar de efectuar novo pagamento por conta

- se o montante do pagamento por conta já efectuado for ≥ ao imposto que será devido com base na matéria colectável do exercício
- se a entrega por conta a efectuar for superior à diferença entre o imposto total que o contribuinte julgar devido e as entregas já efectuadas, pode aquele limitar o pagamento a essa diferença

Deve remeter à direcção de finanças da área da sede, direcção efectiva ou estabelecimento estável onde estiver centralizada a contabilidade

- declaração de limitação de pagamento por conta, de modelo oficial, até ao termo do prazo para o respectivo pagamento

Verificando-se que, em consequência da suspensão da entrega por conta, deixou de pagar-se uma importância superior a 20% da que, em condições normais, teria sido entregue

- Há lugar a juros compensatórios desde o termo do prazo em que cada entrega deveria ter sido efectuada até ao termo do prazo para apresentação da declaração ou até à data do pagamento da autoliquidação, se anterior

Exemplo 1

Ano 2010

Cálculo do pagamento por conta, com base no Q10 da modelo 22 de 2009:

- volume de negócios > 500.000 €
- colecta = 6.800 €
- retenções na fonte = 450 €

$$\text{Pagamento por conta} = \frac{90\% \times (6.800 - 450)}{3} = 1\,915\,€ \Rightarrow \mathbf{1.915\ €}$$

Exemplo 2

Ano 2004

Cálculo do pagamento por conta, com base no Q10 da modelo 22 de 2003:

- volume de negócios > 400.000 €
- colecta = 6.800 €
- retenções na fonte = 450 €

$$\text{Pagamento por conta} = \frac{70\% \times (6.800 - 450)}{3} = 1.481{,}67 \Rightarrow \mathbf{1.482\ €}$$

Pagamento Especial por Conta

DL 44/1998, de 3 de Março

Artº 106º, 107º CIRC

DL 44/98, de 3 de Março

Criado um pagamento especial por conta a que estão sujeitas:

- as entidades que exerçam, a título principal, actividades de natureza comercial, industrial ou agrícola
  - bem como as não residentes com estabelecimento estável no território português
- não abrangidas pelo regimes simplificado previsto no artº 53, CIRC

Procurando combater as práticas evasivas de ocultação de rendimentos ou de empolamento de custos, geradoras de graves distorções dos princípios da equidade e da justiça tributária, da própria eficiência económica e da estabilidade tributária (Lei 32-B/2002, de 30 de Dezembro)

Dedução à colecta - se insuficiente, até ao 4º exercício seguinte

- a efectuar durante o mês de Março
- ou, em duas prestações, durante os meses de Março e Outubro

Pagamento dedutível, não reembolsável

Montante do pagamento especial por conta :

1% × VN (ano anterior) — **Pagamentos por conta efectuados no ano anterior**

- Limite mínimo de 1. 000 €
- Limite máximo:
  - (1% × VN – 1.250) × 20% + 1.250 €
  - com limite de 70.000 €

- Prazos de pagamento: Março e Outubro
- Reembolso:ano N+4 (excepto: cessação)
- volume de negócios = valor das vendas + serviços prestados

Sectores de revenda de combustíveis, de tabacos, de veículos sujeitos ao imposto automóvel e de álcool e bebidas alcoólicas podem não ser considerados, no cálculo do PEC:

- os impostos especiais sobre o consumo (IEC)
- o imposto automóvel (IA)

Quando não for possível determinar os IECs efectivamente incluídos nos proveitos, poderão ser deduzidas as seguintes percentagens:

- **50%**, nos proveitos relativos à venda de gasolina
- **40%**, nos proveitos relativos à venda de gasóleo
- **60%**, nos proveitos relativos à venda de cigarros
- **10%**, nos proveitos relativos à venda de cigarrilhas e charutos
- **30%**, nos proveitos relativos à venda de tabacos de corte fino destinados a cigarros de enrolar
- **30%**, nos proveitos relativos à venda dos restantes tabacos de fumar

- Sujeitos passivos totalmente isentos de IRC nos termos dos artºs 9 e 10, CIRC e do Estatuto Fiscal Cooperativo
- Sujeitos passivos que se encontrem com processos no âmbito do Código dos Processos Especiais de Recuperação da Empresa e de Falência, aprovado pelo DL 132/93, de 23 de Abril, a partir da data de instauração desse processo
- Os Sujeitos Passivos que tenham deixado de efectuar vendas ou Prestações de Serviços e tenham entregue a declaração de cessação a que se refere o artº 33º CIVA

Quando for aplicável o regime especial de tributação dos **grupos de sociedades**

- O PEC é devido por cada uma das sociedades do grupo, incluindo a sociedade dominante.
- Cabendo à sociedade dominante a determinação do valor global do PEC, deduzindo o montante dos pagamentos por conta respectivos, e proceder à sua entrega

As organizações de produtores e agrupamentos de produtores do **sector agrícola** que tenham sido reconhecidos ao abrigo de regulamentos comunitários:

- os proveitos das actividades para as quais foi concedido o reconhecimento são excluídos da aplicação do PEC

Não obrigação ao PEC no exercício do início de actividade e no seguinte

O não Pagamento do PEC é punido pelo artº 114, nº 5, f), RGIT

- Negligência - entre metade e o valor do PEC não efectuado;
- Dolo - entre o valor e o triplo do PEC não efectuado.

Obrigações acessórias dos sujeitos passivos

Obrigações declarativas

Declaração	Legislação	Prazos
Declaração de inscrição no registo	Artº 117, nº 1, a), CIRC e Artº 118 e 119, CIRC	90 dias a partir da data de inscrição no Registo Nacional de Pessoas Colectivas ou declaração de início do artº 30, CIVA (*)
Declaração de alterações	Artº 117, nº 1, a), CIRC e Artº 118 e 119, CIRC	15 dias a contar da data da alteração
Declaração de cancelamento no registo	Artº 117, nº 1, a), CIRC e Artº 118 e 119, CIRC	30 dias a contar da data da cessação da actividade
Declaração periódica de rendimentos	Artº 117, nº 1, b), CIRC e Artº 120, CIRC	Até ao último dia útil do mês de Maio ou até ao último dia útil do prazo de 30 dias a contar da data da cessação
Declaração de substituição	Artº 122, CIRC	-
Declaração Anual e Dossier Fiscal	Artº 121, nº 1, c), CIRC e Artº 136, CIRC	Até ao dia 15 Julho ou do 7º mês Anexo J, em Fevereiro
Dossier Fiscal	Artº 138, CIRC	Manter durante 10 anos

(*) Artº 30, CIVA - “As pessoas singulares ou colectivas que exerçam uma actividade sujeita a IVA deverão apresentar na repartição de finanças competente, antes de iniciado o exercício da actividade, a respectiva declaração”

Declaração Anual

DECLARAÇÃO ANUAL (DA)

Sujeitos passivos de IRC

- **Anexo A** - sujeitos passivos residentes que exerçam a título principal uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e entidades não residentes com estabelecimento estável
- **Anexo B** - empresas do sector financeiro
- **Anexo C** - empresas do sector segurador
- **Anexo D** - entidades residentes que não exerçam a título principal actividade comercial, industrial ou agrícola
- **Anexo E** - entidades não residentes sem estabelecimento estável
- **Anexo F** - benefícios fiscais
- **Anexo G** - regimes especiais de tributação
- **Anexo H** - operações com não residentes

Sujeitos passivos de IRS

- **Anexo I** - sujeitos passivos com contabilidade organizada
- **Anexo J** - declaração de rendimentos pagos

Sujeitos passivos de IVA

- **Anexo L** - elementos contabilísticos e fiscais
- **Anexo M** - operações realizadas em espaços diferentes da sede
- **Anexo N** - regimes especiais
- **Anexo O** - mapa recapitulativo de clientes, quando o volume anual de vendas seja superior a 25.000 € (por cada um deles)
- **Anexo P** - mapa recapitulativo de fornecedores, quando o volume anual de compras seja superior a 25.000 € (por cada um deles)

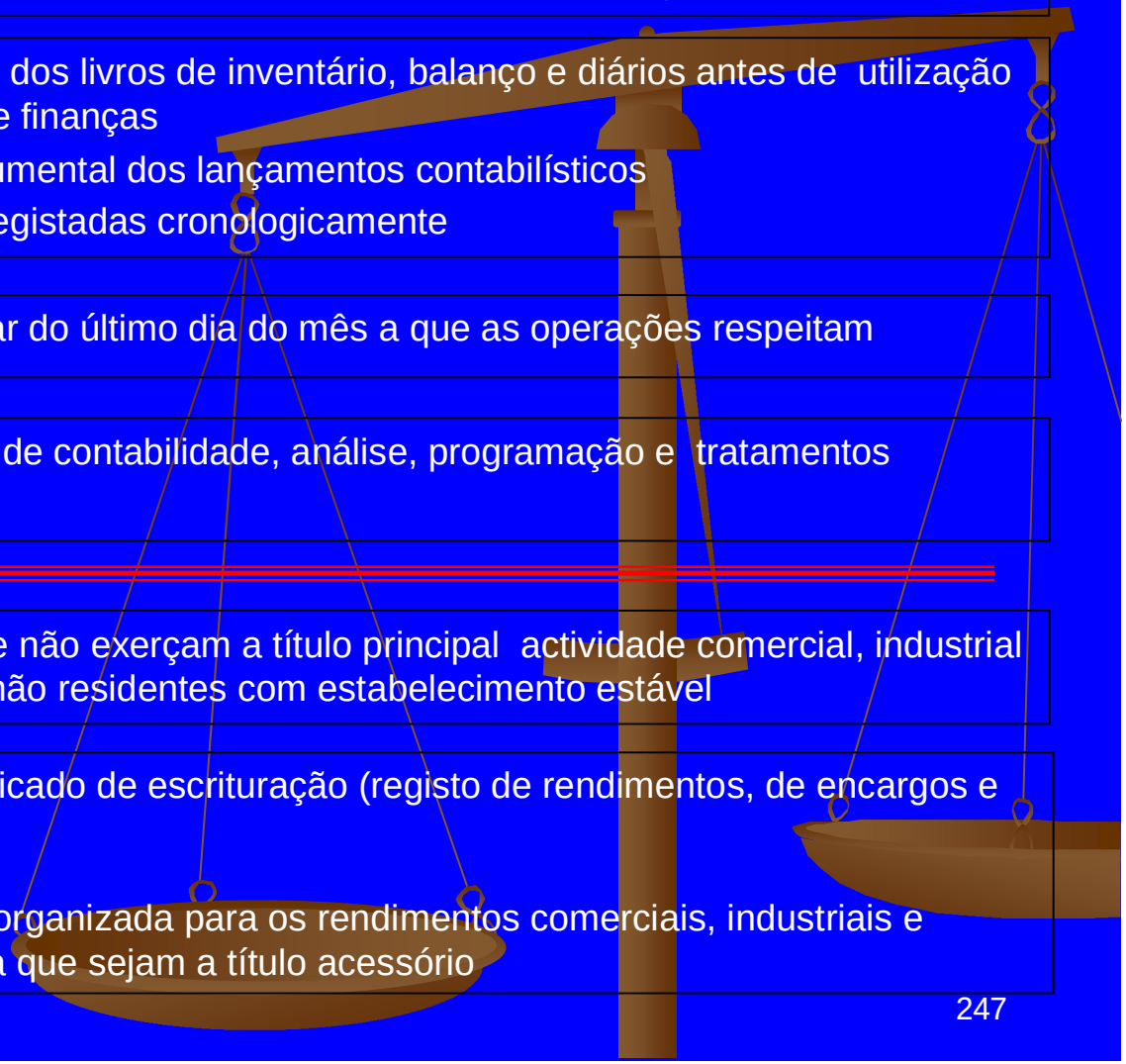
O Anexo A, da Declaração Anual, herdou alguns quadros da antiga Modelo 22 de IRC, designadamente os Quadros Contabilísticos, embora em menor número. Os Quadros contabilísticos do Anexo A são, entre outros:

- Quadro 03: demonstração de resultados
- Quadro 04: custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas
- Quadro 05: variação da produção
- Quadro 06: balanço
- Quadro 07: aplicação dos resultados
- Quadro 08: participação no capital social

O Anexo J, da Declaração Anual, apresentada em Fevereiro

Obrigações contabilísticas

Sujeitos passivos	Residentes que exerçam a título principal actividade comercial, industrial ou agrícola e não residentes com estabelecimento estável
Obrigações	Contabilidade organizada nos termos da lei comercial e fiscal que permita o controlo do lucro tributável (de acordo com a normalização contabilística) ■ Autenticação dos livros de inventário, balanço e diários antes de utilização na repartição de finanças ■ Suporte documental dos lançamentos contabilísticos ■ Operações registadas cronologicamente
Atraso na escrita	90 dias a contar do último dia do mês a que as operações respeitam
Prazo de conservação	10 anos (livros de contabilidade, análise, programação e tratamentos informáticos)
Sujeitos passivos	Residentes que não exerçam a título principal actividade comercial, industrial ou agrícola e não residentes com estabelecimento estável
Obrigações	Regime simplificado de escrituração (registo de rendimentos, de encargos e inventário) ou Contabilidade organizada para os rendimentos comerciais, industriais e agrícolas ainda que sejam a título acessório



IRS- Classificação



- GERAL: Nacional
- ESTADUAL (e tb Regional)
- PRINCIPAL
- DIRECTO
- PESSOAL
- SOBRE O RENDIMENTO
- PERIÓDICO
- DE PRESTAÇÂO VARIÁVEL
- DE TAXA (tendencialmente) PROGRESSIVA
  - Vg taxas liberatórias, especiais e de tributação autónoma.

1.Introdução/Caracterização

Receitas Correntes: OE/2010

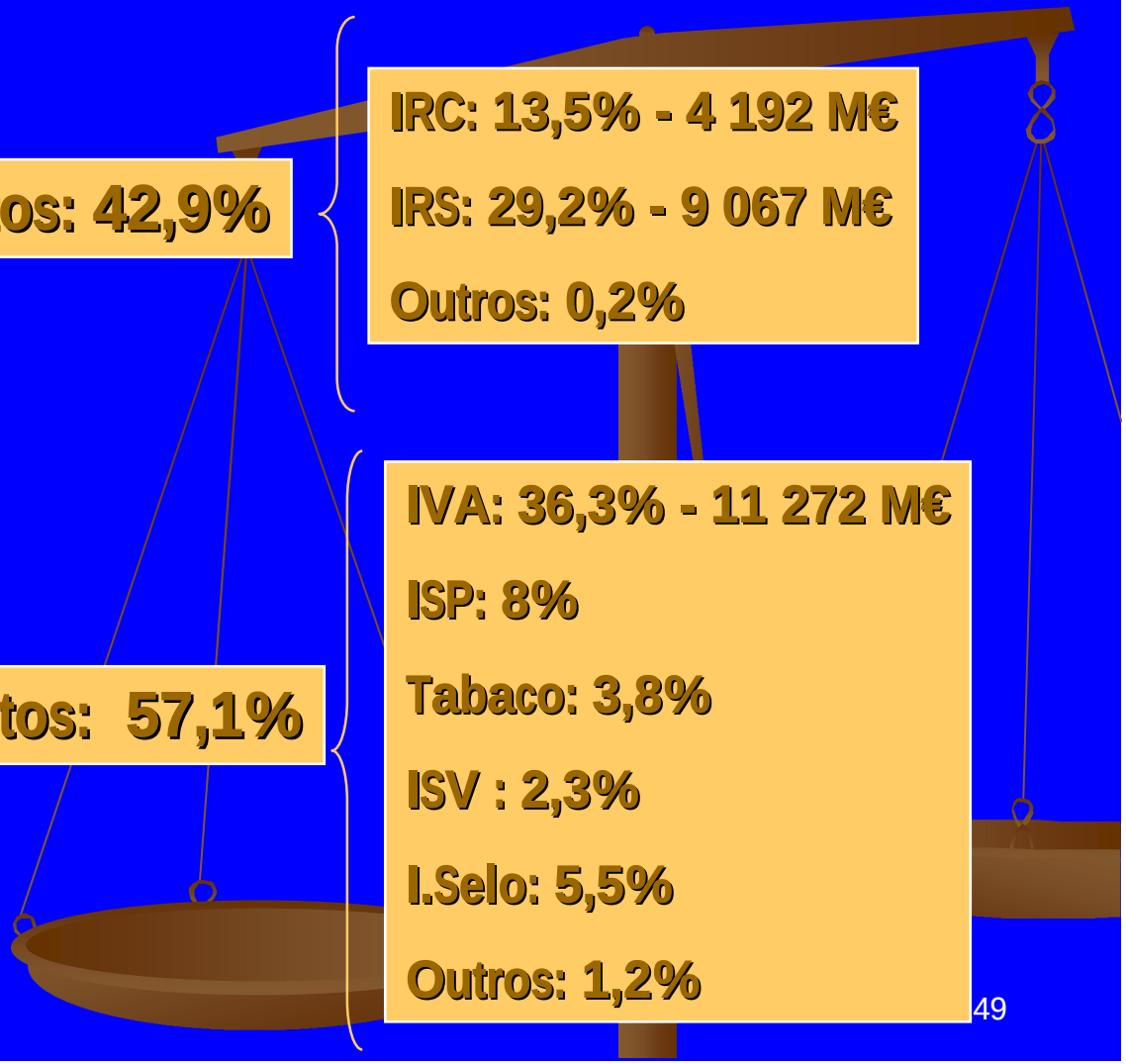
Impostos (90,35% das Receitas Correntes)

Directos: 42,9%

- IRC: 13,5% - 4 192 M€
- IRS: 29,2% - 9 067 M€
- Outros: 0,2%

Indirectos: 57,1%

- IVA: 36,3% - 11 272 M€
- ISP: 8%
- Tabaco: 3,8%
- ISV : 2,3%
- I.Selo: 5,5%
- Outros: 1,2%



1.Introdução/Caracterização

IRS: Rendºs Brutos por Categoria

M€

Categ.	Ano 2006	Ano 2007	Estrutura/07
A	51 505	53 565	67,2%
B	5 952	6 482	8,1%
E	93	94	0,1%
F	2 642	2 755	3,5%
G	942	1 112	1,4%
H	14 401	15 662	19,7%
Total	75 531	79 671	

1.Introdução/Caracterização

IRS: Nº Titulares por Categoria

Categ.	Ano 2006	Ano 2007	Estrutura/07
A	4 147 438	4 213 344	56,8%
B	816 785	852 688	11,5%
E	56 909	26 063	0,4%
F	484 861	491 944	6,6%
G	183 583	222 162	3,0%
H	1 538 803	1 616 716	21,8%
Total	7 228 379	7 422 917	



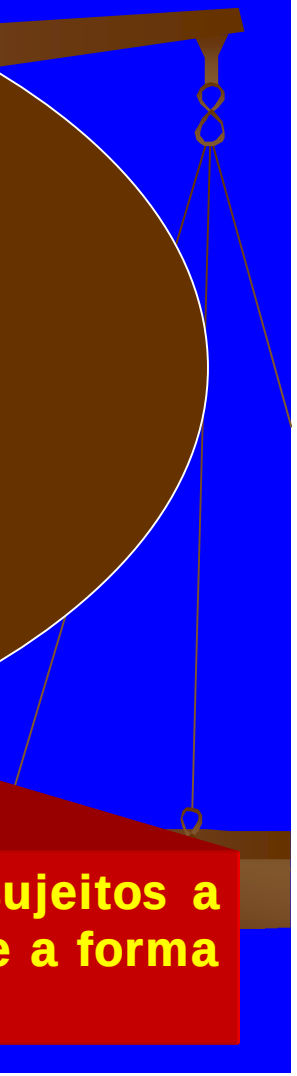
1.Introdução/Caracterização

IRS: Liquidação Nacional

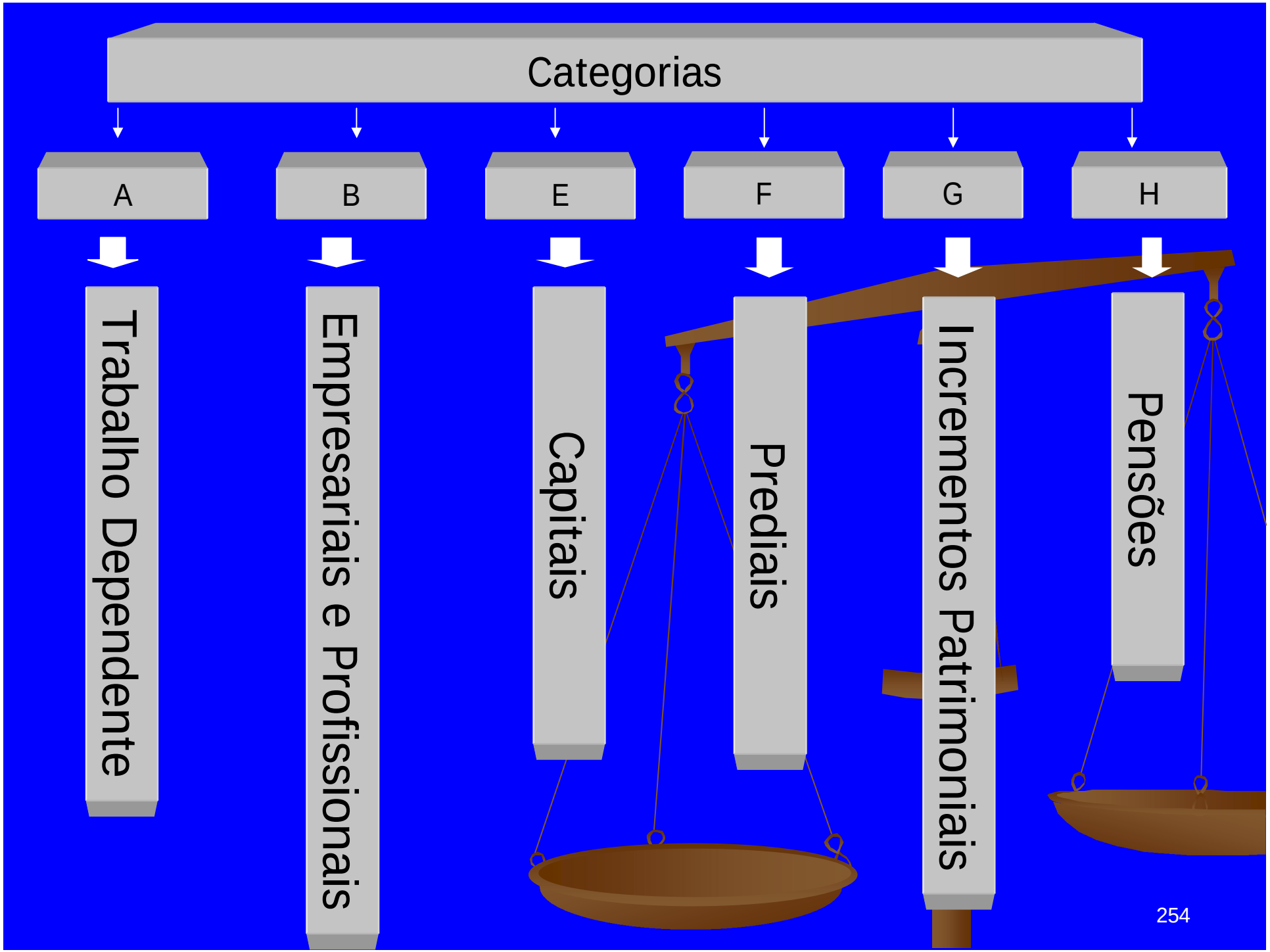
Dados	Ano 2006
Rendº Bruto Total	**75 531**
(-) Deduções Especificas Totais	22 541
Rendº Liquido Total	**52 887**
Rendº Isentos Sujeitos Englobamento	57
Rendº Desportistas	66
Total Rendºs C/ Benefícios Fiscais	123
Abatimentos ao Rendº (Pensão Alimentos)	155
Rendº Colectável	**52 736**
Colecta Bruta	10 623
(-) Deduções à Colecta	2 951
IRS LIQUIDADO	**7 671**
Retenções na Fonte + Pagamentos por Conta	8 227
IRS a Receber	556

IRS

O IRS Incide sobre o valor anual dos Rendimentos das várias categorias, mesmo quando proveniente de actos ilícitos, depois de efectuadas as correspondentes deduções e abatimentos



Os rendimentos, quer em dinheiro quer em espécie, ficam sujeitos a tributação, seja qual for o local onde se obtenham, a moeda e a forma por que sejam auferidos


Categorias
A
B
E
F
G
H
Trabalho Dependente
Empresariais e Profissionais
Capitais
Prediais
Incrementos Patrimoniais
Pensões

IRS

Rendimento Ilíquido de Cada Categoria

Deduções Especificas

Rendimento Liquido de Cada Categoria

Rendimento Liquido Total

Rendimento Colectável

Taxa

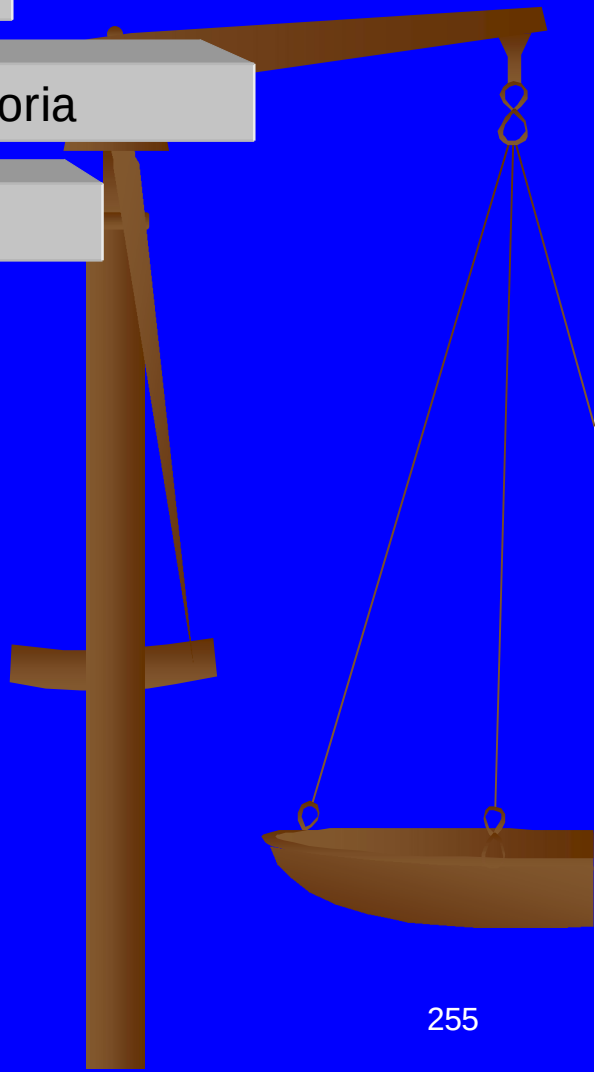
Taxas Especiais

Colecta

Deduções Colecta

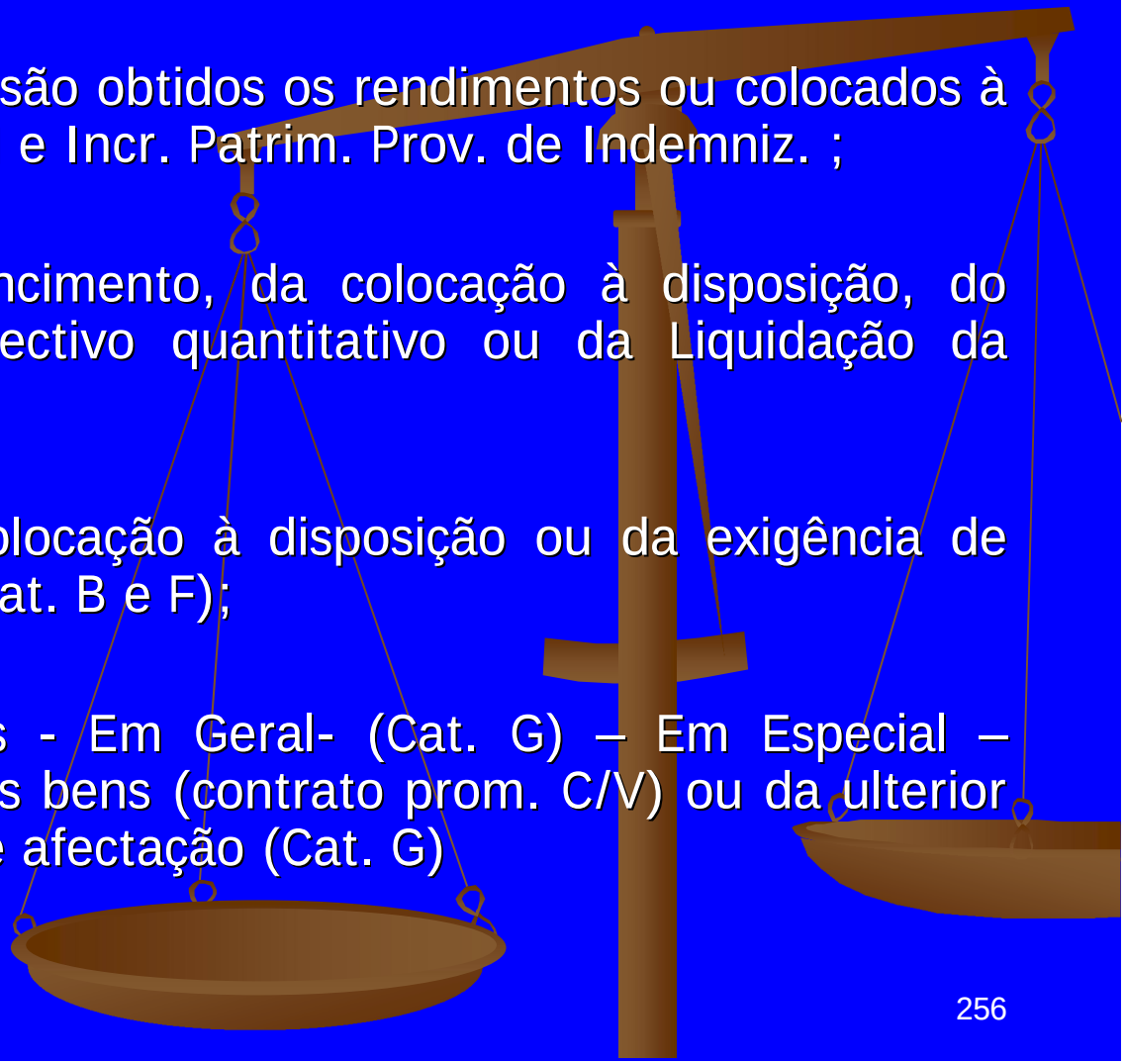
Acréscimos Colecta

Imposto a Pagar



Facto Gerador

- Em Geral:
  - No Momento em que são obtidos os rendimentos ou colocados à disposição (Cat. A e H e Incr. Patrim. Prov. de Indemniz. ;
  - No momento do vencimento, da colocação à disposição, do apuramento do respectivo quantitativo ou da Liquidação da Operação (Cat. E);
  - Do pagamento ou colocação à disposição ou da exigência de emissão da factura (Cat. B e F);
  - Da Prática dos actos - Em Geral- (Cat. G) – Em Especial – Tradição ou posse dos bens (contrato prom. C/V) ou da ulterior alienação, em caso de afectação (Cat. G)



Categoria A

A

Rendimentos Pagos ou colocados à disposição provenientes de:

Trabalho por conta de outrem

- Contrato de Trabalho;
- Contrato Legalmente Equiparado;
- Trabalho de aquisição de serviços, em que se verifique trabalho subordinado;
- Situações de pré-reforma, pré-aposentação ou reserva

Ou

Situações equiparadas a trabalho dependente

- Titularidade de órgãos estatutários de PC's (excepto ROC's);
- Remunerações acessórias (excepto abono família e sub. Refeição que não excedam os limites legais);
- Abonos para falhas na parte que exceda 5% da Rem.;
- Ajudas de custo e Km's que não excedam os limites legais;
- Despesas de deslocação e representação que não sejam prestadas contas até 31 Dezembro;
- Indemnizações pela mudança local trabalho;
- Gratificações não atribuídas pela entidade patronal (gorjetas);
- Indemnizações pela cessação dos contratos de trabalho na parte que exceda 1,5 o valor médio da remunerações regulares x nº anos de trabalho.

Rendimento Liquido da Categoria A

Aos Rendimentos Brutos da Categoria

Cada titular deduz até à sua concorrência

Mínimo Legal:

72% x 12 x IAS (475€) = 4 104€

\+ Indemnizações

\+ Quotizações Sindicais

Mínimo Legal Elevado:

75% x 12 x IAS (475€) = 4 275€

\+ Quotizações Ordens Profissionais

\+ Formação Profissional

Notar que IAS = 419,22€
mas o artº 98º OE/2011prevê a manutenção do valor do SMN até que o IAS seja = a 475€

Ou

Contribuições efectivas SS (se > Minimo Legal)

\+ Indemnizações pagas pelo trabalhador por rescisão unilateral

\+ Quotizações Sindicais Maj. Em 50% c/ limite de 1% Rend. Cat. A

Exemplos

Rendimento Bruto---------- 3 000€

Dedução Especifica:

72% x 12 x 475€ ------ 4 104€ ⟶ 4 104€

Rendimento Liquido Cat. A ---------- (0€)

Rendimento Bruto---------- 40 000€

Dedução Especifica:

72% x 12 x 475,00€ ---------- 4 104,00€

Rendimento Liquido Cat. A ---------- 35 896,00€

Rendimento Bruto---------- 40 000€

Contribuições S.S --- 4 400€

Dedução Especifica ---------- 4 400€

Rendimento Liquido Cat. A ---------- 35 600€

Rendimento Bruto---------- 40 000€

Contribuições S.S --- 4 400€

Quotizações sindicais---- 500€

> 1% 40 000

Dedução Especifica:

Cont. SS---------- 4 400€

Quot. Sindicais -- (400x 1,5)= 600€ (5 000€)

Rendimento Liquido Cat. A ---------- 35 000€

Rendimento Bruto---------- 40 000€

Contribuições S.S ---------- 3 000€

Quotizações para Ordens Profissionais-- 150€

72%x12xSMN = 4 104,00€

Ordens Prof.------- 150,00€

Total ---------- 4 254,00€

Dedução Especifica

75% de 12 x 475€----------(4 275€)

Rendimento Liquido Cat. A ---------- 35 725€

Categoria B

RENDIMENTOS EMPRESARIAIS E PROFISSIONAIS

- Os decorrentes do exercício de q.q. actividade comercial, industrial, agrícola, silvícola ou pecuária;
- Os auferidos no exercício, por conta p.p., de q.q. actividade de prestação de serviços, ainda que conexas com q.q. actividade da alínea anterior;
- Os provenientes da propriedade intelectual (direitos de autor e conexos) ou industrial... quando auferidos pelo titular originário;
- Rendimentos prediais e de capitais imputáveis a actividades empresariais e profissionais;

Atracção

- Mais-Valias apuradas no âmbito de actividades empresariais e profissionais;
- Indemnizações conexas com tais actividades;
- Cessão temporária de estabelecimento;
- Subsídios ou subvenções auferidos no âmbito de actividades empresariais e profissionais;
- Actos isolados.

Sujeição a Tributação

B

Emissão obrigatória de factura para efeitos de IVA?

SIM

Na data de emissão ou na data da obrigatoriedade

NÃO

Na data do pagamento ou colocação à disposição

Sem prejuízo da aplicação do artº 18º CIRC para os S.P's em que o rendimento seja determinado com base na contabilidade

Rendimento Liquido da Categoria B: Artºs 28º, 30º e 31º cirs

Regra:

- **Com base nas regras do Regime simplificado;**
- **Com base nas regras da Contabilidade**

Outras Possibilidades:

- **Regras catg. A. (Serviços Prestados a uma única entidade);**
- **Recurso a Métodos Indirectos;**
- **Imputações Especiais: artº 20º**

Determinação Rendº Liquido: Artº 28º nº 1 a 13

1ª Regra: Contabilidade Organizada

Obrigatório para Rendimento Iliquido > a 150 000€

E para

Os SP's que, por exigência legal, se encontrem obrigados a possuir contabilidade organizada (v.g. EIRL)

Facultativo para Rendº iliquido <= a 150 000€

Período mínimo de permanência (em q.q. regime- R.S. ou R. Contab.) : 3 Anos

Prorrogável automaticamente por iguais períodos, excepto se o SP comunicar, na DI ou de DA (a entregar até final do mês de Março do ano que pretenda mudar de regime) a opção pela mudança de regime.

Esta DA só produz efeitos se apresentada dentro do prazo.

Passam ao R. Contabilidade no Exercº Seguinte

Cessa a aplicação do regime simplificado quando:

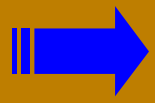
- O total do Rendº Iliquido de 150 000€ for ultrapassado em 2 exercícios consecutivos ou;
- OU
- Num único exercício for ultrapassado aquele limite em montante superior a 25% (> 187 500,00€)

Para estes valores concorre, sendo caso disso:

- Valores resultantes da aplicação de MI (nº 7 artº 28º);
- Valor do ajustamento Positivo (nº 4 artº 31ºA)

EXEMPLO PRÁTICO 1

António, empresário em nome individual, iniciou a sua actividade em Junho de 2010, tendo declarado uma estimativa de Rendimentos Ilíquidos, a realizar em 2010, de 170 000€



Enq. Obrigatório no Regime da Contabilidade

Ficará enquadrado nesse regime em 2010, 2011 e 2012

Só em 2013 – até 31/3 – poderá optar pelo RST, para o ciclo de 2013, 2014 e 2015, caso, face ao Montante dos Rendimentos Ilíquidos obtidos em 2012

EXEMPLO PRÁTICO 2

António, empresário em nome individual declarou os seguintes Rendimentos Ilíquidos:

- Em 2010 ---- 90 000€
- Em 2011 ----110 000€
- Em 2012 ----120 000€

Enq. No RST em 2010, 2011 e 2012

Em 2013- até 31/3- pode renunciar ao RST e optar pelas regras da contabilidade, para o ciclo 2013, 2014 e 2015

EXEMPLO PRÁTICO 3

António, empresário em nome individual declarou os seguintes Rendimentos Ilíquidos:

- Em 2010 ---- 90 000€
- Em 2011 ----200 000€
- Em 2012 ----120 000€

Enq. No RST em 2010 e 2011

Enq. No Reg. Contab. Em 2012 (em 2011 ultrapassou em mais de 25% o limite de 150 000€).

Com período de permanência de 3 anos (2012, 2013 e 2014).

Em 2015, até 31/3, pode optar pelo RST, caso em 2014 o total do Rendºs Ilíquidos sejam inferiores a 150 000€

Vendas de Mercadorias e Produtos

Subsídios de exploração p/ compensar reduções nos preços de venda de mercadorias e produtos

PS no âmbito das actividades hoteleiras e similares

Subsídios e outros proveitos

Prestação Serviços

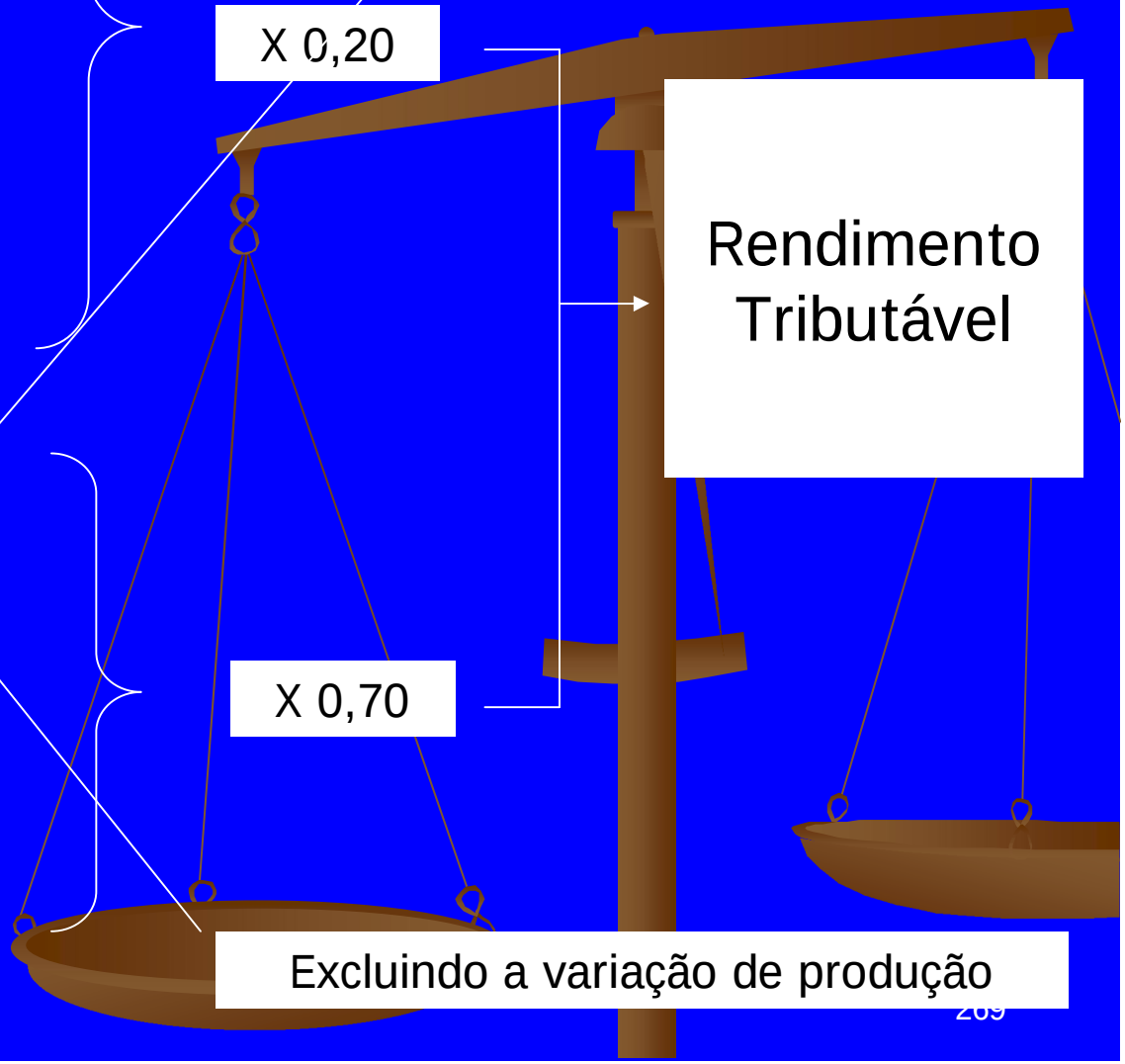
Ganhos Financeiros

Ganhos Extraordinários

Os subsídios não destinados à exploração são considerados em fracções iguais durante 5 exercícios

X 0,20

X 0,70



Rendimento Tributável

Excluindo a variação de produção

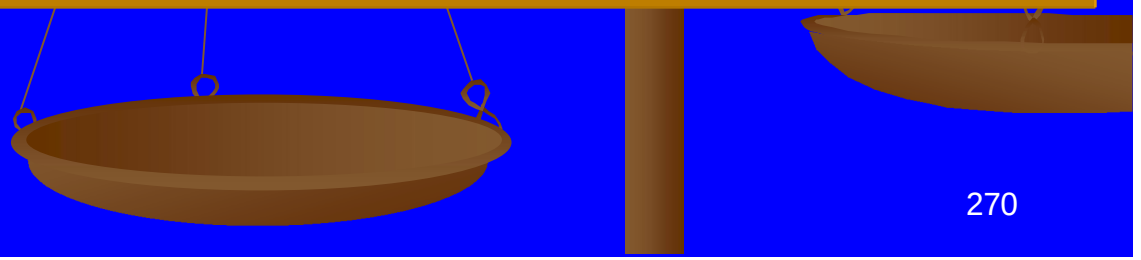
EXEMPLO PRÁTICO 1

Francisco, enquadrado no RST, obteve, em 2010, os seguintes Ganhos:

- Venda de Leite ---------- 10 000€
- Subsídios exploração ---------- 5 000€

Apuramento do Rendº Liquido:

- 10 000€ x 0,2 = 2 000€
- 5 000€ x 0,2 = <u>1 000€</u>
- Rendº Liquido 3 000€



EXEMPLO PRÁTICO 2

Francisco, enquadrado no RST, obteve, em 2010, os seguintes Ganhos:

- Venda de Sapatos ---------- 145 000€
- Alienou por 10 000€ o veiculo ligeiro de mercadorias, afecto à actividade, que adquiriu em 2007 por 23 000€

Apuramento do Rendº Liquido:

•0,2 x 145 000€ = 29 000€

• 0,7 x [VR – [Vaq- (0,5 x 0,25 x 23 000€ x 3)]]

0,7 x [10 000€ - [23 000€ - (0,5 x 0,25 x 23 000€ x 3)]]

0,7 x (10 000€ - 8 625€) = 962,50€

•Rendº Liquido = 29 000€ + 962,50€

Regime da Contabilidade

Na determinação dos rendimentos empresariais e profissionais, seguir-se-ão as regras estabelecidas no CIRC, com as adaptações resultantes do CIRS.

Mesmo qº contabilizados como custo, para além das limitações previstas no CIRC, está ainda limitada a aceitação dos encargos relacionados com:

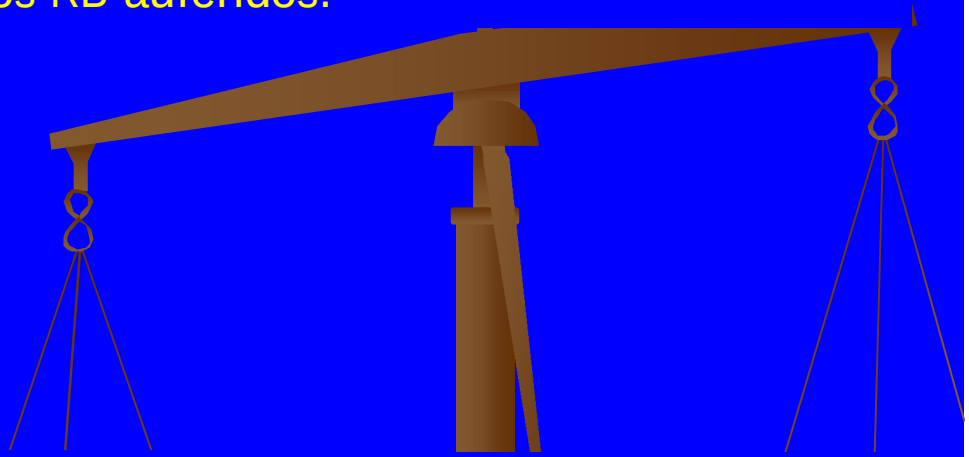
- Deslocações, viagens e estadas do SP's ou dos membros do seu agregado familiar que com ele trabalhem

No seu conjunto apenas são aceites até 10% do total dos proveitos contabilizados

- É limitado a 1 viatura ligeira de passageiros ou mista, por cada titular de rendimentos da categoria B e por trabalhador ao serviço que dela necessite;
- Os encargos relacionadas com a afectação à actividade de imóvel destinado à habitação, não podem ultrapassar 25% das respectivas despesas devidamente comprovadas

Exercício da actividade em conjunto com outros profissionais:

Os encargos dedutíveis são rateados em função da respectiva utilização ou, na falta de elementos, proporcionalmente aos RB auferidos.



Não são dedutíveis:

- Remunerações dos
- Ajudas de custo dos
- Subsídio de refeição dos
- Outras prestações de carácter remuneratório dos

titulares de rendimentos desta categoria, bem como dos membros do seu agregado familiar que lhes prestem serviço

As perdas resultantes do exercício de actividades agrícolas, silvícolas e pecuárias não são comunicáveis, mas apenas reportáveis (nos 6 exercícios seguintes) a rendimentos da mesma natureza (artº 55º, nº 3, b) e vice-versa.

Serviços Prestados a uma única entidade

Pode Optar pela tributação segundo as regras da categoria A, opção que deverá manter-se por 3 exercícios

Exemplo:

O SP. Y obtém, no exercício de 2010, rendimentos exclusivamente de uma única entidade, no âmbito do seu trabalho por conta própria, no montante de 3 500€.

Tem 2 formas de proceder à tributação:

1. Pelo Regime simplificado 5 000€ x 70% = 3 500€
2. Pelas regras da categoria A 5 000€ - (72% x 12 x 475€) = 896**€** que é o Rendimento Liquido desta categoria.

Por Métodos Indirectos

- Se houver impossibilidade de determinação Directa e Exacta da Mat. Tributável- artº 88 LGT;

- Se Forem apresentados prejuízos durante 3 anos consecutivos sem justificação – artº 87º e) LGT;

- Caso se verifique uma divergência não justificada de, pelo menos 1/3 entre os rendimentos (liq.) declarados e o acréscimo do património e consumo – artº 87º f) LGT;

- Se não for apresentada declaração de rendimentos ou havendo-a, declare rendimentos (liq.) que mostrem uma desproporção superior a 50% para menos, em relação ao Rendº Padrão- artº 89-Aº LGT

Por Imputação Especial

✓ Lucro Fiscal das Soc. de Transparência Fiscal (artº 6º CIRC)

➢ O Lucro é obrigatoriamente imputado aos sócios como rendimento da cat. B. Sendo tributado o maior dos valores – o da imputação ou o do(s) adiantamento(s).

✓Sócios de soc. Residentes em territórios com fiscalidade privilegiada (artº 20 CIRS e 66º CIRC)- Transparência Fiscal Internacional

➢O Resultado Fiscal é obrigatoriamente imputados aos detentores das partes de capital, desde que:

•Detenham directa ou indirectamente participação >= a 25% em soc. Residente em território onde o IRC pago seja < a 60% do que pagaria em PT;

•Sejam sócios de soc. Residente que detenham directa ou indirectamente aquela soc. Não residente em mais de 50% e uma das participações seja pelo menos 10%

A imputação é feita a titulo de rendºs:

-Da Catg. B nos casos em que a participação esteja afecta a actividades Empresariais ou Profissionais;

-Da Catg. E nos restantes casos

Categoria E

Os frutos e demais vantagens económicas...

- ... Qualquer que seja a sua natureza ou denominação,
- ... Pecuniários ou em espécie,
- ... Procedentes, directa ou indirectamente de:
  - Elementos patrimoniais;
  - Bens;

    (Ex. Uso Equip, agricola, Industrial, Comercial ou Cientifico e Equip. e Redes Informáticas)

  - Direitos ou situações jurídicas, de natureza mobiliária, bem como da respectiva modificação, transmissão ou cessação, com excepção dos ganhos e outros rendimentos tributados noutras categorias

    (Ex. Lucros, Dividendos, Juros, Ganhos Swaps....)

Juros e Outras Formas de remuneração provenientes de:

E

- Depósitos Bancários
- Contratos de:
  - Mútuo;
  - Abertura de Crédito;
  - Reporte;
  - Associação em participação;
  - Associação à quota;
  - Consórcio;
  - Suprimentos;
  - Conta Corrente;
  - Outros que proporcionem a disponibilidade de dinheiro ou outras coisas fungíveis.
- Lucros ou remunerações colocadas pela sociedade à disposição dos sócios e não levantadas por estes;
- Dilação diferimento no tempo de uma prestação de crédito pecuniária ou mora no seu pagamento
- Instrumentos de aplicação financeira
  - Títulos de divida pública e titulas de participação;
  - Obrigações;
  - Certificados de consignação e de depósito;
  - Obrigações de caixa;
  - Unidades de participação em fundos de Invtº e o/ títulos análogos

Lucros e outros rendimentos provenientes de:

E

- **Lucros colocados à disposição por entidades sujeitas a IRC que não sejam sociedades transparentes**
- **Valor que seja considerado, pelo artº 75º CIRC, rendºs capitais em resultado da partilha**
- **Rendºs obtidos pelo associado na associação em participação e na associação à quota.**
- **Cessão temporária de:**
  - **Direitos de autor e direitos conexos**
  - **Royalties;**
  - **Know How**
  - **Quando não auferidos pelo titular originário**
- **Assistência técnica e concessão de uso de eqº agricola, Industrial, comercial ou cientifico**
  - **Quando não seja considerado rendimento da categoria B**
- **Quaisquer juros em contas correntes independentemente de contrato**
- **Quaisquer outras aplicações de capitais**

Facto Gerador (artº 5º e 7º):

Pagamento ou colocação à disposição:

- Rendimentos de certificados;
- Rend. Unidades de Participação;
- Lucros/Dividendos;
- Rend. Capitais na partilha
- Seguros e Op. Ramo Vida

Apuramento do seu quantitativo:

- Reemb. antecipado de depósitos;
- Juros de contratos de reporte;
- Juros apurados em C/C;
- Cedência de Créditos.

Data da Transmissão (Juros Contáveis):

- Rendimentos de Titulos Divida Pública;
- Obrigações;
- Titulos Participação
- Obrigações de Caixa

Vencimento:

- Juros de Depósitos;
- Juros Titulos Divida;
- Juros Mútuos;
- Juros Abertura Crédito;
- Juros suprimentos;
- Juros Mora;
- Juros não levantados até 31/12
- Juros vencidos (mensais, trimestrais,etc) de Swaps, durante o decurso do contrato

Data Liquidação Operação:

- Rendimentos de Swaps

Categoria E

Nesta categoria não há deduções;

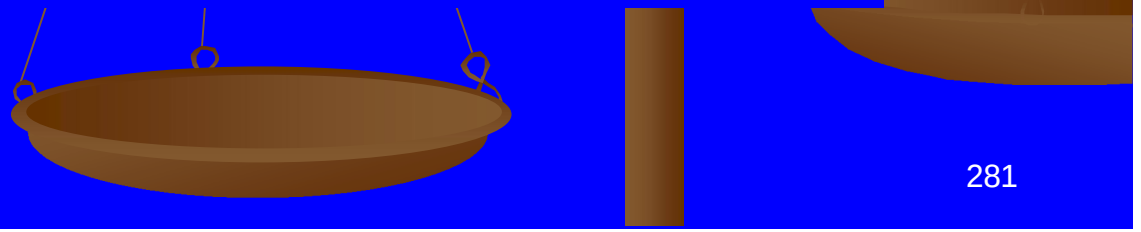
Presunções de rendimento:

Nos Mútuos desde a data do contrato;

Nas aberturas de crédito desde a data da utilização;

Presume-se que são remunerados à taxa de juro legal

$$\text{Juro} = \frac{\text{Capital x tx x nº dias}}{365} \text{ X } 100$$



Categoria E

Dupla Tributação: Artº:40º Aº

Os lucros devidos por pessoas colectivas, com sede ou direcção efectiva em PT, sujeitas e não isentas de IRC, bem como os rendimentos resultantes da partilha, que sejam considerados rendimentos de capitais

São considerados em apenas 50% do seu valor

É t.b. aplicável aos lucros distribuídos por entidade residente noutro EM da EU que preencha os requisitos da Directiva nº 90/435/CEE, de 23 Julho

Forma de Tributação: Artº 5º e 71º

Rendº Sujeitos a Englobamento	Artº 5º	Rendº Sujeitos Taxa Liberatória (1)	Artº 71º
Juros Mutuos e Ab. Crédito	a)	Juros Depósitos	a)
Juros Suprimentos	d)	Lucros e Adiantamentos	c)
Juros em c/c	f)	Rend. Capit. Partilha	c)
Adiantamentos dos sócios às Soc's	d)	Rend. Assoc. Participação	c)
Cessão/Utiliz. Temp. Prop. Intelect	m)	Ganhos Swaps	c)
Concessão Uso Eq. Ag. Com. Ind	n)	Rendºs Tit. Divida	b)
Juros por não levant. Lucros	e)	Juros Obrigações	b)

(1) Com opção pelo Englobamento 71º/6 e 119º/4 (abert. Sigilo bancário)



Categoria F

F

Rendas de Prédios Rústicos, Urbanos ou Mistos pagas ou colocadas à disposição

Resultantes de:

- **Cedência do uso de prédio ou parte de prédio e dos serviços relacionados com aquela cedência**
- **Aluguer de maquinismos e mobiliários instalados no imóvel locado**
- **Diferença positiva auferida pelo sublocador, entre a renda recebida do subarrendatário e a paga ao senhorio**
- **Cedência do uso total ou parcial de imóveis para publicidade ou outros fins especiais**
- **Cedência do uso de partes comuns de prédios em regime de propriedade horizontal**
- **Constituição a titulo oneroso de direitos reais de gozo temporários, ainda que vitalícios (usufruto), sobre prédios rústicos, urbanos ou mistos**

Categoria F

F

Resultantes de:

Cedência do uso de partes comuns de prédios em regime de propriedade horizontal

Se os rendºs da cedência respeitarem a partes comuns de prédios em regime de propriedade horizontal.....

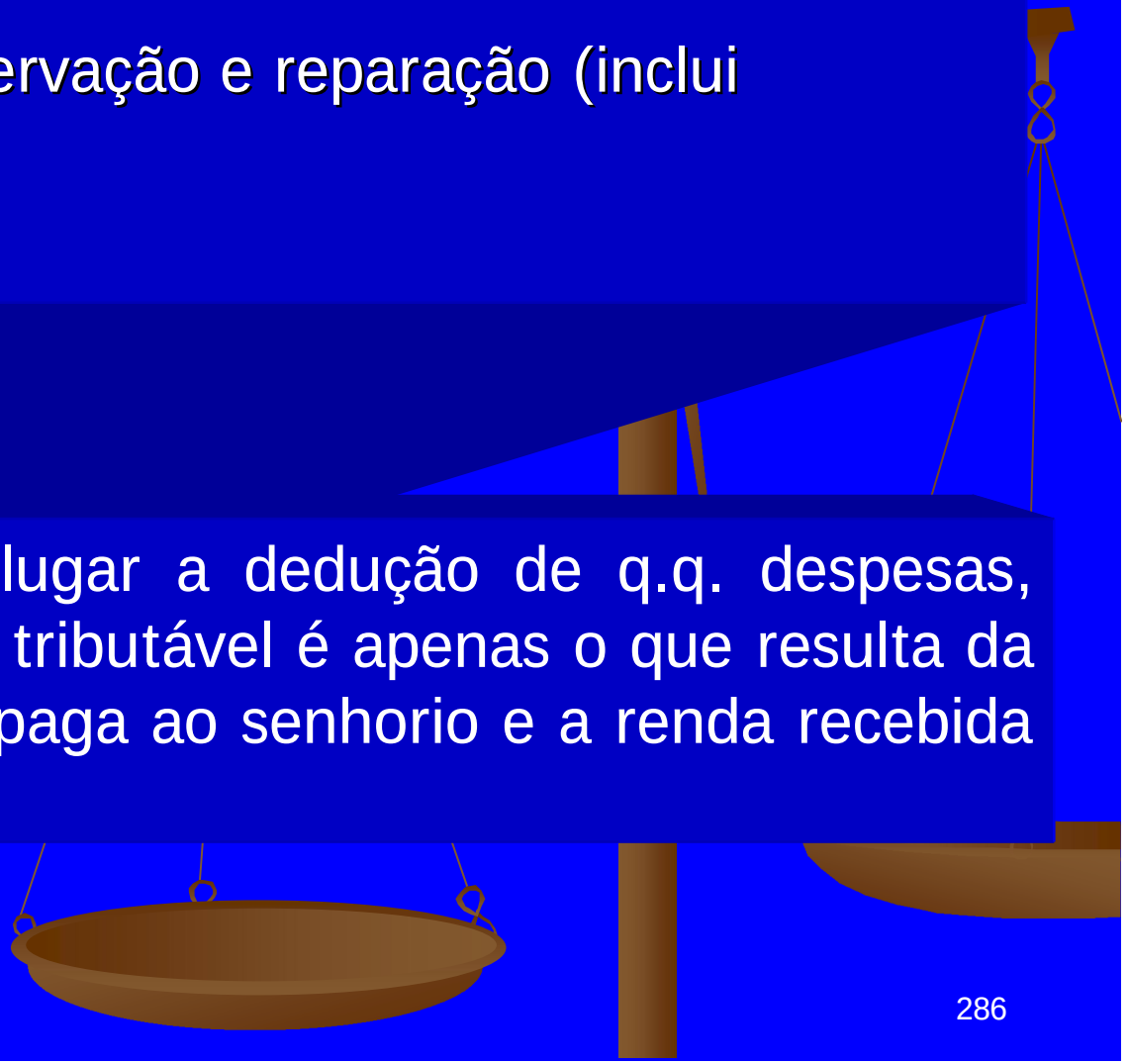
.... Devem ser imputados aos sócios como rendimentos da categ. F, em função da sua permilagem, pela administração do condomínio, mesmo que sejam afectos a um fundo de reserva.

Categoria F

São dedutíveis:

- As despesas de conservação e reparação (inclui condomínios);
- O IMI.

Na sublocação não há lugar a dedução de q.q. despesas, porquanto o rendimento tributável é apenas o que resulta da diferença entre a renda paga ao senhorio e a renda recebida do sublocatário



Categoria F

Exemplo:

João é proprietário da fracção X, com a permilagem de 65,00%, num prédio de propriedade horizontal, cuja administração resolveu arrendar, em 2010, a casa da porteira a um terceiro, por 500€ mensais.

A administração imputou, como era sua obrigação, a renda a todos os condóminos, embora tendo todos decidido que seria para reforço das reservas para obras no prédio.

João recebe uma renda mensal de 750€, pela arrendamento do seu apartamento, tem encargos obrigatórios do condomínio de 600€ e 320e de IMI

Rendimento Predial sujeito a IRS:

(500€ x 12 x 65,00%) + (750€ x 12) = 9 390€

Dedução especifica:

600€ + 320€ = 920€

Rendimento Liquido = 9 390€ - 920€ = 8 470€

Categoria G (Acréscimos Patrimoniais):

G

Rendimentos que acrescem ao agregado familiar e não resultam de uma actividade ou fonte produtora

- Mais Valias
- Indemnizações que visem a reparação de danos emergentes não comprovados e de lucros cessantes
- Indemnizações por danos não patrimoniais (morais): Ofensas à honra, à dignidade, ao bom nome, etc. (Excepto se fixadas por decisão judicial, arbitral ou acordo homologado)- Sujeitas englobamento
- Importâncias atribuídas em virtude da assunção de obrigações de não concorrência, independentemente da respectiva fonte ou título – OBRIGAÇÕES DE "NON FACERE"
- Acréscimos patrimoniais não justificados (determinados nos termos dos artºs 87º, 88º ou 89º-A da LGT)

Mais Valias

G

Ganhos provenientes de:

Alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis e actos equiparados

Tratando-se de habitação própria permanente, não haverá tributação quanto à mais valia proporcional ao valor de realização, deduzido da amortização de empréstimo, que for reinvestido no prazo de 36 meses ou no 12 meses anteriores

Alienação onerosa de partes de capital ou o/ valores mobiliários

Excluem-se os ganhos resultantes da alienação de obrigações, titulos de dívida e acções cujo saldo positivo entre as +/-valias seja < 500€.

Alienação onerosa da propriedade intelectual, ou de uma experiência adquirida no sector industrial, comercial ou cientifico

Quando efectuada pelo titular originário

Cessão de posição contratual de direitos sobre bens imóveis

Operações relativas a instrumentos financeiros derivados

Categoria G

Regra geral, não são efectuadas q.q. deduções aos rendimentos derivados de incrementos patrimoniais, com excepção do rendimentos qualificados como mais valias.

Nas mais valias, o valor a tributar é o que corresponde ao saldo positivo entre as mais e as menos valias.

Sendo apurado saldo negativo, o mesmo não influência o rendimento das restantes categorias, sendo dedutível aos rendimentos que, nos anos seguintes vierem a ser apurados nesta categoria (por não ser comunicável) – cf artº 55º cirs.

Categoria G : Artºs 42º a 52º cirs

Englobamento obrigatório de 50% do saldo da +/- Valias

a) Imóveis e afectação de q.q. bens do património particular a actividades empresariais;

b) Propriedade intelectual, industrial e Know-How;

c) Cessão onerosa de posições contratuais ou outros direitos inerentes a contratos relativos a bens imóveis

Na afectação de q.q. bens do património particular a actividades empresariais

Património particular → Categoria B

O ganho só se considera obtido no momento da ulterior alienação

Cálculo do ganho ou perda

Alienação onerosa de direitos reais s/ bens IMÓVEIS

MV = Vr –[(Va x Coef) + Enc. Aq. + Enc. Val + Enc. Aln]

Vr= Valor Realização ou VPT (se superior);

Va= Valor Aquisição (VPT; VPT do Terreno + Custo Construção; Valor Mercado à data da afectação. Nas Aq. Gratuitas o Vaq= ao que serviu para liqu. I. Selo);

Coef.= Coeficiente de desvalorização moeda, se adq. à mais de 24 meses – Portaria 488/05;

Enc. Aq. = Encargos efectivamente suportados e necessários à aquisição;

Enc. Val= Encargos com a valorização dos bens, comprovadamente suportados nos últimos 5 anos;

Enc. Aln.= Despesas efectivamente praticadas e necessárias à aquisição e à alienação.

Cálculo do ganho ou perda
Mais/menos Valias Mobiliárias

$$MV = Vr - (Va + Desp)$$

Vr= Valor Realização (valor da contraprestação ou valor de mercado no caso de Warrants autónomos, ou valor da cotação se superior, ou valor que lhe corresponder no último balanço para não cotados);

Va = Valor Aquisição (custo documentado ou, não havendo, o menor valor da cotação em bolsa dos últimos 2 anos, ou valor nominal para os não cotados em bolsa); Para valores da mesma natureza, a data de aquisição é determinada pelo método FIFO; Os obtidos por incorporação de reservas ou por substituíção é consideradas a data dos valores que lhe deram origem;

Desp= Despesas efectivamente suportadas e necessárias à alienação

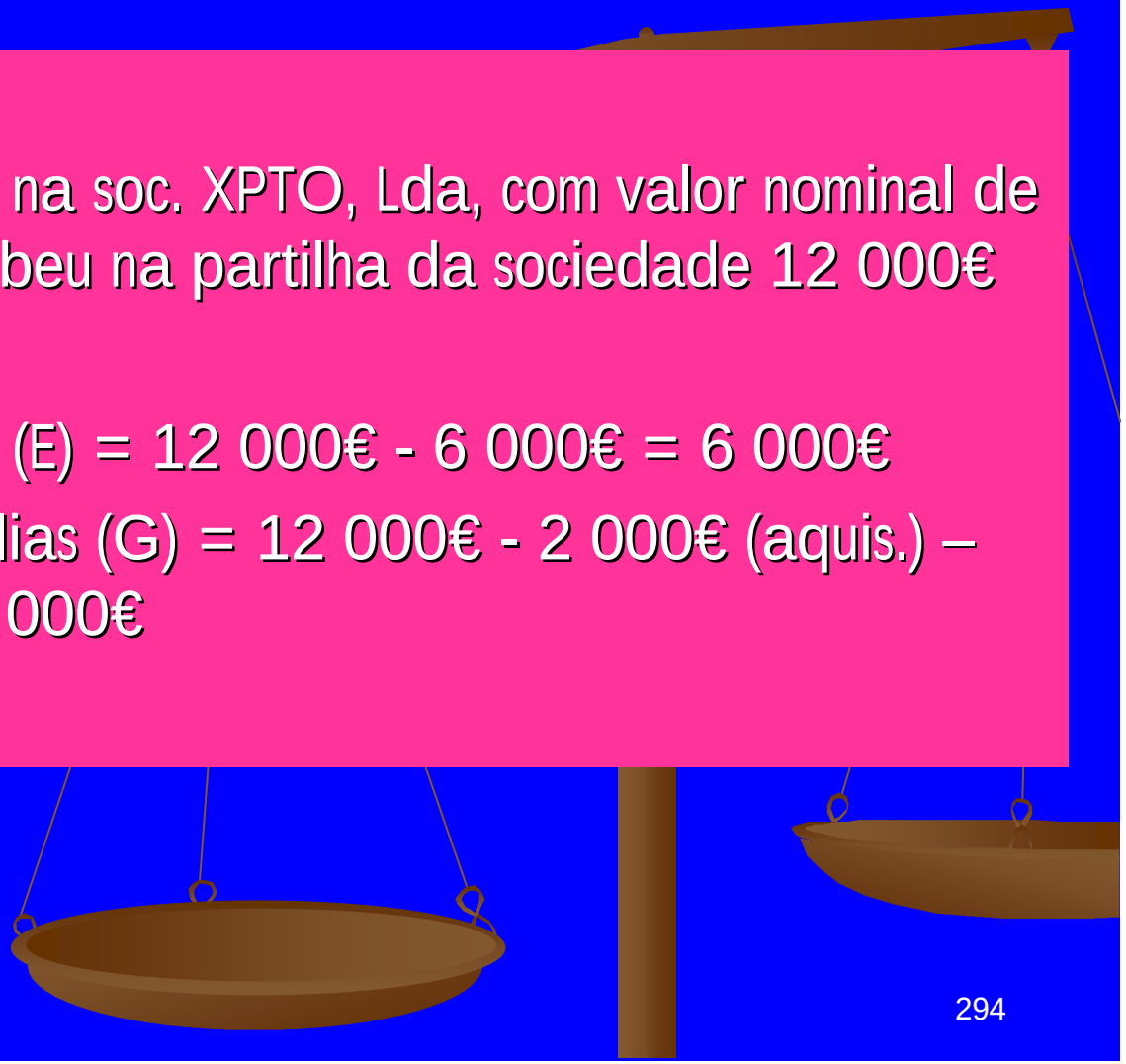
A Mais Valia está dispensada de englobamento sendo tributada à taxa de 20%

Mais Valias - Dissolução e Partilha de sociedades

- Exemplo:

  João adquire uma quota, na soc. XPTO, Lda, com valor nominal de 6000€ por 2000€ e recebeu na partilha da sociedade 12 000€

  - Rendimento de Capitais (E) = 12 000€ - 6 000€ = 6 000€
  - Rendimento de Mais Valias (G) = 12 000€ - 2 000€ (aquis.) – 6 000€ (Rend. Cap.) = 4 000€



Dedução de Perdas:Artº 55º

MENOS VALIAS (Saldo)

Reportável aos 5 exercícios seguintes

E dedutível ao RL da mesma categoria

O Saldo negativo apurado:

- Na alienação do direito real sobre bens imóveis
- Afectação do património particular a actividade empresarial;
- Propriedade intelectual, industrial, Know-How...
- Cessão onerosa de partes contratuais e outros direitos sobre bens imóveis;

Dedução de Perdas

MENOS VALIAS (Saldo)

Reportável aos 2 exercícios seguintes

E dedutível ao RL da mesma categoria

Quando o SP opte pelo englobamento

- Partes de capital e outros valores mobiliários;
- Operações relativas a instrumentos financeiros derivados;
- Operações relativas a warrants autónomos;
- Operações relativas a certificados que atribuam ao titular o direito a receber um determinado activo subjacente

Artº 43º nº 3 – As menos valias não relevam quando a contraparte for residente em paraíso fiscal

Reinvestimento

- Exemplo:

  António vende em 2010 a sua Habitação PP por 100 000€, que havia comprado em 2004 por 75 000€.

  Devia ainda 25 000€ relativos ao empréstimo hipotecário que no acto aquisitivo contraiu junto do BCP, que liquidou com o produto da venda.

  Adquiriu nova Habitação PP por 145 000€, tendo contraído novo empréstimo hipotecário de 100 000€.

  Calcular a +/- Valia tributável, admitindo o CDM de 1,1 e inexistência de encargos com a aquisição, alienação e valorização.

+/- Valia = 100 000 – (75 000 x 1,1) = 17 500€

Reinvestimento:

Parte que deveria reinvestir = 100 000€ - 25 000€ = 75 000€

Parte que reinvestiu = 145 000€ - 100 000e = 45 000€

MVAR = 45000/75000 x 17500€ = 10 500€ (Não Tributada)

MVNAR = 30 000/75000 x 17500 = 7 000€ (Tributada)

Acréscimos patrimoniais não justificados (determinados nos termos dos artºs 87º, 88º ou 89º-A da LGT)

Quando falte declaração

ou

Quando o SP declare rendimentos que mostrem uma desproporção superior a 50%, para menos, em relação ao rendimento padrão da tabela do artº 89º-A

E

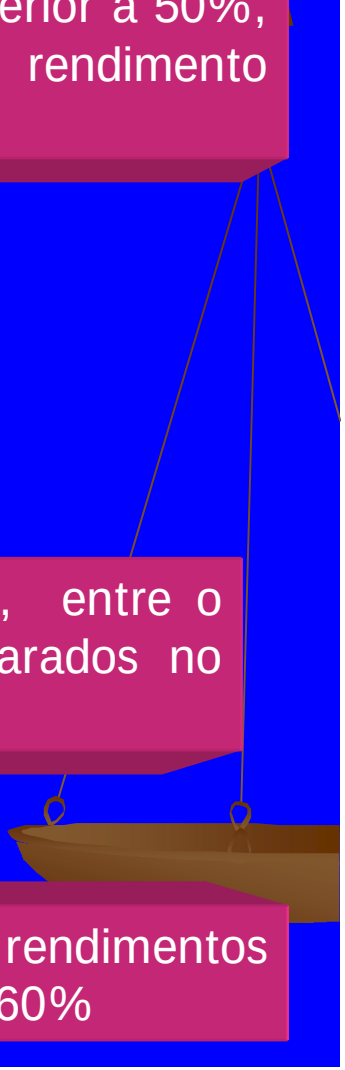
O SP evidencie manifestações de fortuna

ou

Se verifique divergência não justificada, de pelo menos 100 000€, entre o acréscimo de património ou o consumo e os rendimentos declarados no mesmo período

Há lugar a

Inclusão na categoria G daquelas diferenças e dos restantes rendimentos declarados: Rendº Trib = AP – Rendºs Declarados : Tributado Tx esp. 60%



Acréscimos Patrimoniais

Exemplo:

Francisco apresentou em 2011 a sua decl. M3 de IRS, nela indicando 25 000€ de rendimento bruto da Categ. A, de que resultou um rendimento liquido de 20 896€ (Rendº Bruto - Ded. Especifica 4 104€)

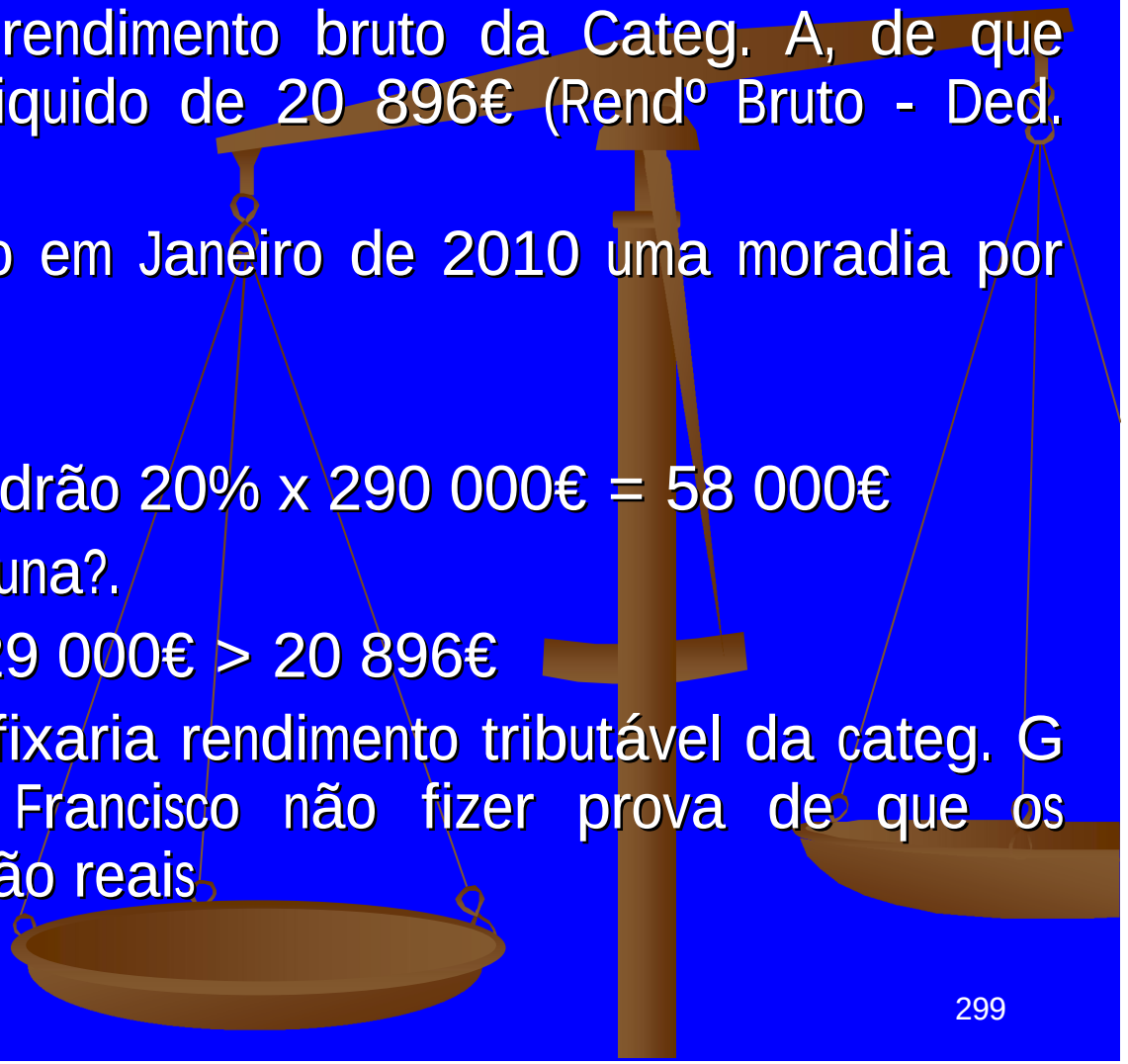
Francisco havia adquirido em Janeiro de 2010 uma moradia por 290 000€

Pelo artº 89-Aº: Rendº Padrão 20% x 290 000€ = 58 000€

Há manifestações de Fortuna?.

SIM 58 000€ x 50% = 29 000€ > 20 896€

Por aqui o Dir. Finanças fixaria rendimento tributável da categ. G (todo) 58 000€, se o Francisco não fizer prova de que os rendimentos declarados são reais



MAS...

Acréscimos Patrimoniais

...MAS

Importa ainda verificar se é aplicável a al. F) artº 87º LGT (Acréscimo de património ou despesa > 100 000€)

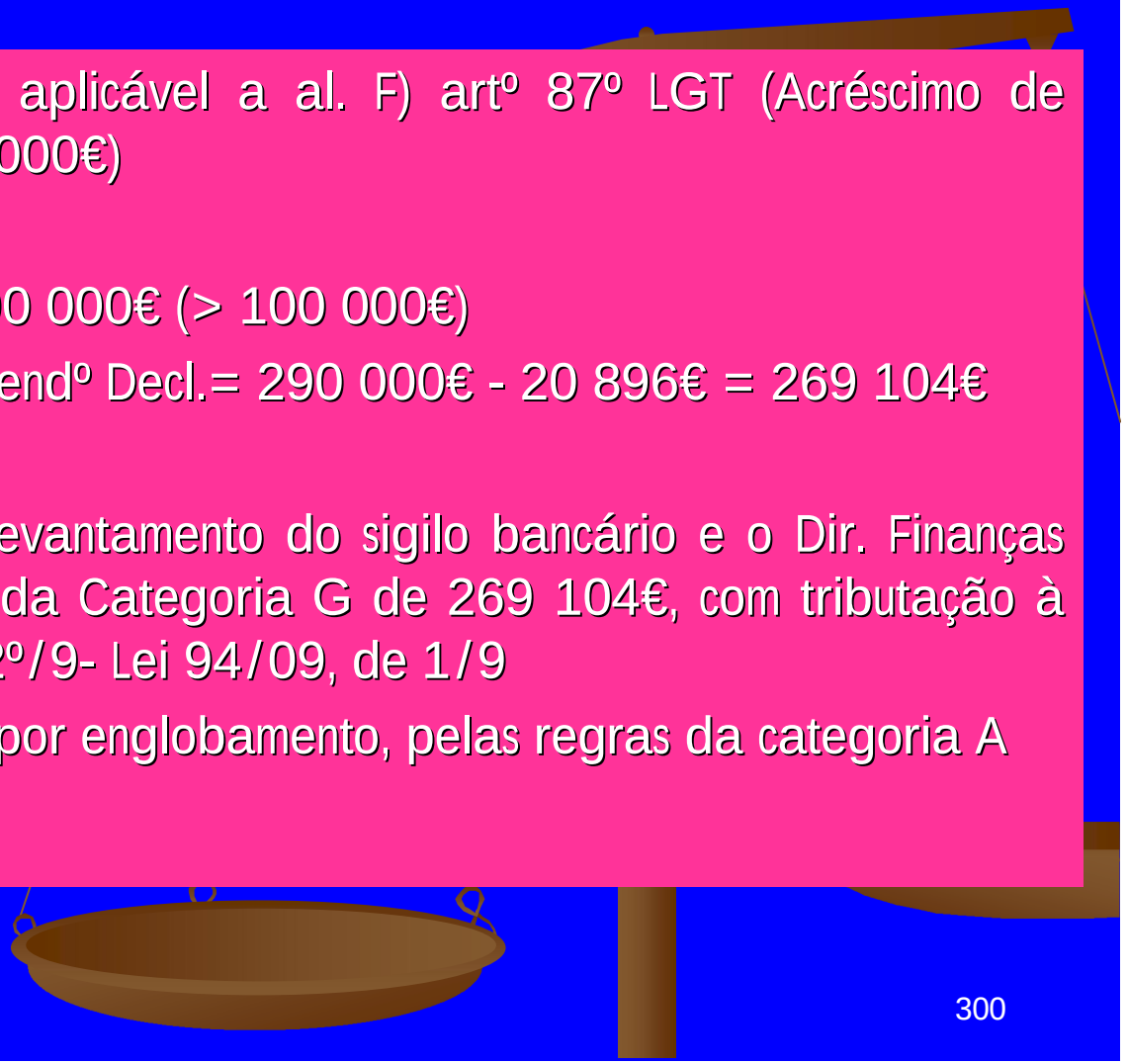
Com efeito:

Acréscimo de património = 290 000€ (> 100 000€)

Divg. entre Acréscimo Patr. e Rendº Decl.= 290 000€ - 20 896€ = 269 104€

Neste caso haverá lugar ao levantamento do sigilo bancário e o Dir. Finanças fixará um rendimento Liquido da Categoria G de 269 104€, com tributação à taxa especial de 60%- Artº 72º/9- Lei 94/09, de 1/9

Sendo os 20 896€ tributados, por englobamento, pelas regras da categoria A



Acréscimos Patrimoniais

Exemplo:

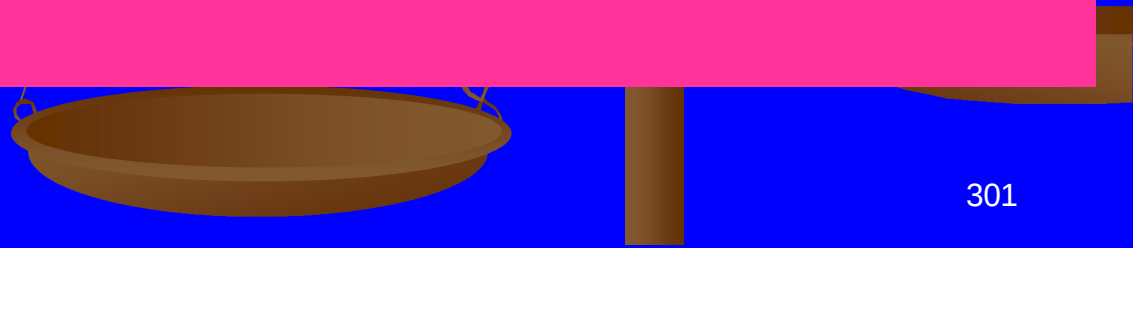
Francisco apresentou em 2011 a sua decl. M3 de IRS, nela indicando 80 000€ de rendimento bruto da Categ. A, de que resultou um rendimento liquido de 71 200€ (Rendº Bruto - Ded. Especifica 8 800€- SS 11%)

Francisco havia adquirido em Janeiro de 2010 um apartamento por 110 000€

Pelo artº 89-Aº: Rendº Padrão 20% x 110 000€ = 22 000€

Há manifestações de Fortuna?.

NÃO 22 000€ x 50% = 11 000€ < 71 200€



MAS…

Acréscimos Patrimoniais

...MAS

Importa ainda verificar se é aplicável a al. F) artº 87º LGT (Acréscimo de património ou despesa > 100 000€)

Com efeito:

Acréscimo de património = 110 000€ (> 100 000€)

Divg. entre Acréscimo Patr. e Rendº Decl.= 110 000€ - 71 200€ = 38 800€

Neste caso haverá lugar ao levantamento do sigilo bancário e o Dir. Finanças fixará um rendimento Liquido da Categoria G de 38 800€, com tributação à taxa especial de 60%- Artº 72º/9- Lei 94/09, de 1/9

Sendo os 71 200€ tributados, por englobamento, pelas regras da categoria A

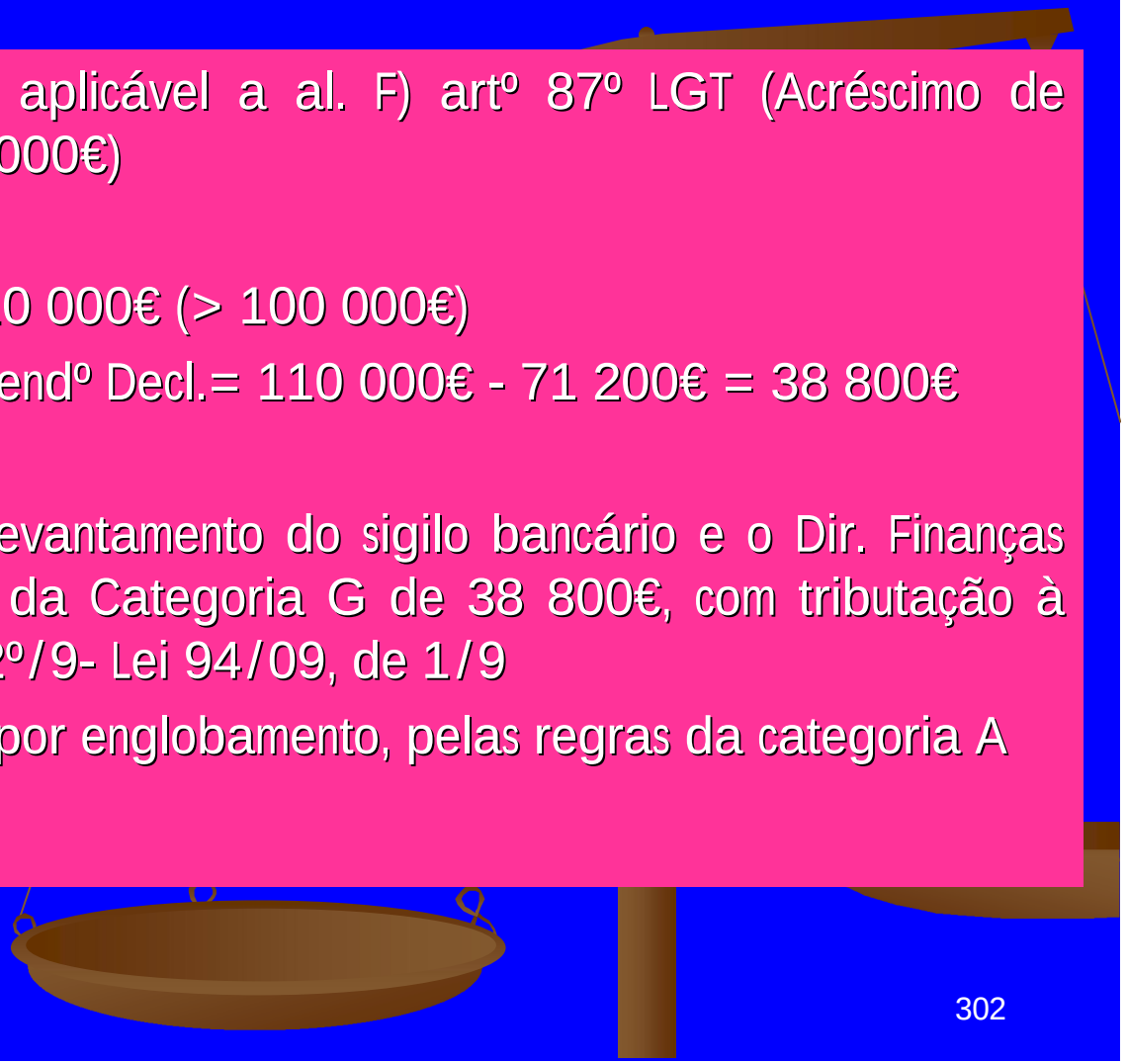


Tabela do Rendimento Padrão

Manifestações de Fortuna	Rendimento Padrão
Imóveis de valor de aquisição >= a 250 000€	20% do valor de aquisição
Automóveis ligeiros de passageiros >= a 50 000€ e motociclos >= 10 000€	50% do valor no ano da matricula com abatimento de 20% por cada um dos anos seguintes
Barcos de recreio >= a 25 000€	Valor no ano de registo com abatimento de 20% por cada um dos anos seguintes
Aeronaves de turismo	Valor no ano de registo com abatimento de 20% por cada um dos anos seguintes
Suprimentos e empréstimos feitos no ano >= 50 000€	50% do valor anual

São tidos em conta os bens adquiridos no ano e nos 3 anos anteriores pelo SP ou por q.q. elemento do agregado familiar

Categoria H

Prestações devidas a título de pensões de aposentação ou de reforma, velhice, invalidez ou sobrevivência desde que não sejam consideradas rendimentos do trabalho dependente;

Pensões de alimentos;

Prestações que, não sendo consideradas rendimentos do trabalho dependente, sejam pagas por companhias de seguros, fundos de pensões ou q.q. outras entidades, devidas no âmbito de regimes complementares se SS em razão de contribuições da entidade patronal;

Q.Q. pensões ou subvenções não referidas anteriormente;

Rendas temporárias ou vitalícias (1)

(1) *Contrato de renda vitalicia é aquele em que uma pessoa aliena a favor de outra certa soma em dinheiro ou outra coisa móvel ou imóvel, ou um direito e a outra se obriga a pagar uma certa quantia em dinheiro ou outra coisa fungivel durante a vida do alienante ou de terceiro. Os PPR's tb conferem o direito a renda vitalicia*

Categoria H: Artº 53º

Aos rendimentos de valor igual ou inferior a 6 000€, deduz-se até á sua concorrência, a totalidade do seu quantitativo por cada titular que os tenha auferido; Excepto as rendas temporárias ou vitalícias

Se os rendimentos ultrapassarem aquele valor, os beneficiam de uma dedução até aquele valor.

São ainda dedutíveis:

•As contribuições obrigatórias para regimes de protecção social ou subsistemas de saúde, na parte que exceda o montante da dedução especifica;

• As quotizações sindicais, acrescidas de 50%, até ao limite de 1% do RB

Para pensões cujo valor anual ultrapasse 22 500€ (1 607,14€ MENSAIS) por titular, têm direito à dedução de 6 000€ abatido até à sua concorrência, de 20% da parte que excede os 22 500€

Exemplos:

Valor anual da pensão = 15 000€

Dedução Específica = 6 000€

Rendimento Liquido = 9 000€

Categoria H: Artº 53º

Para pensões cujo valor anual ultrapasse 22 500€ por titular, têm direito à dedução de 6 000€ abatido até à sua concorrência, de 20% da parte que excede os 22 500€

Exemplos:

Valor anual da pensão = 50 000€

Ded. Especifica = 6 000€ - [20% x (Pensão anual auferida – 22 500€)]

Ded. Especifica = 6 000€ - [20% x (50 000€ – 30 240€)]

Dedução Específica = 6 000€ - 5 500€ =500€

Rendimento Liquido = 50 000€ - 500€ =49 500€

Exemplos:

Valor anual da pensão = 52 500€

Ded. Especifica = 6 000€ - [20% x (52 500€ – 22 500€)]

Dedução Específica = 6 000€ - 6 000€ = 0€

Rendimento Liquido = 52 500€ - 0€ =52 500€

Delimitação negativa da incidência: Artº 12

O IRS não incide:

Indemnizações recebidas ao abrigo de contratos de seguro ou devidas a outros títulos

Com excepção das:

•Que sejam consideradas proveitos no âmbito da categoria B;

•Visem a reparação de danos não patrimoniais não fixadas por decisão judicial;

•Relativas a bens sinistrados

Prémios literários, artísticos ou científicos;

Prémios atribuídos aos praticantes de alta competição e aos respectivos treinadores por classificações relevantes em provas desportivas de elevado prestígio e nível competitivo reconhecidas pelo M.F. e M. Desporto;

Rendimentos de profissionais de espectáculos ou desportistas quando os rendimentos seja tributados em IRC

Incidência Pessoal: Artº 13º e 16º

Ficam sujeitas a IRS as PS que:

Residam em PT

Não residindo em PT, aqui obtenham rendimentos

Hajam permanecido em TN + de 183 dias seguidos ou interpolados;

Tendo permanecido menos tempo, aqui disponham em 31/12 de habitação em condições que façam supor a intenção de a manter e ocupar como residência habitual;

Em 31/12, do ano a que respeitam os rendimentos, sejam tripulantes d navios ou aeronaves desde que aqueles estejam ao serviço de entidades com residência, sede ou direcção efectiva em TN;

Desempenhem no estrangeiro funções ou comissões de carácter público ao serviço do Estado PT.

Incidência Pessoal: Artº 13º

Existindo agregado familiar, o IRS é devido pelo conjunto dos rendimentos das pessoas que o constituem

Agregado Familiar

- Cônjuges não separados judicialmente de pessoas e bens e os seus dependentes;
- Cada um dos cônjuges ou ex-cônjuges, nos casos de anulação ou dissolução do casamento e os dependentes a cargo;
- O Pai ou a Mãe solteiros e os dependentes a cargo;
- O adoptante solteiro e os dependentes a cargo.

Dependentes c/ NIF

- Filhos, adoptados e enteados, menores não emancipados, bem como os menores sob tutela;
- Filhos, adoptados e enteados, maiores que, não tendo mais de 25 anos, nem auferindo anualmente rendimentos > SMN, tenham frequentado o 11º ou 12º anos, estabelecimento de ensino médio ou superior ou cumprido o serviço militar ou cívico;
- Filhos, adoptados e enteados, maiores inaptos para o trabalho quando não aufiram rendimentos > SMN

Determinação do Rendimento Colectável

ENGLOBAMENTO — **Regra Geral**

O Rendimento colectável em IRS é o que resulta do englobamento dos rendimentos das várias categorias auferidos em cada ano

Excepções:

Não são englobados:

•Rendimentos auferidos por não residentes (são tributados às taxas do artº 71º);

Rendimentos de englobamento facultativo:

- **Juros Depósitos sujeitos à taxa liberatória de 20%;**
- **Rendºs de títulos da divida pública sujeitos à taxa liberatória de 20%;**
- **Rendºs/Ganhos de Swaps cambiais, de taxas de juro e operações cambiais a prazo (tx 20%);**
- **Rendºs de lucros de partes de capital devidos por entidades não residentes (tx 15%);**
- **Rendºs de lucros de entidades sujeitas a IRC, colocados à disposição dos titulares de partes de capital, bem como os Adºs por conta de Lucros (tx.20%);**
- **Valor atribuído ao associado em resultado da partilha que seja considerado rendºs capitais, bem como o que resultar da amortização de partes de capital s/ Red. Capital (tx. 20%);**
- **Gratificações não atribuídas pela entidade patronal (taxa 10%);**
- **Mais valias de partes de capital e de instrumentos financeiros derivados (taxa 20%)**

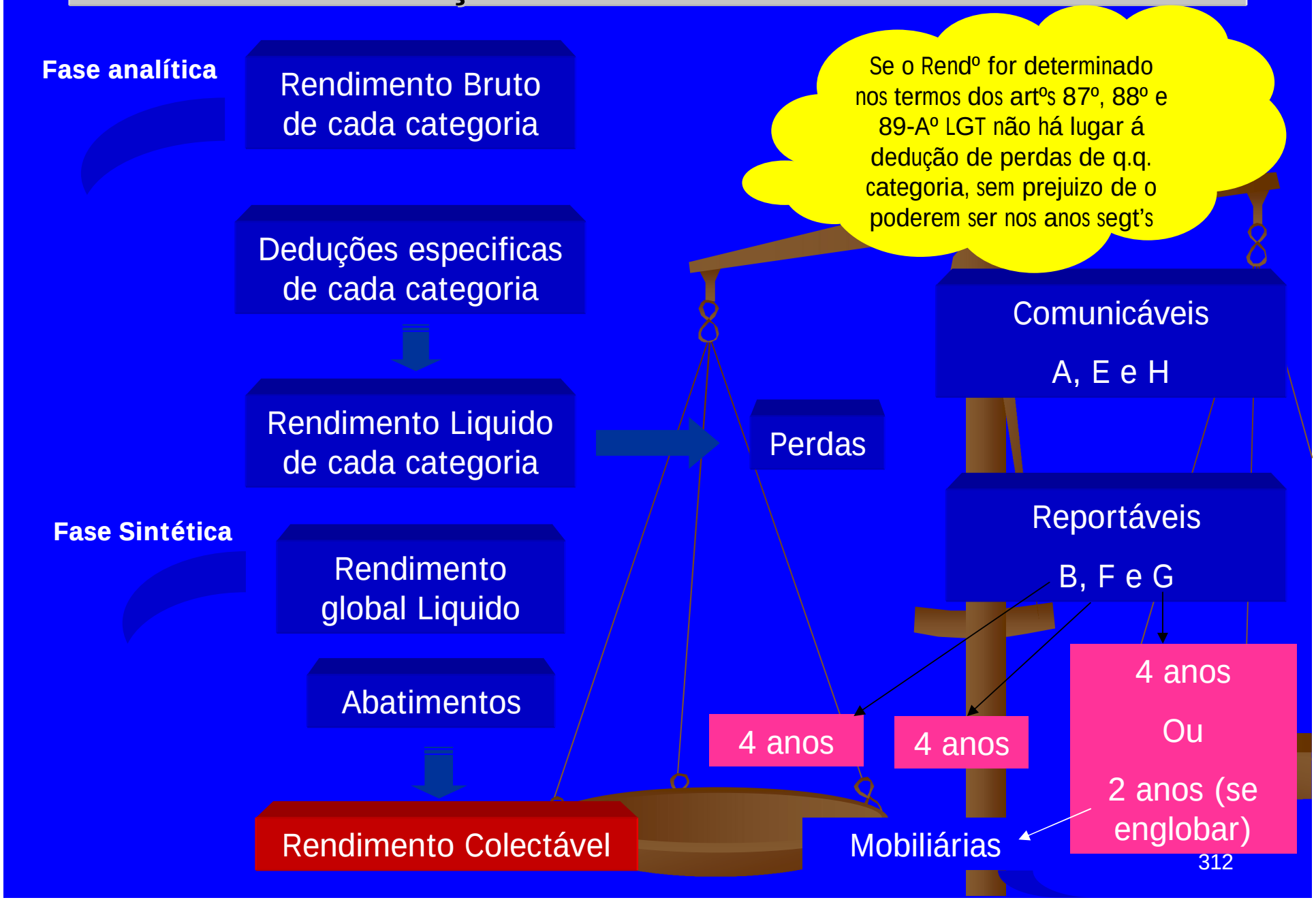
Determinação Rendº Liquido

- Exemplificação Teórica

	Categorias de rendimentos					
	A +	B +	E +	F +	G +	H
Rendimento Bruto	100	500	90	700	300	900
Deduções Especificas	20	400	0 (*)	100	100	600
Rendimento Liquido	80	100	90	600	200	300
Rendº Liquido Total = 80 + 100 + 90 + 600 + 100 (50%) + 300 = 1 170						

(*) Na categ. "E" não há lugar a dedução Especifica (Excepto DTE)

Determinação do Rendimento Colectável



Declaração de Rendimentos

Dispensado de entrega que aferir apenas:

- Rendimentos sujeitos às taxas liberatórias;
- Rendimentos de pensões dos regimes obrigatórios da SS, de montante < ao da dedução especifica (6 000€)
- Rendimentos da Catg. A de valor anual bruto < ao montante de ded. Especifica (4 104€)

Prazo de entrega:

1. Suporte Papel

- **Durante o mês Março, do ano seguinte, para rendimentos das Categ. A e H;**
- **Durante o mês de Abril, do ano seguinte, para outros rendimentos**

2. Internet

- **Durante o mês de Abril, do ano seguinte, para rendimentos das Categ. A e H;**
- **Durante o mês de Maio, do ano seguinte, para outros rendimentos**

Obrigatória a entrega via INTERNET para titulares de rendimentos da categ. B > 10 000€

Taxas

- Gerais – Artº 68º

  Aplicáveis no Englobamento dos Rendimentos

- Liberatórias – Artº 71º

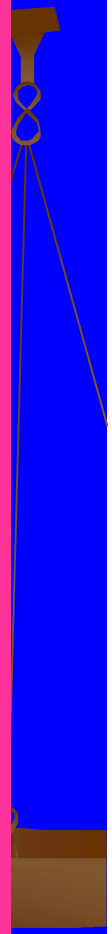
  Liberam do Englobamento

- Especiais – Artº 72º

  Aplicáveis a Mais-Valias, Rendimentos Imputáveis a EE, Rendimentos injustificados > 100 000€ e a gorjetas

- De Tributação Autónoma – Artº 73º

  Aplicáveis a certas despesas (Desp. Confidenciais, VLPM, etc)



Taxas

Rendimento Colectável (em euros)	Taxas (em percentagem)	
	Normal (A)	Média (B)
Até 4 898	11,50	11,50
De mais de 4 898 até 7 410	14,00	12,3480
De mais de 7 410 até 18 375	24,50	19,5990
De mais de 18 375 até 42 259	35,50	28,5860
De mais de 42 259 até 61 244	38,00	31,5040
De mais de 61 244 até 66 045	41,50	32,2310
De mais de 66 045 até 153 300	43,50	38,6450
Superior a 153 300	46,50	

Na aplicação da tabela observar-se-á o seguinte:

•Para rendimentos até 4 898€ aplica-se a taxa de 11,5%

•Para rendimentos superiores, divide-se o seu quantitativo em 2 partes: Uma igual ao limite maior dos escalões que nela couber à qual se aplica a taxa da coluna B; e outra igual ao excedente, a que se aplicará a taxa da coluna A, respeitante ao escalão imediatamente superior.

Ex. Rendº 18 000€

7 410 x 12,3480% =914,99€

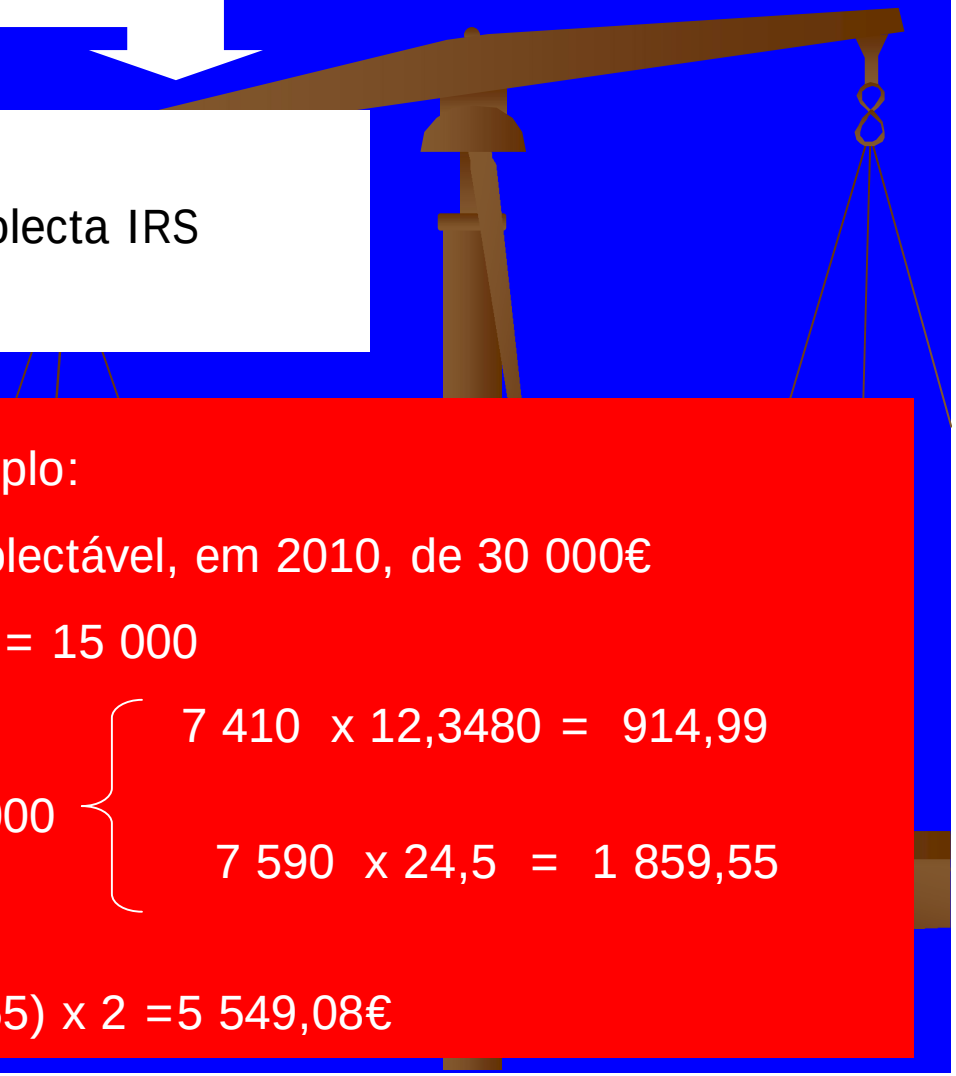
10 590 x 24,50% = 2 594,55€

Colecta =3 509,54€

Sociedade Conjugal: Artº 69

Quociente Conjugal ou Splitting

$$\frac{\text{Rendimento Colectável}}{2} \text{ X taxa x 2 = Colecta IRS}$$



Exemplo:

SP's Casado, com rendimento colectável, em 2010, de 30 000€

30 000 : 2 = 15 000

15 000 { 7 410 x 12,3480 = 914,99

7 590 x 24,5 = 1 859,55

Colecta IRS = (914,99 + 1 859,55) x 2 =5 549,08€

Taxas Liberatórias: Artº 71

Estão sujeitas a retenção na fonte a título definitivo, os seguintes rendimentos obtidos por não residentes em território Nacional. **NÃO SÃO SUSCEPTÍVEIS DE ENGLOBAMENTO**

Pensões e rendimentos do trabalho dependente	21,5%
Rendimentos de Prestação de Serviços (cat. B)- excepto comissões	21,5%
Indemnizações por redução, suspensão da actividade ou mudança do local de trabalho, cessão de exploração e subsídios ou subvenções	21,5%
Lucros ou adiantamento por conta de lucros	21,5%
Q.Q. rendimentos de capitais não expressamente tributados a tx diferente	21,5%
Incrementos patrimoniais	21,5%
Propriedade intelectual, Industrial ou comercial e Rendº uso de eqº ACC	21,5%
O/ PS realiz. em PT, com excepção transportes, telecom. e actv. Financeiras	21,5%
Comissões	21,5%

Taxas Liberatórias: Artº 71

Estão sujeitas a retenção na fonte a título definitivo, os seguintes rendimentos obtidos por residentes em território Nacional. **SÃO SUSCEPTÍVEIS DE ENGLOBAMENTO**

Feita a opção pelo englobamento a retenção tem a natureza de imposto por conta

Desde que obtidos fora do âmbito da Cat. B

Juros de Depósitos e de suprimentos ou adiantamentos de capital	21,5%
Lucros de entidades sujeitas a IRC e adiantºs por conta de Lucros	21,5%
Certificados de Depósito	21,5%
Títulos da dívida, nominativos ou ao portador	21,5%
Operações de reporte, cessões de crédito, contas de títulos c/ garantia de preço e o/ Op. similares	21,5%
Ganhos decorrentes de op. de Swaps	21,5%
Ganhos decorrentes do resgate de Seguros Vida	21,5%

Taxas Especiais ou Taxas de Tributação Autónoma: Artº 72

Rendimentos auferidos por não residentes

Que Obrigam à apresentação de Declaração de Rendimentos

Mais Valias e o/ Rendimentos que não sejam imputáveis a EE e que não sejam sujeitos a retenção na fonte às taxas liberatórias	10%
Rendimentos Prediais que não sejam imputáveis a EE e que não sejam sujeitos a retenção na fonte às taxas liberatórias	15%
Rendimentos imputáveis a EE situado em PT	25%

Taxas Especiais ou Taxas de Tributação Autónoma: Artº 72

Gratificações auferidas pela prestação ou em razão da prestação de trabalho, quando não auferidas pela entidade patronal, nem por entidade que com esta mantenha relações de grupo, domínio ou simples participação	10%
Mais valias mobiliárias (partes de capital, cessão de posições contratuais e warrants), sem prejuízo do seu englobamento, por opção dos respectivos titulares residentes em PT	20%
Acréscimos Patrimoniais não justificados de valor > 100 000€	60%
Rendimentos sujeitos a taxa liberatória, pagos ou colocados è disposição em contas abertas em nome de um ou mais titulares por conta de terceiros	30%
Lucros distribuídos e os Juros devidos por entidades não residentes, quando não sujeitos a retenção nos termos do nº 1 artº 71º	20%

Tributação Autónoma: Artº 73º

Despesas confidenciais ou não documentadas, sem prejuízo da sua não consideração como custo fiscal, efectuadas por S.P. que possuam ou devam possuir contabilidade organizada no âmbito do exercício de actividades empresariais ou profissionais	50%
Despesas correspondentes a **importâncias pagas ou devidas a residentes fora do território português e aí submetidas a um regime claramente mais favorável,** (se não for provado que tais encargos correspondem a operações efectivamente realizadas e que não têm carácter anormal ou montante exagerado) – nº 6 artº 73	35%
Encargos dedutíveis relativos a despesas de representação e a **viaturas ligeiras de passageiros, motos e motociclos,** não afectas à exploração do serviço público de Transporte, efectuados ou suportados por sujeitos passivos que possuam ou devam possuir contabilidade organizada no âmbito do exercício de actividades empresariais ou profissionais (Nas VLPM é de acordo com as emissões de CO2)	10% ou 5%
Encargos dedutíveis relativos a ajudas de custo e deslocações em viatura própria, não facturadas a clientes, excepto na parte em que haja tributação em IRS, bem como idênticos encargos quando não dedutíveis e suportados por sujeitos passivos com prejuízo fiscal no exercício a que os mesmos respeitem	**5%**

Excepto Reg. Simplificado

Deduções à Colecta- Artº 78º a 88º:

	SMN	Valor.
S.P's por cada um	55%	261,25€
S.P's, famílias mono parentais	80%	380,00€
Dependentes por cada um > 3 anos	40%	190,00€
Dependentes por cada um < 3 anos	80%	380,00€
Ascendente c/ rendimentos < Pensão Minima Reg. Geral	55%	261,25€

TIPO DE ENCARGOS	DESPESAS		LIMITES	
	Casados	Não Casados	Casados	Não Casados
30% Despesas saúde e juros empréstimos	S/ Limite	S/ Limite	S/ Limite	S/ Limite
30% Despesas c/ Saúde c/ IVA 21%	30% c/ Limite 65€ ou 2,5% anteriores			
30% Despesas Educação e Formação	2 533,33€		1,6 x SMN (760,00€)	
Nos agregados c/ + de 3 dependentes com desp. Educ., àquele limite acrescem 142,50€ por cada um				
20% Pensões Alimentos c/ acordo homologado	S/ Limite			
25% dos encargos c/ lares do SP e Ascendent.	1615€		85% SMN (403,75€)	
30% Encargos habitação (inclui Rendas RAU)	1970€		591€	
30% Eqºs Energias Renováveis e Veic. Electr.	2670,67€		803€	
30% Seguros de Saúde	567€+143€ por dep	283€+143€ por dep.	170€+43€ por dep.	85€+43€ por dep.
Donativos	25% nos que não há limitação ou Até 15% colecta restantes			
Rendimentos auferidos no estrangeiro	Menor do Imposto pago ou fracção da colecta do IRS			

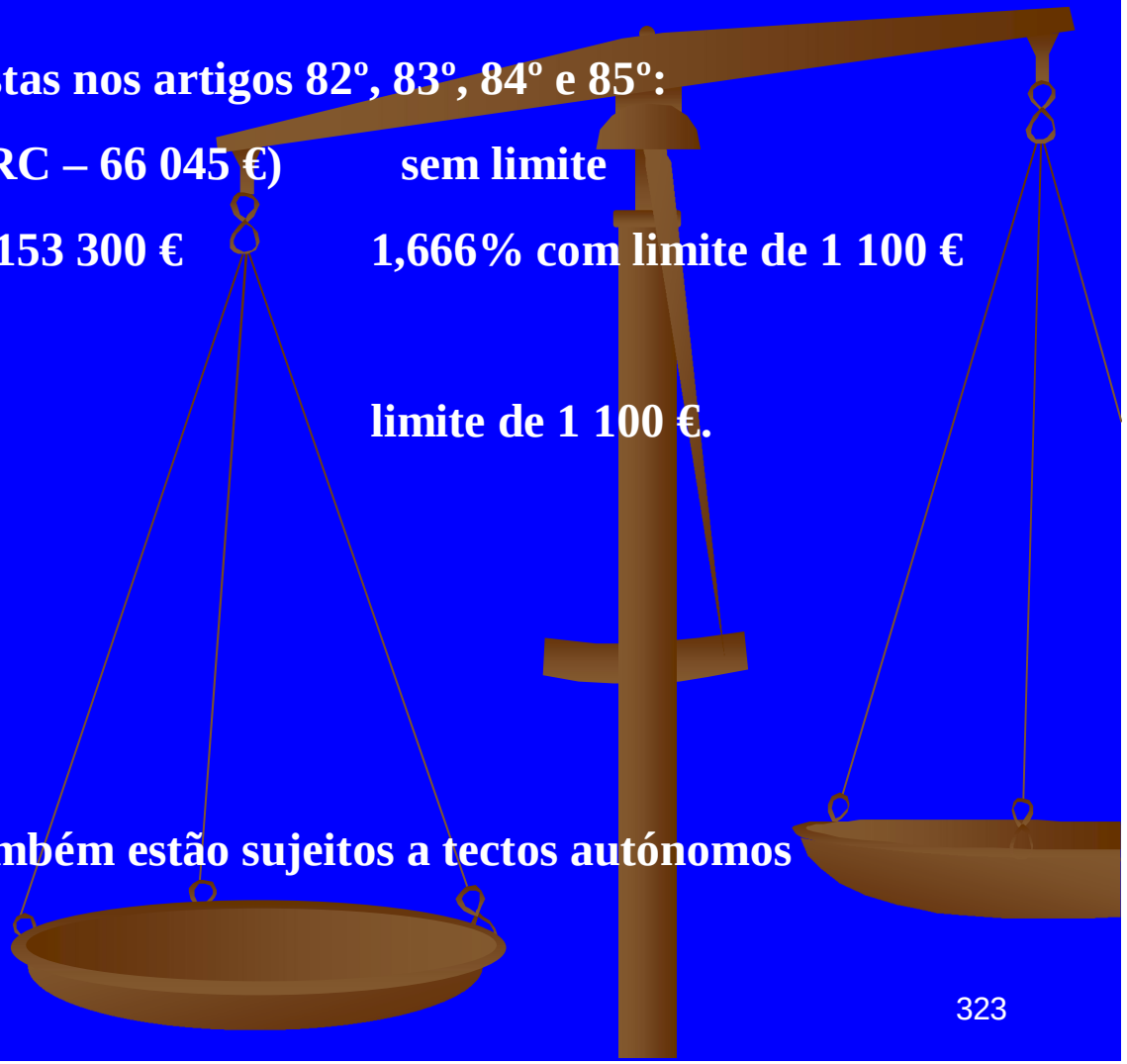
Tectos da deduções à colecta, previstas nos artigos 82º, 83º, 84º e 85º:

Tectos da deduções à colecta, previstas nos artigos 82º, 83º, 84º e 85º:

- até ao 6º escalão (até ao RC – 66 045 €) sem limite
- RC mais de 66 045 € até 153 300 € 1,666% com limite de 1 100 €
- RC superior a 153 300 € limite de 1 100 €.

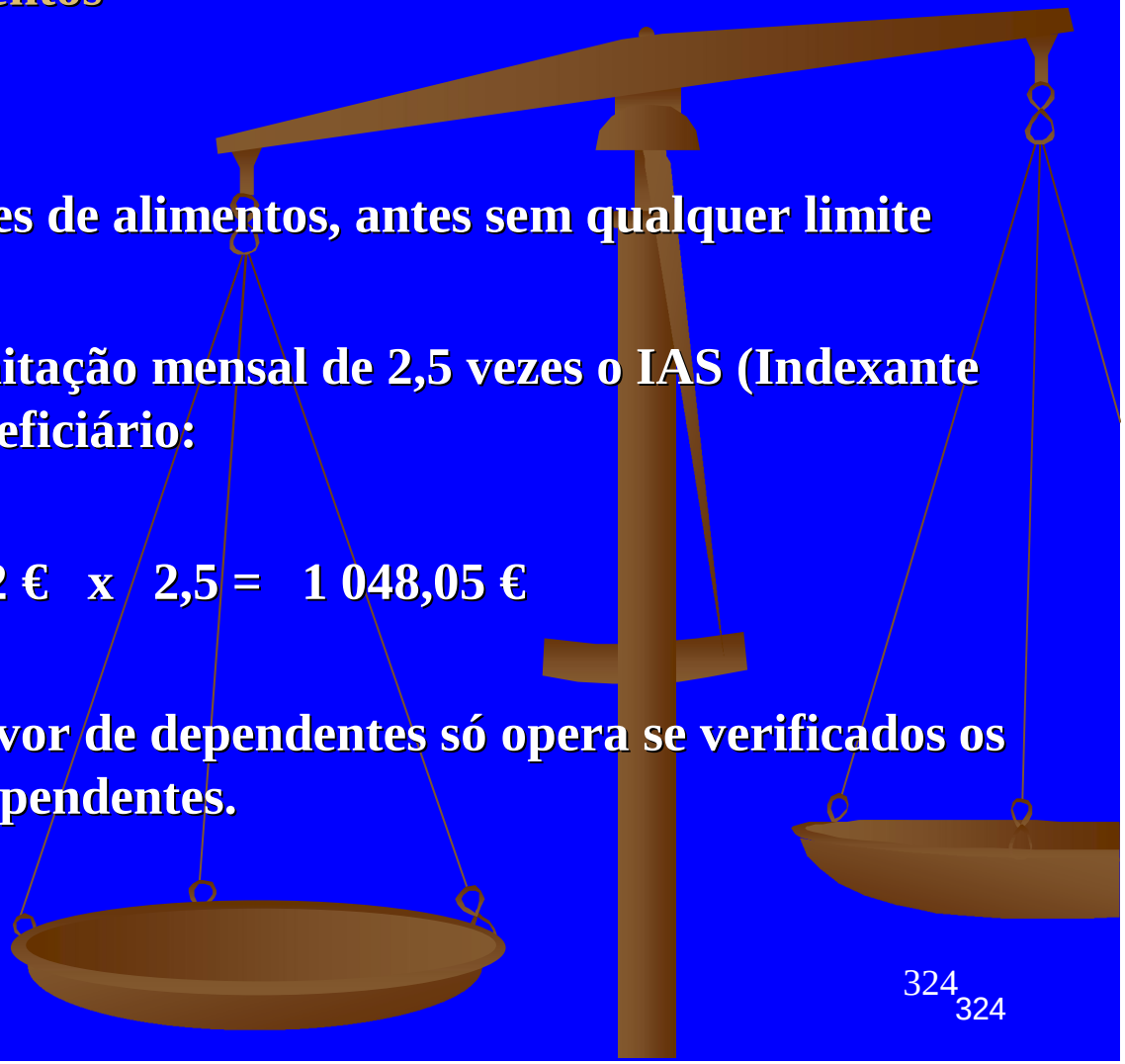
De notar:

- Os Benefícios ficais: – também estão sujeitos a tectos autónomos



Tectos da deduções à colecta

Artigo 83º-A – Pensões de alimentos



- a dedução relativa a pensões de alimentos, antes sem qualquer limite

- passa, agora, a ter uma limitação mensal de 2,5 vezes o IAS (Indexante dos Apoios Sociais), por beneficiário:

  - para 2011: 419,22 € x 2,5 = 1 048,05 €

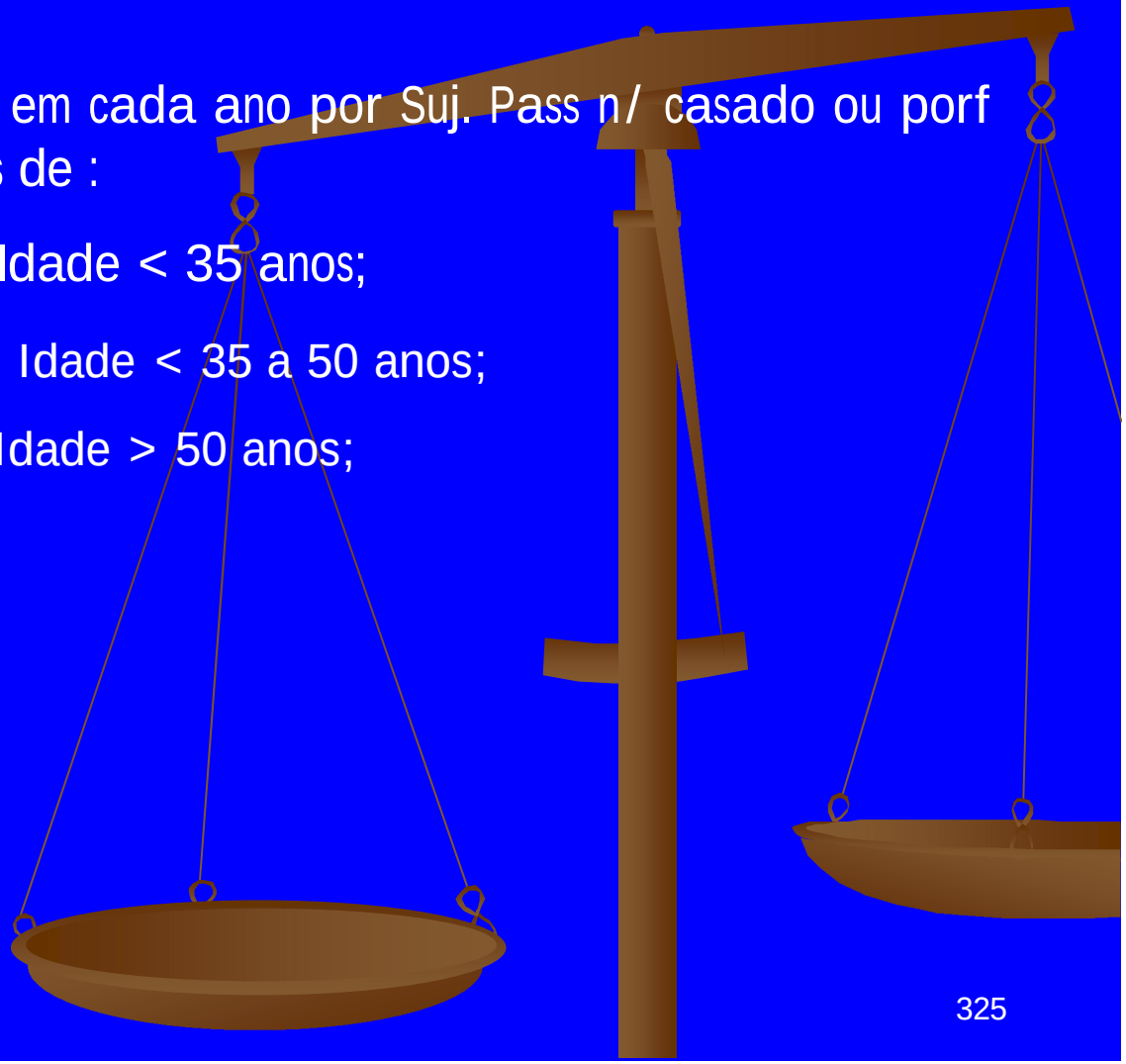
- a dedução das pensões a favor de dependentes só opera se verificados os requisitos de definição de dependentes.

324

Benefícios Fiscais Deduções à Colecta: PPR's

20% dos valores aplicados em cada ano por Suj. Pass n/ casado ou porf cada conjuge, com os limites de :

- 400€ por Suj. Pass c/ Idade < 35 anos;
- 350€ por Suj. Pass c/ Idade < 35 a 50 anos;
- 300€ por Suj. Pass c/ Idade > 50 anos;



Artigo 96º do OE - I R S

Artigo 88º - Benefícios fiscais



- Tectos das dedução à colecta dos benefícios fiscais constantes do EBF e legislação complementar, designadamente:

  - fundos de pensões e PPR
  - contribuições para o regime público de capitalização
  - encargos com energias renováveis
  - equipamentos e obras de edifícios – melhoria térmica / maior isolamento
  - seguros de saúde
  - donativos

- O tecto dos BF é limitado em função do escalão de rendimentos.

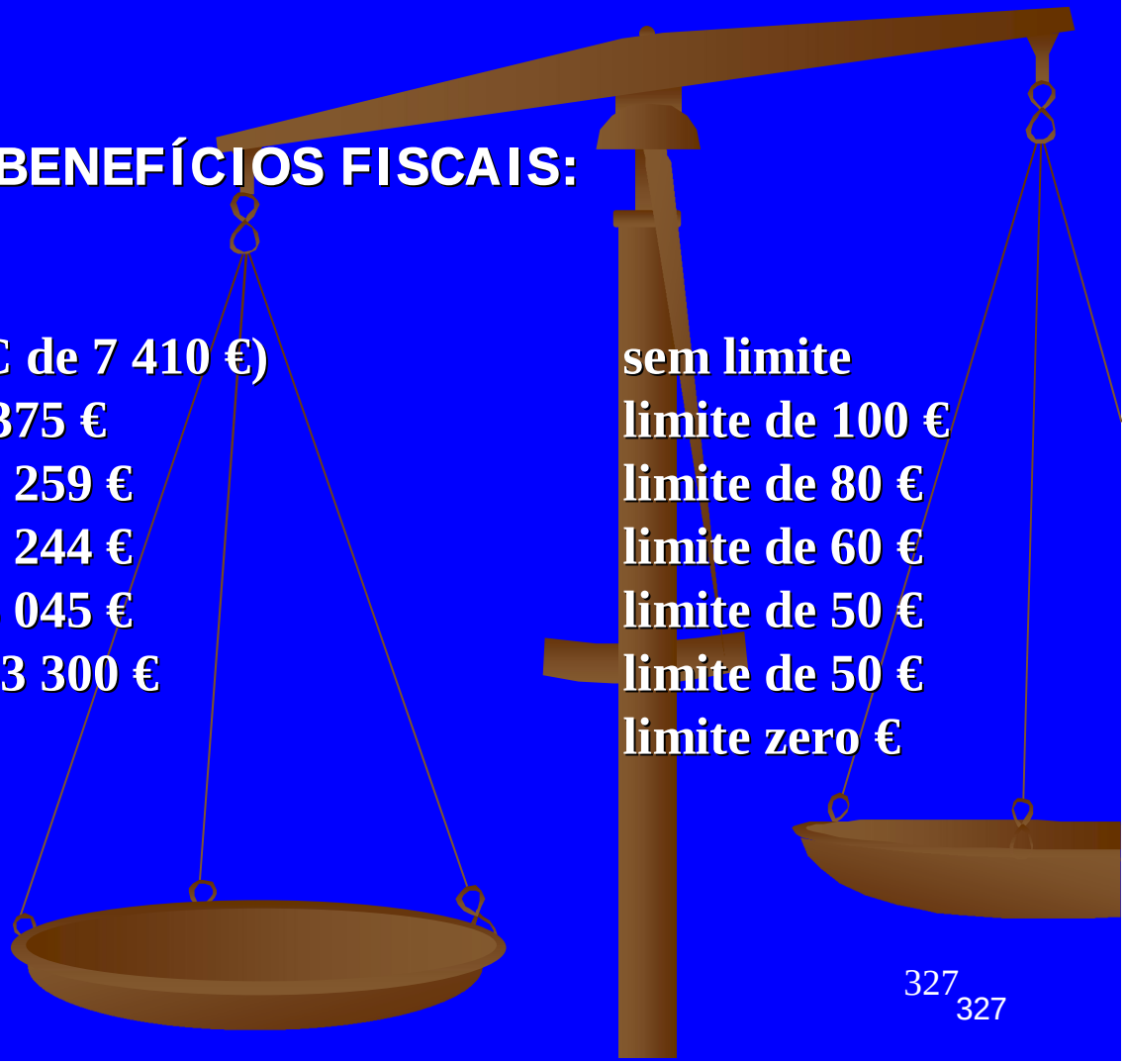
326

Artigo 96º do OE - I R S

Artigo 88º - Benefícios fiscais

TABELA DOS TECTOS DOS BENEFÍCIOS FISCAIS:

- até ao 2º escalão (até ao RC de 7 410 €)	sem limite
- RC mais de 7 410 € até 18 375 €	limite de 100 €
- RC mais de 18 375 € até 42 259 €	limite de 80 €
- RC mais de 42 259 € até 61 244 €	limite de 60 €
- RC mais de 61 244 € até 66 045 €	limite de 50 €
- RC mais de 66 045 € até 153 300 €	limite de 50 €
- RC superior a 153 300 €	limite zero €



327

Deduções à Colecta

Apenas estas deduções conferem direito a reembolso

São ainda dedutíveis à colecta:

- Os pagamentos por conta;
- As retenções ao abrigo do artº 11º da Directiva 2003/48/CE de 03/06 (tributação dos rendimentos da poupança);
- As importâncias Retidas na Fonte

Pagamento: Artº 97º

Pagamento:

- Antecipado
  - Retenções na fonte
  - Pagamentos por conta
    - 20/7
    - 20/9
    - 20/12
- Acerto Final
  - Até 30 Junho
  - Até 31 Agosto
- Pagamento fora do prazo normal → 30 dias após notificação

$$PC = C \times \frac{RLB}{RLT} - R$$

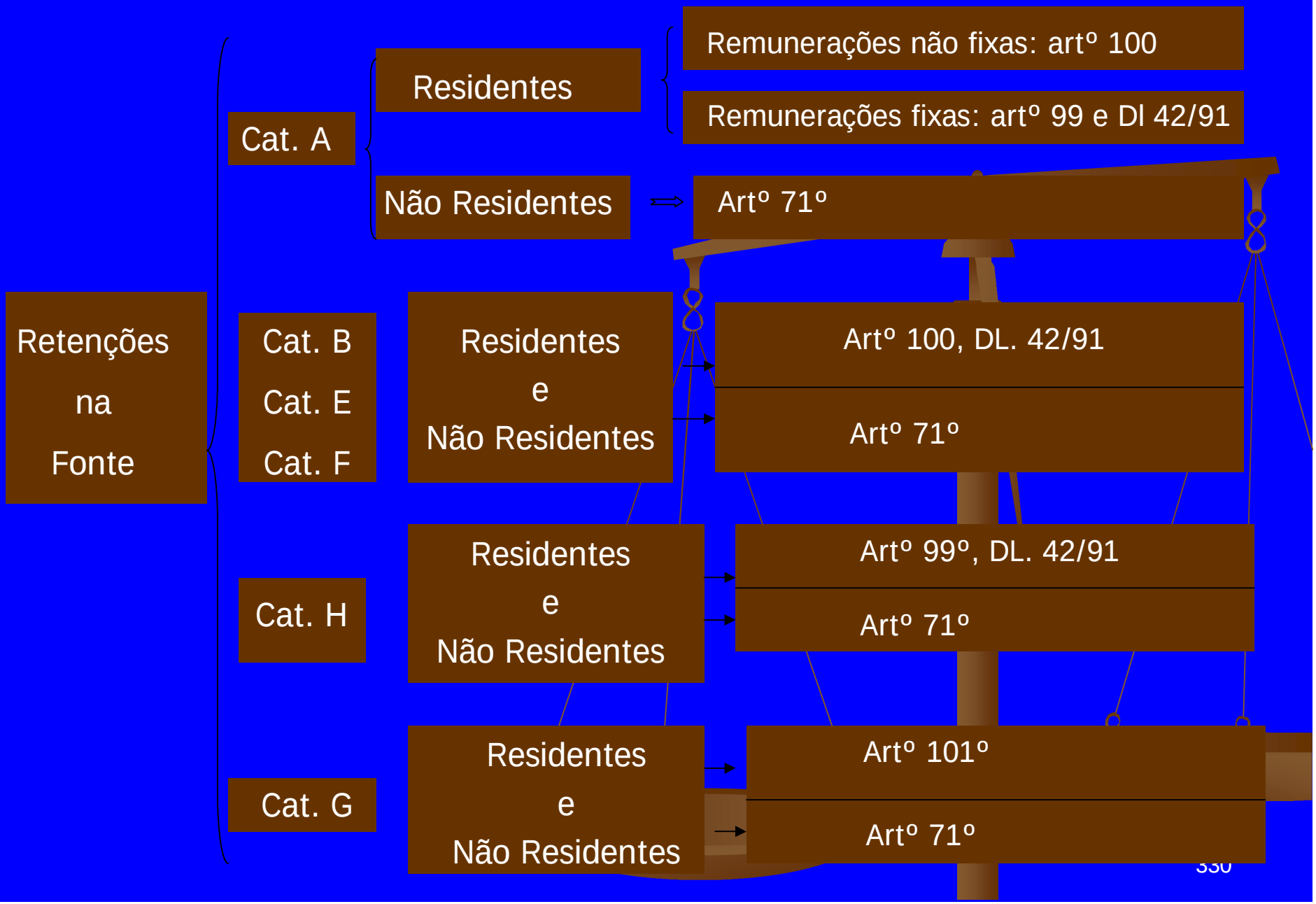
C= Colecta penúltimo ano;

R= Retenções na fonte penúltimo ano;

RLB= Rendº Liquido Categ. B penúltimo ano ;

RLT = Rendº Liquido Total penúltimo ano

Retenções na fonte: Artºs 98º, 99º, 100º e 101º



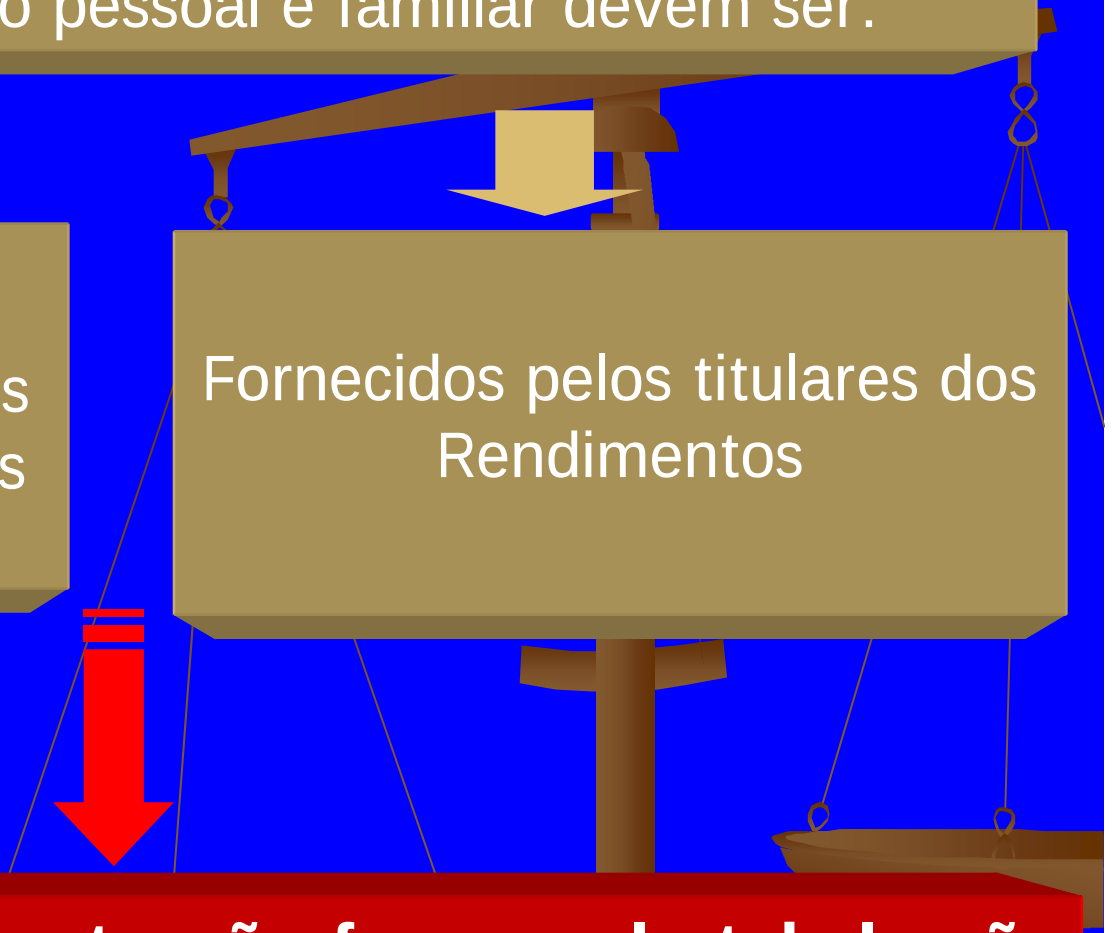
Retenção na Fonte: Cat. A e H

(Artº 99º)

Os dados s/ a situação pessoal e familiar devem ser:

Solicitados pelas entidades devedoras de rendimentos da Cat. A e H

Fornecidos pelos titulares dos Rendimentos



Não sendo fornecida, a retenção faz-se pela tabela não casado sem dependentes

Retenção de Rendimentos das Cat.B, E e F: Artº 101

As entidades que disponham ou devam dispor de contabilidade organizada são obrigadas a reter o imposto, mediante aplicação, aos rendimentos ilíquidos de que sejam devedoras:

- 16,5% tratando-se de rendimentos das categorias E e F;
- 16,5% tratando-se de rendimentos Provenientes da Propriedade intelectual, industrial ou cientifica....;
- 21,5% tratando-se de rendimentos decorrentes de actividades profissionais especificamente previstas na lista do artº 151º;
- 11,5% tratando-se de outros rendimentos de PS:
  - Q.Q. actividade de PS, não prevista na lista artº 151º;
  - Subsídios ou subvenções no âmbito do exercício de actividades de PS;
  - Actos isolados referentes a PS

Dispensa de Retenção: Artº 9º DL. 42/91

Excepto quando esta deva ser efectuada mediante taxas liberatórias, estão dispensados de retenção na fonte:

- Rendimentos da catg. B, c/ excepção das comissões;
- Rendimentos da categ. F

Quando o respectivo titular preveja auferir, em cada uma das categorias, um montante anual inferior ao fixado no nº 1 do artº 53º do CIVA (9 975,96€)

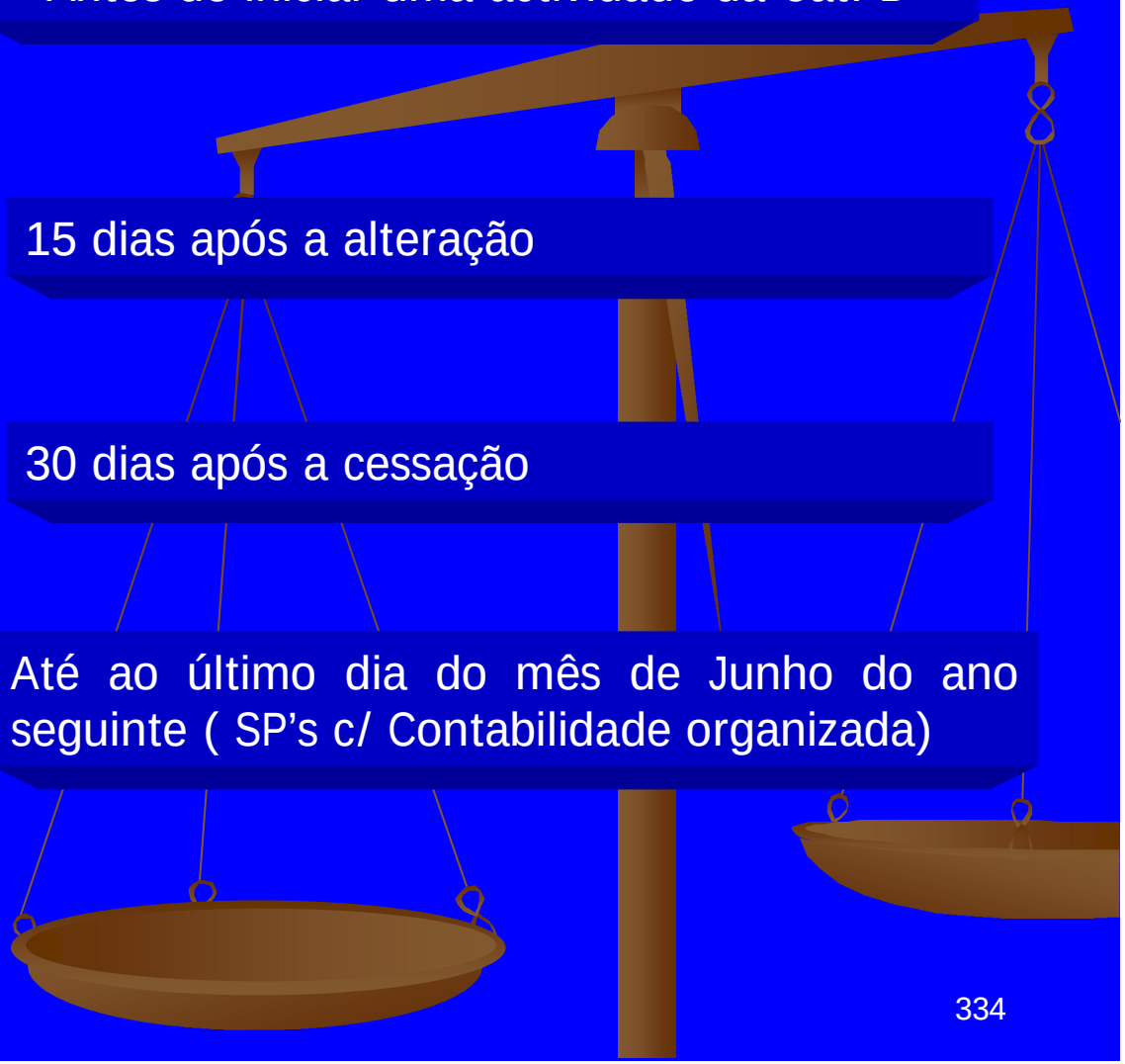
A dispensa é facultativa, pelo que é exigida a seguinte menção no recibo:

" Sem Retenção, nos termos do nº 1 do artº 9 do DL 42/91"

A dispensa de retenção não pode ser exercida por titulares que, no ano anterior, tenham auferido rendimentos de valor => àquele limite e cessa no mês seguinte àquele em que esse limite tiver sido atingido.

Obrigações Acessórias

Declaração Inicio	Antes de iniciar uma actividade da Cat. B
Declaração de alterações	15 dias após a alteração
Declaração de Cessação	30 dias após a cessação
Declaração anual	Até ao último dia do mês de Junho do ano seguinte (SP's c/ Contabilidade organizada)



Obrigações Acessórias

Emissão de recibos e facturas

(Titulares de rendimentos da categoria B)

- Passar recibo modelo oficial, de todas as importâncias de PS consideradas rendimentos profissionais.
- Emitir factura ou documento equivalente por cada transmissão de bens e outras PS

Livros de Registo

(Titulares de Rendimentos da Categoria B enquadrados no RS)

- •Livros do artº 50º do CIVA rendºs profissionais, comerciais e industriais;
- •Livros do artº 50º CIVA mais livro de registo de movimento de produtos, gado e materiais e livro de registo do imobilizado (podem ser substituídos pelos livros do sistema RICA)

Comunicação de Rendimentos e Retenções: Artº 119º

Obrigações das entidades devedoras de rendimentos sujeitos a retenção total ou parcial:

- Possuir registo actualizado das pessoas credoras desses rendimentos, ainda que não tenha havido lugar a retenção do imposto, do qual constem, nomeadamente:

  a) Nome, NIF e respectivo código;

  b) Data e valor de cada pagamento ou dos rendimentos em espécie que lhes tenham sido atribuídos;

  c) Entregar aos SP's, até 20 de Janeiro de cada ano, documento comprovativo das importâncias devidas no ano anterior, incluindo as correspondentes aos rendimentos em espécie, do IRS retido e das deduções a que tenha havido lugar;

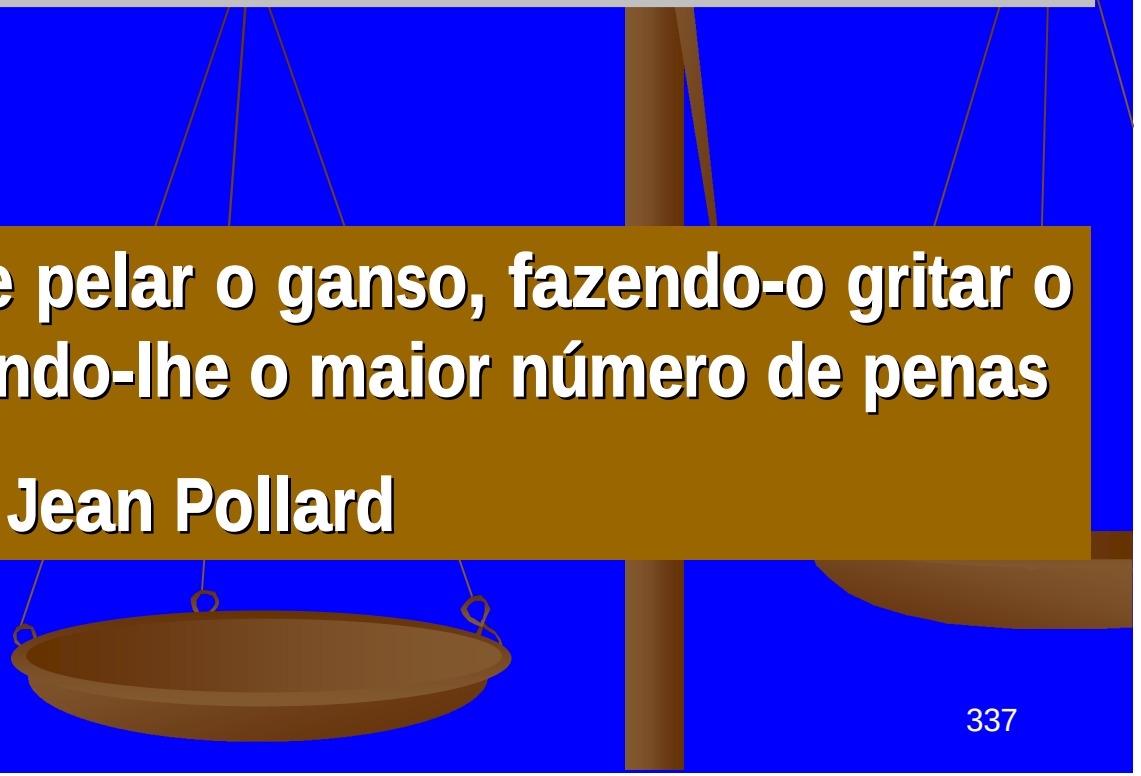
  d) Entregar à DGCI, até final de Fevereiro de cada ano, uma declaração relativa àqueles rendimentos e respectivas retenções, relativas ao ano anterior (modelo 10). Ou nos 30 dias imediatos à ocorrência de q.q. facto que determine a alteração dos rendimentos já declarados;

  e) Entregar à DGCI, até final de Julho de cada ano, uma declaração relativa àqueles rendimentos (pagos ou colocados à disposição de não residentes) e respectivas retenções, relativas ao ano anterior;

1.IVA- Introdução/Caracterização

"Convencer os governantes da necessidade de baixar os impostos é o mesmo que explicar a um perú o significado do Natal"

Ciro Gomes



O Imposto é a arte de pelar o ganso, fazendo-o gritar o menos possível e tirando-lhe o maior número de penas

Jean Pollard

1.IVA- Introdução/Caracterização

"Não tente pagar impostos com um sorriso. O Fisco só aceita dinheiro"

Anónimo

– Meu filho, vou baixar a tua mesada de 50 para 30€.

-Porquê, meu PAI?

-Porque está na hora de começares a perceber de Impostos.

Anónimo

IVA

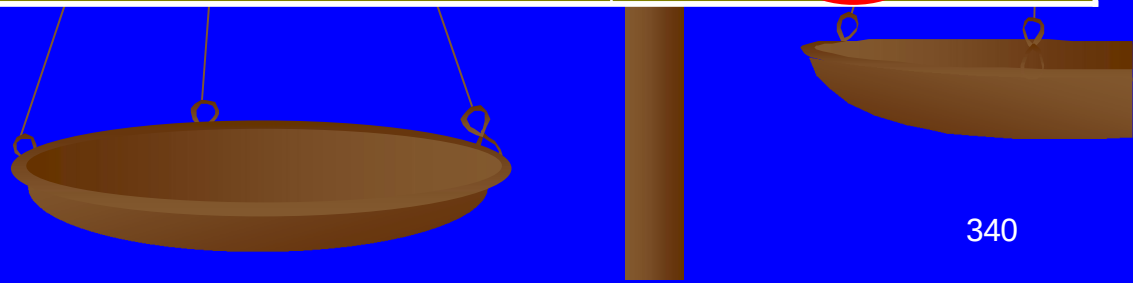
- Imposto Geral s/ o Consumo;
- Imposto Plurifásico (incide s/ todas as fases do circuito económico);
- Imposto sem efeitos cumulativos (todos os operadores são obrigados a calcular o imposto sobre o preço de venda)

Método do crédito de Imposto ou Método subtractivo directo

IVA = (taxa x Valor de Venda) – (taxa x Valor de Compra)

Exemplo demonstrativo do Método Subtractivo

Agente económico	Compra	Venda	IVA (21%)		
			Deduz	Liquida	Entrega ao Estado
Produtor	----	1000	----	210	210
Grossista	1000	1500	210	315	105
Retalhista	1500	2200	315	462	147
Consumidor Final	2200	---	---	-----	
Total					462



Regimes de Tributação

- Regime Normal;
- Regime Especial Isenção:
  - Não possuam nem sejam obrigados a possuir contabilidade;
  - Não façam importações, exportações, AICB e TICB;
  - No ano anterior o VN < 10 000€
- Regime dos Pequenos Retalhistas:
  - Sejam Pessoas Singulares;
  - Não possuam nem sejam obrigados a possuir contabilidade;
  - No ano anterior compras < 50 000€;
  - Volume de compras, destinadas a venda sem transformação >= a 90% das compras;
  - Não façam importações, exportações, AICB e TICB, nem PS de valor anual > 250€

1.Introdução/Caracterização

IVA- Imposto de base comunitária

1957- Tratado de Roma (25/03/57):

- Institui a CEE
- Estabelecimento de um Mercado Único e aproximação progressiva das politicas económicas dos EM's

1967- 1ª e 2ª Directivas IVA (11/04/67):

- Princípio da Introdução geral do sistema Comum IVA na CEE
- Caracterização e estrutura do IVA - Principio do Destino

1.Introdução/Caracterização

IVA- Imposto de base comunitária

1977- 6ª Directiva IVA nº 77/388/CEE, de 17/05:

- Institui o segundo sistema comum IVA, mantendo o principio do destino
- Novo regime das Prestações de Serviços - Tributação na origem

1984 – Dec-Lei nº 394-B/84, 26/12:

- Aprova o Código do IVA

- Dec-Lei nº 394-A/84, 26/12

- Estabelece o regime de registo em IVA

1.Introdução/Caracterização

IVA- Imposto de base comunitária

1985 - Decorre o registo em IVA:

1986 – Entrada de Portugal na CEE (01/01/86):

- Entrada em vigor do IVA (não harmonizado) em Portugal;
- São abolidos (cf. Artº 401º da Directiva 2006/112) um conjunto de impostos que incidiam sobre o consumo - vg. IT, I. Turismo; I. ferroviário; I. s/ espec. Farmacêuticas, etc;

1989: Alterações ao CIVA:

- DL nº 195/89, de 12/06- Harmoniza CIVA com a legislação comunitária

1.Introdução/Caracterização

IVA- Imposto de base comunitária

1991- Directiva 91/680/CEE, de 16/12:

- **Abolição das Fronteiras Fiscais**
- **Regime transitório IVA**

1992 – Regulamento nº 218/92 de 27/01 (actual 1798/2003, de 7/10):

- **Cooperação administrativa nos domínio dos impostos indirectos;**

Directiva 92/77/CEE, de 19/10: Aproximação das taxas

Directiva 92/111/CEE, de 14/12: Simplificação

1.Introdução/Caracterização

IVA- Imposto de base comunitária

1992- Decreto Lei nº 290/92, de 28/12:

- Aprova o RITI
- Altera o CIVA face às alterações da 6ª Directiva

1993 – Abolição das Fronteiras Fiscais no interior da UE

- Regime transitório !!?? IVA- 93 a 96
- Entrada em Vigor do RITI e das Alterações ao CIVA;

1996- Comunicação da Comissão Europeia - COM(96) 328 final:

- Um sistema comum de IVA- Programa para o Mercado Único

1.Introdução/Caracterização

IVA- Imposto de base comunitária

- Refere o artº 402º da Directiva 2006/112

O regime transitório será substituído por

um regime de trocas comerciais

entre os EM's baseado no principio da

sua tributação no EM de origem

dos bens entregues e dos serviços prestados
(PRINCIPIO DA ORIGEM)

20??- Regime Definitivo

1.Introdução/Caracterização

IVA- Imposto de base comunitária

2005- Regulamento (CE) 1177, de 17 de Outubro:

- Interpretação Comum de certas disposições da 6ª Directiva;
- Entrada em vigor em 1 de Julho de 2006- ver oficio circulado 30095, de 29-06-06 da DSIVA

2006 – Directiva 2006/112/CE, de 28 de Novembro

- Reformula a 6ª Directiva

2008- DL nº 102/2008, de 20 Junho

- Republica, remunerando-os, o CIVA e RITI

1.Introdução/Caracterização

Receitas Correntes: OE/2010

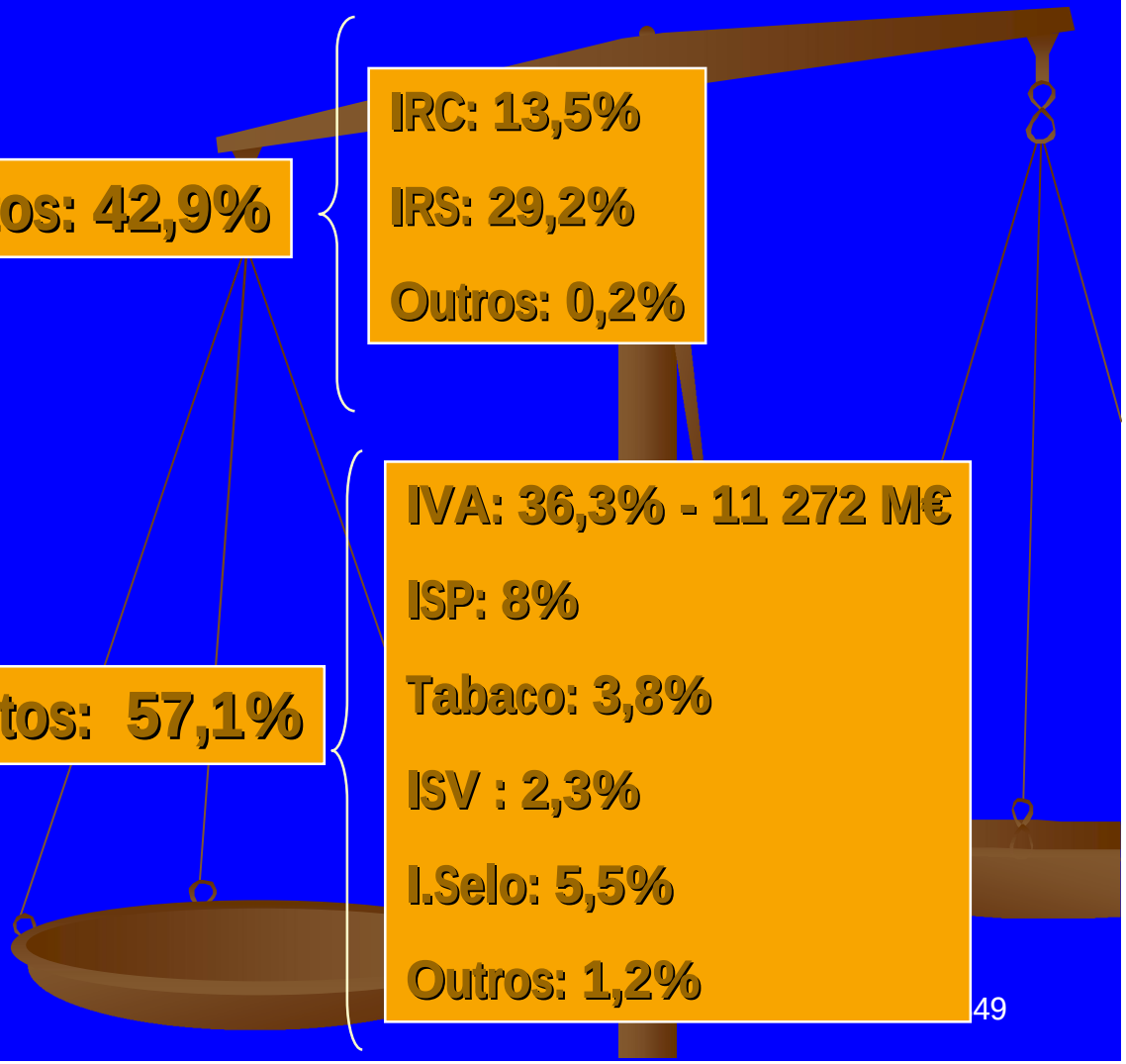
Impostos (90,35% das Receitas Correntes)

Directos: 42,9%

- IRC: 13,5%
- IRS: 29,2%
- Outros: 0,2%

Indirectos: 57,1%

- IVA: 36,3% - 11 272 M€
- ISP: 8%
- Tabaco: 3,8%
- ISV : 2,3%
- I.Selo: 5,5%
- Outros: 1,2%



2.Incidência Real: artº 1º CIVA

- Transmissões de bens
- Prestações de Serviços

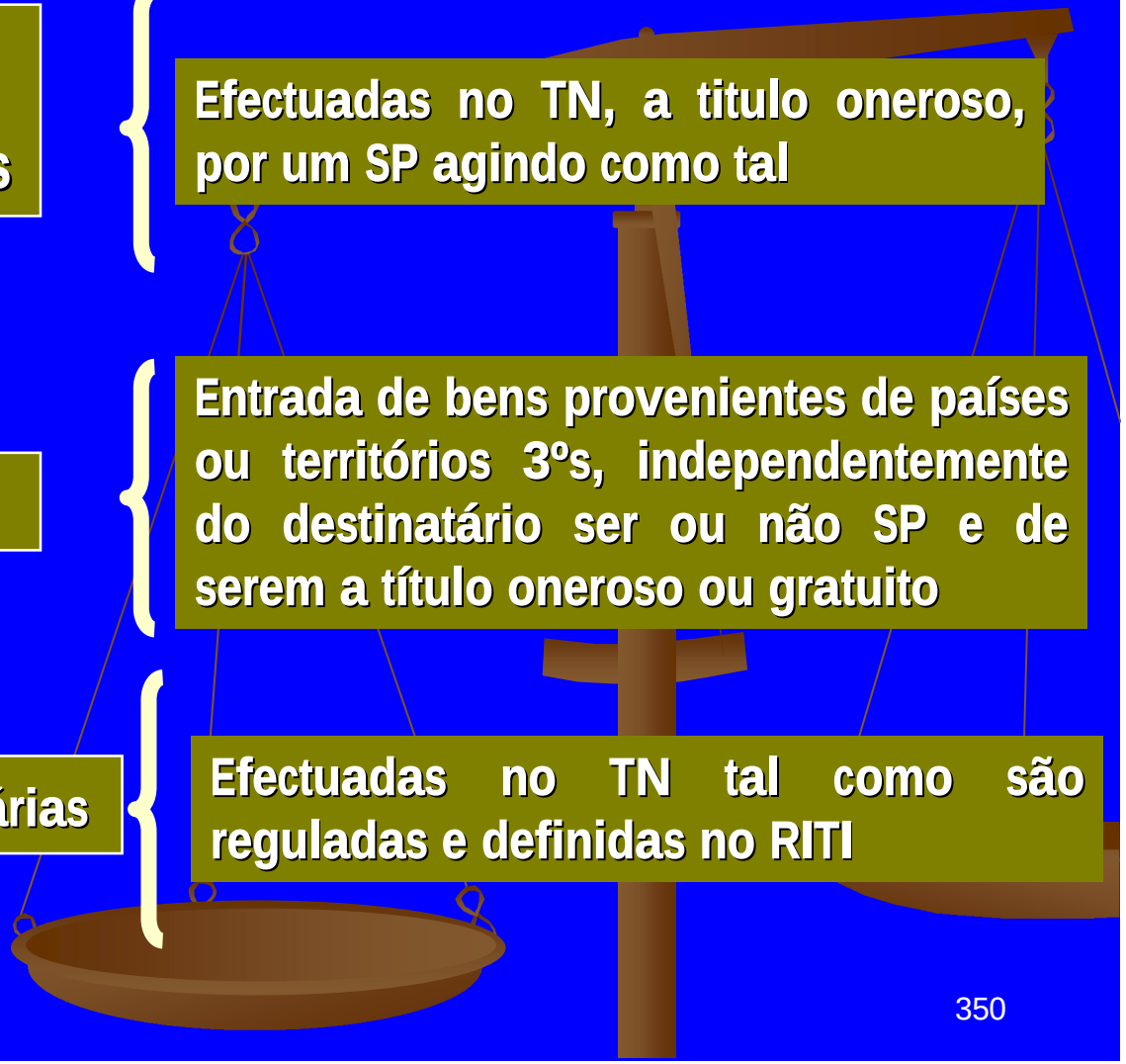
Efectuadas no TN, a titulo oneroso, por um SP agindo como tal

- Importações de Bens

Entrada de bens provenientes de países ou territórios 3ºs, independentemente do destinatário ser ou não SP e de serem a título oneroso ou gratuito

- Aquisições Intracomunitárias

Efectuadas no TN tal como são reguladas e definidas no RITI



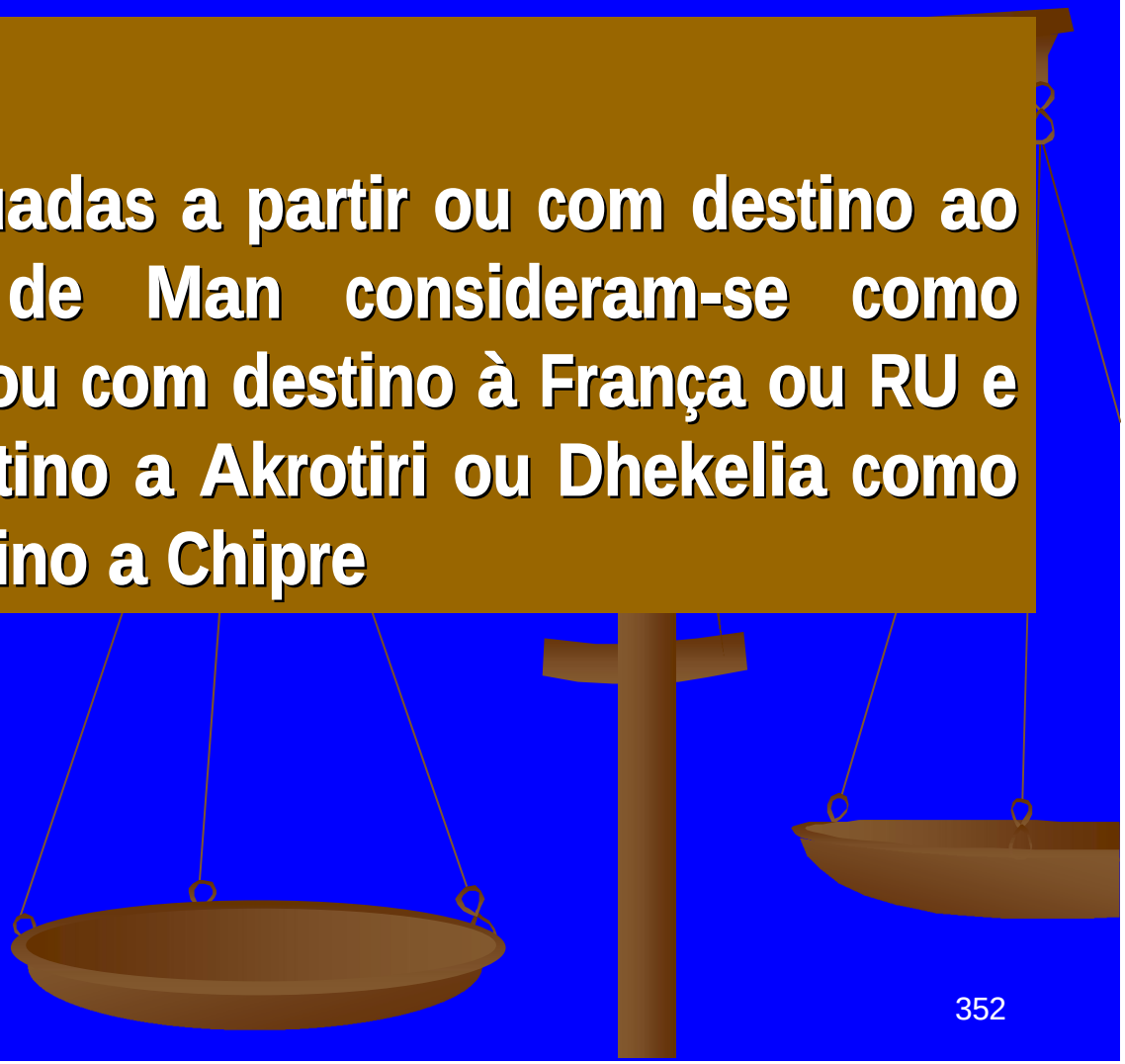
2.Incidência Real: artº 1º CIVA

- **Território Nacional** — Território português tal como define o artº 5º da CRP
- **Território da Comunidade** — 27 EM's com excepção dos considerados como país 3º ou território 3º
- **País 3º** — Territórios não compreendidos na União Aduaneira:
  - **RFA:** Ilha de Hegoland e Busingem;
  - **ESPANHA:** Ceuta e Melilha;
  - **ITÁLIA:** Livigno, Campione e Lago Lugano
- **Território 3º:** — Territórios que, embora compreendidos na EU, estão fora das normas de aplicação do IVA
  - Ilhas Canárias: Espanha; DOM: França; Monte Athos: Grécia; Ilhas Anglo Normandas: RU; Ilhas Aland: Filândia

2.Incidência Real: artº 1º CIVA

NB:

As operações efectuadas a partir ou com destino ao Mónaco ou Ilha de Man consideram-se como efectuadas a partir ou com destino à França ou RU e a partir ou com destino a Akrotiri ou Dhekelia como a partir ou com destino a Chipre



2.Incidência Pessoal: artº 2º CIVA

Sujeitos Passivos:

- PS ou PC que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam actividades de:
  - ✓Produção
  - ✓Comércio
  - ✓Prestação Serviços

  Incluindo as actividades extractivas, agrícolas e das profissões livres

- Importadores;
- PS ou PC que efectuem operações intracomunitárias;
- Outros (Actos isolados, adquirentes serviços de reverse charge, quem mencione indevidamente IVA em factª ou docº equivalente)

2.Incidência Pessoal: artº 2º CIVA

Não são Sujeitos Passivos:

- Estado e demais PC de direito público quando realizem operações no âmbito dos seus poderes de autoridade, excepto se:

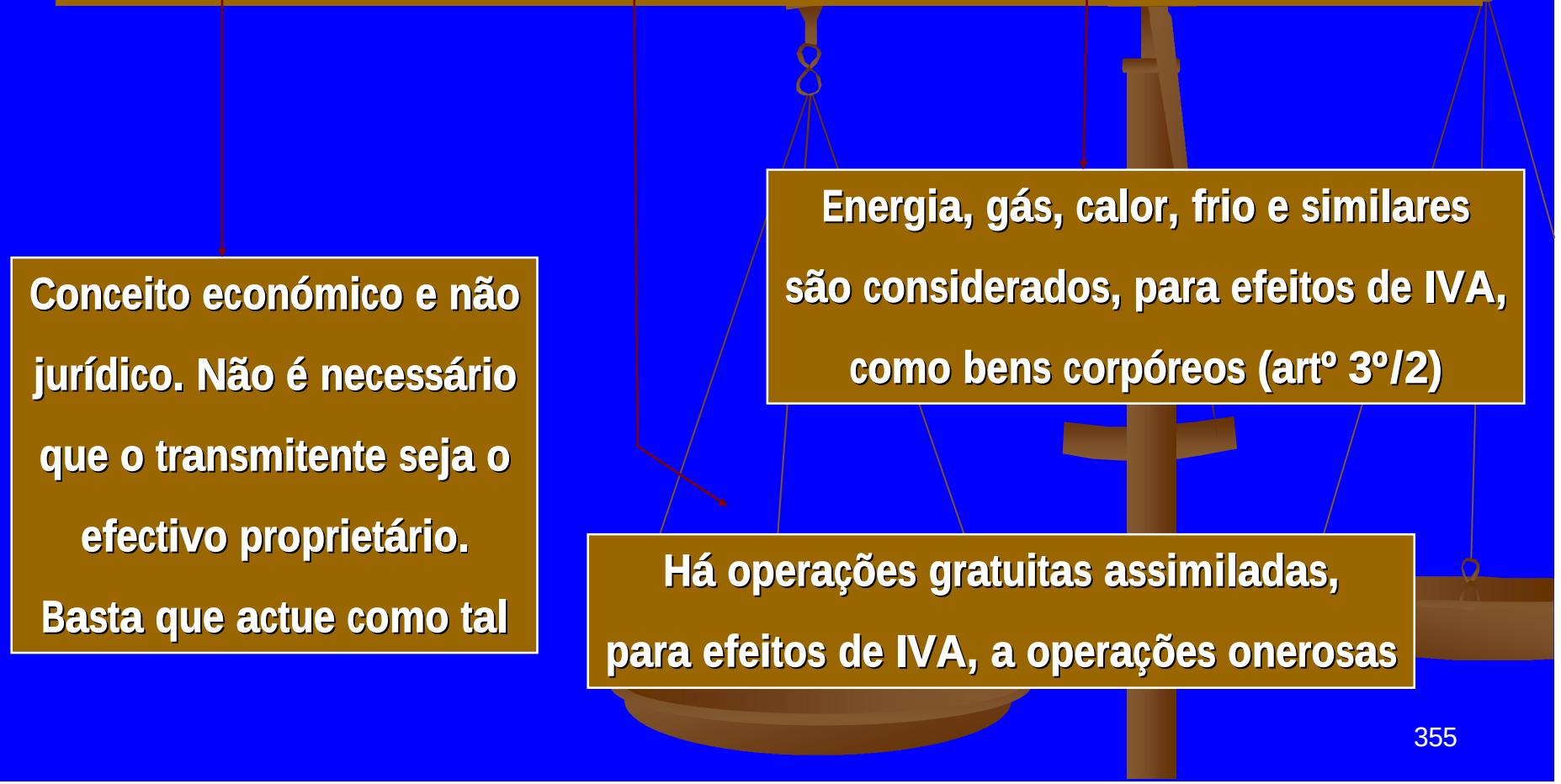
  ✓Houver distorções de Concorrência;

  ✓Exerçam de forma significativa operações de telecomunicações, distribuição de àgua, gás e electricidade, transporte de pessoas e/ou bens, exploração de feiras e exposições de carácter comercial, cantinas, armazenagem, radiodifusão, radiotelevisão, prestações de serviços portuários e aeroportuários e transmissão de bens novos cuja produção se destine a venda.



2.Transmissões de Bens: artº 3º CIVA

Transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade



Conceito económico e não jurídico. Não é necessário que o transmitente seja o efectivo proprietário. Basta que actue como tal

Energia, gás, calor, frio e similares são considerados, para efeitos de IVA, como bens corpóreos (artº 3º/2)

Há operações gratuitas assimiladas, para efeitos de IVA, a operações onerosas

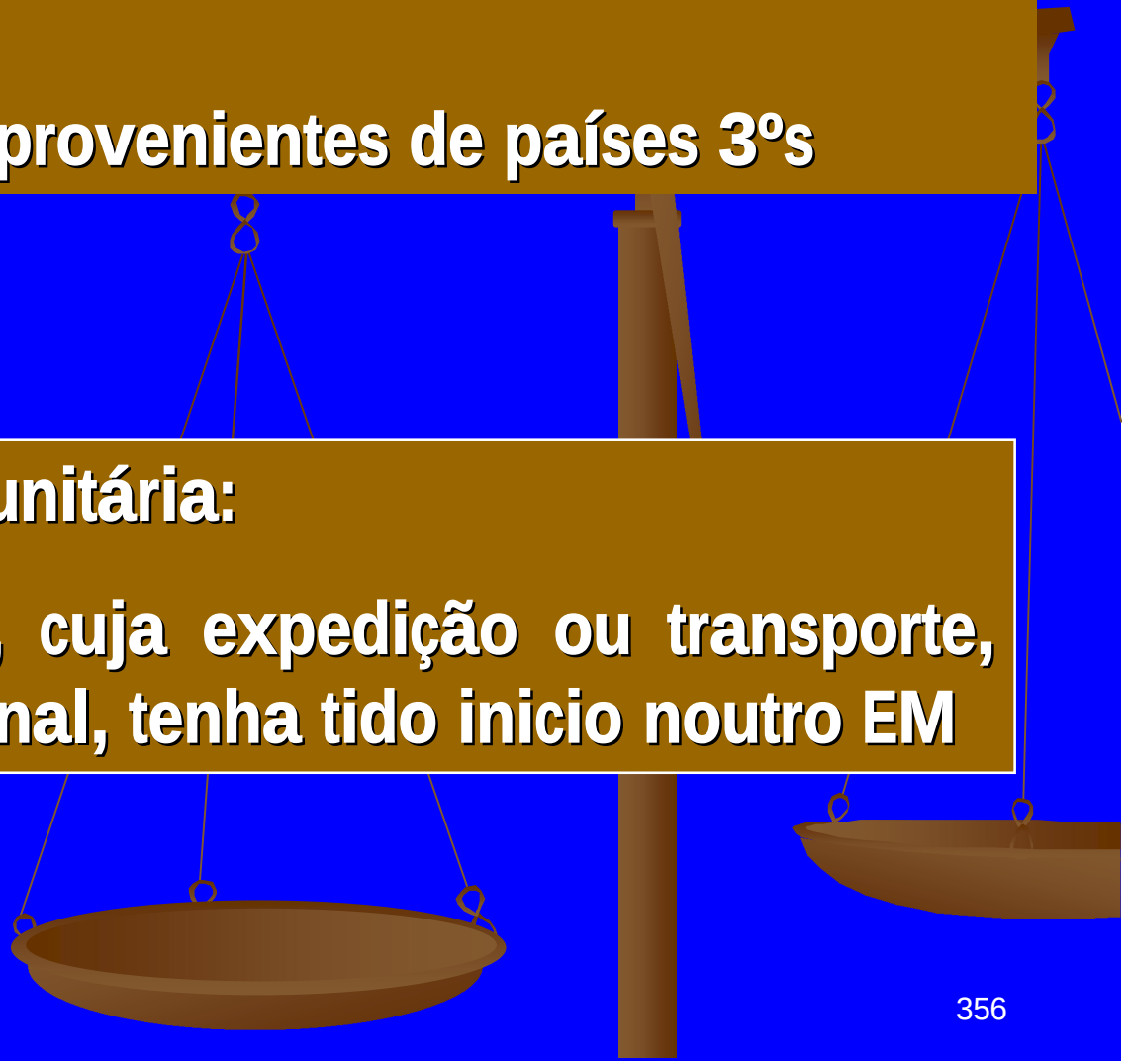
2.Importação/AICB de Bens: artº 5º CIVA/RITI

Importação:

Bens originários ou provenientes de países 3ºs

Aquisição Intracomunitária:

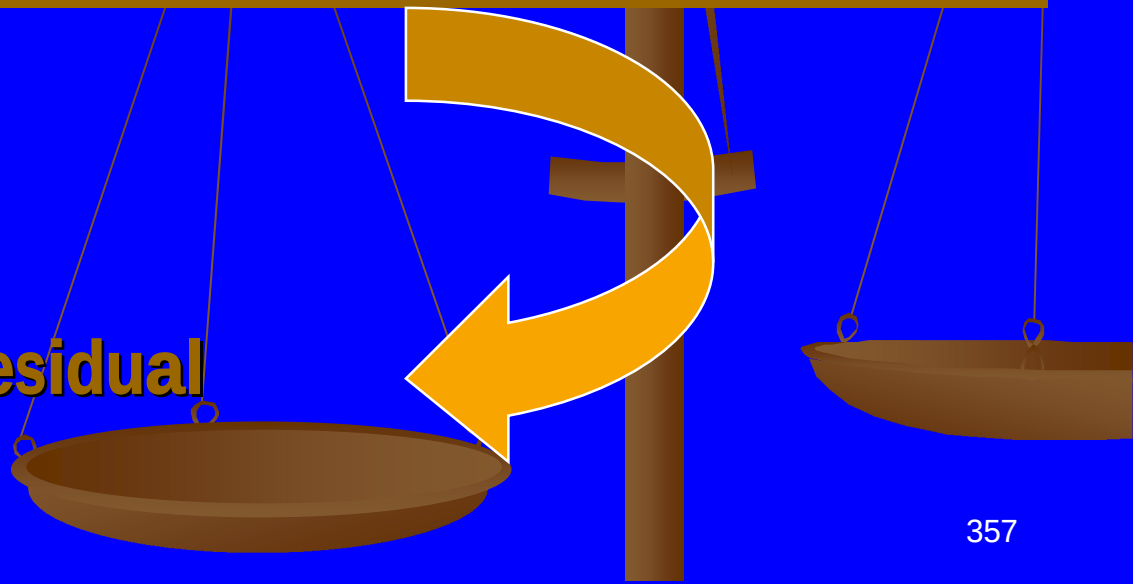
Aquisição de bens, cuja expedição ou transporte, para território nacional, tenha tido inicio noutro EM



2.Prestação de Serviços artº 4º CIVA

Operações efectuadas a titulo oneroso que NÃO constituam:

- **Transmissão de Bens;**
- **Aquisições Intracomunitárias;**
- **Importações**

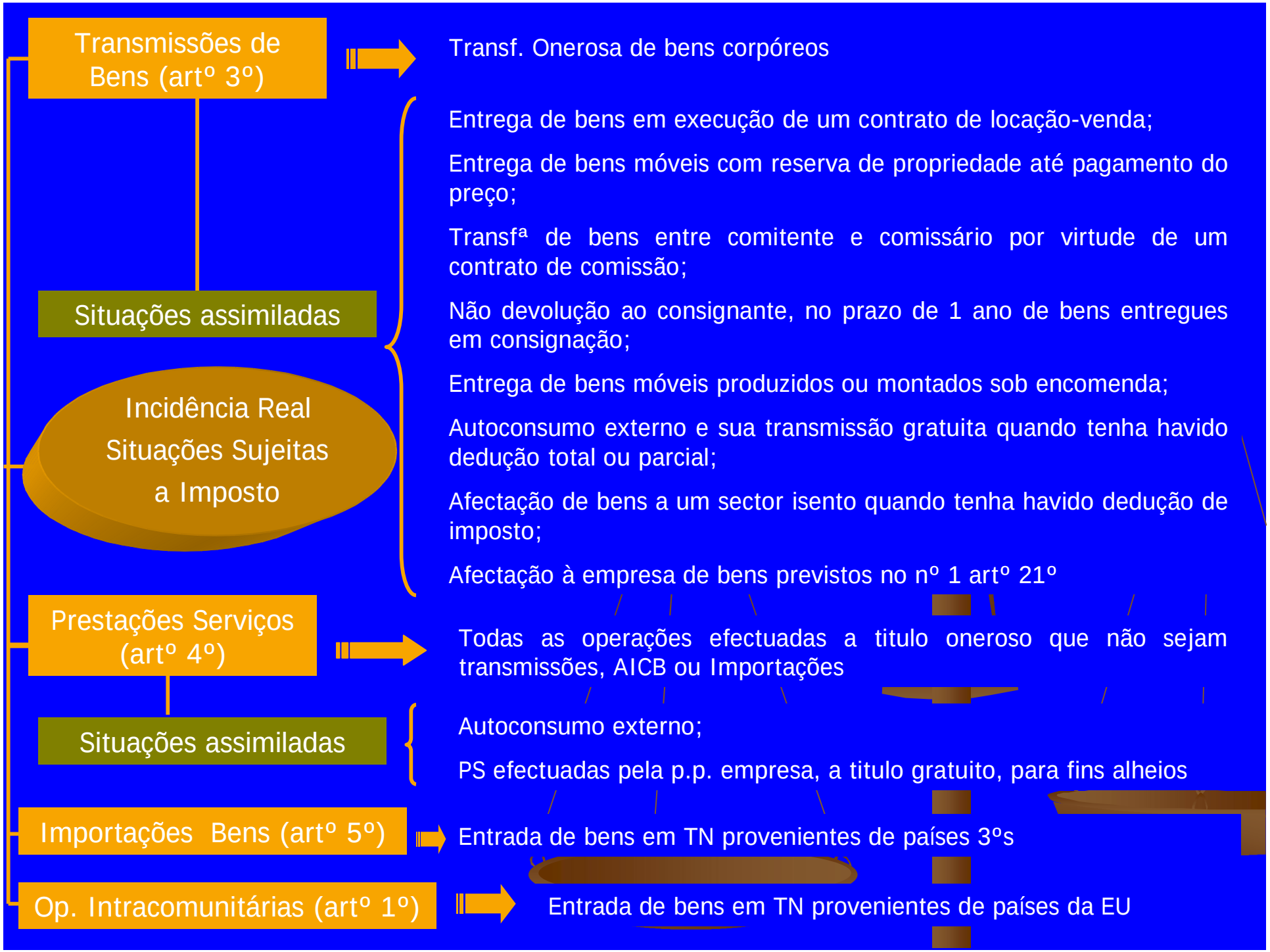


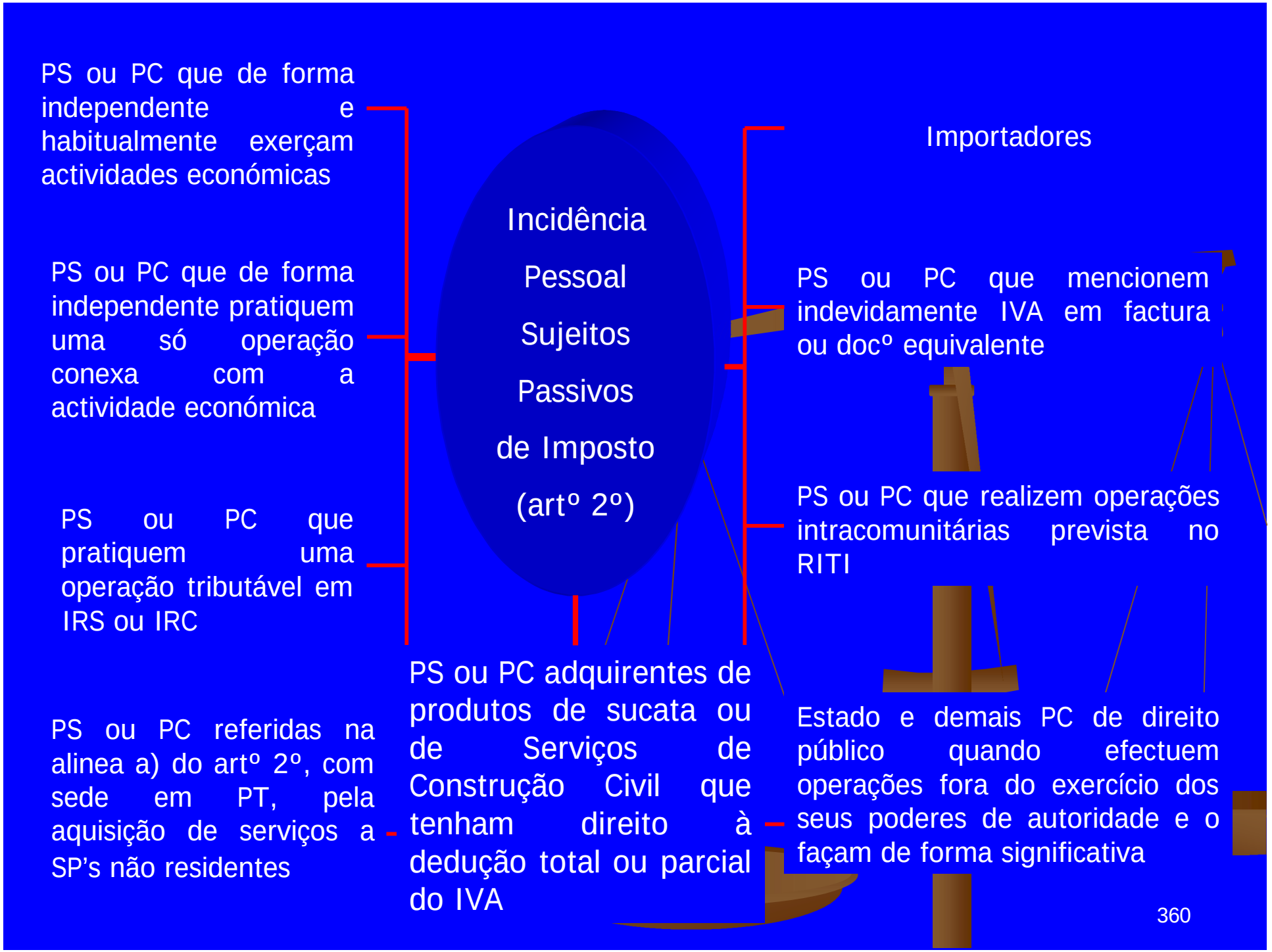
Conceito Residual

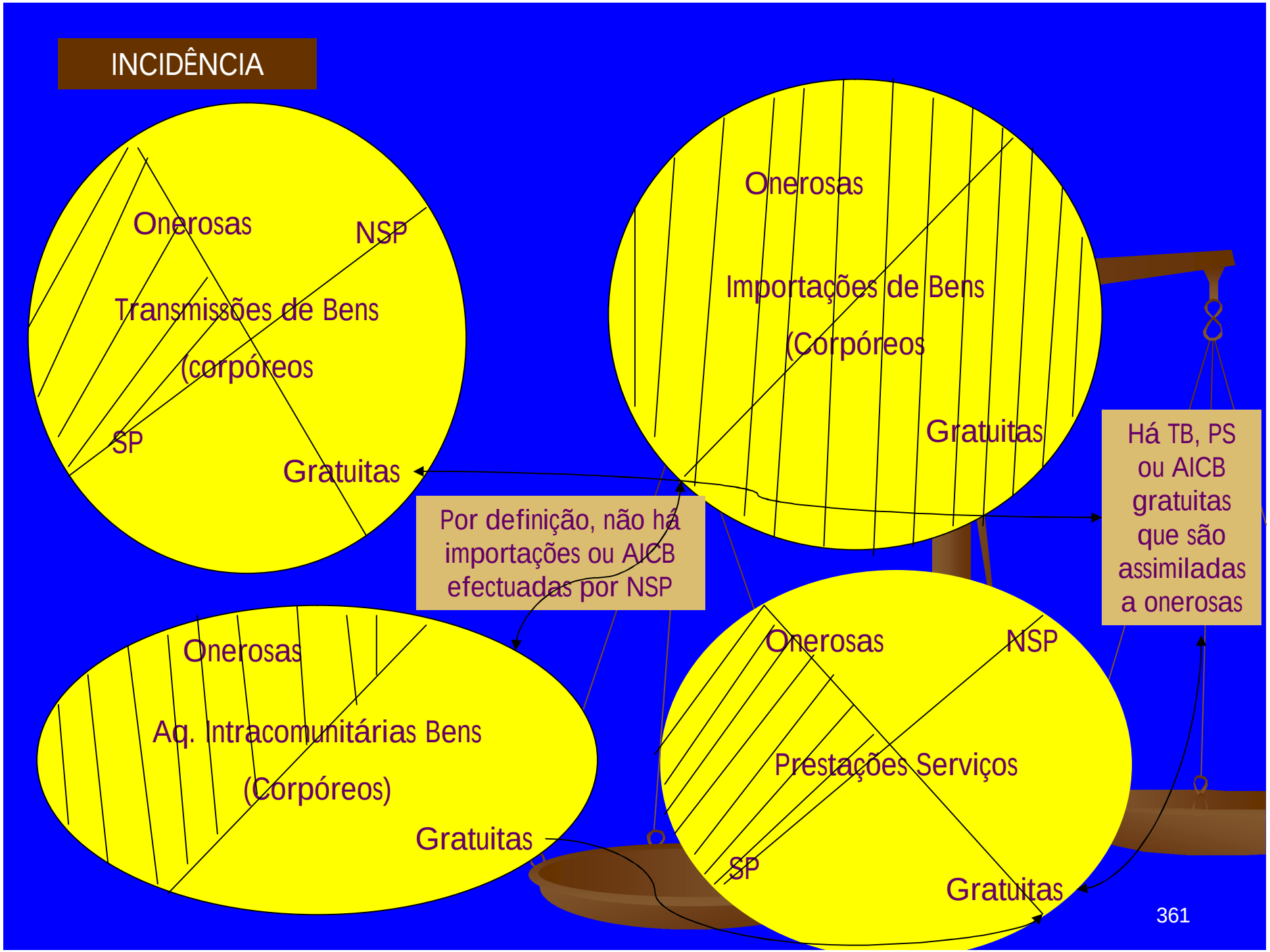
Incidência

- Para que uma operação esteja sujeita a IVA torna-se necessário que:
  - Consista numa transmissão de bens ou numa PS;
  - Seja efectuada a titulo oneroso;
  - Seja efectuada por um sujeito passivo agindo como tal;
  - Seja efectuada no território nacional.

- Estão ainda sujeitas a IVA:
  - Importações de bens;
  - As AICB's

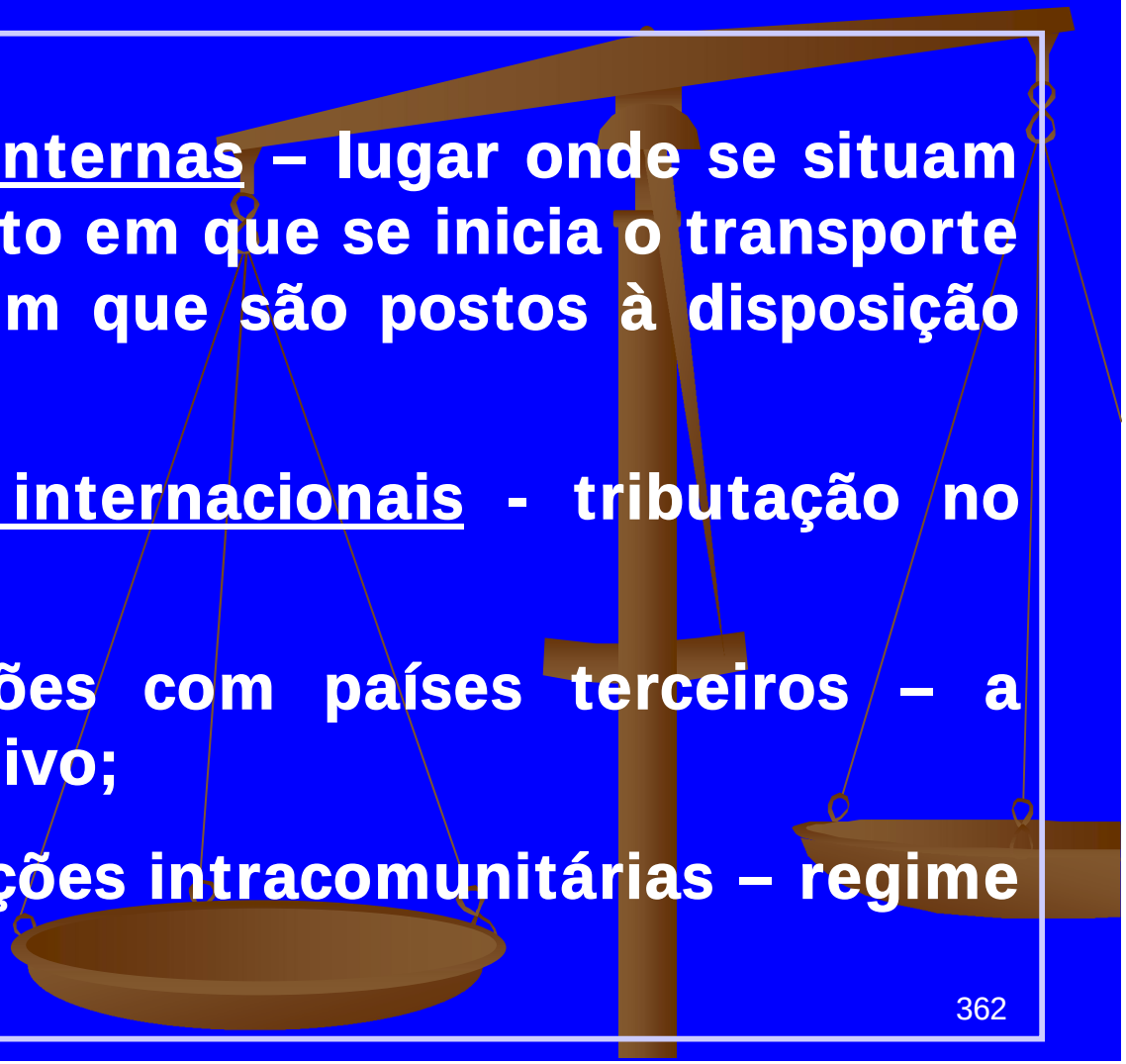

Incidência Real
Situações Sujeitas
a Imposto
Transmissões de Bens (artº 3º)
Transf. Onerosa de bens corpóreos
Situações assimiladas
Entrega de bens em execução de um contrato de locação-venda;
Entrega de bens móveis com reserva de propriedade até pagamento do preço;
Transfª de bens entre comitente e comissário por virtude de um contrato de comissão;
Não devolução ao consignante, no prazo de 1 ano de bens entregues em consignação;
Entrega de bens móveis produzidos ou montados sob encomenda;
Autoconsumo externo e sua transmissão gratuita quando tenha havido dedução total ou parcial;
Afectação de bens a um sector isento quando tenha havido dedução de imposto;
Afectação à empresa de bens previstos no nº 1 artº 21º
Prestações Serviços (artº 4º)
Todas as operações efectuadas a titulo oneroso que não sejam transmissões, AICB ou Importações
Situações assimiladas
Autoconsumo externo;
PS efectuadas pela p.p. empresa, a titulo gratuito, para fins alheios
Importações Bens (artº 5º)
Entrada de bens em TN provenientes de países 3ºs
Op. Intracomunitárias (artº 1º)
Entrada de bens em TN provenientes de países da EU


PS ou PC que de forma independente e habitualmente exerçam actividades económicas
PS ou PC que de forma independente pratiquem uma só operação conexa com a actividade económica
PS ou PC que pratiquem uma operação tributável em IRS ou IRC
PS ou PC referidas na alinea a) do artº 2º, com sede em PT, pela aquisição de serviços a SP's não residentes
Incidência Pessoal Sujeitos Passivos de Imposto (artº 2º)
PS ou PC adquirentes de produtos de sucata ou de Serviços de Construção Civil que tenham direito à dedução total ou parcial do IVA
Importadores
PS ou PC que mencionem indevidamente IVA em factura ou docº equivalente
PS ou PC que realizem operações intracomunitárias prevista no RITI
Estado e demais PC de direito público quando efectuem operações fora do exercício dos seus poderes de autoridade e o façam de forma significativa


INCIDÊNCIA
Onerosas
NSP
Transmissões de Bens
(corpóreos
SP
Gratuitas
Onerosas
Importações de Bens
(Corpóreos
Gratuitas
Há TB, PS ou AICB gratuitas que são assimiladas a onerosas
Por definição, não há importações ou AICB efectuadas por NSP
Onerosas
Aq. Intracomunitárias Bens
(Corpóreos)
Gratuitas
Onerosas
NSP
Prestações Serviços
SP
Gratuitas

3º Incidência Territorial :(REGRAS GERAIS DE LOCALIZAÇÃO)

NAS TRANSMISSÕES DE BENS



1. **<u>Nas transmissões internas</u> – lugar onde se situam os bens no momento em que se inicia o transporte ou expedição ou em que são postos à disposição do adquirente**
2. **<u>Nas transmissões internacionais</u> - tributação no país de destino:**
    - **Nas operações com países terceiros – a título definitivo;**
    - **Nas transacções intracomunitárias – regime transitório.**

3º Incidência Territorial :(REGRAS GERAIS DE LOCALIZAÇÃO)

NAS TRANSMISSÕES DE BENS (Excepções)

Tributáveis em Portugal

Independentemente dos bens aqui não se encontrarem no momento da partida

•Transmissão de gás, através do sistema de gás natural

•Transmissões de electricidade

QUANDO

O adquirente seja um SP revendedor de gás ou de electricidade cuja sede, EE ao qual são fornecidos os bens ou domicilio se situe em PT

O adquirente seja um SP dos referidos na alinea a) do nº 1 do artº 2º, que não seja um SP revendedor de gás ou de electricidade, que disponha de sede, EE ao qual são fornecidos os bens ou domicilio em PT, e que não os destine a utilização ou consumo próprios.

A utilização e consumo efectivos desses bens, por parte do adquirente, ocorram em PT e este não seja um SP revendedor de gás ou de electricidade com sede, EE ao qual são fornecidos os bens ou domicilio fora de PT.

3º Incidência Territorial :(REGRAS GERAIS DE LOCALIZAÇÃO)

NAS TRANSMISSÕES DE BENS (Excepções)

Não Tributáveis em Portugal

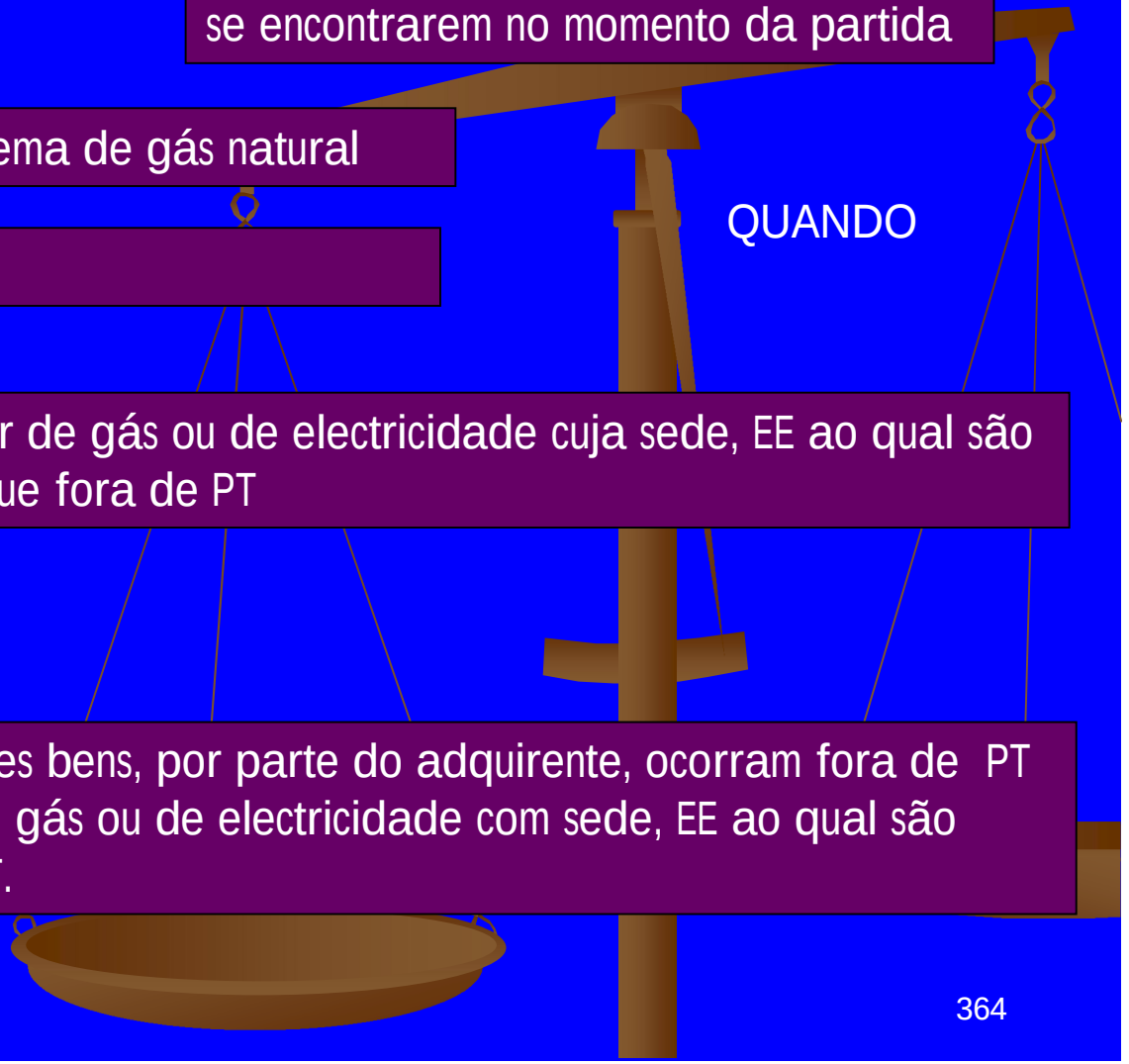
Independentemente dos bens aqui não se encontrarem no momento da partida

QUANDO

- Transmissão de gás, através do sistema de gás natural
- Transmissões de electricidade

O adquirente seja um SP revendedor de gás ou de electricidade cuja sede, EE ao qual são fornecidos os bens ou domicilio se situe fora de PT

A utilização e consumo efectivos desses bens, por parte do adquirente, ocorram fora de PT e este não seja um SP revendedor de gás ou de electricidade com sede, EE ao qual são fornecidos os bens ou domicilio em PT.



3º Incidência Territorial :(REGRAS GERAIS DE LOCALIZAÇÃO)

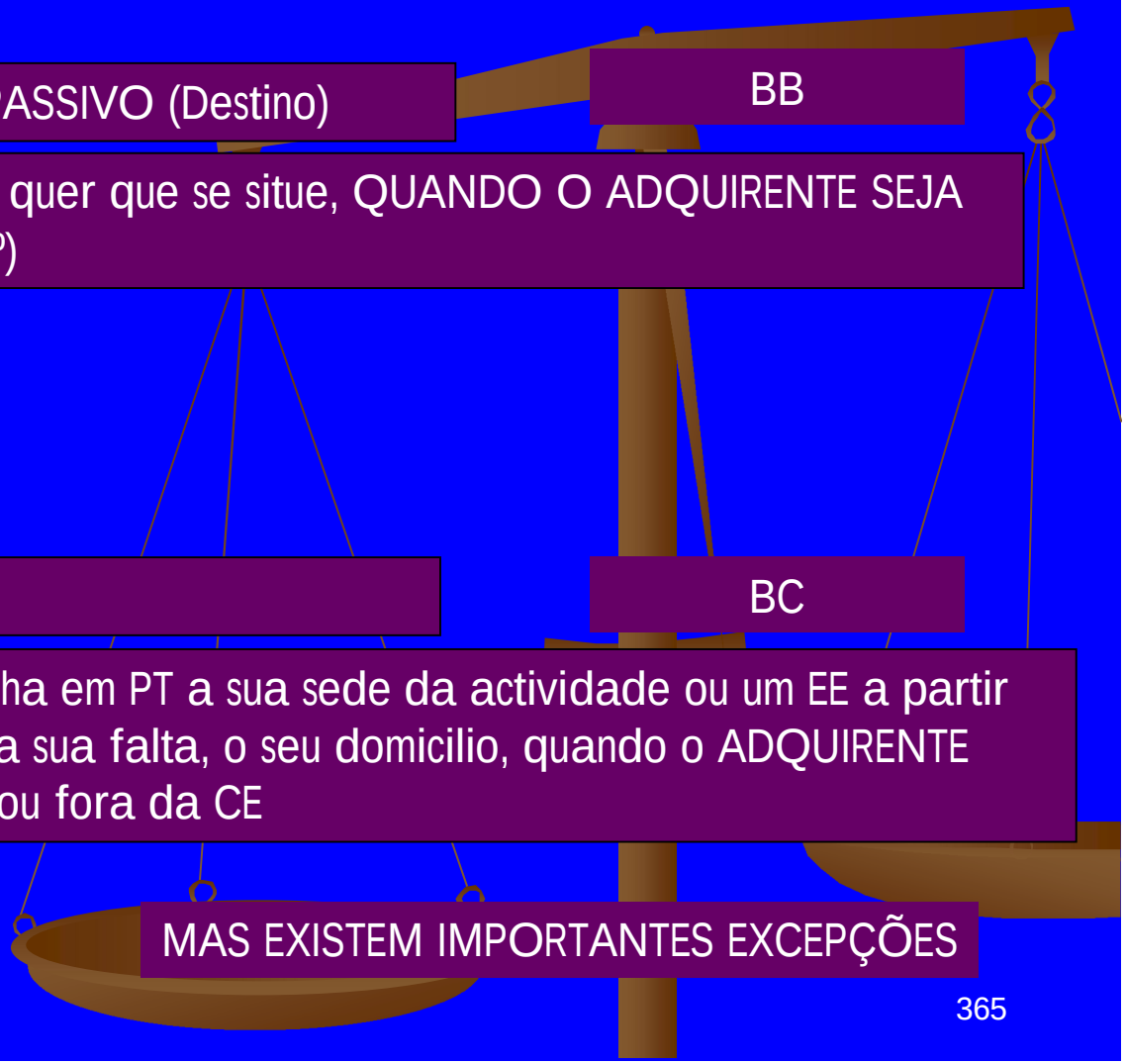
NAS PRESTAÇÕES SERVIÇOS (REGRAS GERAIS)

Tributáveis em Portugal

•REGRA DA ADQUIRENTE SUJEITO PASSIVO (Destino)

BB

•efectuadas por um prestador, onde quer que se situe, QUANDO O ADQUIRENTE SEJA UM SP, registado em PT (nº 5 artº 2º)



•REGRA DO PRESTADOR (Origem)

BC

efectuadas por um prestador que tenha em PT a sua sede da actividade ou um EE a partir do qual o serviço seja prestado ou, na sua falta, o seu domicilio, quando o ADQUIRENTE NÃO SEJA UM SP, em PT, noutro EM ou fora da CE

MAS EXISTEM IMPORTANTES EXCEPÇÕES

3º Incidência Territorial :(REGRAS GERAIS DE LOCALIZAÇÃO)

NAS PRESTAÇÕES SERVIÇOS (REGRAS GERAIS)

Tributáveis em Portugal

Prestador

Adquirente

Sediado em PT

Sediado em PT

Sediado fora de PT, mas não SP

Não Sediado em PT

SP em PT

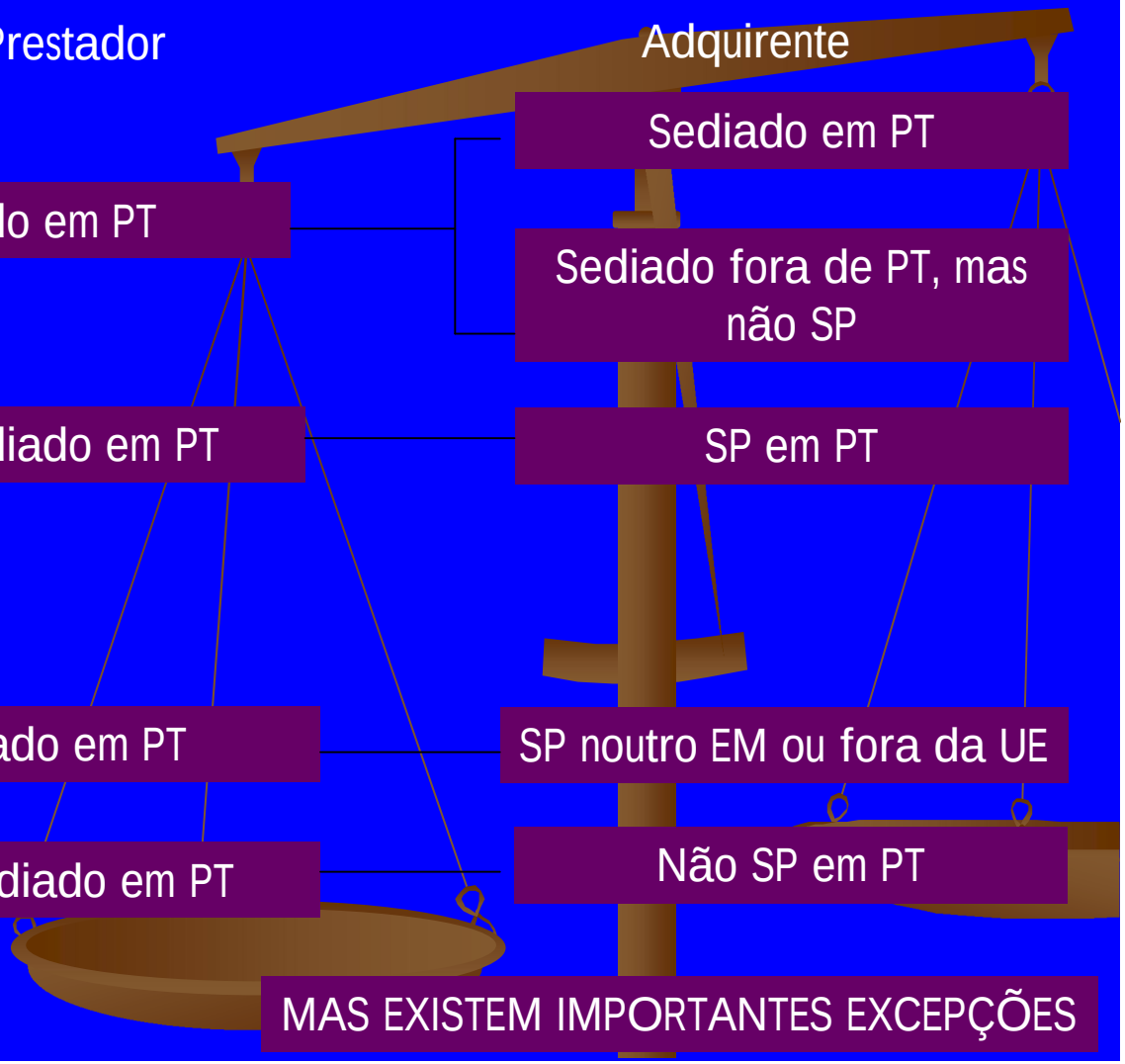
Não Tributáveis em Portugal

Sediado em PT

SP noutro EM ou fora da UE

Não Sediado em PT

Não SP em PT



MAS EXISTEM IMPORTANTES EXCEPÇÕES

NAS PRESTAÇÕES SERVIÇOS (EXCEPÇÕES)

Cessão ou concessão de direitos de autor, brevets, licenças, marcas de fabrico, de comércio e outros análogos – 373-374

Cessão ou concessão do acesso a sistemas de distribuição de gás natural ou de electricidade, prestações de serviços de transporte ou envio através dos mesmos e PS directamente conexas. – 373-374

Consultores, engenheiros, advogados, economistas e contabilistas e gabinetes de estudo em todos os domínios, compreendendo os de organização, I&D- 373-374

Colocação de Pessoal à disposição – 373-374

Feiras Exposições - 380

Intermediários agindo em nome e por conta de outrem - 387

Locação meios transporte – 376-377

Locação bens móveis corpóreos, excepto meios de transporte - 378

Imóveis - 375

Op. Bancárias Financeiras – 373-374

Publicidade – 373-374

Rádio/TV - 386

Seguros e resseguros- 373-374

Serviço Alim. Bebidas-379

Serviços Artísticos, científicos, culturais, desportivos, ensino, recreativos-380

Serviços via electrónica-386

Telecomunicações-386

Trabalhos s/ bens corpóreos 381

Transportes e serv. Acessórios- 382-385

Tratamento de dados e fornº de informações- 373-374

Obrigação de não exercer, mm titulo principal, actividade ou direito mencionado- 373-374-386

NAS PRESTAÇÕES SERVIÇOS (EXCEPÇÕES)

Cessão ou concessão de direitos de autor, brevets, licenças, marcas de fabrico, de comércio e outros análogos

Cessão ou concessão do acesso a sistemas de distribuição de gás natural ou de electricidade, prestações de serviços de transporte ou envio através dos mesmos e PS directamente conexas.

Consultores, engenheiros, advogados, economistas e contabilistas e gabinetes de estudo em todos os domínios, compreendendo os de organização, I&D

Colocação de Pessoal à disposição

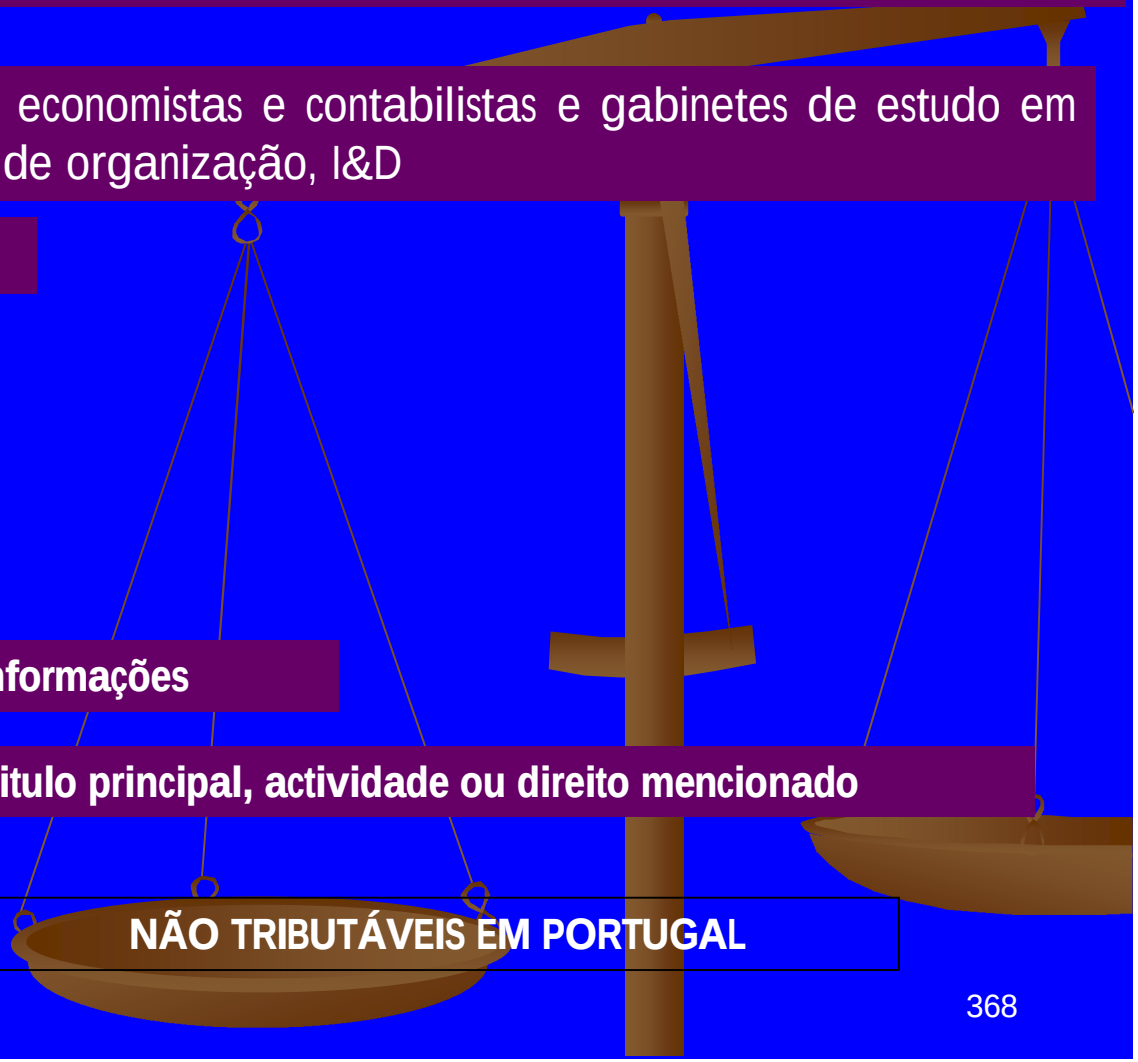
Op. Bancárias Financeiras

Publicidade

Seguros e resseguros

Tratamento de dados e fornº de informações

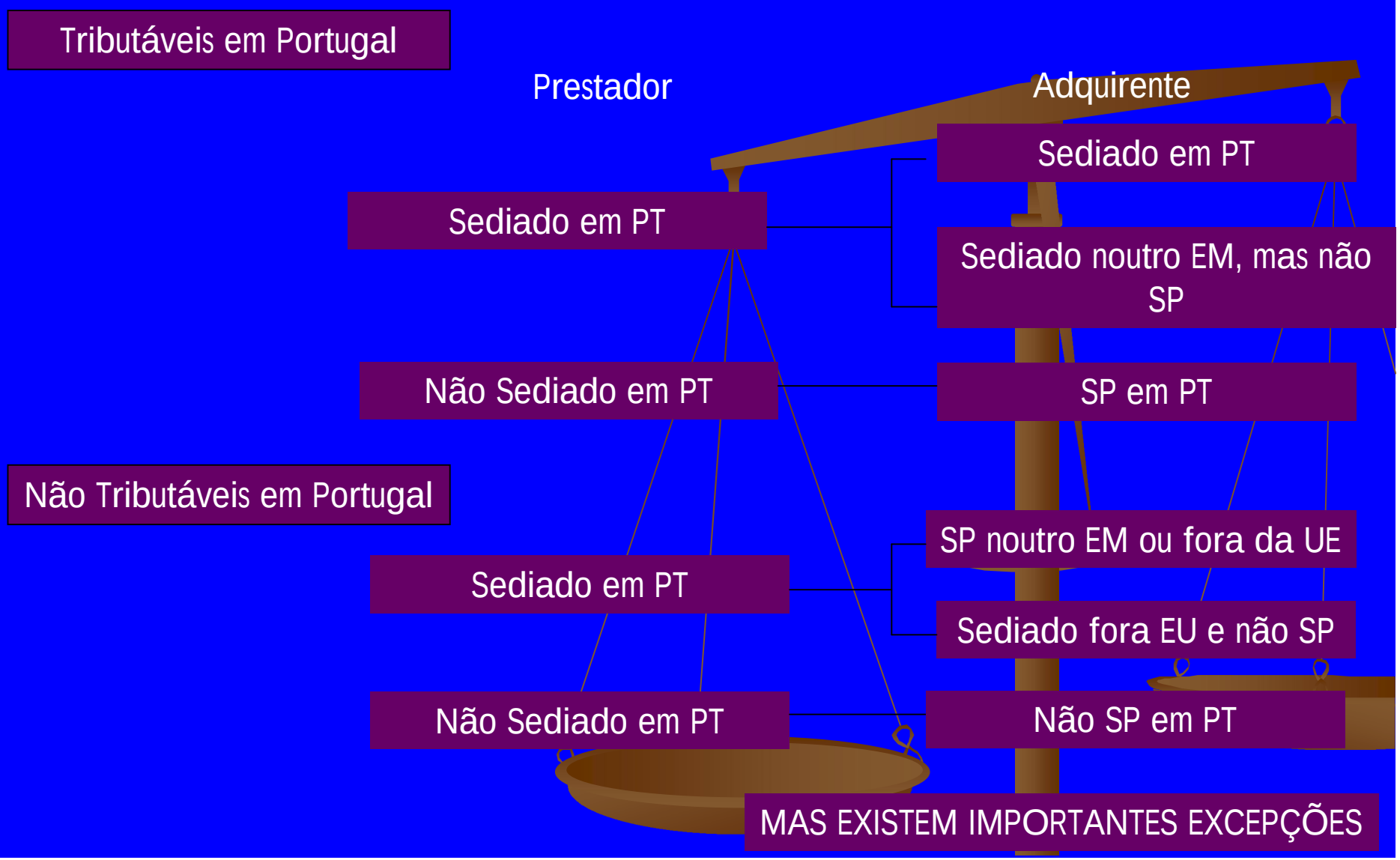
Obrigação de não exercer, mm titulo principal, actividade ou direito mencionado



TRIBUTÁVEIS EM PORTUGAL

NÃO TRIBUTÁVEIS EM PORTUGAL

3º Incidência Territorial :(EXCEPÇÕES)



NAS PRESTAÇÕES SERVIÇOS (EXCEPÇÕES)

Imóveis

Os Serviços relacionados com IMÓVEIS

incluindo os serviços prestados por arquitectos, por empresas de fiscalização de obras, por peritos e agentes imobiliários e os que tenham por objecto preparar ou coordenar a execução dos trabalhos imobiliários, assim como a concessão de direitos de utilização de bens imóveis e os serviços de alojamento efectuadas no âmbito da actividade hoteleira ou de outras com funções análogas, tais como parques de campismo

independentemente da localização do prestador ou localização e qualidade do adquirente

TRIBUTÁVEIS EM PT

quando o imóvel se situa em PT

NÃO TRIBUTÁVEIS EM PT

quando o imóvel não se situa em PT

NAS PRESTAÇÕES SERVIÇOS (EXCEPÇÕES)

Locação meios transporte – curta duração

não superior a 90 dias no caso de embarcações ou a 30 dias nos restantes casos

TRIBUTÁVEIS EM PT

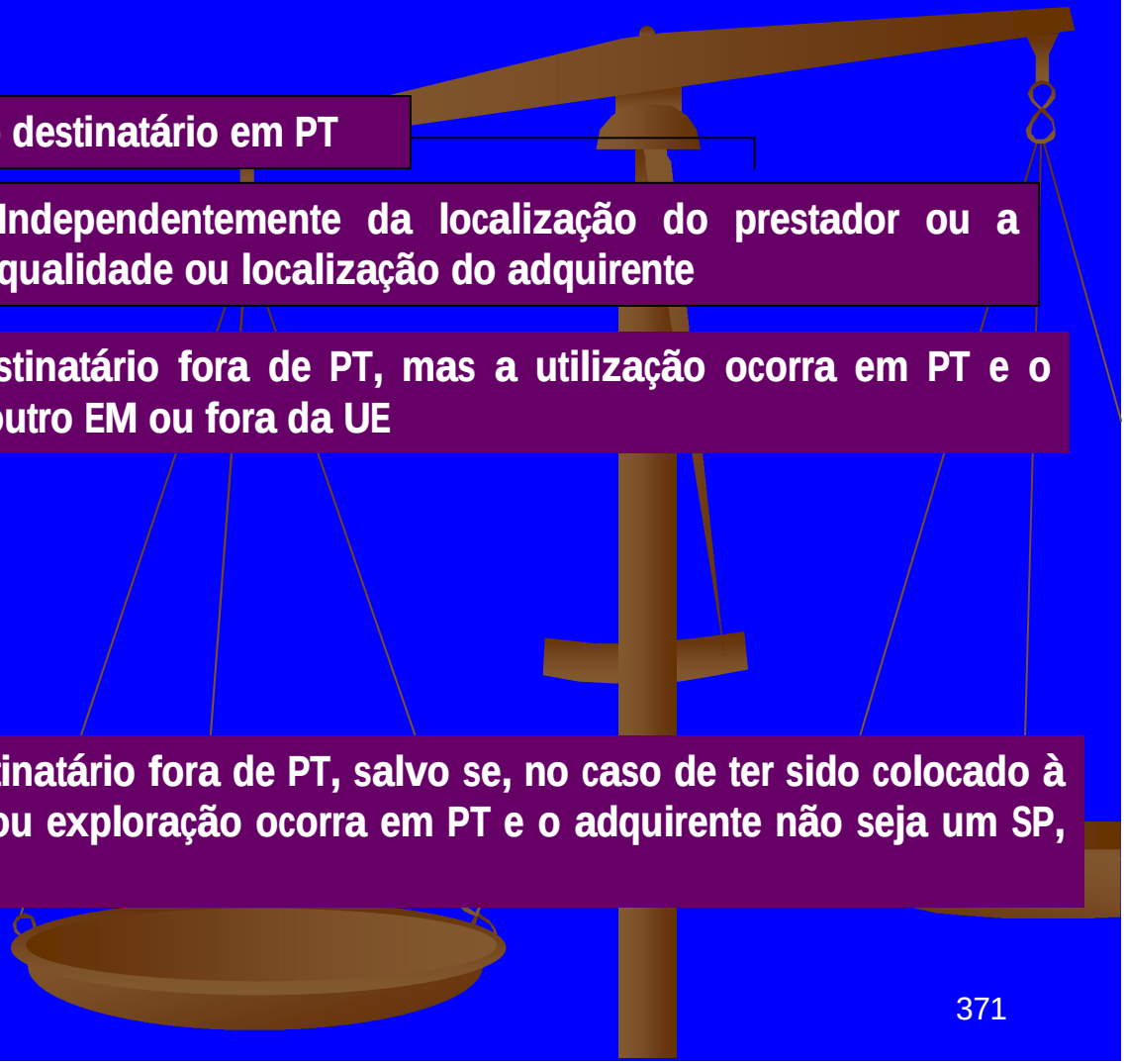
Se for colocado à disposição do destinatário em PT

Independentemente da localização do prestador ou a qualidade ou localização do adquirente

Se for colocado à disposição do destinatário fora de PT, mas a utilização ocorra em PT e o adquirente não seja um SP, em PT, noutro EM ou fora da UE

NÃO TRIBUTÁVEIS EM PT

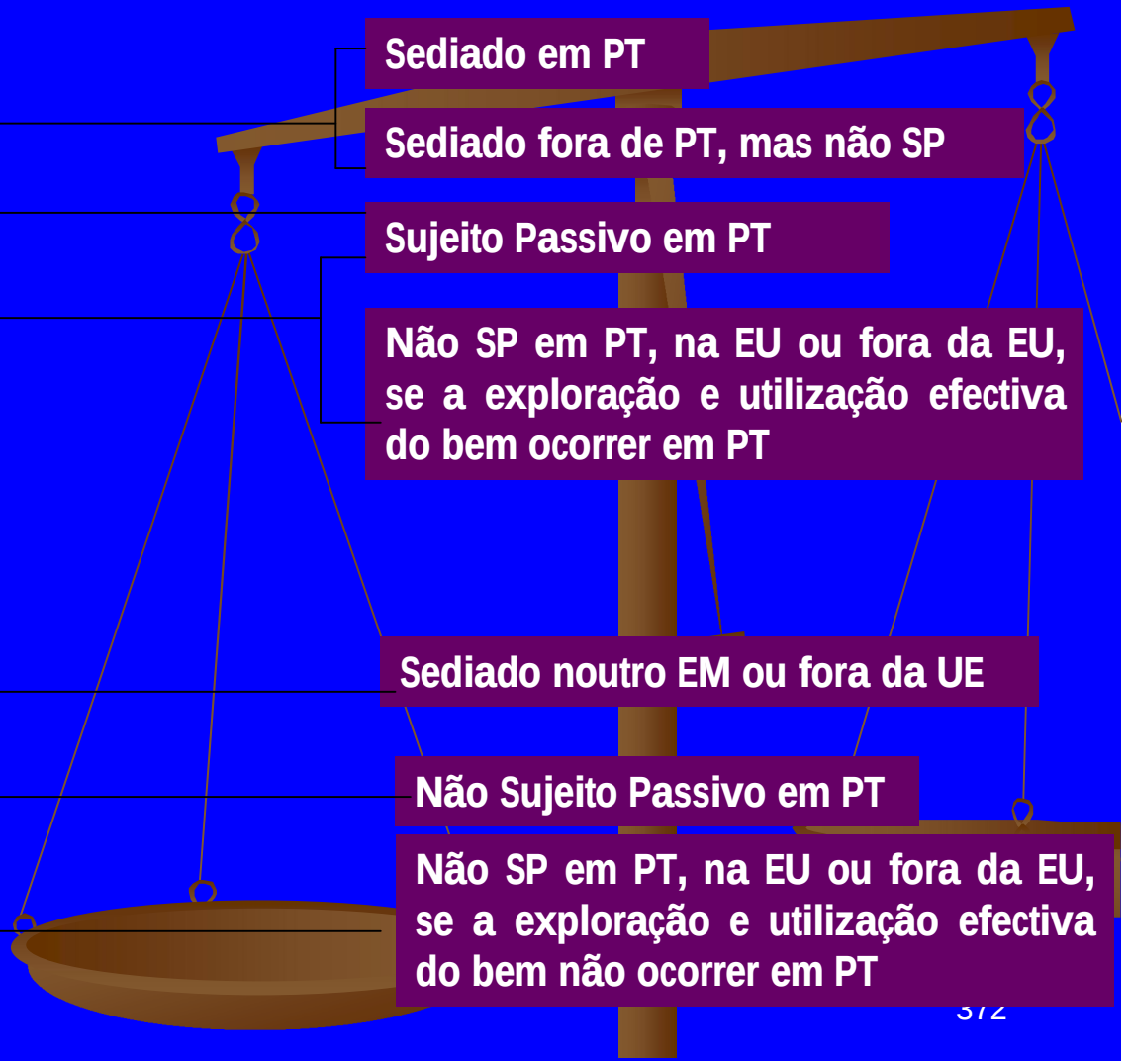
Se for colocado à disposição do destinatário fora de PT, salvo se, no caso de ter sido colocado à disposição fora da EU, a utilização ou exploração ocorra em PT e o adquirente não seja um SP, em PT, noutro EM ou fora da UE



NAS PRESTAÇÕES SERVIÇOS (EXCEPÇÕES)

Locação meios transporte que não seja de curta duração

Prestador	Adquirente
TRIBUTÁVEIS EM PT	
Sediado em PT	Sediado em PT
Sediado na UE	Sediado fora de PT, mas não SP
Sediado fora da UE	Sujeito Passivo em PT
	Não SP em PT, na EU ou fora da EU, se a exploração e utilização efectiva do bem ocorrer em PT
NÃO TRIBUTÁVEIS EM PT	
Sediado em PT	Sediado noutro EM ou fora da UE
Sediado na UE	Não Sujeito Passivo em PT
Sediado fora da UE	Não SP em PT, na EU ou fora da EU, se a exploração e utilização efectiva do bem não ocorrer em PT



NAS PRESTAÇÕES SERVIÇOS (EXCEPÇÕES)

Locação de bens móveis corpóreos que não sejam meios de transporte e obrigação de não exercer tal actividade

Prestador	Adquirente
TRIBUTÁVEIS EM PT	
Sediado em PT	Sediado em PT
	Sediado fora de PT, mas não SP
Não Sediado em PT	Sediado fora da EU e NÃO SP, se a exploração e utilização efectiva do bem ocorrer em PT
	Sujeito Passivo em PT
NÃO TRIBUTÁVEIS EM PT	
	SP noutro EM ou fora da UE
Sediado em PT	Sediado fora da EU e NÃO SP, se a utilização ou exploração do bem não ocorrer em PT
Não Sediado em PT	Não Sujeito Passivo em PT

NAS PRESTAÇÕES SERVIÇOS (EXCEPÇÕES)

Serviço Alim. Bebidas

Executados a bordo duma embarcação, aeronave ou comboio no âmbito de um transporte intracomunitário de passageiros

independentemente da localização ou qualidade do prestador ou do adquirente

TRIBUTÁVEIS EM PT

quando lugar de partida seja em PT

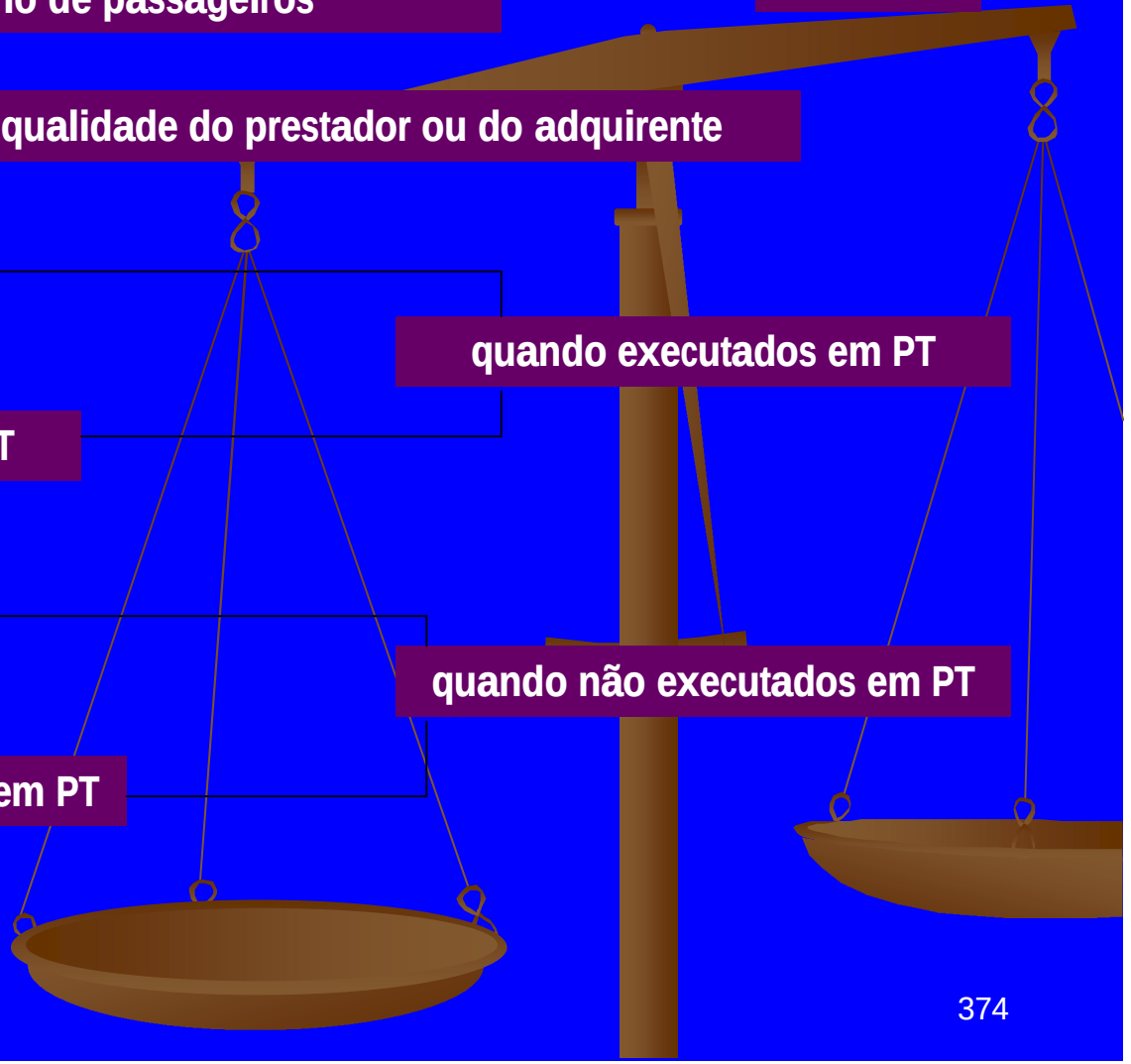
NÃO TRIBUTÁVEIS EM PT

quando lugar de partida não seja em PT

Outros

quando executados em PT

quando não executados em PT



NAS PRESTAÇÕES SERVIÇOS (EXCEPÇÕES)

Serviços

Artísticos | Científicos | Culturais | Desportivos | Ensino e similares | Recreativos

Feiras e exposições

compreendendo as dos organizadores destas actividades e os serviços que lhe sejam acessórios

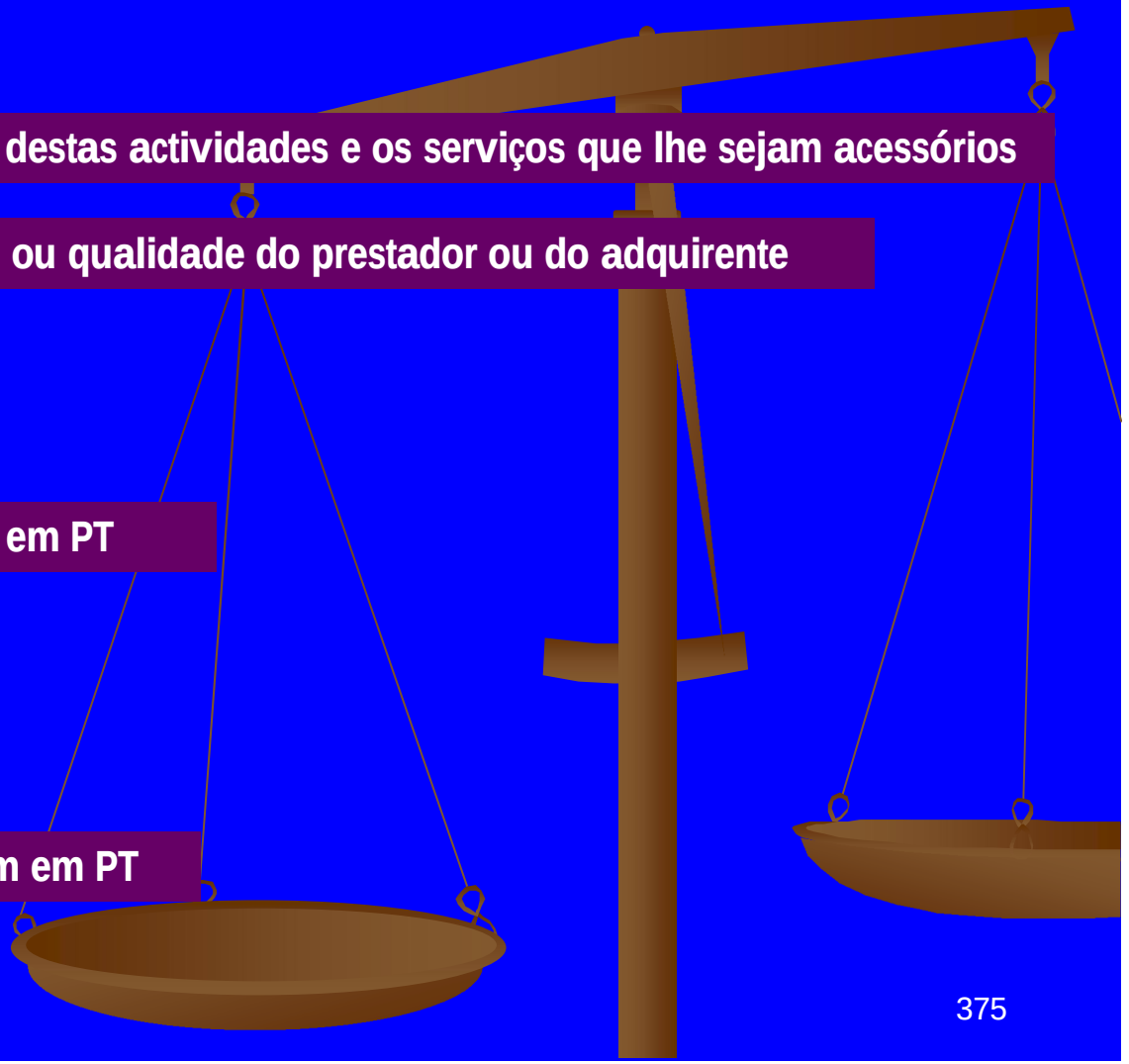
independentemente da localização ou qualidade do prestador ou do adquirente

TRIBUTÁVEIS EM PT

quando ocorram em PT

NÃO TRIBUTÁVEIS EM PT

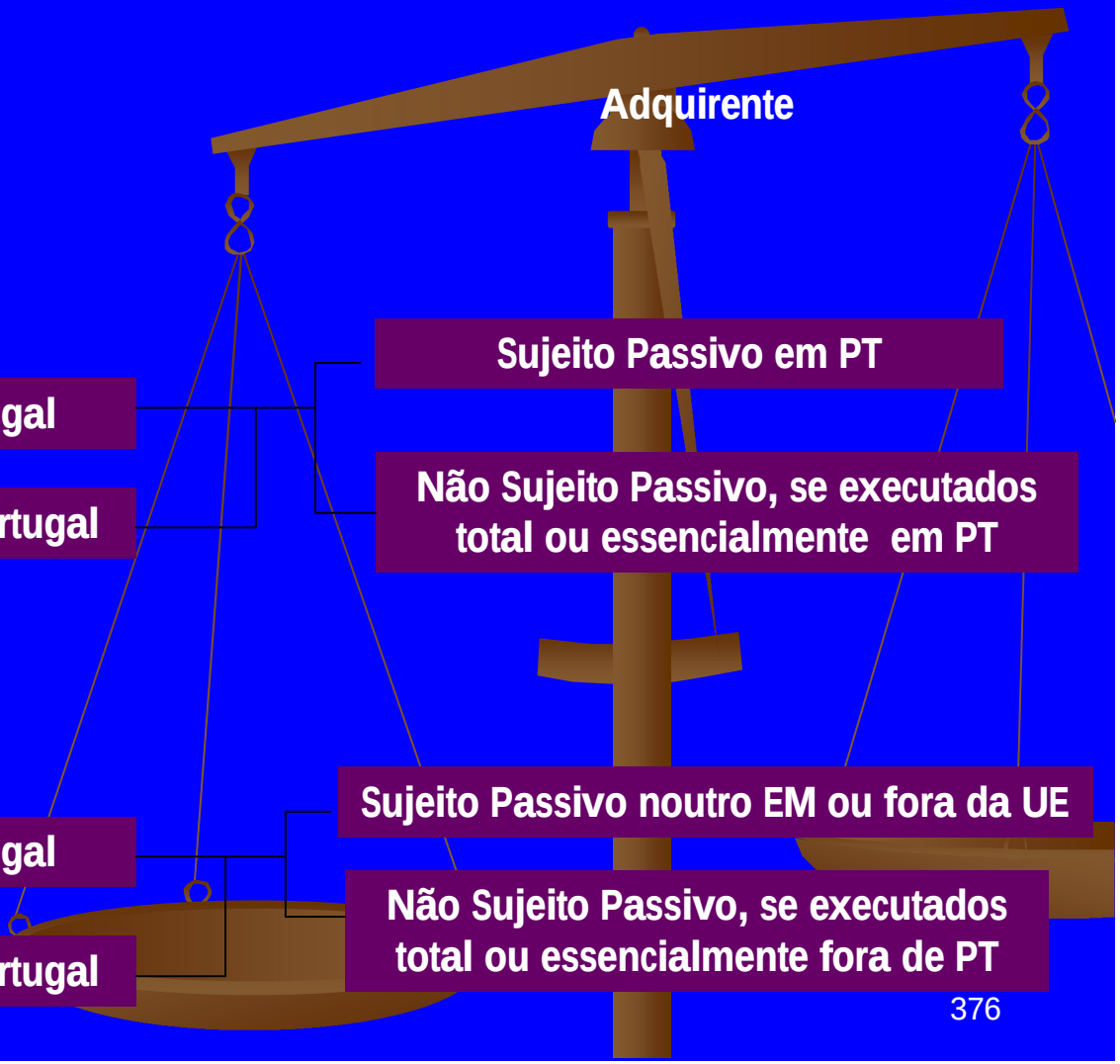
quando não ocorram em PT



NAS PRESTAÇÕES SERVIÇOS (EXCEPÇÕES)

Móveis

Trabalhos realizados sobre bens móveis e as peritagens a ele referentes



Prestador

Adquirente

TRIBUTÁVEIS EM PT

- Sediado em Portugal
- Não Sediado em Portugal

→ Sujeito Passivo em PT

→ Não Sujeito Passivo, se executados total ou essencialmente em PT

NÃO TRIBUTÁVEIS EM PT

- Sediado em Portugal
- Não Sediado em Portugal

→ Sujeito Passivo noutro EM ou fora da UE

→ Não Sujeito Passivo, se executados total ou essencialmente fora de PT

NAS PRESTAÇÕES SERVIÇOS (EXCEPÇÕES)

Serviços de Transporte

e

Serviços acessórios de Transporte

Pessoas

Bens

Não Intracomunitários

Intracomunitários

Cujos lugares de partida e chegada se situem em EM diferentes

Independentemente da localização ou qualidade do prestador ou do adquirente

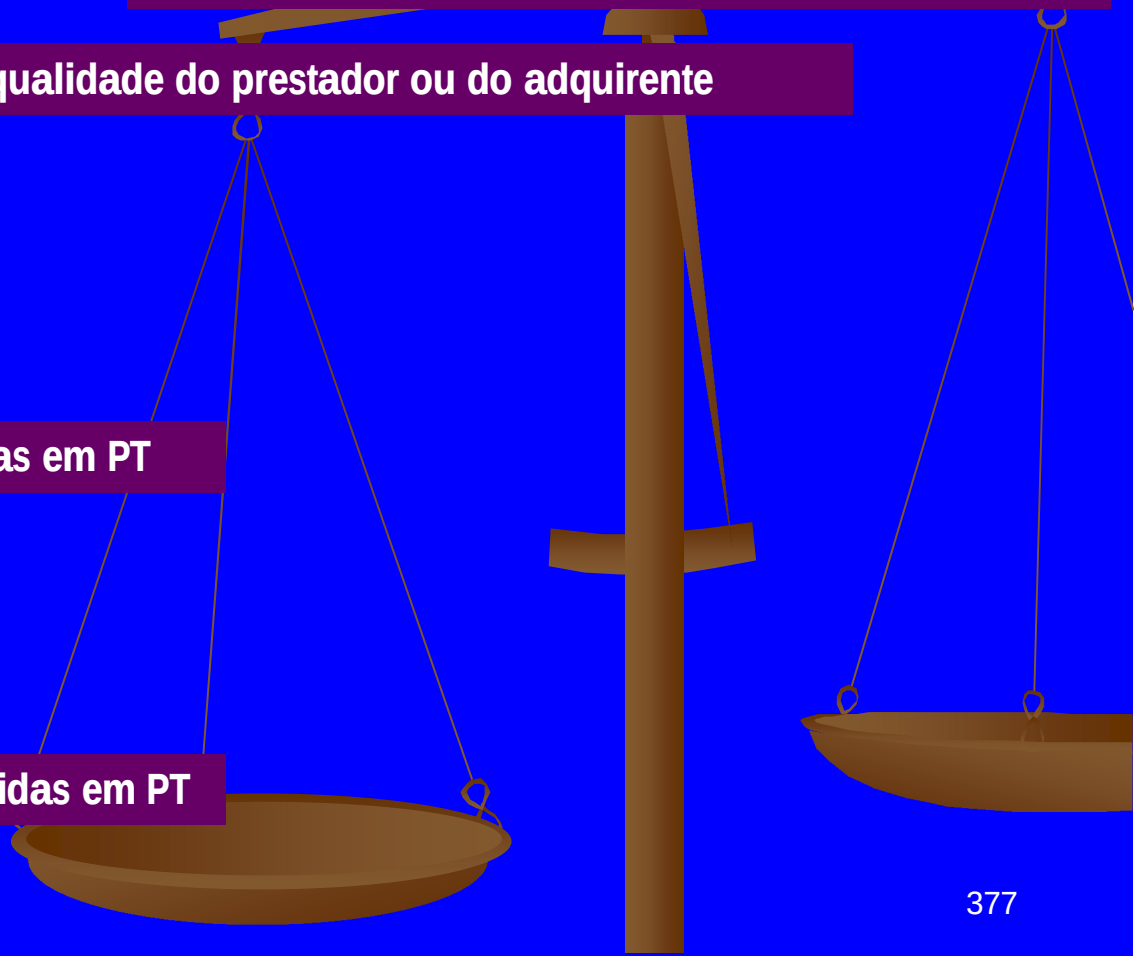
Transporte de Pessoas

TRIBUTÁVEIS EM PT

Pelas distâncias percorridas em PT

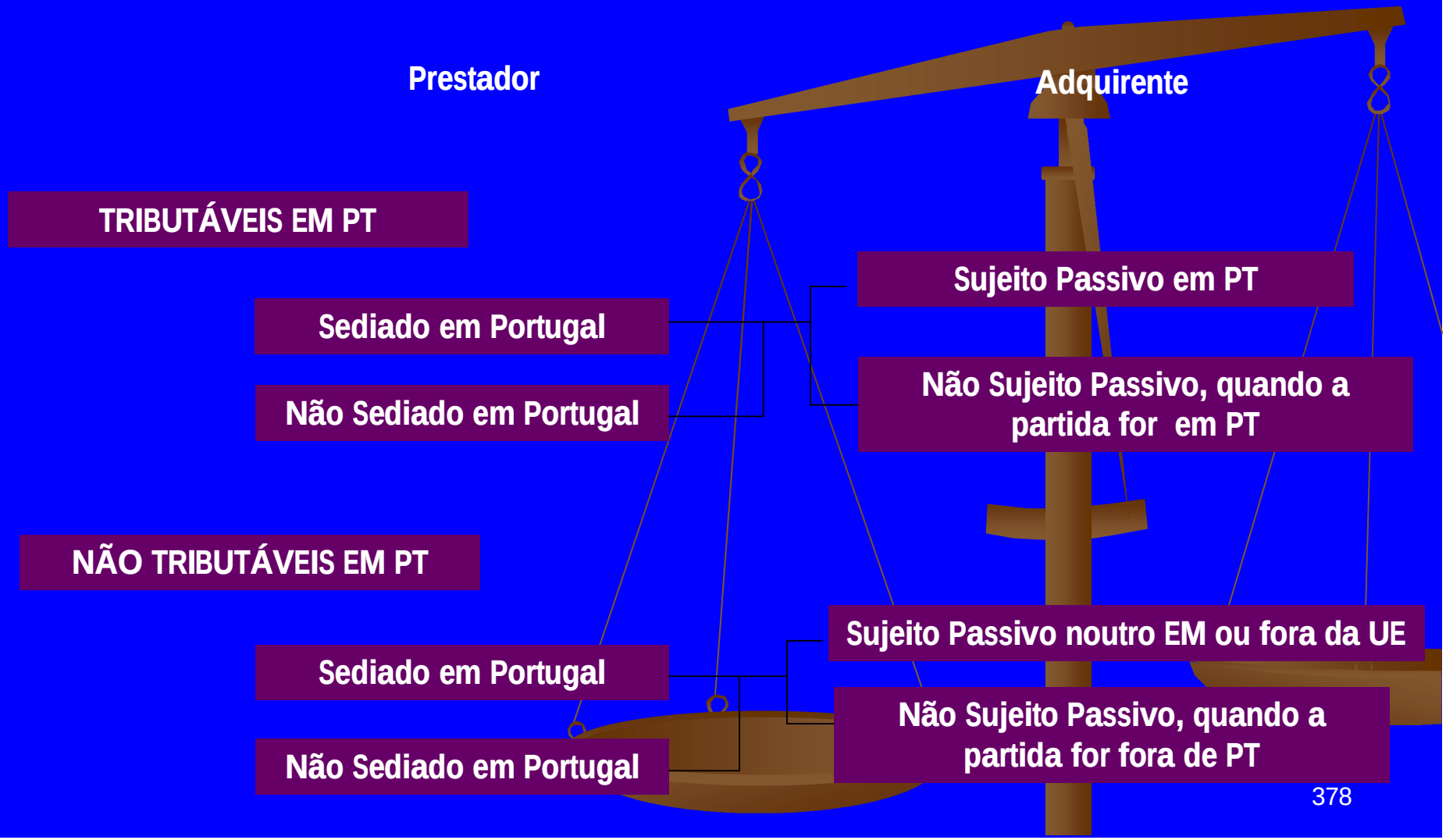
NÃO TRIBUTÁVEIS EM PT

Pelas distâncias não percorridas em PT



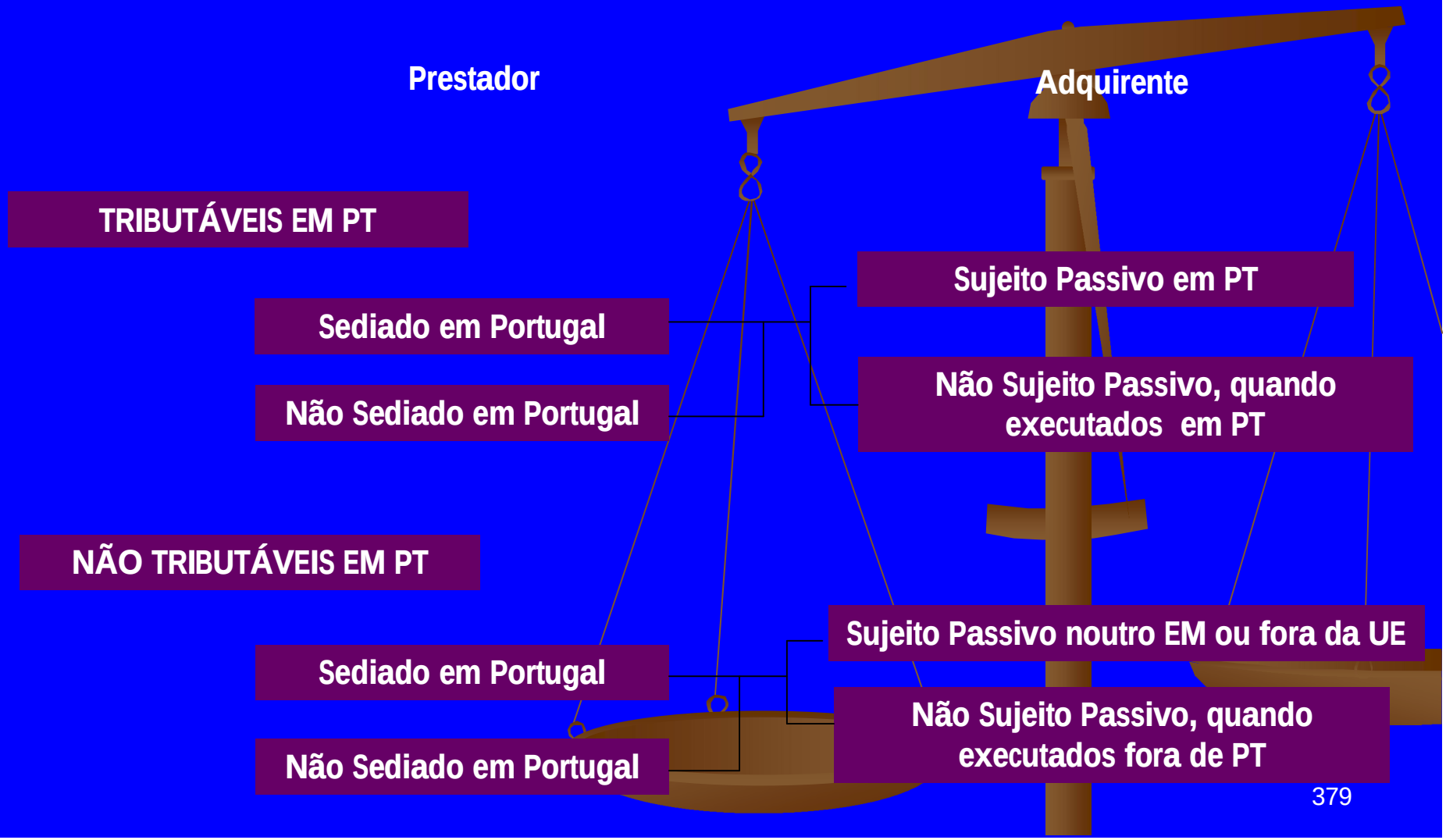
NAS PRESTAÇÕES SERVIÇOS (EXCEPÇÕES)

Transporte Intracomunitário de bens



NAS PRESTAÇÕES SERVIÇOS (EXCEPÇÕES)

Serviços acessórios a transporte

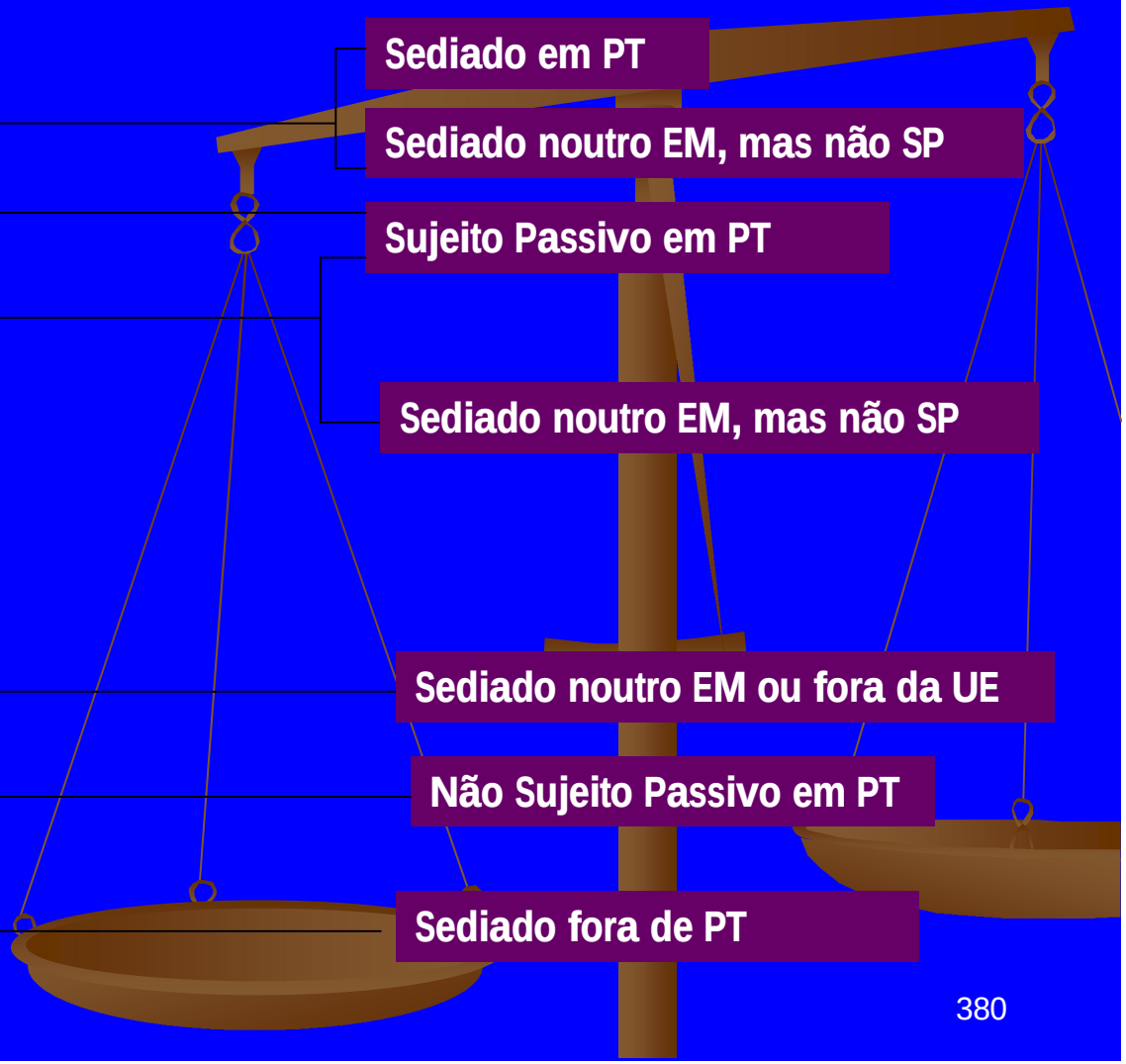


NAS PRESTAÇÕES SERVIÇOS (EXCEPÇÕES)

Rádio e TV | **Telecomunicações** | **Serviços Prestados por via electrónica**

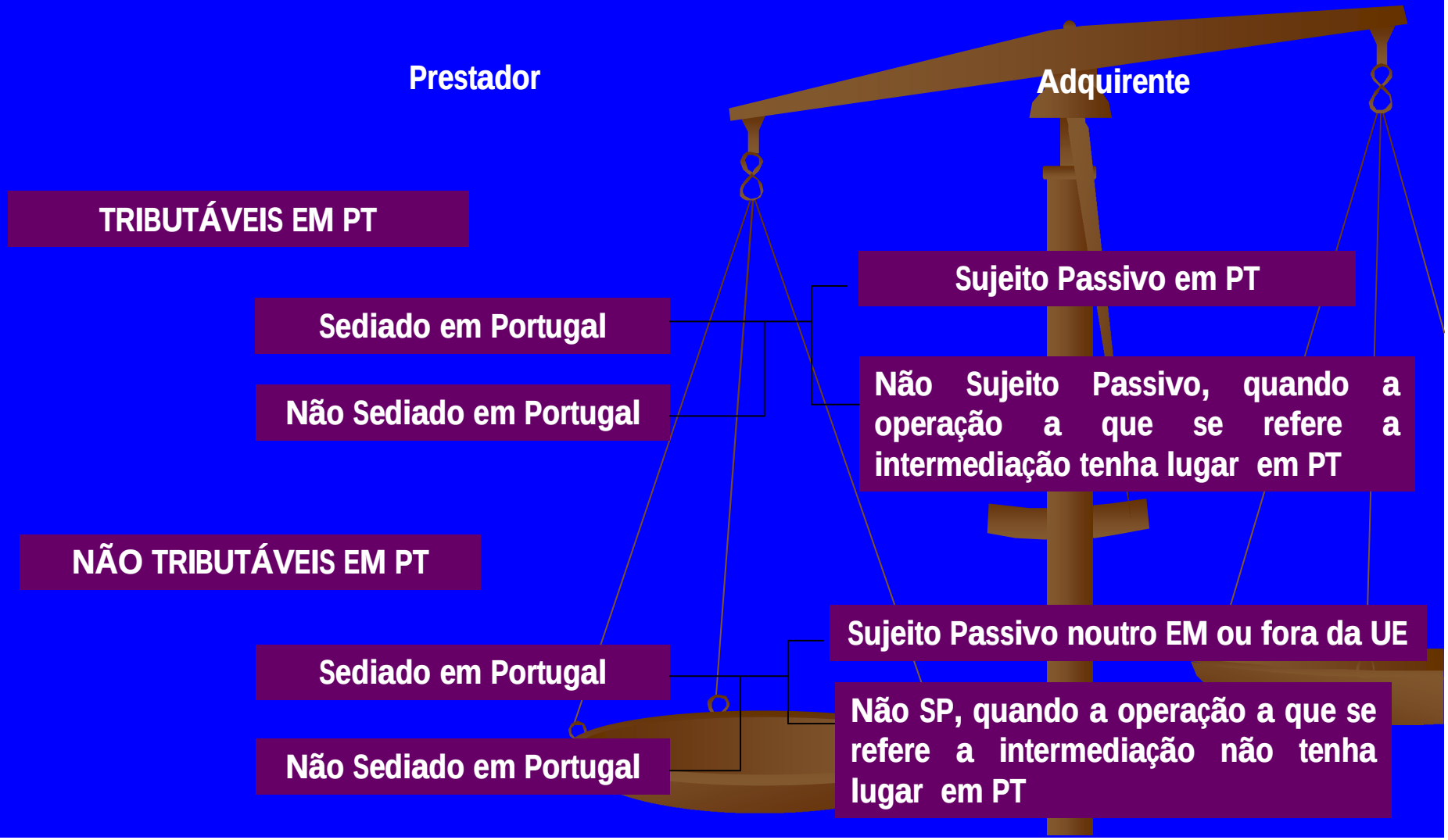
Obrigação de não exercer tais actividades

Prestador	Adquirente
TRIBUTÁVEIS EM PT	
Sediado em PT	Sediado em PT
	Sediado noutro EM, mas não SP
Sediado na UE	Sujeito Passivo em PT
Sediado fora da UE	Sediado noutro EM, mas não SP
NÃO TRIBUTÁVEIS EM PT	
Sediado em PT	Sediado noutro EM ou fora da UE
Sediado na UE	Não Sujeito Passivo em PT
Sediado fora da UE	Sediado fora de PT



NAS PRESTAÇÕES SERVIÇOS (EXCEPÇÕES)

PS de intermediários que hajam em nome o por conta de outrem



REGRAS DE LOCALIZAÇÃO RESPEITANTES A PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS

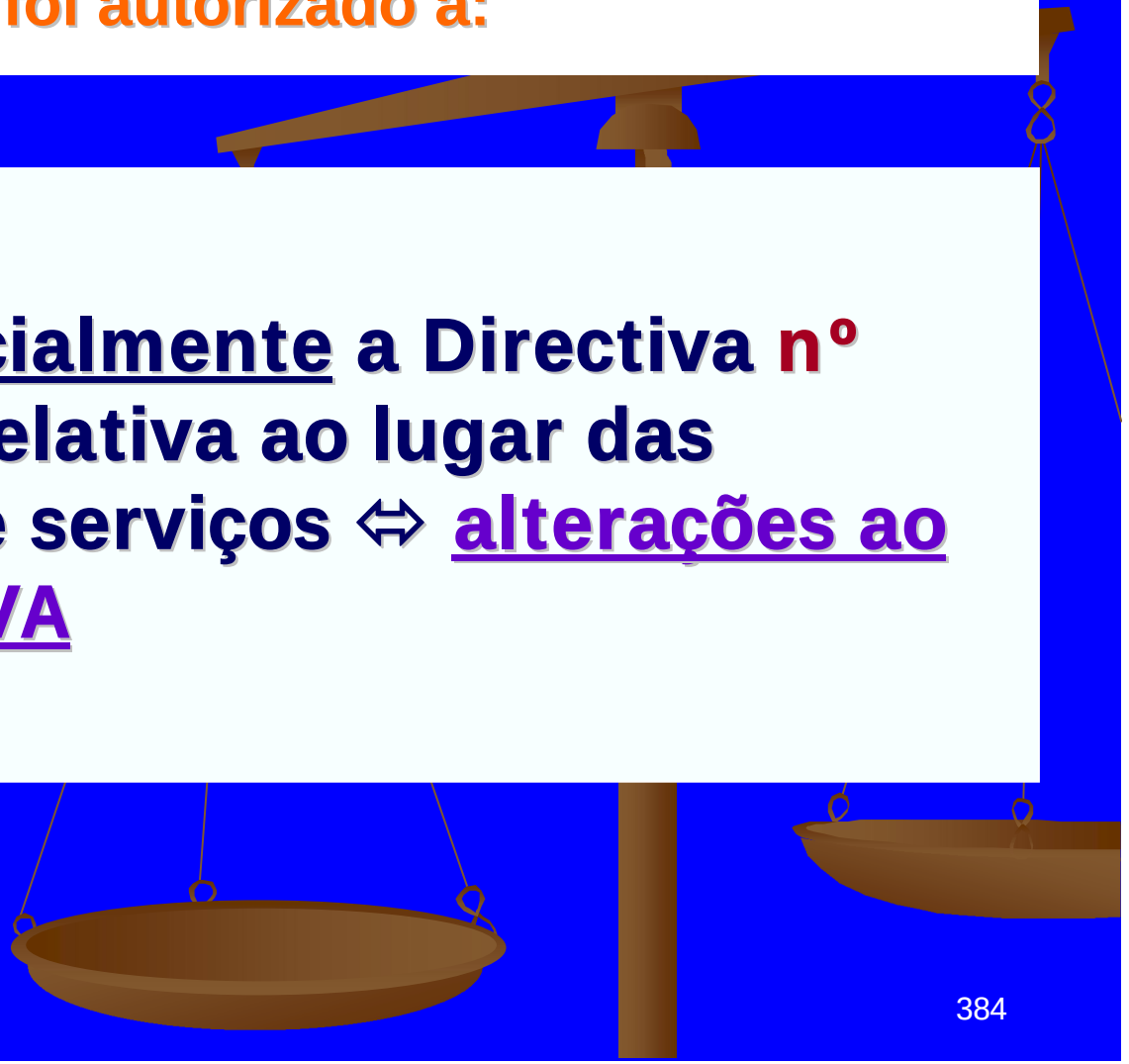



DL nº186/2009
de 12/8
MA

Harmonização Comunitária

OE/2009 – O Governo foi autorizado a:

- **Transpor parcialmente a Directiva nº 2008/8/CE, relativa ao lugar das prestações de serviços ⇔ alterações ao artº 6º do CIVA**



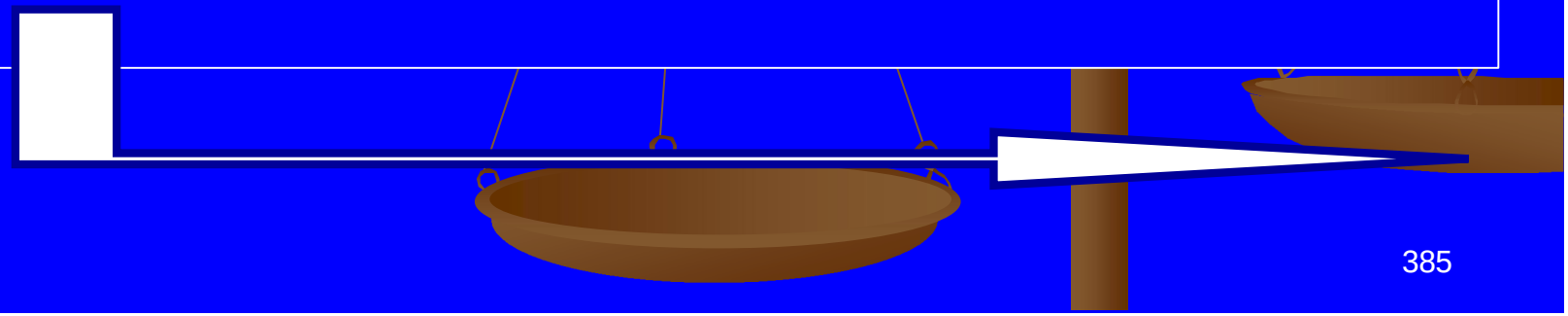
“Novas regras” no Artº 6º

Alteração completa da Regra Geral da localização das prestações de serviços

nº 4

Regra actual

1. **Tributação dos serviços no país onde se localiza a sede, o estabelecimento ou domicilio do prestador**



"Novas regras" no Artº 6º

Após Jan. 2010

Em vez de uma única Regra Geral na localização das prestações de serviços



nº 6

1. **Efectuados a outros sujeitos passivos – o lugar da sede, estabelecimento estável ou domicílio do adquirente** **a)**

BB

2. **Efectuados a particulares – o lugar da sede, estabelecimento estável ou domicílio do prestador** **b)**

BC

“Novas regras” no Artº 6º



"Reorganização" do Artº 6º

A "*reorganização temática*" na numeração do artº 6º

- A **regra-base** na ***transmissão dos bens***
- As regras na transmissão de ***gás*** / ***electricidade***

1 a 5

- As **regras-base** na localização dos ***serviços***
- As **excepções** face à **materialidade do serviço**
- As **excepções** face à **condição do adquirente**

6 a 12

REGRA – BASE DE LOCALIZAÇÃO NAS TRANSMISSÕES DE BENS

Mantém-se

Nº 1

- ***São tributáveis as transmissões de bens que estejam situados no território nacional no momento em que se inicia o transporte ou expedição para o adquirente ou, no caso de não haver expedição ou transporte, no momento em que são postos à disposição do adquirente.***

Lei 55-B/2004

Transposição da Directiva nº 2003/92/CE de 7.Out.

Novo Regime de Tributação do Gás Natural e Electricidade

Mantém-se

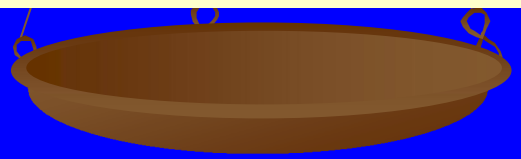
- **Passou a incluir novas regras de tributação relacionadas com as transmissões do gás e electricidade – operações internas.**
- **Apesar de tanto o gás como a electricidade serem considerados bens corpóreos nos termos do nº 2 do artº 3º do CIVA.**
- **Os direitos e serviços são tratados como "imateriais", enquanto as transmissões tem regras autónomas.**

Nº 4 do artº 6º
(Transmitente não tem sede em TN)

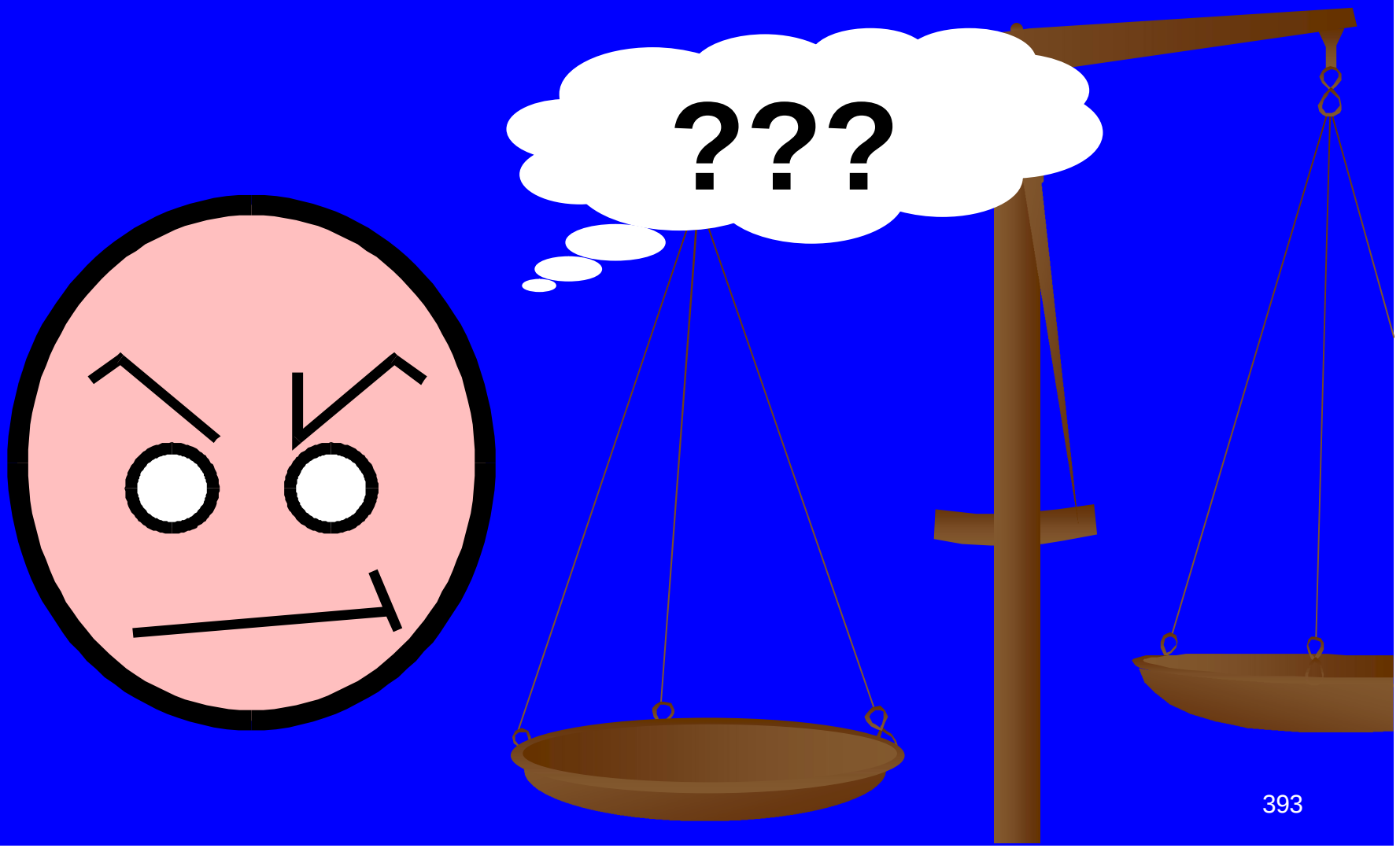
- **As transmissões de gás/electricidade serão tributadas em Portugal**
  - Se o adquirente é **revendedor** e tem sede ou estabelecimento em TN ;
  - Mesmo que o adquirente **não seja revendedor**, desde que tenha sede ou estabelecimento em TN e que não destine os bens a utilização e consumo próprios ;
  - Se a utilização e consumo ocorrerem em TN e o adquirente **não for revendedor registado fora do TN**

Nº 5 do artº 6º
(Adquirente não tem sede em TN)

- Inversamente, não haverá tributação em Portugal quando :
  - O adquirente do gás/electricidade for um revendedor com sede / registado fora do território nacional ;
  - Se a utilização e consumo ocorrerem fora do TN e o adquirente não for um revendedor com sede/registo PT.



Onde tributar os serviços a partir de 2010?

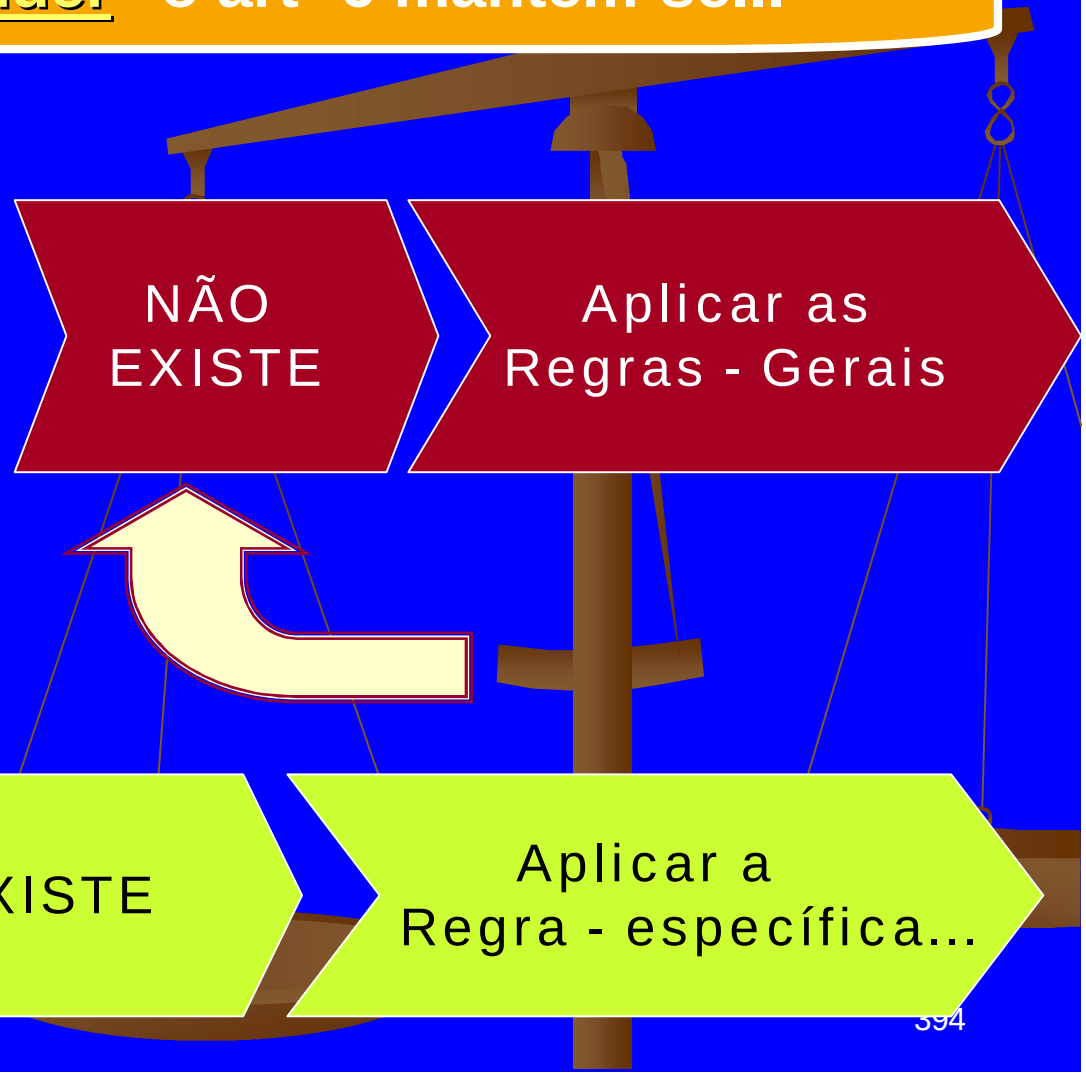


Onde tributar os serviços a partir de 2010?

O princípio para "entender" o artº 6 mantém-se...

Em primeiro lugar **"procurar" nas excepções**

Ver se existe uma "**regra específica**" para aquele serviço... e cliente...



Onde tributar os serviços a partir de 2010?

Conhecer

As
Novas
Regras - gerais



1.ª REGRA GERAL – Cliente SP

(alínea a) do n.º 6 do art. 6.º do CIVA)

B2B

- **São tributáveis em Portugal, os serviços efectuados a um SP com registo PT (sede, estabelecimento ou domicílio em TN)**

Assim, se um sujeito passivo português prestar um serviço a um adquirente holandês que seja sujeito Passivo nesse EM, a operação não é, em princípio, localizada em Portugal, mas na Holanda.

1.ª REGRA GERAL – Cliente SP

(alínea a) do n.º 6 do art. 6.º do CIVA)

B2B

- **Como tal, o prestador de serviços português não deverá liquidar IVA, devendo ser o cliente holandês a liquidá-lo no seu país, à taxa aí vigente (inversão do sujeito passivo ou *reverse-charge*).**

- **Na situação inversa, ou seja, se o prestador de serviços for holandês e o adquirente português, será o adquirente português quem terá de proceder à liquidação do IVA devido pela operação, à taxa vigente no território português, reconhecendo-se-lhe no entanto, direito à dedução do IVA autoliquidado.**

2.ª REGRA GERAL – Cliente Não SP

(alínea b) do n.º 6 do art. 6.º do CIVA)

B2C

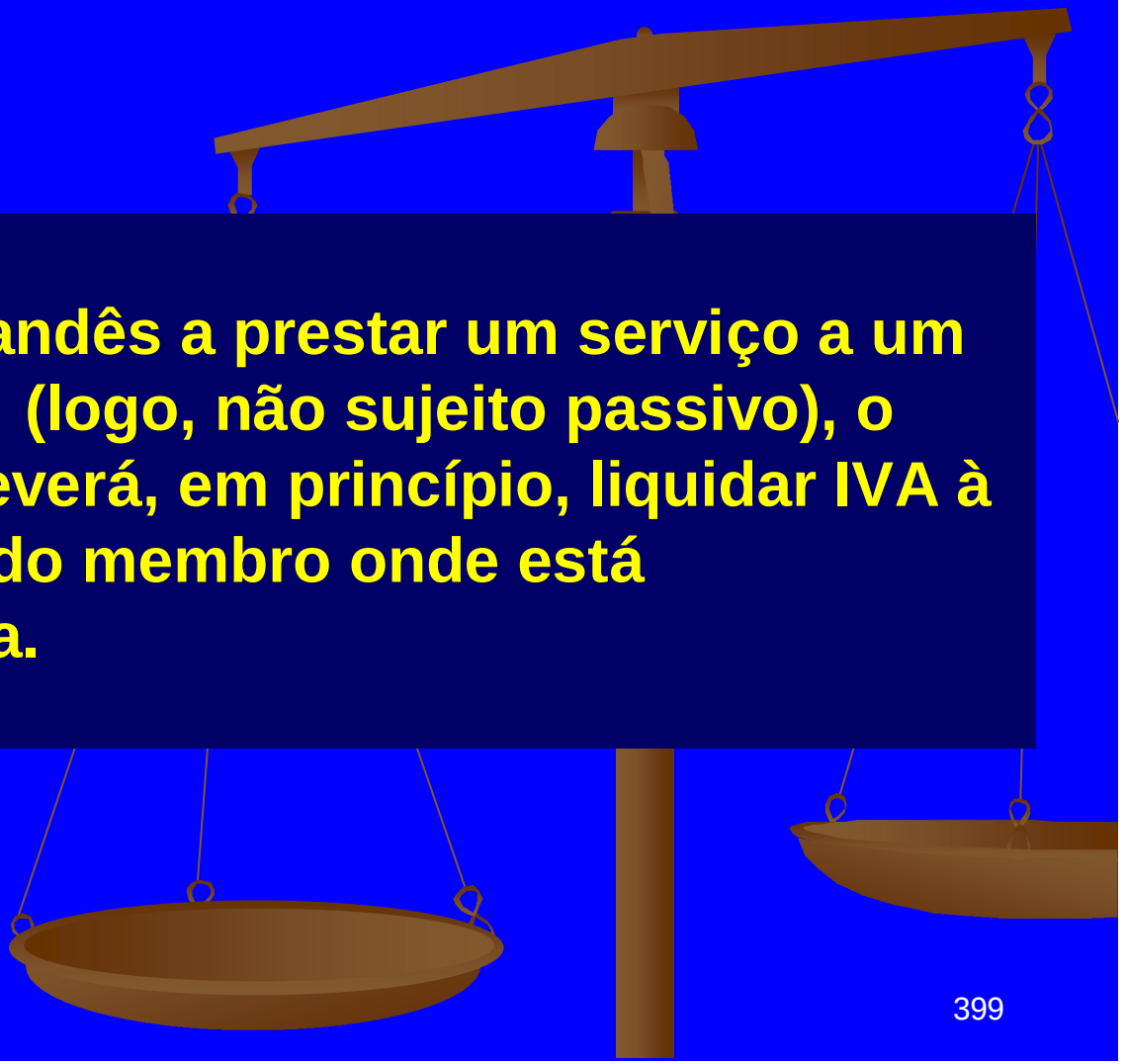
- **São tributáveis em Portugal os serviços efectuados por um prestador – SP com registo PT - a um não sujeito passivo (particular = consumidor final)**

- **Assim, se um sujeito passivo português prestar um serviço a um adquirente grego que não seja sujeito passivo, deverá liquidar IVA português, uma vez que a operação se localiza, em princípio, em Portugal.**

2.ª REGRA GERAL – Cliente Não SP

(alínea b) do n.º 6 do art. 6.º do CIVA)

B2C



- **Mas se for um SP Irlandês a prestar um serviço a um particular português (logo, não sujeito passivo), o referido prestador deverá, em princípio, liquidar IVA à taxa vigente no Estado membro onde está estabelecido - Irlanda.**

Regras - Gerais » Resumo

Em PORTUGAL

nº 6

1ª Regra

Cliente é SP

- PT » PT
- OEM » PT
- Pais Terc. » PT

2ª Regra

Cliente é Particular

- PT » Part. Portug.
- PT » Part. OEM
- PT » Part. Fora UE



Onde tributar os serviços a partir de 2010?

Conhecer

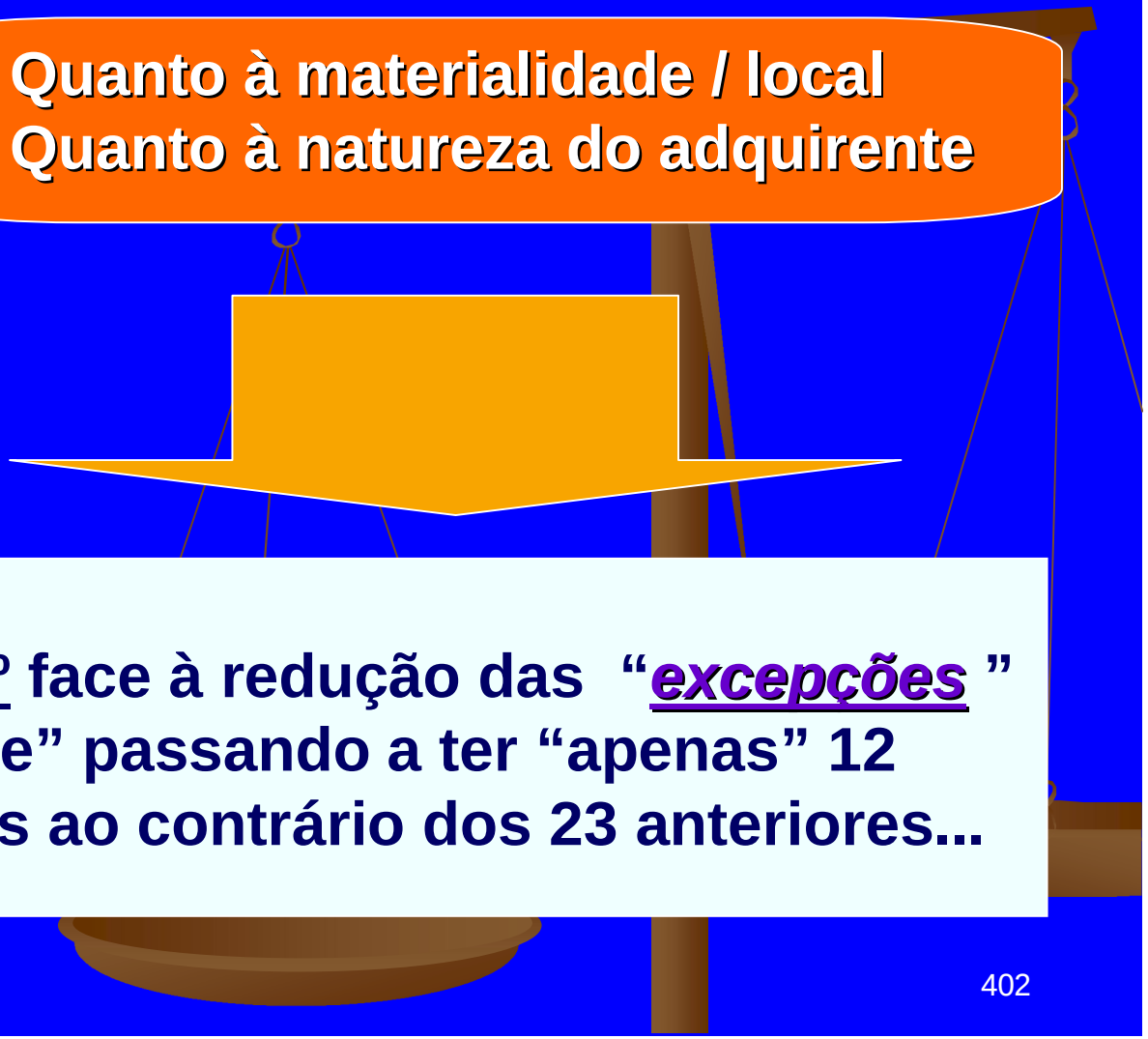
As
Novas
Regras - específicas



Regras - específicas nos Serviços

Excepções

1. Quanto à materialidade / local
2. Quanto à natureza do adquirente



O artº 6º face à redução das "*excepções*" "encolhe" passando a ter "apenas" 12 números ao contrário dos 23 anteriores...

"Novas regras" no Artº 6º

Outras alterações...

- O "grupo" dos serviços **materiais** é "alargado" passando a integrar novos serviços...

- Desaparecem *(quase todas...)* as "excepções" às "excepções"... » **casos "típicos" dos transportes intracomunitários, trabalhos sobre bens corpóreos e oficinas, etc...**

- Os serviços de natureza "**intracomunitária**" deixam de ter regras específicas... passando a distinção a fazer-se apenas entre "**materiais**" e "**imateriais**"

As “novas” excepções » regras - específicas

Tipo	Natureza	Cliente
1	Material	S. Passivos Particulares
2	Material	Particulares
3	Imaterial	Particulares c/ domicilio fora da UE
4	Mista	S. Passivos Particulares

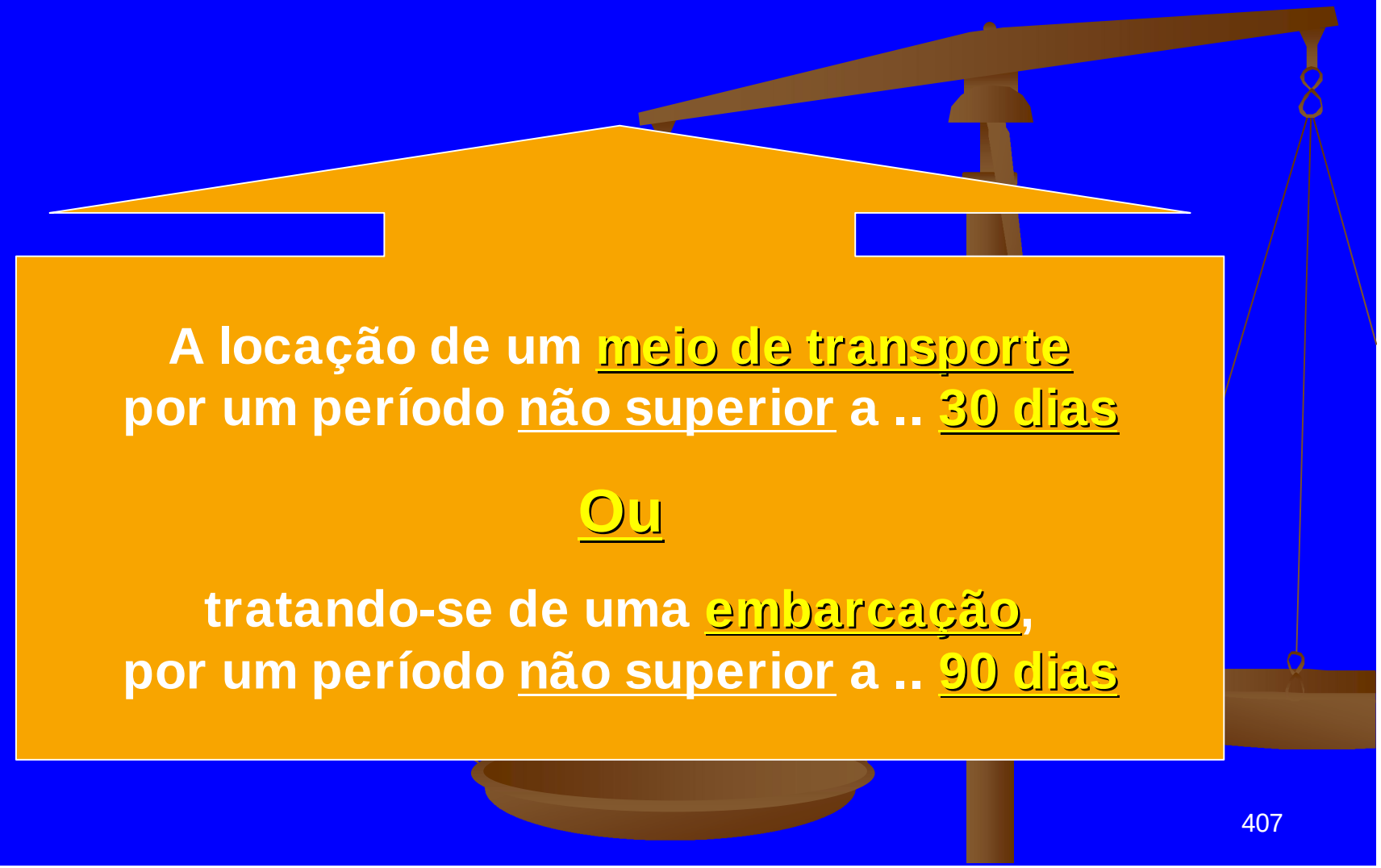
TIPO 1 » Regras - específicas

Tipo	Natureza	Cliente
1	Material	S. Passivos Particulares
2		
3		
4		

Quais são estes serviços "materiais"?

1. Serviços relacionados com um **imóvel**, incluindo os serviços de arquitectura, fiscalização, peritagens, agentes imobiliários... (*imóvel*);
2. Serviços de **alojamento** » actividade hoteleira / campismo (*local*);
3. Serviços de **transporte de passageiros** (*interno/território*);
4. Serviços de **alimentação e bebidas** / catering (*local*);
5. Serviços de **restauração a bordo de um transporte intracomunitário** de passageiros (*local de partida*);
6. Serviços **culturais, artísticos, científicos, desportivos, de ensino**, incluindo os serviços acessórios (*local*);
7. Realização / organização de **feiras e exposições** (*local*)
8. Locação de **curta duração** de um **meio de transporte** (*local colocação*)

Novo conceito de
"locação de curta duração"



A locação de um meio de transporte
por um período não superior a .. 30 dias

Ou

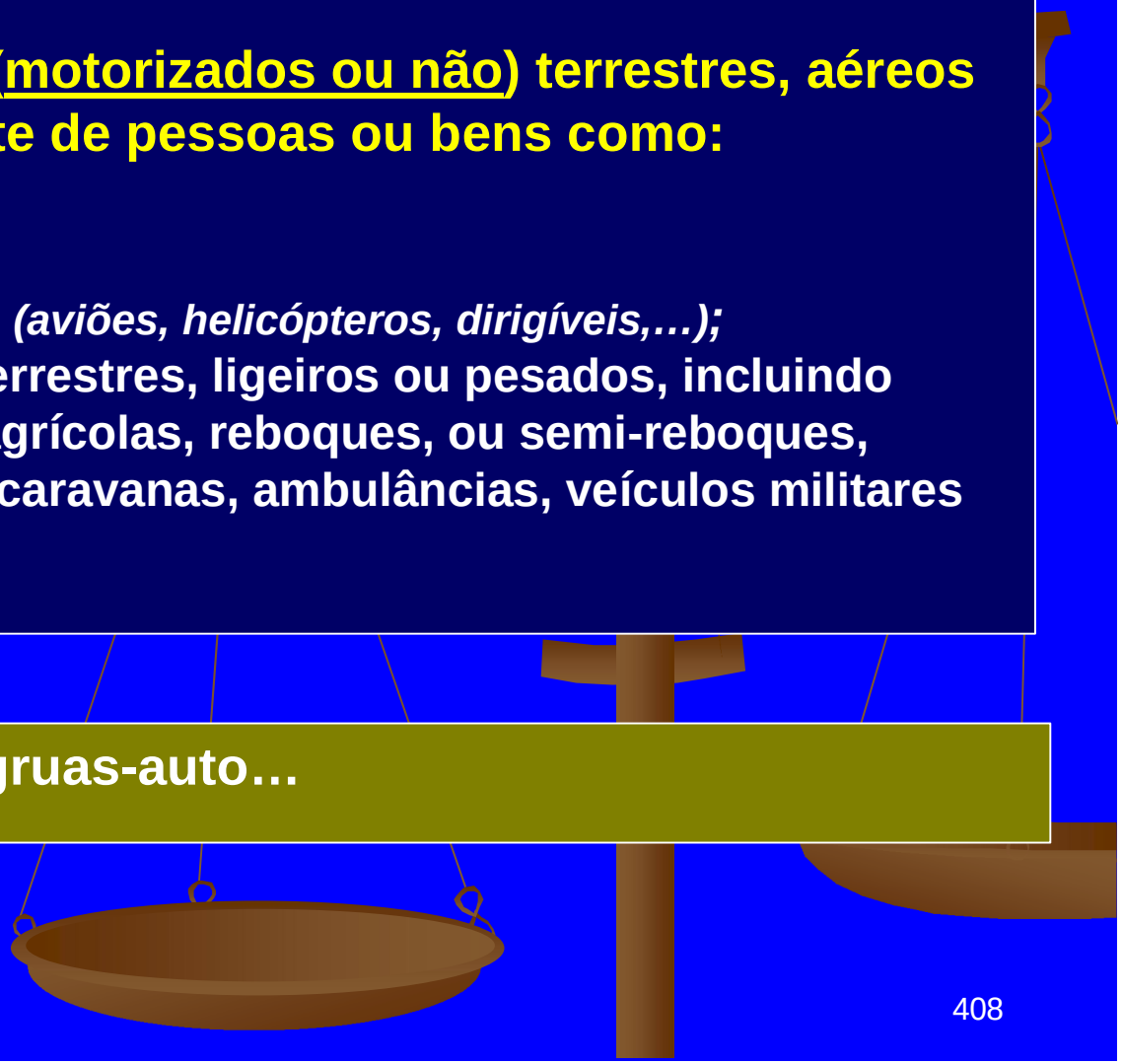
tratando-se de uma embarcação,
por um período não superior a .. 90 dias

Conceito de "*meio de transporte*"

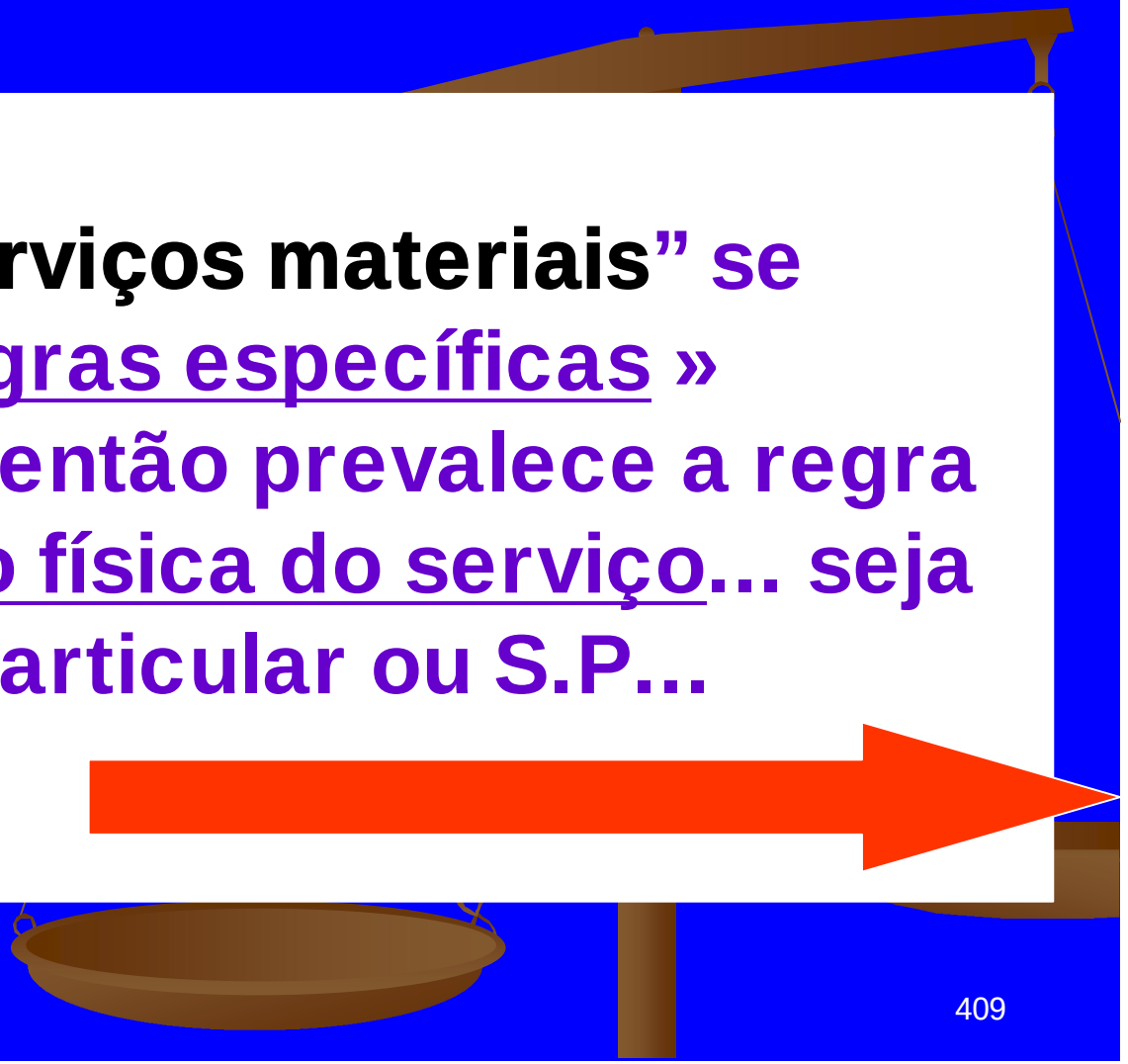
Veículos e equipamentos (motorizados ou não) terrestres, aéreos e marítimos para transporte de pessoas ou bens como:

- **Diversos tipos de barcos;**
- **Diversos tipos de aeronaves *(aviões, helicópteros, dirigíveis,…);***
- **Diversos tipos de veículos terrestres, ligeiros ou pesados, incluindo tractores, tractores agrícolas, reboques, ou semi-reboques, vagões, motociclos, caravanas, ambulâncias, veículos militares (não combate)…**

Exclusões : contentores, gruas-auto…



Onde tributar estes serviços "materiais"?



Como aos "**serviços materiais**" se aplicam as regras específicas » "**excepções**", então prevalece a regra da localização física do serviço... seja o cliente um particular ou S.P...

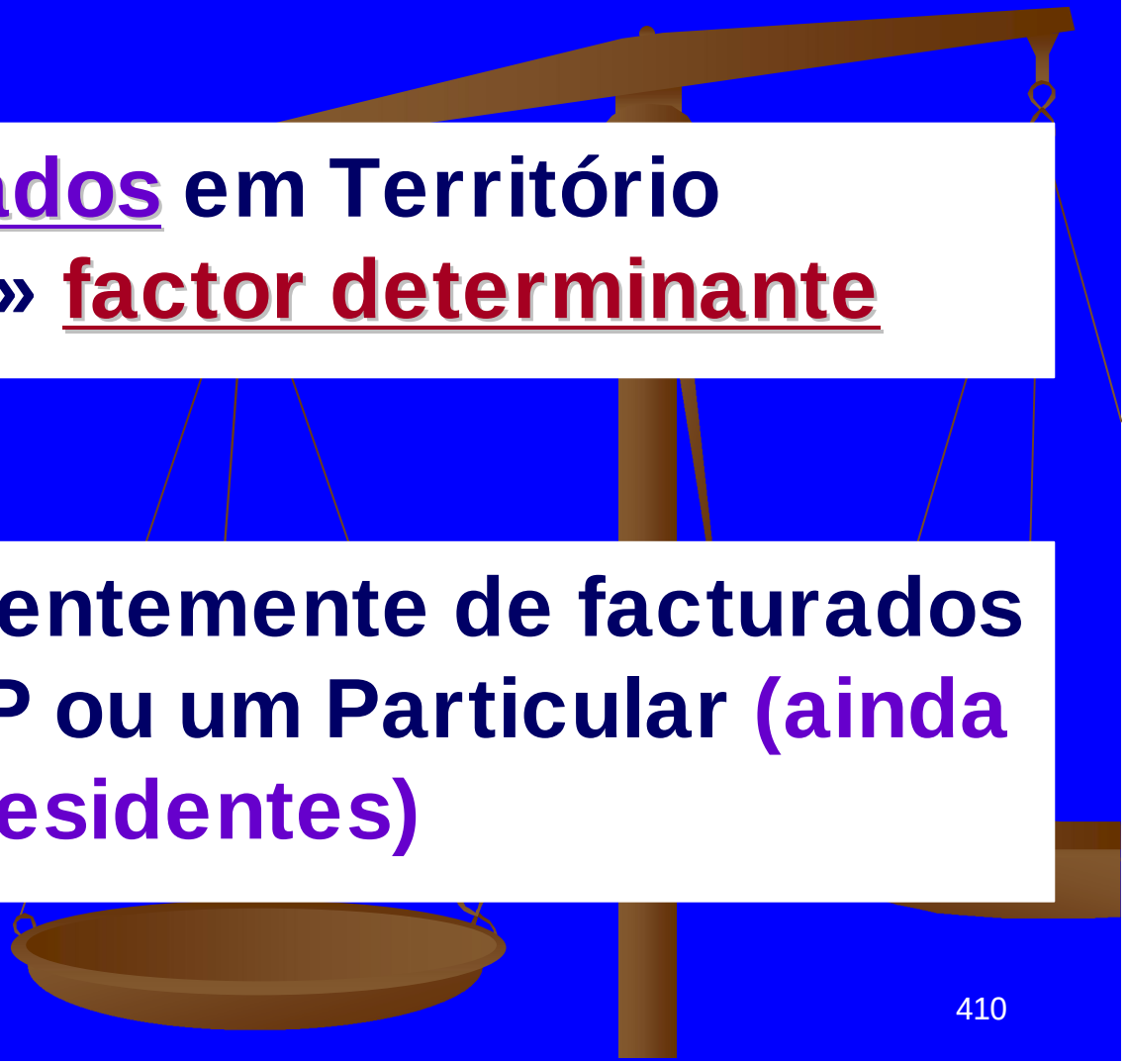
Onde tributar estes serviços “materiais”?

Em PORTUGAL

nº 8

Se realizados em Território Nacional » factor determinante

Independentemente de facturados a outro SP ou um Particular (ainda que não residentes)



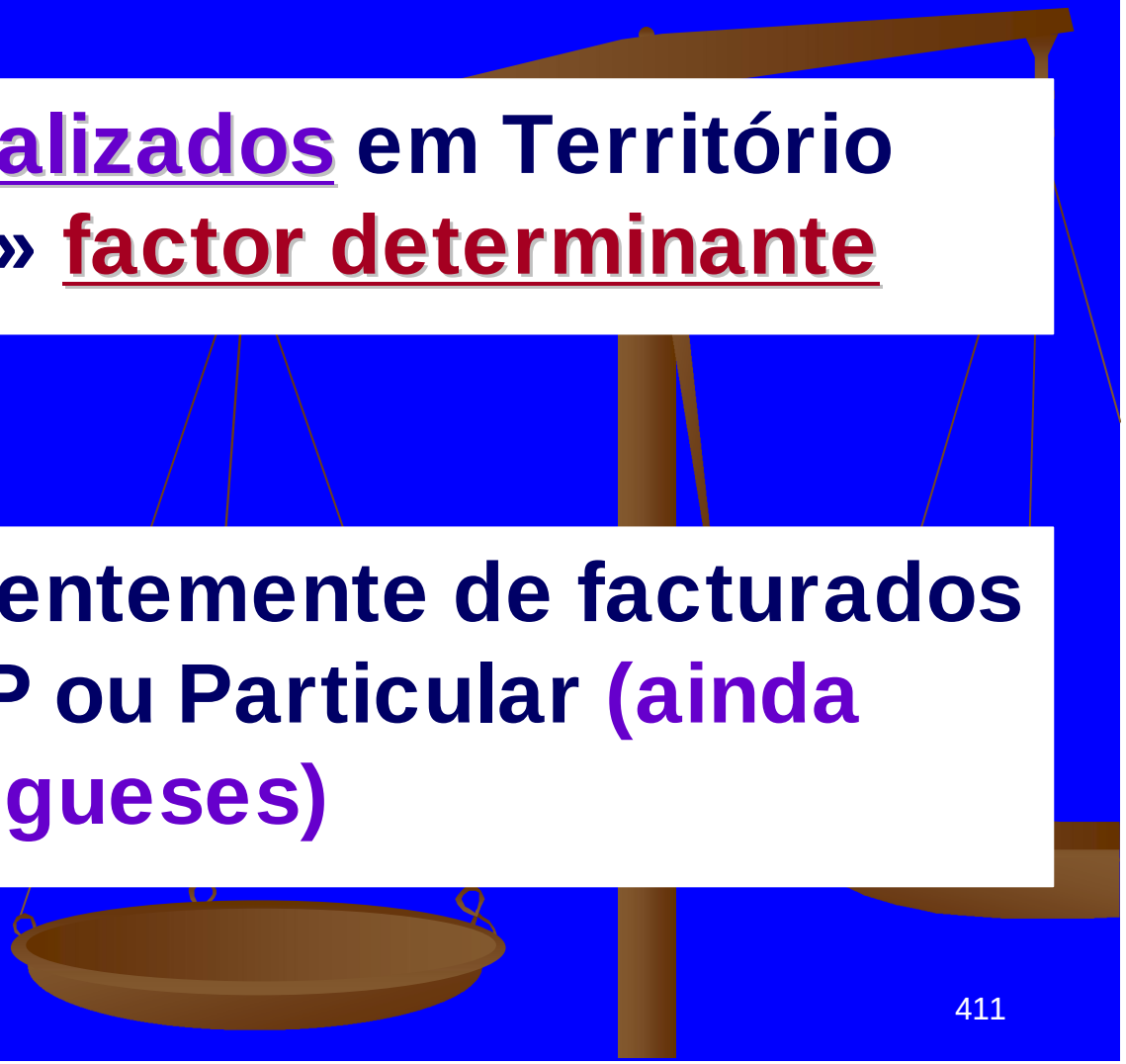
Onde tributar estes serviços “materiais”?

Fora de PORTUGAL

nº 7

Se **não realizados** em Território Nacional » **factor determinante**

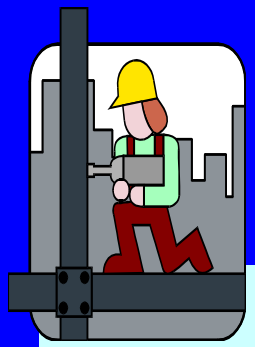
Independentemente de facturados a outro SP ou Particular **(ainda que portugueses)**



TIPO 1 » Regras - específicas



Análise de **casos práticos**



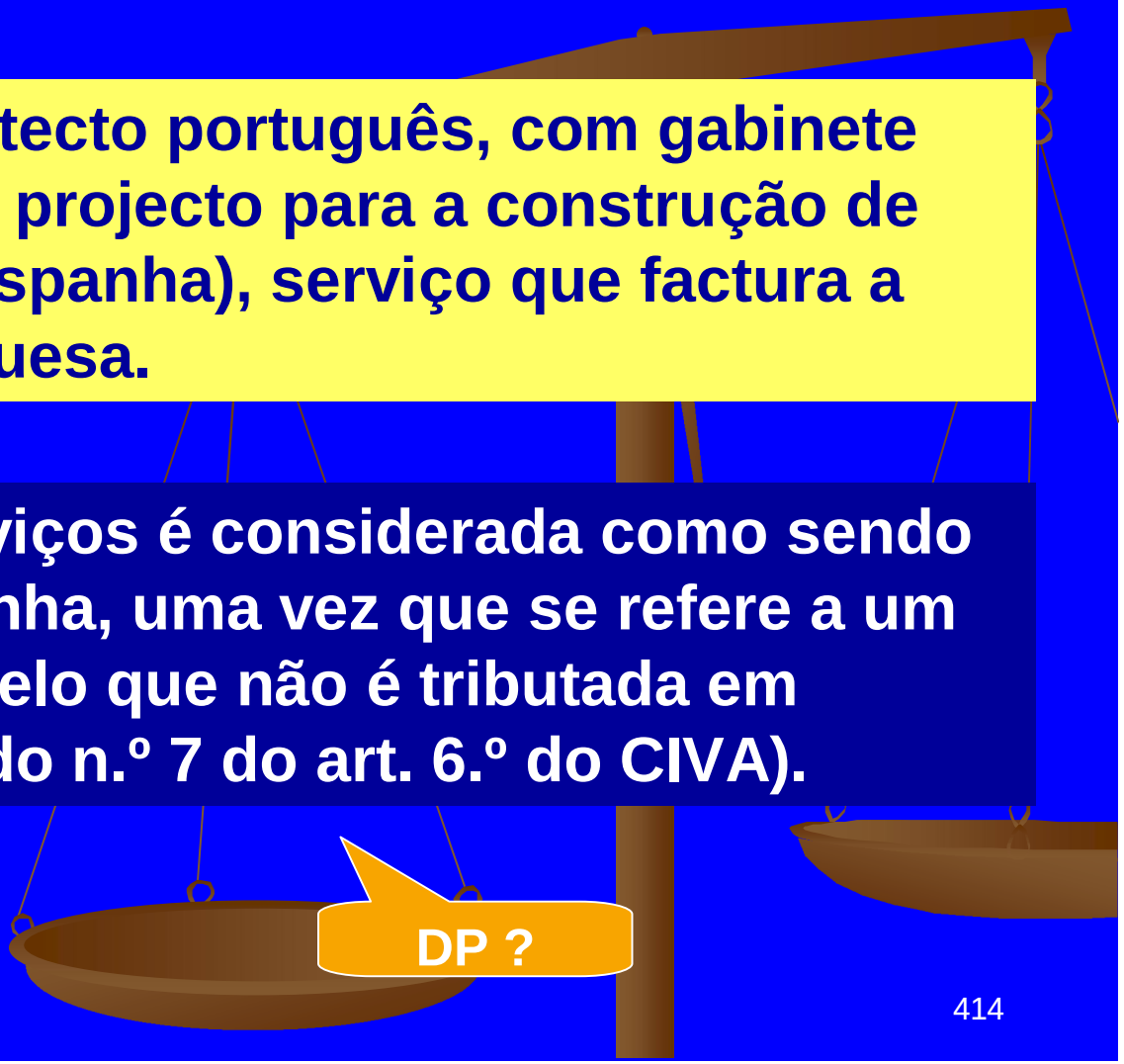
Prestações de serviços relacionadas com imóveis

- **Inclui todos os serviços de Construção Civil e ainda:**
  - **Os serviços prestados por arquitectos, por empresas de fiscalização de obras, por peritos e agentes imobiliários, e os que tenham por objecto preparar ou coordenar a execução de trabalhos imobiliários.**
  - **A concessão de direitos de utilização de bens imóveis.**
  - **A prestação de serviços de alojamento efectuadas no âmbito da actividade hoteleira ou de outras com funções análogas, tais como parques de campismo.**

Prestações de serviços relacionadas com imóveis

Exemplo 1 – Um arquitecto português, com gabinete em Braga, elabora um projecto para a construção de um imóvel em Vigo (Espanha), serviço que factura a outra empresa portuguesa.

- **A prestação de serviços é considerada como sendo efectuada em Espanha, uma vez que se refere a um imóvel aí situado, pelo que não é tributada em Portugal (alínea a) do n.º 7 do art. 6.º do CIVA).**

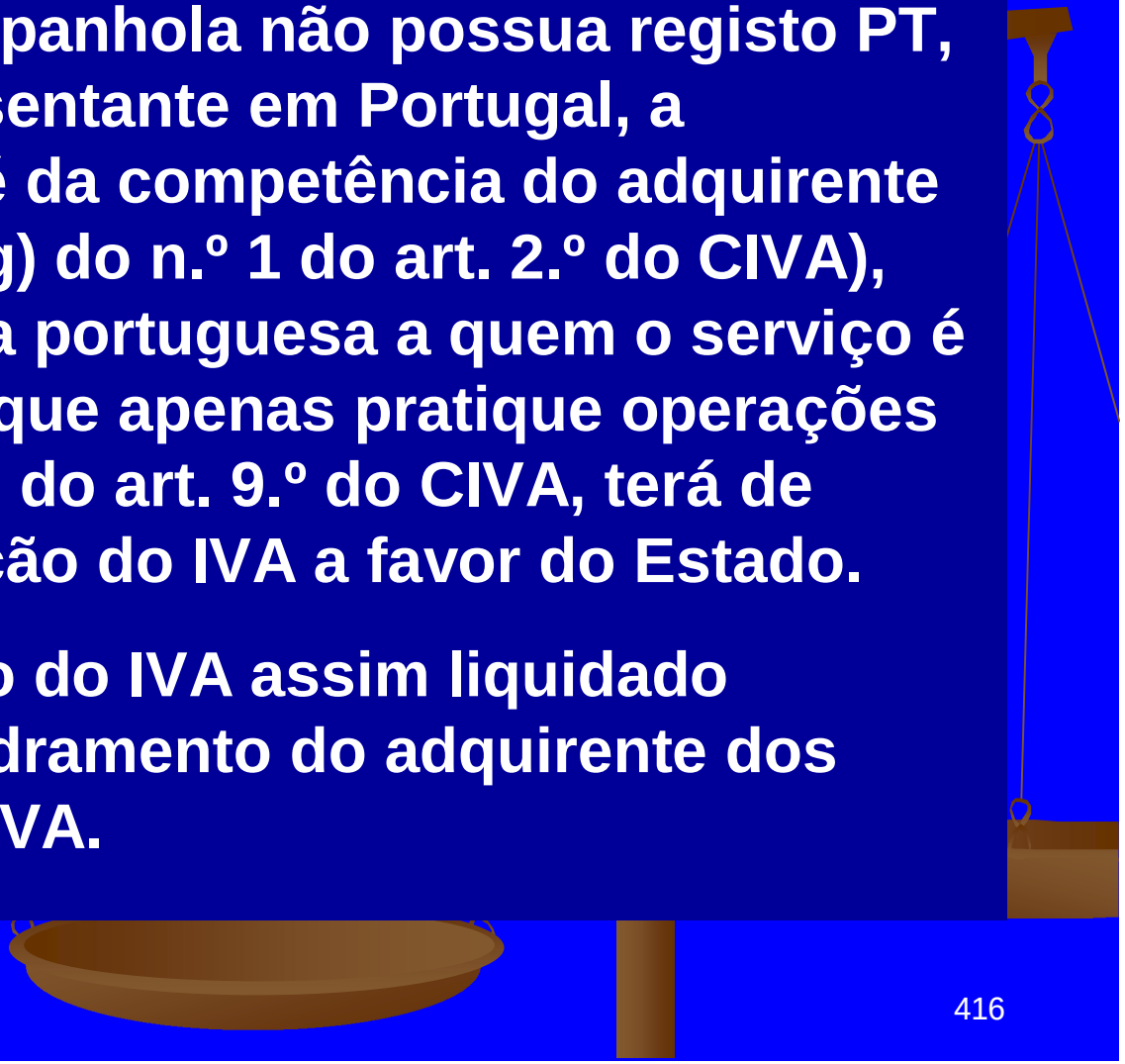


Exemplo 2 – Uma empresa com sede e registo em Barcelona, desloca técnicos seus para Portugal, para aqui participarem na fiscalização das obras de um Centro Comercial, serviço que factura ao dono da obra - empresa Portuguesa.

- **A prestação de serviços é considerada localizada em Portugal, uma vez que se refere a um imóvel aqui situado, pelo que terá de ser tributada no território nacional (alínea a) do n.º 8 do art. 6.º do CIVA).**

Prestações de serviços relacionadas com imóveis

- **Caso a empresa espanhola não possua registo PT, nem nomeie representante em Portugal, a liquidação do IVA é da competência do adquirente do serviço (alínea g) do n.º 1 do art. 2.º do CIVA), pelo que a empresa portuguesa a quem o serviço é facturado, mesmo que apenas pratique operações isentas nos termos do art. 9.º do CIVA, terá de proceder à liquidação do IVA a favor do Estado.**
- **O direito à dedução do IVA assim liquidado depende do enquadramento do adquirente dos serviços face ao CIVA.**



Exemplo 3 – Uma empresa, com sede em Leiria, procedeu a trabalhos de adaptação *(divisórias, pintura, pavimentação…)* de uma loja num Centro Comercial de Coimbra, facturando os trabalhos à empresa francesa que a contratou.

- **A prestação de serviços (sobre o imóvel) é considerada localizada no território nacional (alínea a) do n.º 8 do art. 6.º do CIVA), pelo que terá de ser facturada à empresa francesa com IVA português.**

Prestações de serviços de transporte de passageiros

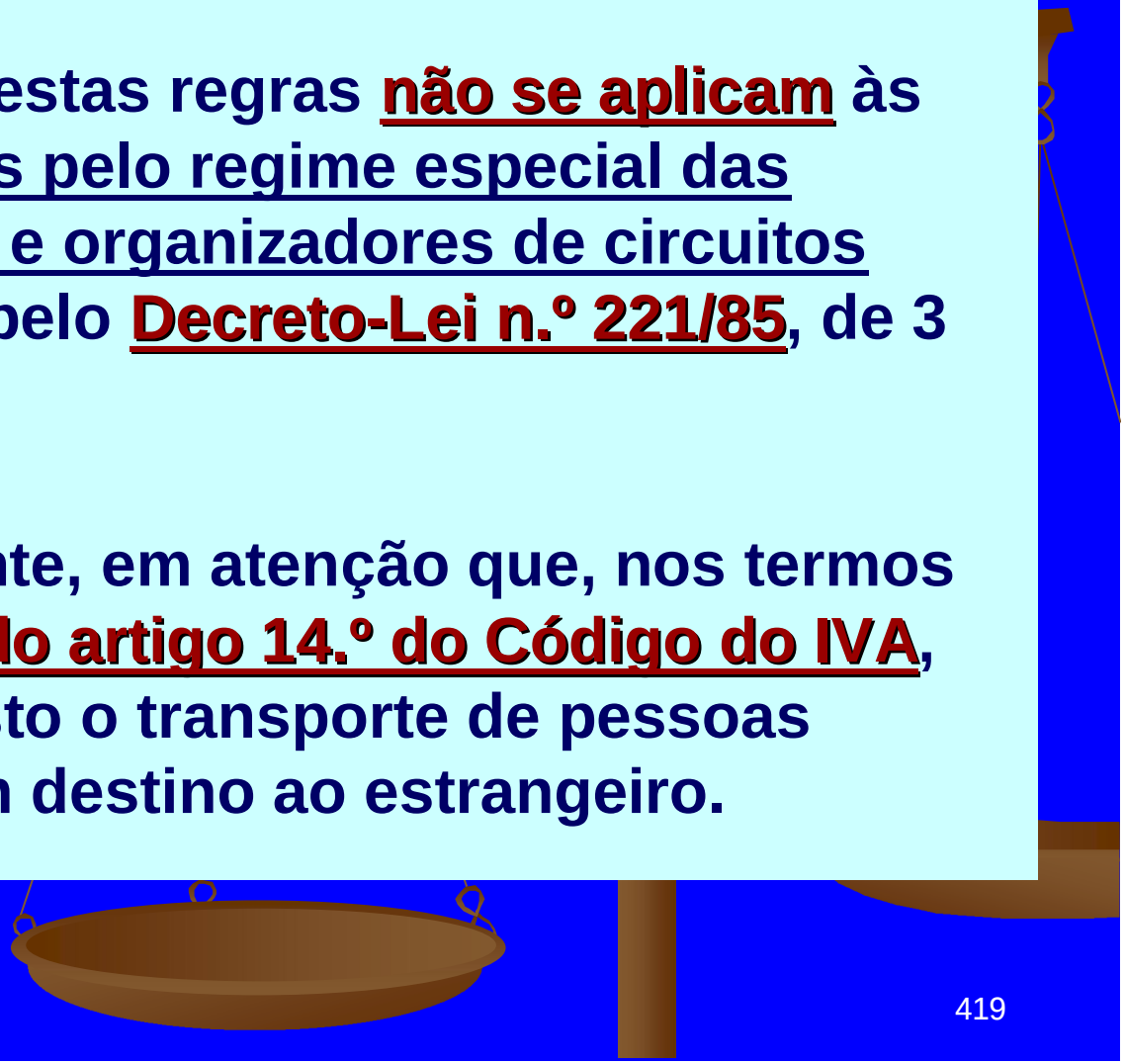


- **O IVA correspondente às distâncias percorridas no território nacional é devido em Portugal, seja o adquirente dos serviços sujeito passivo ou não e seja ele português, comunitário ou não comunitário.**
- **Não é, contudo, devido em Portugal o IVA correspondente às distâncias percorridas fora do território nacional, ainda que tais serviços sejam prestados por operadores nacionais.**

Prestações de serviços de transporte de passageiros

- **Ter em atenção que estas regras não se aplicam às situações abrangidas pelo regime especial das agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos, regulado pelo Decreto-Lei n.º 221/85, de 3 de Julho.**

- **E tenha-se, igualmente, em atenção que, nos termos da alínea r) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA, está isento de imposto o transporte de pessoas provenientes ou com destino ao estrangeiro.**



Prestações de serviços de alimentação e bebidas, que não as referidas na alínea d) dos n.os 7 e 8

(estas da alínea d) são as fornecidas a bordo de um transporte)

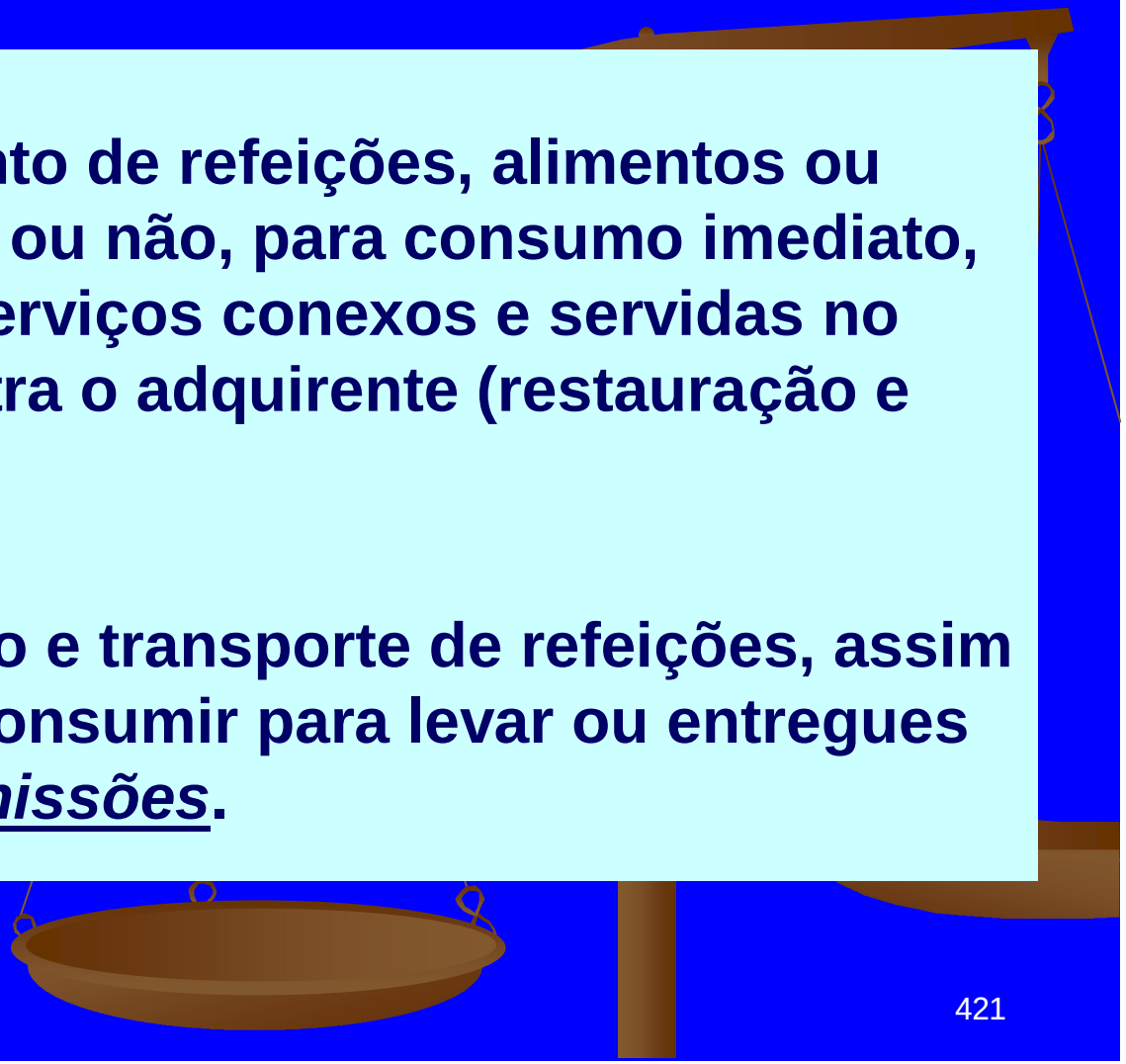


- **Estas prestações de serviços, referidas na alínea c) dos n.os 7 e 8 do artigo 6.º do CIVA, <u>são tributáveis no lugar onde ocorre o fornecimento dos serviços, independentemente da qualidade do adquirente</u>.**

- **E, assim, só é liquidado IVA em Portugal nas <u>prestações de serviços de alimentação e bebidas efectuadas no território nacional</u>, seja o adquirente dos serviços sujeito passivo ou não e seja ele português, comunitário ou não comunitário.**

Prestações de serviços de alimentação e bebidas, que não as referidas na alínea d) dos n.os 7 e 8

(estas da alínea d) são as fornecidas a bordo de um transporte)



- **Inclui » o fornecimento de refeições, alimentos ou bebidas, preparadas ou não, para consumo imediato, acompanhadas de serviços conexos e servidas no local onde se encontra o adquirente (restauração e catering…)**

- **Exclui » a preparação e transporte de refeições, assim como as prontas a consumir para levar ou entregues ao domicílio - *transmissões*.**

Prestações de serviços de alimentação e bebidas

- **Exemplo – Empresa com sede em Cascais, ganha concurso lançado por empresa de Badajoz para o fornecimento de alimentação e bebidas (catering) em eventos / feiras organizados no centro de exposições de Sevilha .**

- **A prestação de serviços não é considerada localizada no território nacional (alínea c) do n.º 7 do art. 6.º do CIVA), pelo que a factura emitida à empresa Espanhola será sempre tributada nesse país (pela prestadora após o seu registo, ou pela adquirente que fará a substituição fiscal…) .**



Prestações de serviços de alimentação e bebidas, executadas a bordo de uma embarcação, de uma aeronave ou de um comboio, durante um transporte intracomunitário de passageiros

- **Estas prestações de serviços, referidas na alínea d) dos n.os 7 e 8 do artigo 6.º do CIVA, são apenas tributáveis no lugar de partida do transporte, independentemente da qualidade do adquirente.**
- **Assim sendo, só quando o lugar de partida do transporte se localizar em Portugal, é que as prestações de serviços de alimentação e bebidas são aqui tributáveis, seja o adquirente dos serviços sujeito passivo ou não e seja ele português, comunitário ou não comunitário.**

Prestações de serviços de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo feiras e exposições, compreendendo as dos organizadores destas actividades e as prestações de serviços que lhe sejam acessórias

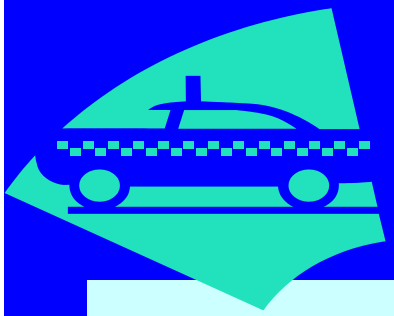


- **Estas prestações de serviços, referidas na alínea e) dos n.os 7 e 8 do artigo 6.º do CIVA, são tributáveis no lugar onde são materialmente executadas, independentemente da qualidade do adquirente.**
- **Assim sendo, só se os serviços em epígrafe forem materialmente executadas no território português, é que haverá lugar a tributação em Portugal, seja o adquirente dos serviços sujeito passivo ou não e seja ele português, comunitário ou não comunitário.**

Prestações de serviços de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo feiras e exposições, compreendendo as dos organizadores destas actividades e as prestações de serviços que lhe sejam acessórias

- **Exemplo – Será ou não tributado em território nacional, o débito que uma empresa portuguesa PTA faz a outro SP PTB, de parte dos encargos suportados com o stand que ambas utilizaram na feira de Valência, totalmente facturados a PTA?**

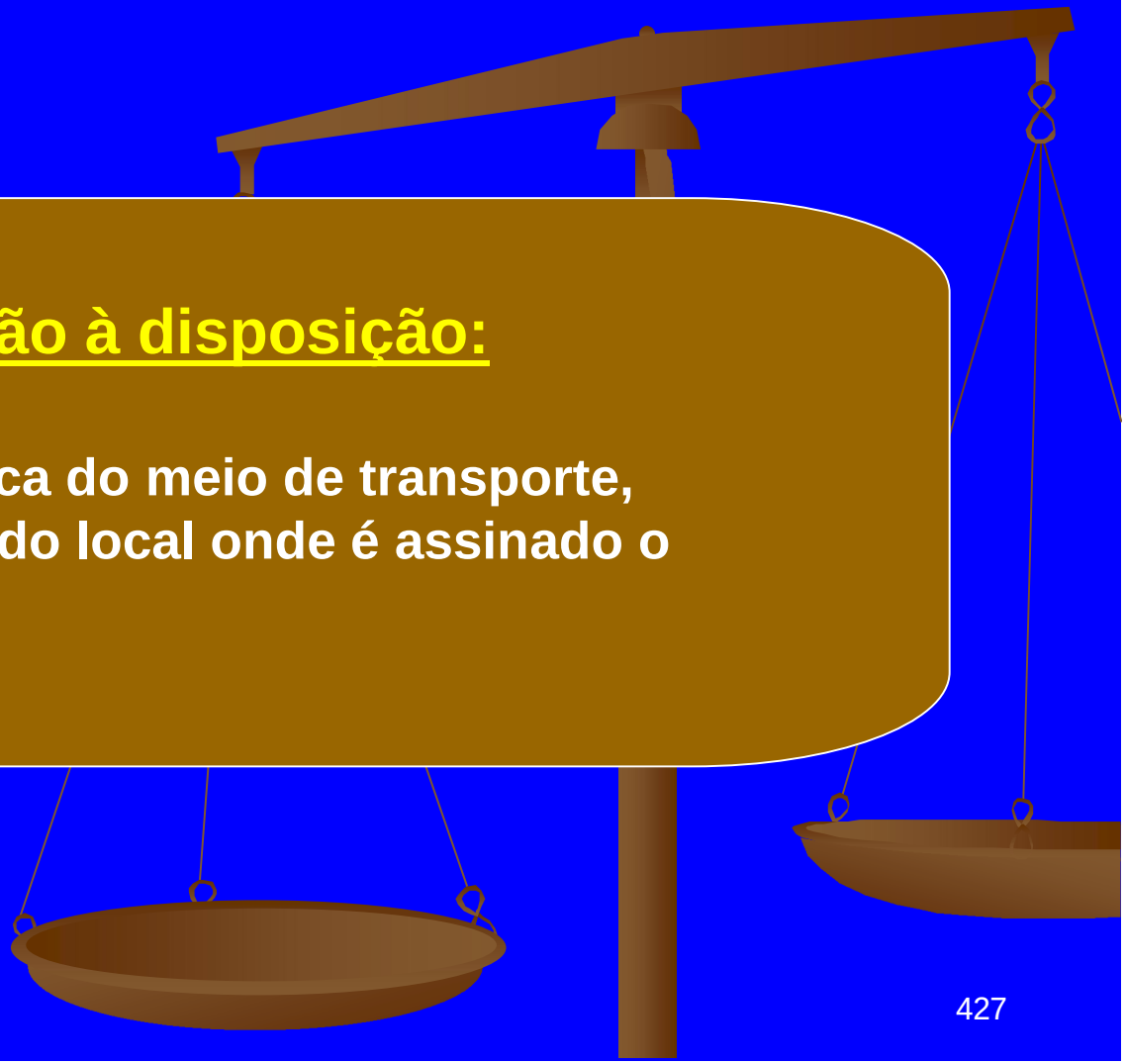
- **Apesar de ambos os SPs serem portugueses, o serviço não é considerado localizado no território nacional (alínea e) do n.º 7 do art. 6.º do CIVA), pelo que a factura emitida não conterá IVA português .**



Locação de curta duração de um meio de transporte

- **Se a colocação do meio de transporte à disposição do destinatário ocorrer no território nacional, a operação de locação é tributável em Portugal, seja o adquirente dos serviços sujeito passivo ou não e seja ele português, comunitário ou não comunitário.**
- **Se a colocação do meio de transporte à disposição do destinatário ocorrer fora do território nacional, a operação não é tributável em Portugal seja o adquirente dos serviços sujeito passivo ou não e seja ele português, comunitário ou não comunitário.**

Locação de curta duração de um meio de transporte



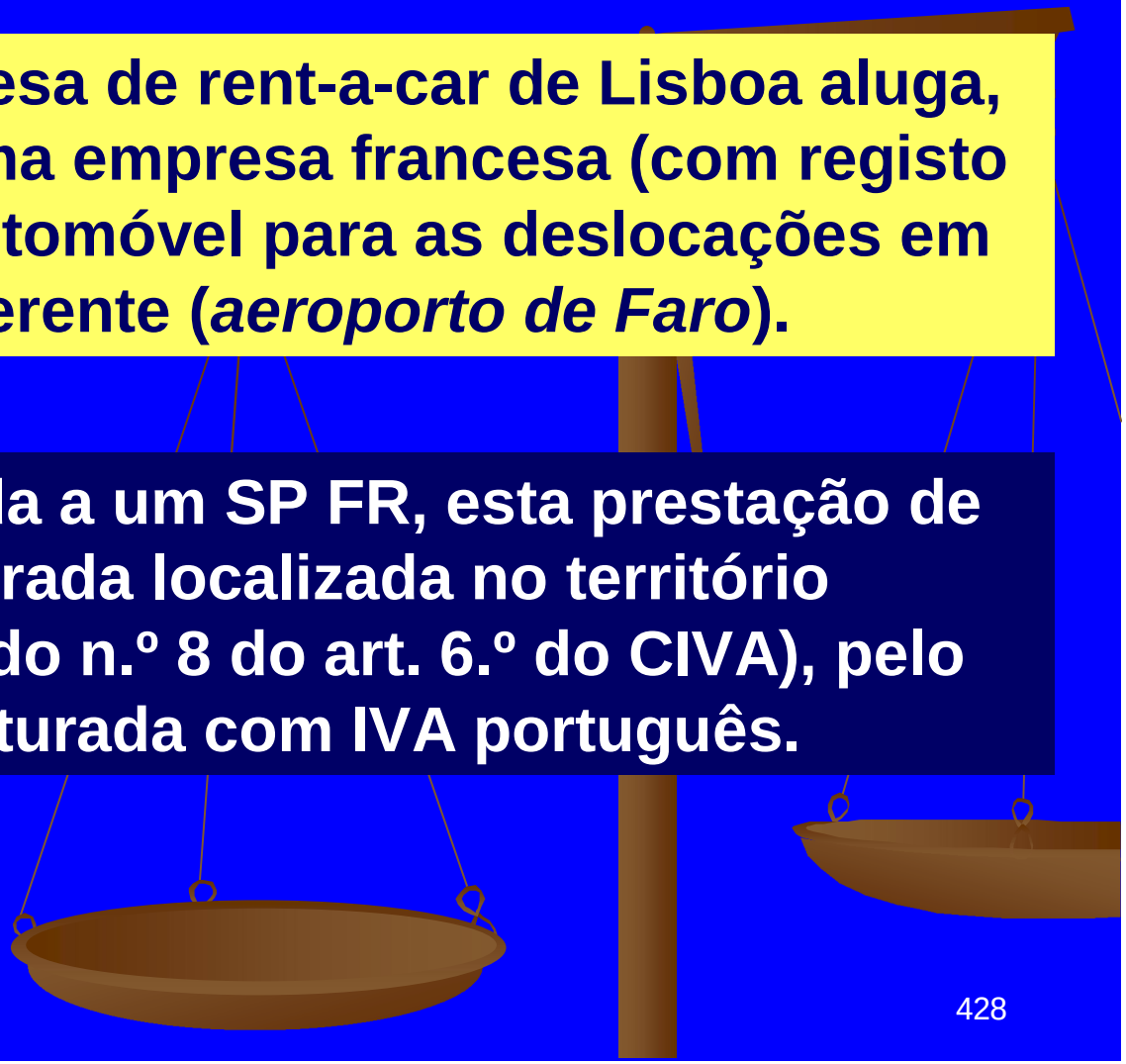
Local da colocação à disposição:

Local de entrega física do meio de transporte, independentemente do local onde é assinado o contrato

Locação de curta duração de um meio de transporte

Exemplo – Uma empresa de rent-a-car de Lisboa aluga, durante dez dias, a uma empresa francesa (com registo FR / NIF válido) um automóvel para as deslocações em Portugal de um seu gerente (*aeroporto de Faro*).

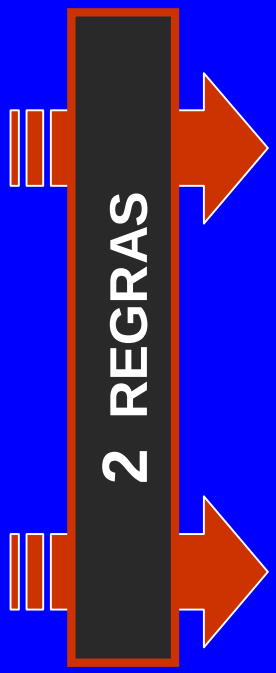
- **Apesar de facturada a um SP FR, esta prestação de serviços é considerada localizada no território nacional (alínea f) do n.º 8 do art. 6.º do CIVA), pelo que terá de ser facturada com IVA português.**



TIPO 1 - Concluindo… nunca se aplicam as regras gerais… só as especificas.

Após Jan. 2010

Em vez de uma única **Regra Geral** na localização das prestações de serviços



nº 6

1. Efectuados a outros sujeitos passivos – o lugar da sede, estabelecimento estável ou domicílio do adquirente

a)

2. Efectuados a particulares – o lugar da sede, estabelecimento estável ou domicílio do prestador

b)

TIPO 2 » Regras - específicas

Tipo	Natureza	Cliente
1		
2	Material	Particulares
3		
4		

A regra nos serviços "materiais" facturados a particulares » Com IVA

Casos em que um prestador PT liquidará IVA ao particular... (*residente ou não em território nacional*)

nº 10

1. Transporte de bens em território nacional;
2. Transporte intracomunitário de bens quando o local de partida é Portugal;
3. Serviços acessórios de transporte executados em T.N. » (*cargas, descargas, grupagem...*);
4. Trabalhos sobre bens móveis / peritagens efectuadas no TN;
5. Comissões conexas com operações localizadas no TN

A regra nos serviços “materiais” facturados a particulares » Sem IVA

Casos em que um prestador PT não liquidará IVA ao particular... (*seja residente ou não residente*)

nº 9

1. Transporte de bens fora do território nacional;
2. Transporte intracomunitário de bens quando o local de partida é outro Estado Membro;
3. Serviços acessórios de transporte executados fora do TN » (*cargas, descargas, grupagem...*);
4. Trabalhos sobre bens móveis / peritagens efectuadas fora do TN;
5. Comissões conexas com operações localizadas fora do TN;

TIPO 2 » Regras - específicas



Análise de **casos práticos**



Transportes Intracomunitários de Bens

TIPO 2 – A regra dos particulares é específica

Após Jan. 2010

Em vez de uma única Regra Geral na localização das prestações de serviços



nº 6

1. **Efectuados a outros sujeitos passivos – o lugar da sede, estabelecimento estável ou domicílio do adquirente**

2. ~~**Efectuados a particulares – o lugar da sede, estabelecimento estável ou domicílio do prestador**~~

Prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens



- **Estas prestações de serviços, referidas na alínea b) dos n.os 9 e 10 do artigo 6.º do CIVA, quando facturadas a particulares são tributáveis no lugar de partida do transporte – Regra específica.**

- **E, assim, quando o destinatário dos serviços é um não sujeito passivo do IVA, as prestações de serviços em epígrafe são tributáveis no território nacional apenas quando o lugar de partida do transporte ocorrer em Portugal e não são tributáveis quando o lugar de partida do transporte ocorrer fora de Portugal.**

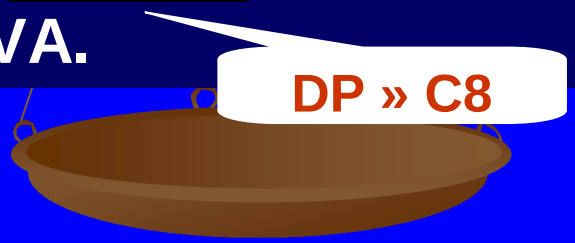
Prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens

- **Para este efeito, considera-se:**
  - **Transporte intracomunitário de bens - o transporte de bens cujos lugares de partida e de chegada se situem no território de Estados membros diferentes (*alínea e) do n.º 2 do artigo 1.º do CIVA*).**
  - **Lugar de partida - o lugar onde se inicia efectivamente o transporte, não considerando os trajectos efectuados para chegar ao lugar onde se encontram os bens - (*alínea f) do n.º 2 do artigo 1.º do CIVA*).**

Prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens

Exemplo 1 – Transporte com início em Portugal e chegada a Itália, sendo transportador um sujeito passivo português.
Adquirente do serviço de transporte é um sujeito passivo português que fornece o seu n.º de IVA .

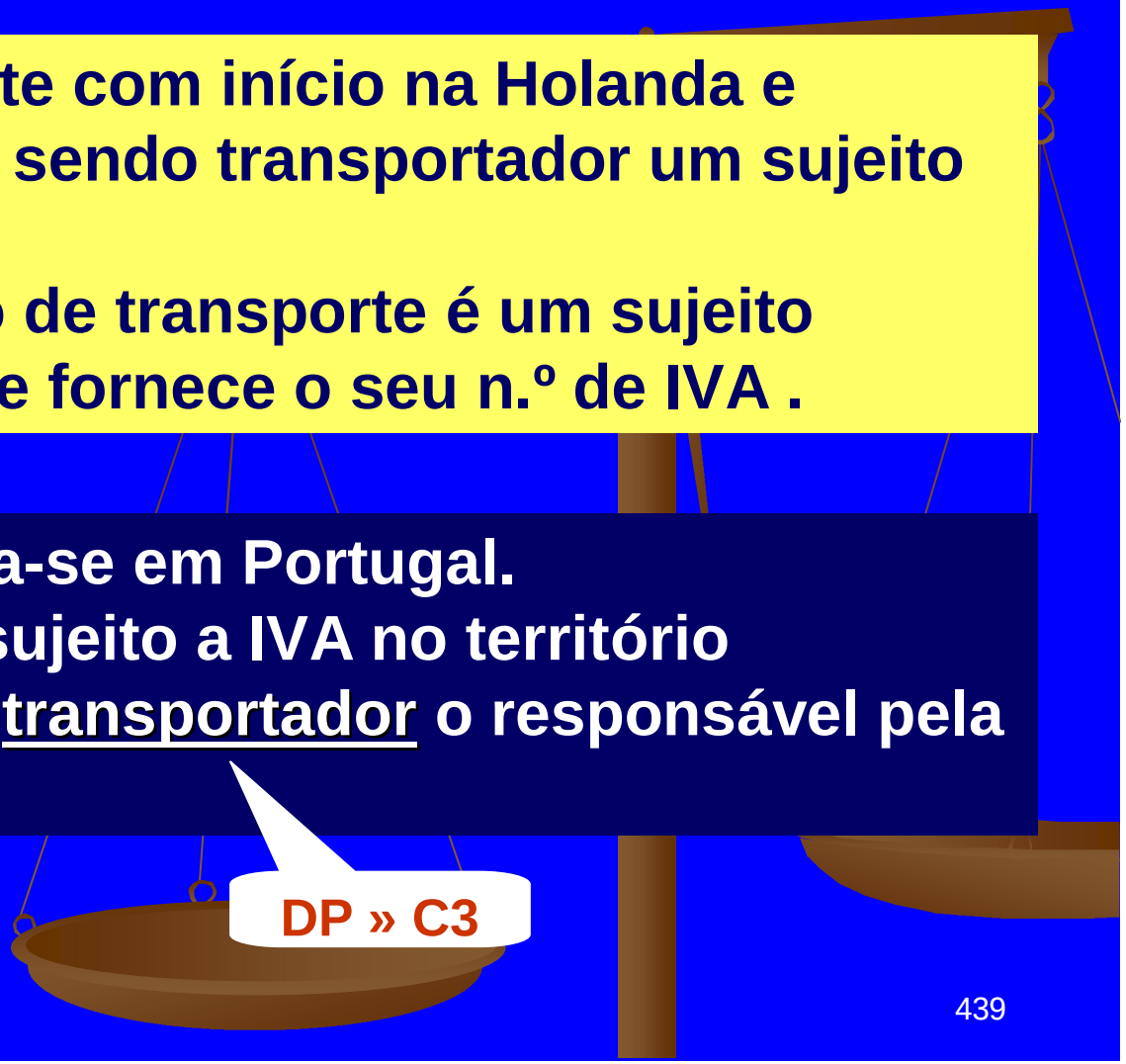
A operação localiza-se em Portugal.
No entanto, como o transporte está relacionado com a saída de bens do território nacional para outro Estado membro, beneficia da isenção prevista na alínea q) do n.º 1 do art. 14.º do CIVA.



Prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens

Exemplo 2 – Transporte com início na Holanda e chegada em Portugal, sendo transportador um sujeito passivo português.
Adquirente do serviço de transporte é um sujeito passivo português que fornece o seu n.º de IVA .

A operação localiza-se em Portugal.
O transporte está sujeito a IVA no território nacional, sendo o transportador o responsável pela liquidação.

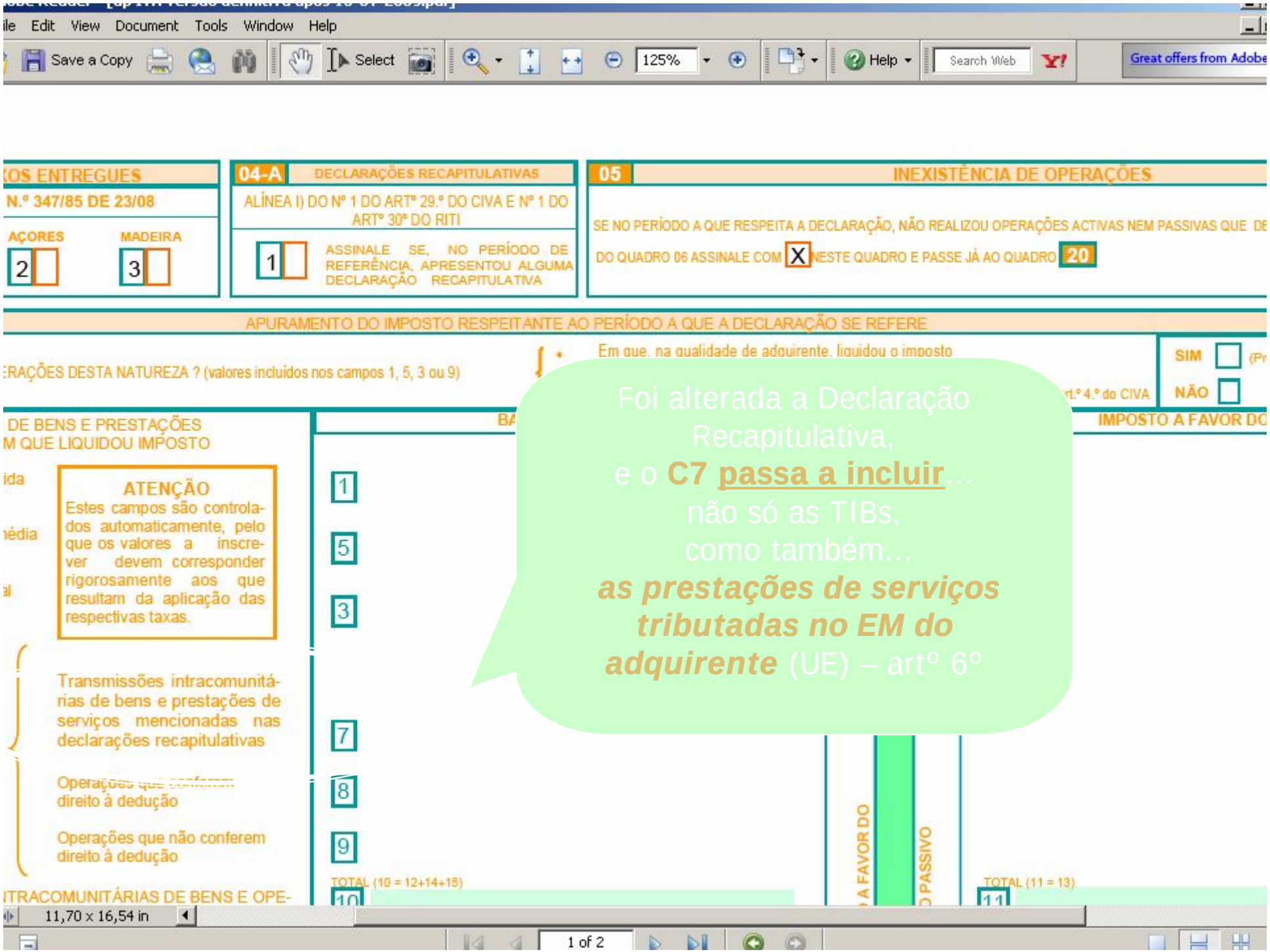


Prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens

Exemplo 3 – Transporte com início em Portugal e chegada ao Luxemburgo, sendo transportador um sujeito passivo português.
Adquirente do serviço de transporte é um sujeito passivo registado na Bélgica.

A operação localiza-se no Estado membro do adquirente - Bélgica.
O responsável pela liquidação do IVA é o adquirente do serviço *(reverse charge)* no respectivo Estado membro.

DP » C7 e DR



Foi alterada a Declaração Recapitulativa,
e o **C7 passa a incluir**…
não só as TIBs,
como também…
as prestações de serviços tributadas no EM do adquirente (UE) – artº 6º

Prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens

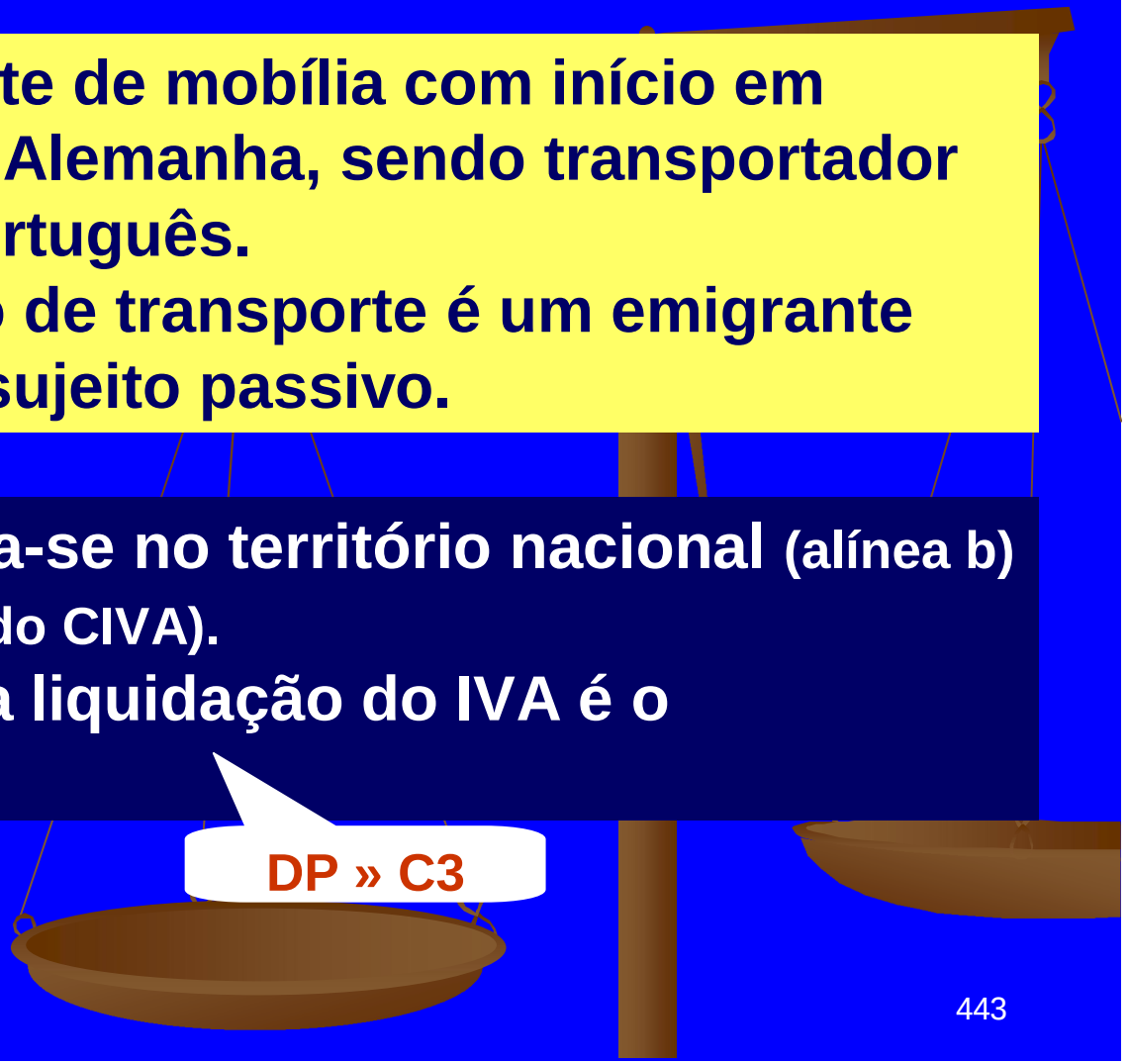
Exemplo 4 – Transporte com início na Dinamarca e chegada em Portugal, sendo transportador um sujeito passivo português.
Adquirente do serviço de transporte é um sujeito passivo registado em França.

A operação localiza-se no Estado membro do adquirente - França.
O responsável pela liquidação do IVA é o adquirente do serviço *(reverse charge)* no respectivo Estado membro.

DP » C7 e DR

Exemplo 5 – Transporte de mobília com início em Portugal e entrega na Alemanha, sendo transportador um sujeito passivo português.
Adquirente do serviço de transporte é um emigrante português que não é sujeito passivo.

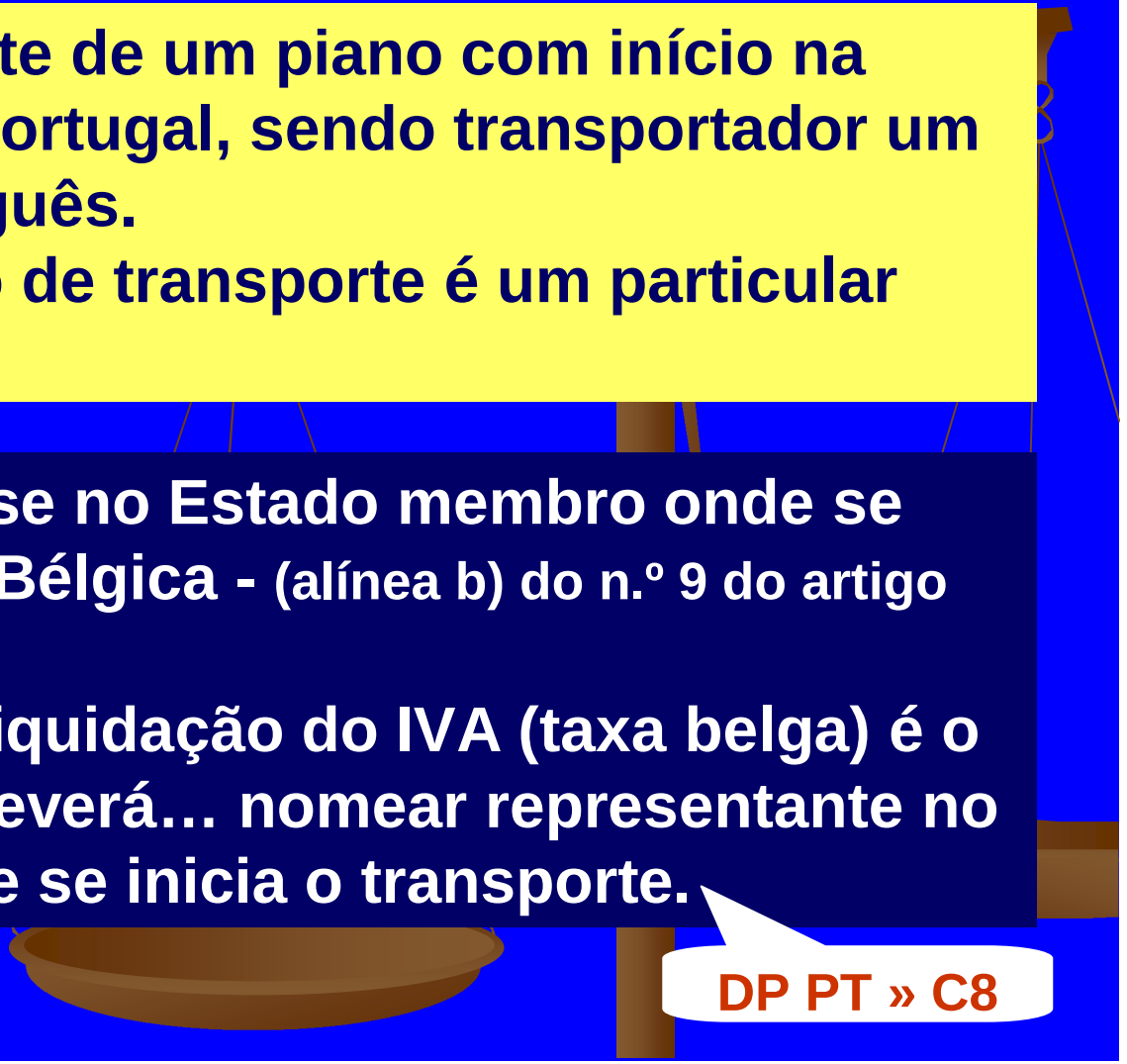
A operação localiza-se no território nacional (alínea b) do n.º 10 do artigo 6.º do CIVA).
O responsável pela liquidação do IVA é o transportador.



Prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens

Exemplo 6 – Transporte de um piano com início na Bélgica e chegada a Portugal, sendo transportador um sujeito passivo português.
Adquirente do serviço de transporte é um particular Belga.

A operação localiza-se no Estado membro onde se inicia o transporte – Bélgica - (alínea b) do n.º 9 do artigo 6.º do CIVA).
O responsável pela liquidação do IVA (taxa belga) é o transportador, que deverá… nomear representante no Estado membro onde se inicia o transporte.



Prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens

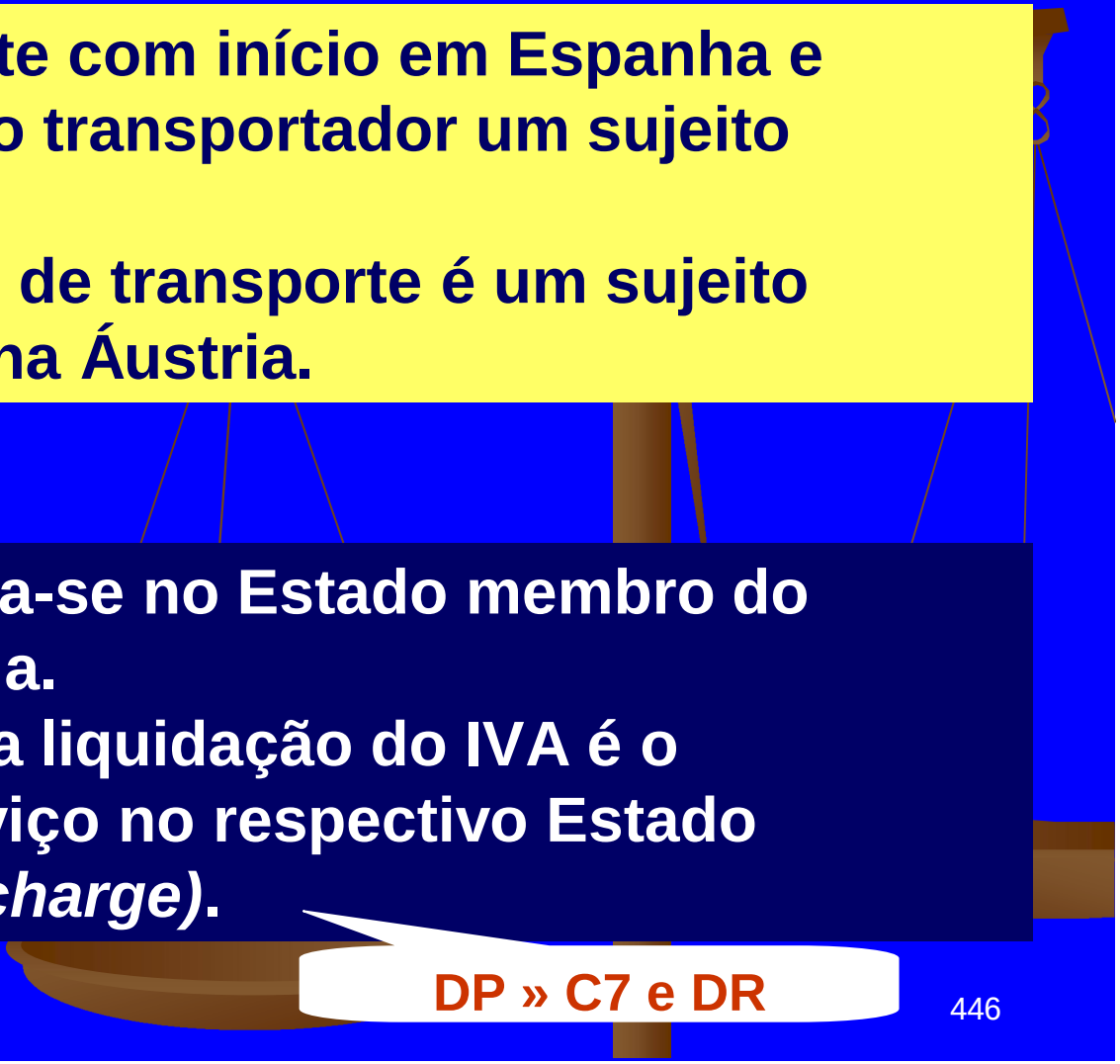
Exemplo 7 – Transporte com início na Holanda e chegada a Espanha, sendo transportador um sujeito passivo português.
Adquirente do serviço de transporte é um sujeito passivo estabelecido no território nacional.

A operação localiza-se no território nacional.
O responsável pela liquidação do IVA é o transportador.

DP » C3

Prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens

Exemplo 8 – Transporte com início em Espanha e chegada a Itália, sendo transportador um sujeito passivo português.
Adquirente do serviço de transporte é um sujeito passivo estabelecido na Áustria.



A operação localiza-se no Estado membro do adquirente - Áustria.
O responsável pela liquidação do IVA é o adquirente do serviço no respectivo Estado membro *(reverse charge)*.

DP » C7 e DR

Prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens

Exemplo 9 – Transporte de uma viatura sinistrada com início em Espanha e chegada em França, sendo transportador um sujeito passivo português.
Adquirente do serviço de transporte é um particular (emigrante português residente em França).

A operação localiza-se no Estado membro onde se inicia o transporte – Espanha - (alínea b) do n.º 9 do artigo 6.º do CIVA).
O responsável pela liquidação do IVA (taxa espanhola) é o transportador, que deverá nomear representante no Estado membro onde se inicia o transporte.

DP » C8

Prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens

Exemplo 10 – Transporte de bens entre duas cidades francesas, sendo transportador um sujeito passivo português.
Adquirente do serviço de transporte é um sujeito passivo estabelecido no território nacional.

A operação não é "intracomunitária" mas interna.
De acordo com a regra geral entre sujeitos passivos considera-se localizada no território nacional – estado do adquirente.
O responsável pela liquidação do IVA é o transportador.

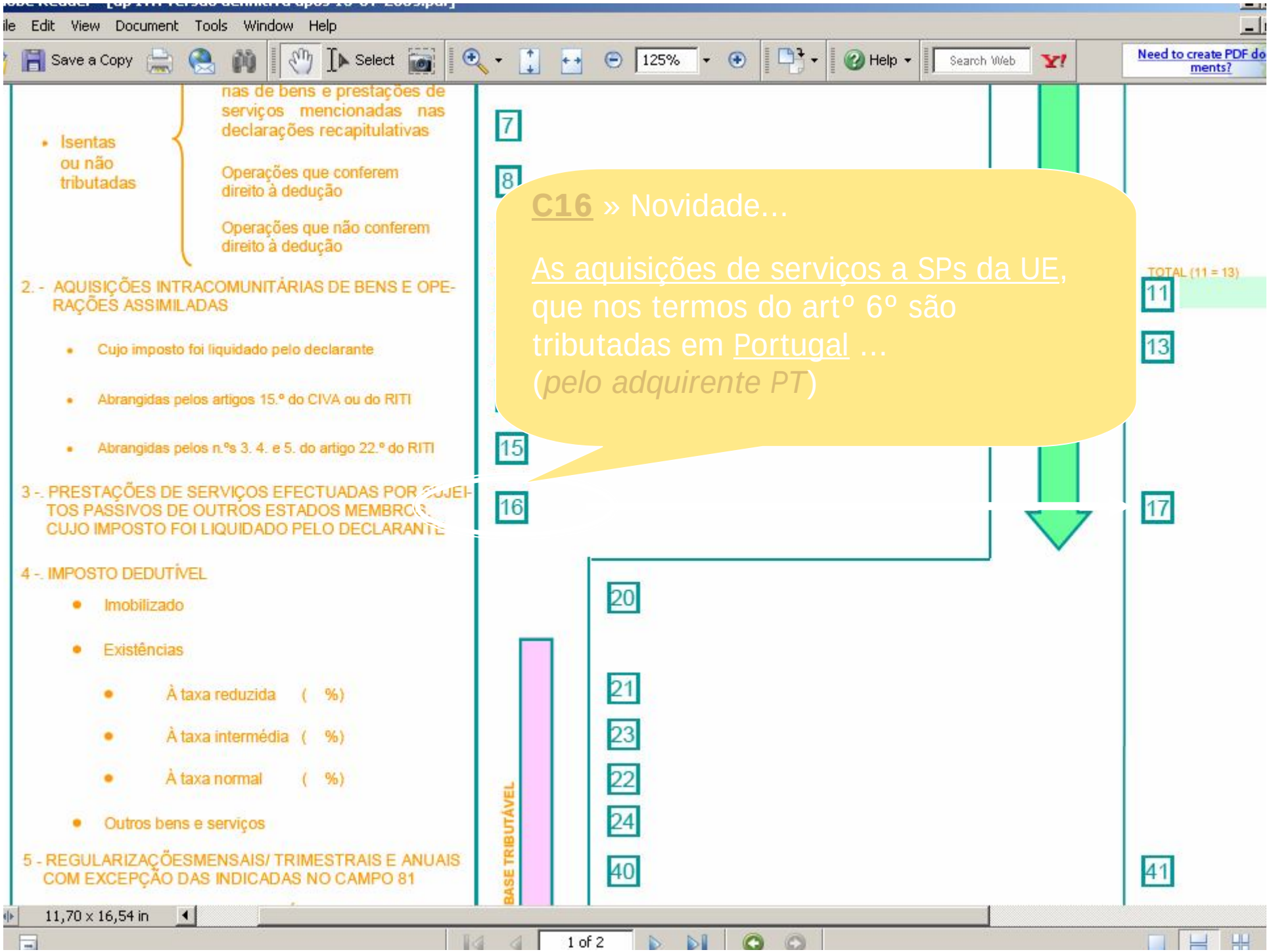


Prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens

Exemplo 11 – Transporte com início em Portugal e chegada na Estónia, sendo transportador um sujeito passivo Francês.
Adquirente do serviço de transporte é um sujeito passivo português que fornece o seu n.º de IVA.

A operação localiza-se em Portugal.
O transporte estaria sujeito a IVA no território nacional, sendo o adquirente o responsável pela liquidação *(reverse charge)*.
No entanto, como o transporte está relacionado com a saída de bens do território nacional para outro Estado membro, este pode beneficiar da isenção prevista na alínea q) do n.º 1 do art. 14.º do CIVA.

DP » C16 » L17 / Ded24 ou isenta


File Edit View Document Tools Window Help
Save a Copy
Select
125%
Help
Search Web
Need to create PDF documents?
nas de bens e prestações de serviços mencionadas nas declarações recapitulativas
Isentas ou não tributadas
Operações que conferem direito à dedução
Operações que não conferem direito à 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 artigo 22.º do RITI
3 -. PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS EFECTUADAS POR SUJEITOS PASSIVOS DE OUTROS ESTADOS MEMBROS CUJO IMPOSTO FOI LIQUIDADO PELO DECLARANTE
4 -. IMPOSTO DEDUTÍVEL
Imobilizado
Existências
À taxa reduzida (%)
À taxa intermédia (%)
À taxa normal (%)
Outros bens e serviços
5 - REGULARIZAÇÕESMENSAIS/ TRIMESTRAIS E ANUAIS COM EXCEPÇÃO DAS INDICADAS NO CAMPO 81
7
8
15
16
20
21
23
22
24
40
BASE TRIBUTÁVEL
TOTAL (11 = 13)
11
13
17
41
C16 » Novidade...
As aquisições de serviços a SPs da UE, que nos termos do artº 6º são tributadas em Portugal ...
(pelo adquirente PT)
11,70 x 16,54 in
1 of 2

Prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens

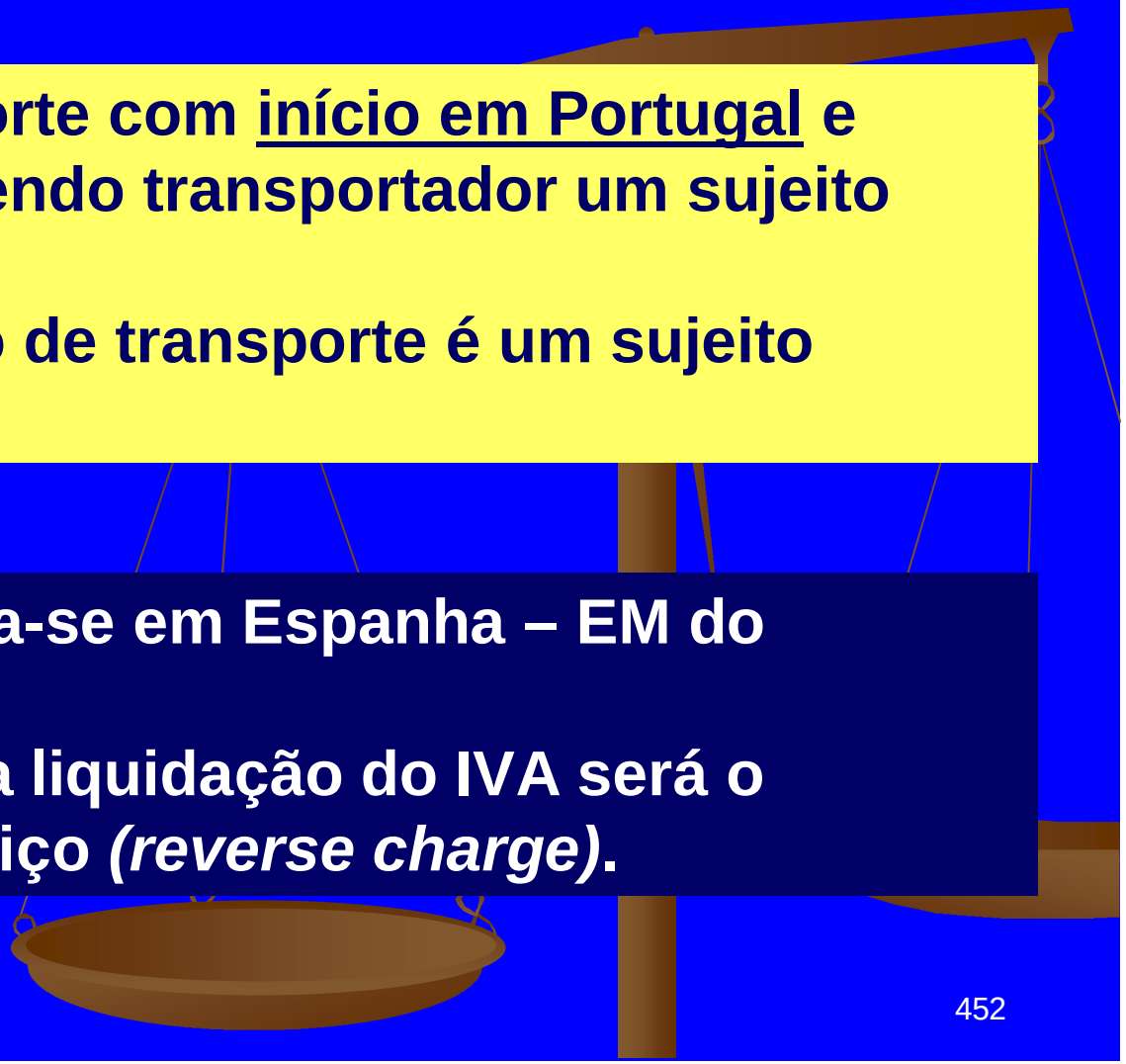
Exemplo 12 – Transporte com início na Finlândia e chegada em Portugal, sendo transportador um sujeito passivo Polaco.
Adquirente do serviço de transporte é um sujeito passivo português que fornece o seu n.º de IVA.

A operação localiza-se em Portugal.
O transporte está sujeito a IVA no território nacional, sendo o adquirente o responsável pela liquidação *(reverse charge)*.

DP » C16 » L17 / Ded24

Prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens

Exemplo 13 – Transporte com início em Portugal e chegada à Hungria, sendo transportador um sujeito passivo Checo.
Adquirente do serviço de transporte é um sujeito passivo Espanhol.

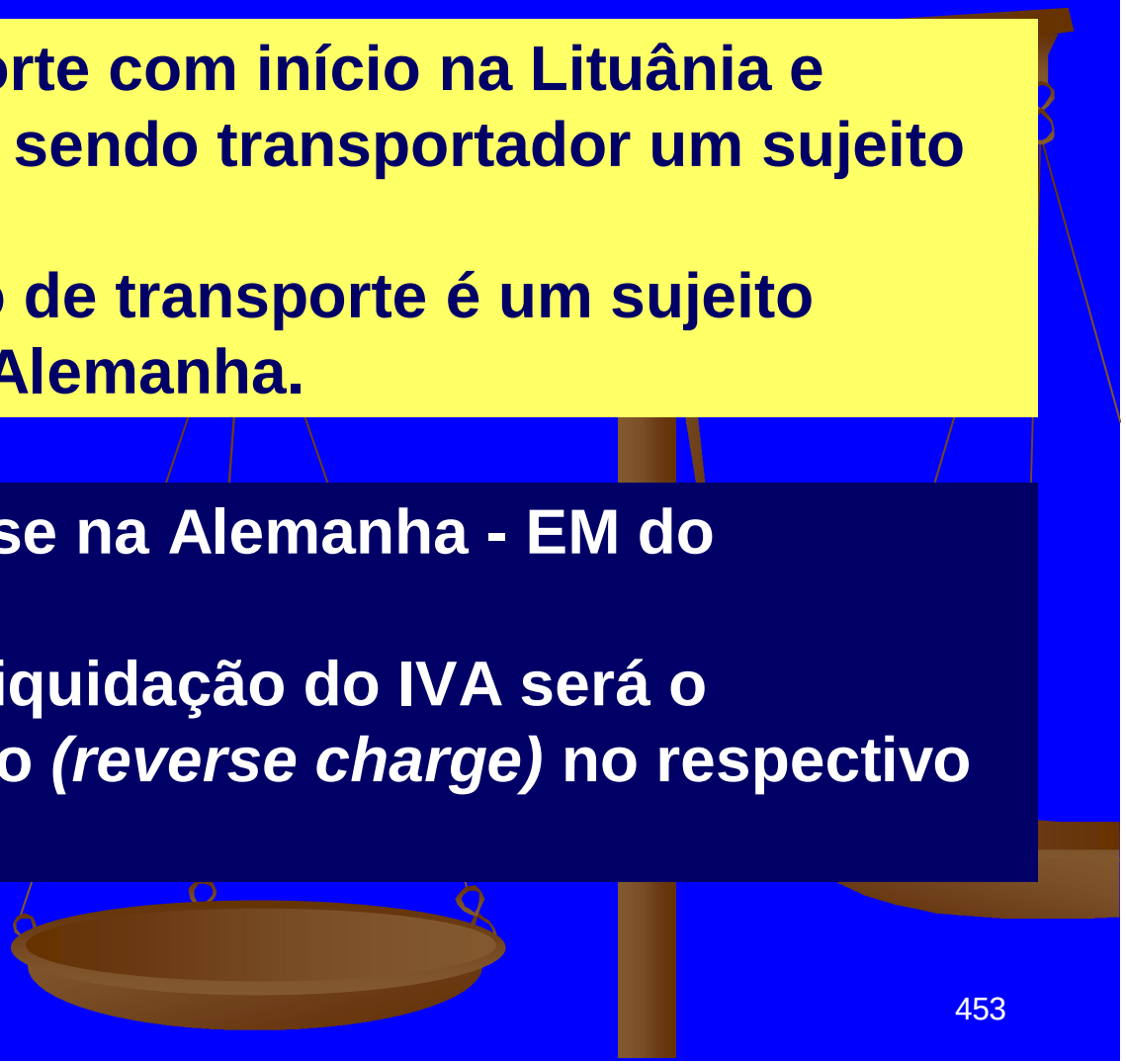


A operação localiza-se em Espanha – EM do adquirente.
O responsável pela liquidação do IVA será o adquirente do serviço *(reverse charge)*.

Prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens

Exemplo 14 – Transporte com início na Lituânia e chegada em Portugal, sendo transportador um sujeito passivo Eslovaco.
Adquirente do serviço de transporte é um sujeito passivo registado na Alemanha.

A operação localiza-se na Alemanha - EM do adquirente.
O responsável pela liquidação do IVA será o adquirente do serviço *(reverse charge)* no respectivo Estado membro.



Prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens

Exemplo 15 – Transporte de máquina com início em Portugal e chegada à Bélgica, sendo transportador um sujeito passivo Espanhol.
Adquirente do serviço de transporte é um particular Belga.

A operação localiza-se no território nacional – local de partida - (alínea b) do n.º 10 do artigo 6.º do CIVA).
O responsável pela liquidação do IVA é o transportador ESP, que para o efeito deverá nomear representante fiscal no território nacional (n.º 1 do art. 30.º do CIVA).

Se entregar DP… » C3

Prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens

Exemplo 16 – Transporte com início na Holanda e chegada a Portugal, sendo transportador um sujeito passivo Português.
Adquirente do serviço de transporte é um particular Português.

A operação localiza-se no Estado membro onde se inicia o transporte – Holanda - (alínea b) do n.º 9 do artigo 6.º do CIVA).
O responsável pela liquidação do IVA (taxa holandesa) é o transportador que deve nomear representante na Holanda.

DP PT. » C8

Prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens

Exemplo 17 – Transporte com início na Hungria e chegada a Espanha, sendo transportador um sujeito passivo registado em Espanha.
Adquirente do serviço de transporte é um sujeito passivo Português.

A operação localiza-se no território nacional.
O responsável pela liquidação do IVA é o adquirente do serviço.

DP » C16 » L17 / Ded24

Prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens

Exemplo 18 – Transporte de mercadorias entre duas cidades Alemãs, sendo transportador um sujeito passivo Alemão.
Adquirente do serviço de transporte é um sujeito passivo Português.

A operação localiza-se no território nacional.
O responsável pela liquidação do IVA é o adquirente do serviço.

DP » C16 » L17 / Ded24

(caso o adquirente fosse um particular português a factura teria imposto alemão.)

Prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens

Exemplo 19 – Transporte com início em França e chegada a Portugal, sendo transportador um sujeito passivo Português.
Adquirente do serviço de transporte é uma empresa Suíça.

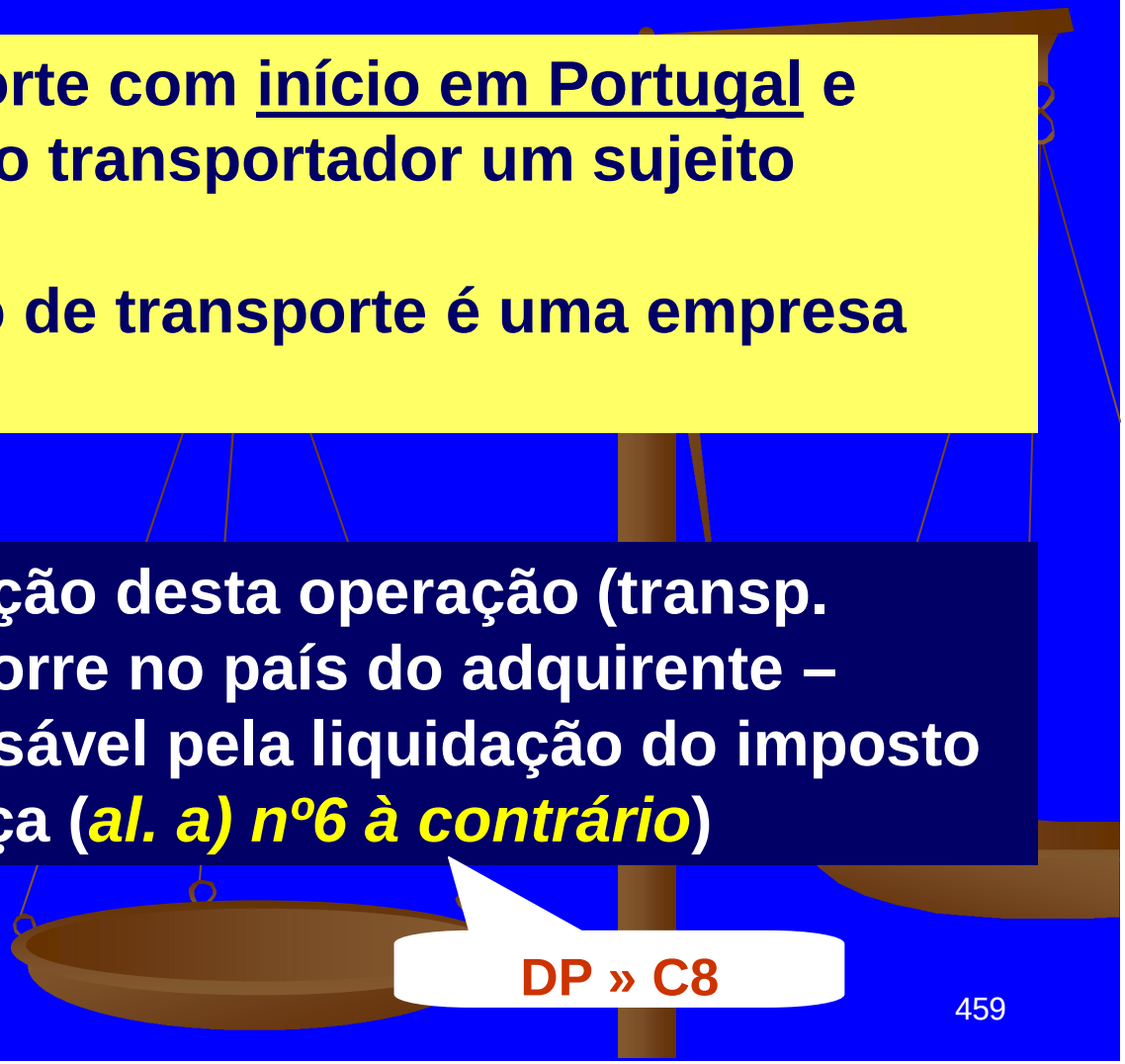
A localização / tributação desta operação (transp. intracomunitário) ocorre no país do adquirente – sendo este o responsável pela liquidação do imposto (se devido…) na Suíça (*al. a) nº6 à contrário*)

DP » C8

Prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens

Exemplo 20 – Transporte com início em Portugal e chegada a Itália, sendo transportador um sujeito passivo Português.
Adquirente do serviço de transporte é uma empresa Suíça.

A localização / tributação desta operação (transp. intracomunitário) ocorre no país do adquirente – sendo este o responsável pela liquidação do imposto (se devido…) na Suíça (*al. a) nº6 à contrário*)

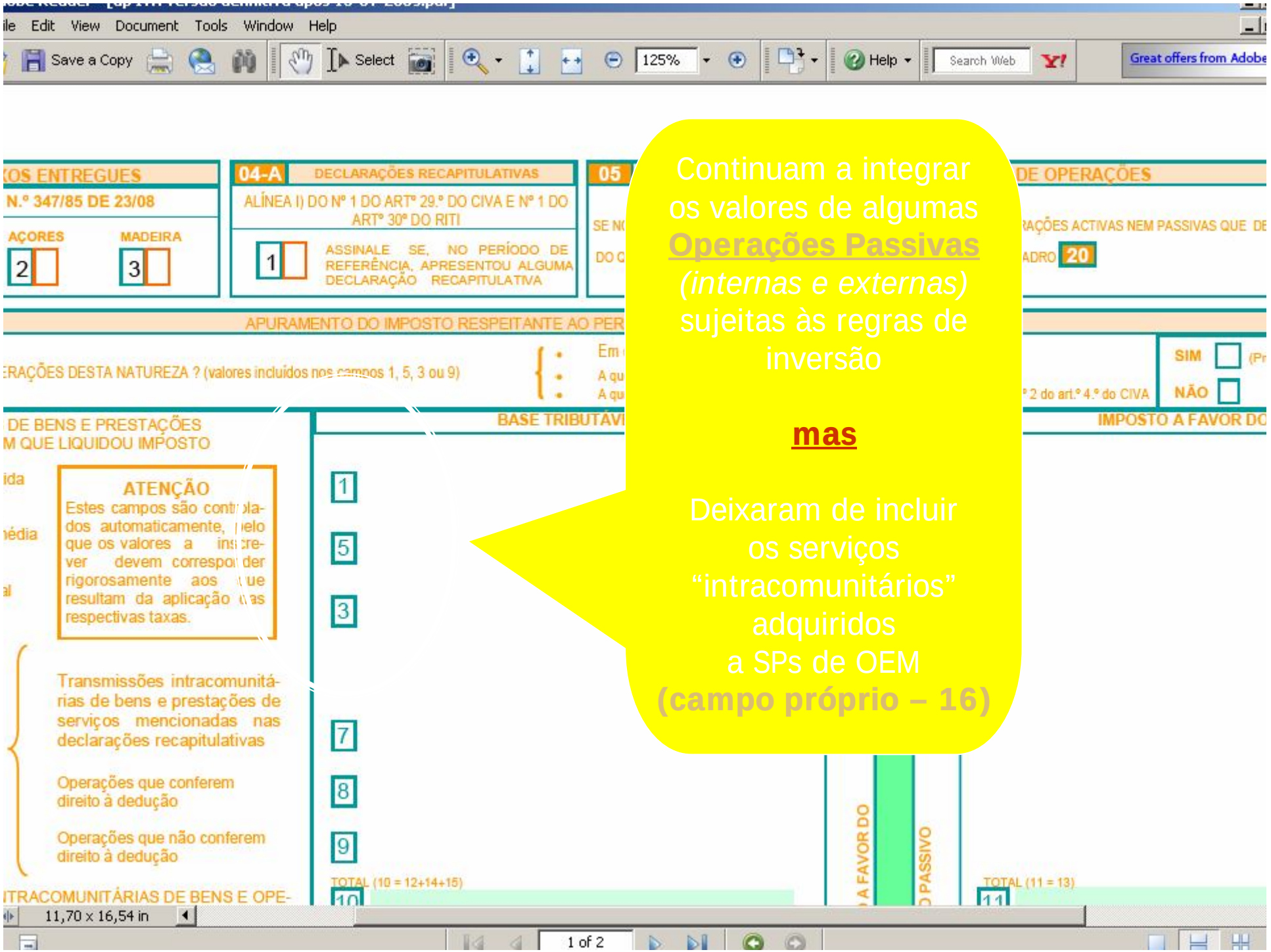


Prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens

Exemplo 21 – Transporte com início na Alemanha e chegada a Portugal, facturado por empresa Suíça a um sujeito passivo Português.

A operação localiza-se em Portugal.
O transporte está sujeito a IVA no território nacional, sendo o adquirente o responsável pela liquidação *(reverse charge)*.

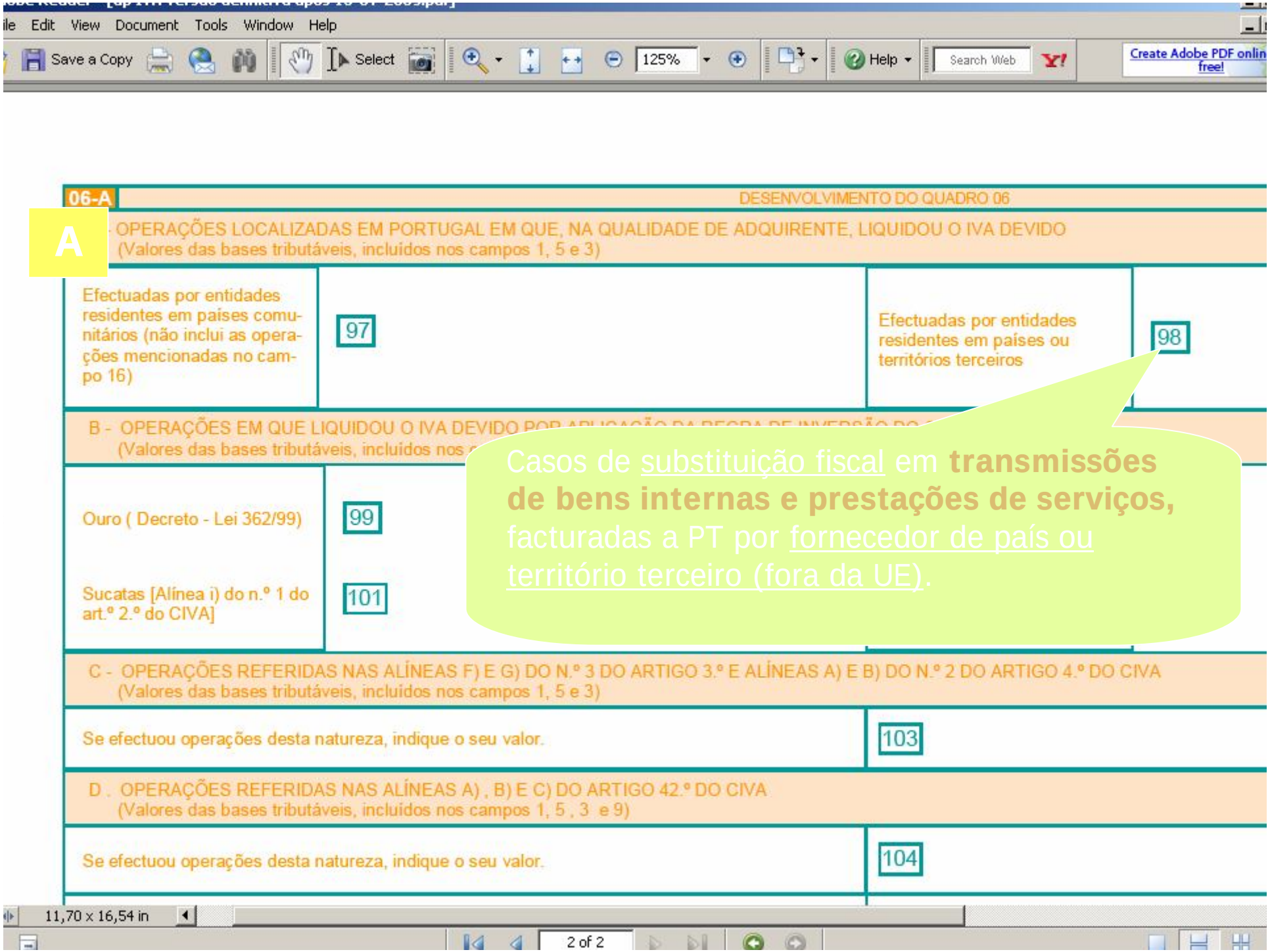
DP » C3 e 98 (Q6-A)



Continuam a integrar os valores de algumas **Operações Passivas** *(internas e externas)* sujeitas às regras de inversão

mas

Deixaram de incluir os serviços "intracomunitários" adquiridos a SPs de OEM **(campo próprio – 16)**


File Edit View Document Tools Window Help
Save a Copy
Select
125%
Help
Search Web
Create Adobe PDF online free!
A
06-A
DESENVOLVIMENTO DO QUADRO 06
A - OPERAÇÕES LOCALIZADAS EM PORTUGAL EM QUE, NA QUALIDADE DE ADQUIRENTE, LIQUIDOU O IVA DEVIDO
(Valores das bases tributáveis, incluídos nos campos 1, 5 e 3)
Efectuadas por entidades residentes em países comunitários (não inclui as operações mencionadas no campo 16)
97
Efectuadas por entidades residentes em países ou territórios terceiros
98
B - OPERAÇÕES EM QUE LIQUIDOU O IVA DEVIDO POR APLICAÇÃO DA REGRA DE INVERSÃO DO
(Valores das bases tributáveis, incluídos nos
Ouro (Decreto - Lei 362/99)
99
Sucatas [Alínea i) do n.º 1 do art.º 2.º do CIVA]
101
Casos de substituição fiscal em transmissões de bens internas e prestações de serviços, facturadas a PT por fornecedor de país ou território terceiro (fora da UE).
C - OPERAÇÕES REFERIDAS NAS ALÍNEAS F) E G) DO N.º 3 DO ARTIGO 3.º E ALÍNEAS A) E B) DO N.º 2 DO ARTIGO 4.º DO CIVA
(Valores das bases tributáveis, incluídos nos campos 1, 5 e 3)
Se efectuou operações desta natureza, indique o seu valor.
103
D . OPERAÇÕES REFERIDAS NAS ALÍNEAS A) , B) E C) DO ARTIGO 42.º DO CIVA
(Valores das bases tributáveis, incluídos nos campos 1, 5 , 3 e 9)
Se efectuou operações desta natureza, indique o seu valor.
104
11,70 x 16,54 in
2 of 2

TRANSPORTES INTRACOMUNITÁRIOS

PRESTADOR	CLIENTE	NATUREZA SERVIÇO	TRIBUTAÇÃO	CIVA
PT	SP OEM	1 -Saída TN 2 -Entrada TN 3 -Transp. entre dois outros EM	Sempre no destino pelo Cliente OEM	RG al a) nº 6 Artº 6º
PT	SP País Terc.	1 -Saída TN 2 -Entrada TN 3 -Transp. entre dois outros EM	Fora do TN (País Terc)	RG a) nº6 Artº 6º

TRANSPORTES INTRACOMUNITÁRIOS

PRESTADOR	CLIENTE	NATUREZA SERVIÇO	TRIBUTAÇÃO	CIVA
PT_A	PT_B	1 -Saída TN →	Isenção →	q) nº1 Artº14º
		2 -Entrada TN →	Prestador	a) nº6 Artº 6º
		3 -Transp. entre dois outros EM →	Prestador	
SP OEM	PT	1 -Saída TN →	Cliente PT Liq/Ded. ou Isenção	a) nº6 Artº 6º q) nº1 Artº14º
		2 -Entrada TN	Cliente PT Liq/Ded	a) nº6 Artº 6º
		3 -Transp. entre dois outros EM		

PRESTADOR	CLIENTE	NATUREZA SERVIÇO	TRIBUTAÇÃO	CIVA
PT Ou **SP NR**	N/ SP ---- Particular da UE ou País Terceiro	1 -Saída TN	Em TN pelo Prestador	b) nº 10 Artº 6º
PT Ou **SP NR**	N/ SP ----- Particular da UE ou País Terceiro	2 – Entrada TN 3 -Transp. entre dois outros EM	Fora TN EM inicio pelo Prestador	b) nº9 Artº 6º

(1) - Nas hipóteses do SP transportador não estar registado no EM partida, deverá aí nomear representante – (caso / Portugal – nº1 artº 30º CIVA)

PRESTADOR	CLIENTE	NATUREZA SERVIÇO	TRIBUTAÇÃO	CIVA
PAÍS TERCEIRO	PT	1 -Saída TN	Cliente PT Liq/Ded. ou Isenção	a) nº6 Artº 6º ou q) nº1 Artº14º
		2 -Entrada TN 3 -Transp. entre dois outros EM	Cliente PT Liq/Ded	a) nº6 Artº 6º

- De acordo com o nº8 do artº 29º do CIVA, a comprovação da isenção do artº 14º poderá ser efectuada através dos seguintes documentos de transporte : CMR - B/L - MAWB

Casos de transportes intracomunitários

A "*Transeuropeia* – PT 500..." realizou no mês de Janeiro 2010 os seguintes serviços :

- Porto/Valência facturado a SP ESP;
- Lisboa/Bilbau facturado a PTB e que foi subcontratado a um outro transportador PTC;
- Milão/Beja facturado a SP IT.
- Roma/Haia facturado a SP Holandês e que havia sido subcontratado a empresa PTR
- Roterdão/Leixões/P. Delgada facturado a SP HOL tendo a nossa empresa subcontratado PTO para o trajecto Leixões/P. Delgada.

Prestações de serviços de transporte de bens, com excepção do transporte intracomunitário de bens

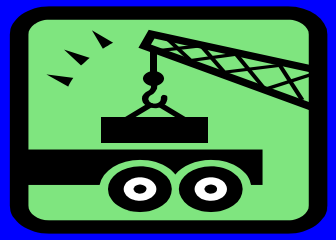
- **Estas prestações de serviços, referidas na alínea a) dos n.os 9 e 10 do artigo 6.º do CIVA, quando facturadas a particulares são tributáveis no lugar onde se efectua o transporte, em função das distâncias percorridas.**

- **E, assim, quando o destinatário dos serviços é um não sujeito passivo do IVA, as prestações de serviços em epígrafe são tributáveis no território nacional apenas pelas distâncias percorridas em Portugal e não são tributáveis pelas distâncias percorridas fora de Portugal.**

Prestações de serviços acessórias do transporte

- **Estas prestações de serviços, referidas na alínea c) dos n.os 9 e 10 do artigo 6.º do CIVA, quando facturadas a particulares são tributáveis no lugar onde são materialmente executadas.**
- **E, assim, o IVA correspondente às prestações de serviços em epígrafe é devido em Portugal, se tais prestações de serviços forem materialmente executadas no território nacional. Não é, contudo, devido em Portugal o IVA correspondente a tais prestações de serviços, se forem materialmente executadas fora do território nacional.**

Prestações de serviços acessórias do transporte



- **<u>Têm a natureza de prestações de serviços acessórias do transporte</u>** os transportes de aproximação e serviços conexos, tais como **carga e descarga, depósito, manutenção, conservação das mercadorias, aluguer de veículos e de materiais próprios para a carga e descarga (gruas, tapetes rolantes, carros, etc.), aluguer de contentores e outros equipamentos destinados à protecção das mercadorias.**

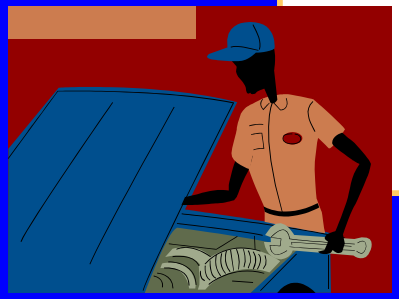
Prestações de serviços acessórias do transporte

Exemplo 1 – Transporte de um bem da Alemanha para Portugal. Prestações acessórias executadas na Alemanha (carga) e em França (transfer).
Adquirente das prestações acessórias é um sujeito passivo nacional que forneceu aos prestadores o seu n.º de identificação IVA.

Localização das operações em Portugal, apesar de as prestações acessórias terem sido materialmente executadas por sujeitos de outros Estados membros (alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA).
De conformidade com a alínea e) do n.º 1 do art. 2.º do CIVA, o imposto terá de ser liquidado pelo adquirente das prestações de serviços em causa, embora, tenha igualmente direito à sua dedução (alínea c) do n.º 1 do art. 19.º do CIVA).

Exemplo 2 – Transporte de um bem de Portugal para a Bélgica. Operações de carga executadas e facturadas por SP Português.
Adquirente destes últimos serviços é um sujeito passivo francês que forneceu o seu n.º de identificação IVA.

Localização das operações em França, apesar de as prestações acessórias terem sido executadas em Portugal.
A empresa portuguesa prestadora dos serviços acessórios emitirá a sua factura à empresa francesa sem IVA.



Prestações de serviços que consistam em trabalhos efectuados sobre bens móveis corpóreos e peritagens a eles referentes

- **Estas prestações de serviços, referidas na alínea d) dos n.os 9 e 10 do artigo 6.º do CIVA, só quando facturadas a particulares são tributáveis no lugar onde são materialmente executadas.**
- **E, assim, o IVA correspondente às prestações de serviços em epígrafe é devido em Portugal, se tais prestações de serviços forem materialmente executadas no território nacional. Não é, contudo, devido em Portugal o IVA correspondente a tais prestações de serviços, se forem materialmente executadas fora do território nacional ou caso sejam facturadas a outro SP não residente.**

Prestações de serviços que consistam em trabalhos efectuados sobre bens móveis corpóreos e peritagens a eles referentes

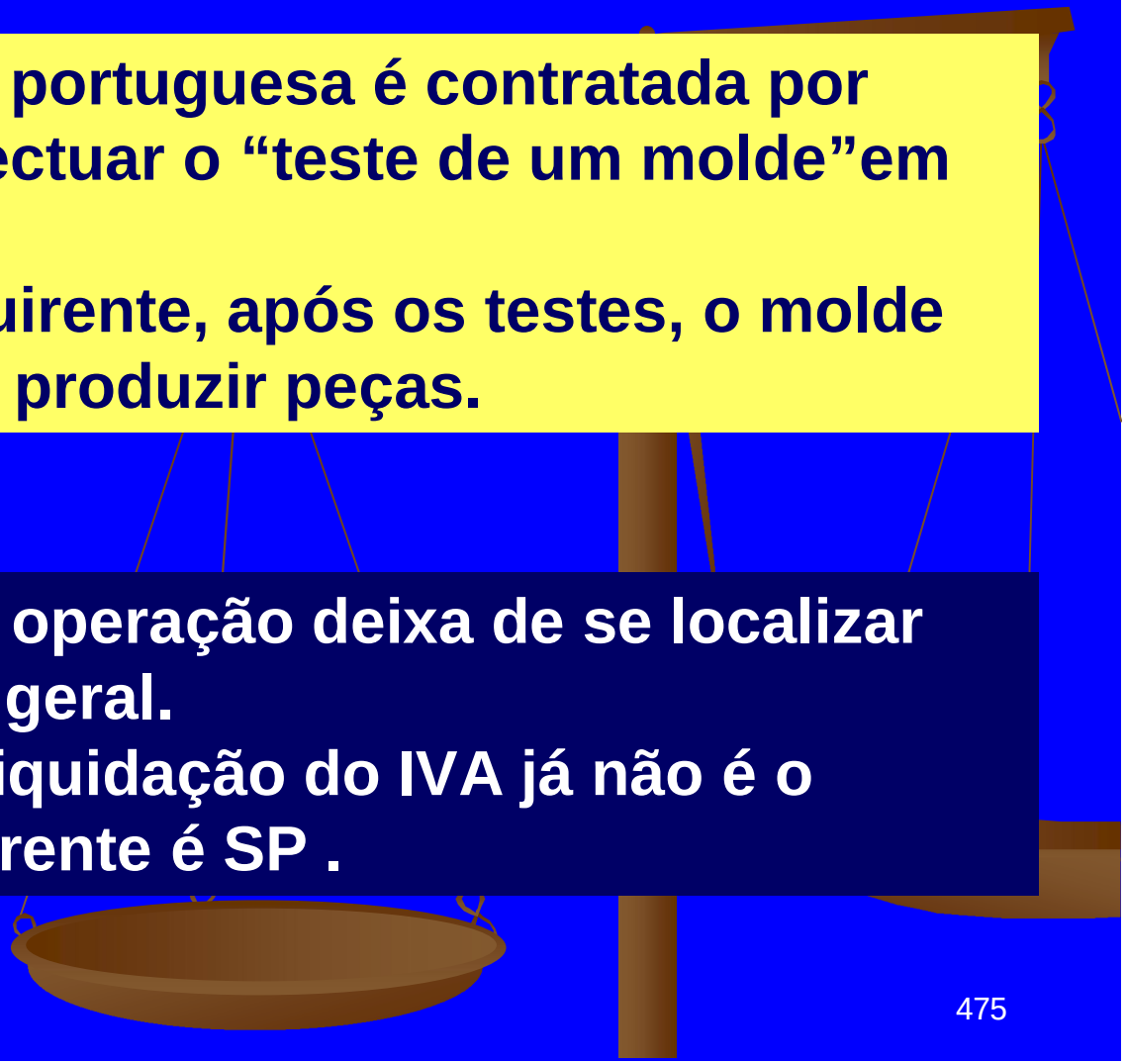
Exemplo 1 – Empresa portuguesa é contratada por empresa espanhola para efectuar a "afinação de um molde"em Leiria, fornecendo ao prestador o NIF válido para os devidos efeitos.
De acordo com o adquirente, após os testes, o molde permanecerá em TN a produzir peças.

A partir de 2010 esta operação localiza-se em Espanha - EM do adquirente – regra geral.
O responsável pela liquidação do IVA será o adquirente do serviço *(reverse charge)* no respectivo Estado membro.

Prestações de serviços que consistam em trabalhos efectuados sobre bens móveis corpóreos e peritagens a eles referentes

Exemplo 2 – Empresa portuguesa é contratada por empresa EUA para efectuar o "teste de um molde"em Leiria.
De acordo com o adquirente, após os testes, o molde permanecerá em TN a produzir peças.

A partir de 2010 esta operação deixa de se localizar em Portugal – regra geral.
O responsável pela liquidação do IVA já não é o prestador se o adquirente é SP .



Prestações de serviços que consistam em trabalhos efectuados sobre bens móveis corpóreos e peritagens a eles referentes

Exemplo 3 – Empresa portuguesa contrata com empresa Checa a montagem de aspiradores, enviando para aquele país os respectivos componentes.
De acordo com o contrato, após os testes, os electrodomésticos seguirão para vários clientes na Rep. Checa, Hungria e Polónia.

O serviço de "montagem" localiza-se em Portugal - EM do adquirente – regra geral.
O responsável pela liquidação do IVA será o adquirente do serviço *(reverse charge)*.

Prestações de serviços que consistam em trabalhos efectuados sobre bens móveis corpóreos e peritagens a eles referentes

Exemplo 4 – Alberto, SP IVA pela actividade de "afinação de pianos", foi contratado por um particular Irlandês que conheceu no Algarve para efectuar a afinação de um piano antigo que este tem em Dublin. Ainda estão indecisos se Alberto irá realizar o trabalho na Irlanda ou Mr. Smith envia o piano a Portugal.

O serviço de "afinação / peritagem" só será sujeito a IVA em Portugal caso os trabalhos materiais aqui ocorram – (alínea d) do nº 10 do artº 6º)

Se optar pela viagem e serviço na Irlanda, Alberto não liquidará imposto português ao particular – (alínea d) do nº 9 do artº 6º)

Prestações de serviços efectuadas por intermediários agindo em nome e por conta de outrem



- **Estas prestações de serviços, referidas na alínea e) dos n.os 9 e 10 do artigo 6.º do CIVA, quando facturadas a particulares são tributáveis no lugar onde se efectua a operação principal.**

Prestações de serviços efectuadas por intermediários agindo em nome e por conta de outrem

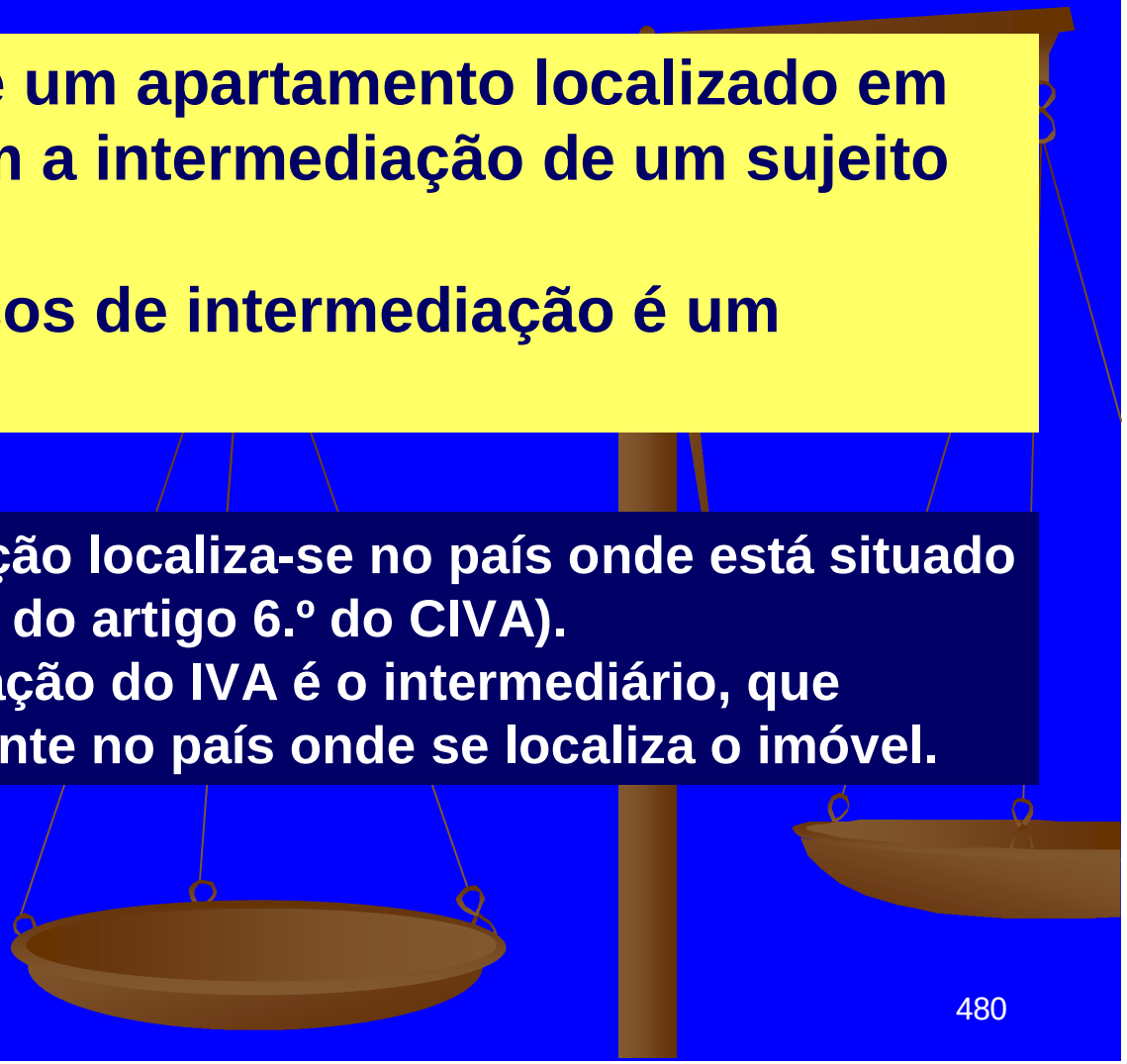
Exemplo 1 – Venda de um armazém localizado em Espanha, efectuada com a intermediação de um sujeito passivo português.
Adquirente dos serviços de intermediação é um sujeito passivo Francês que fornece o seu n.º de IVA.

A operação localiza-se no Estado membro do adquirente – França - (alínea a) do n.º 6 do art. 6.º do CIVA, *a contrariu sensu*).
O responsável pela liquidação do IVA é o adquirente.

Prestações de serviços efectuadas por intermediários agindo em nome e por conta de outrem

Exemplo 2 – Venda de um apartamento localizado em França, efectuada com a intermediação de um sujeito passivo português.
Adquirente dos serviços de intermediação é um particular Português.

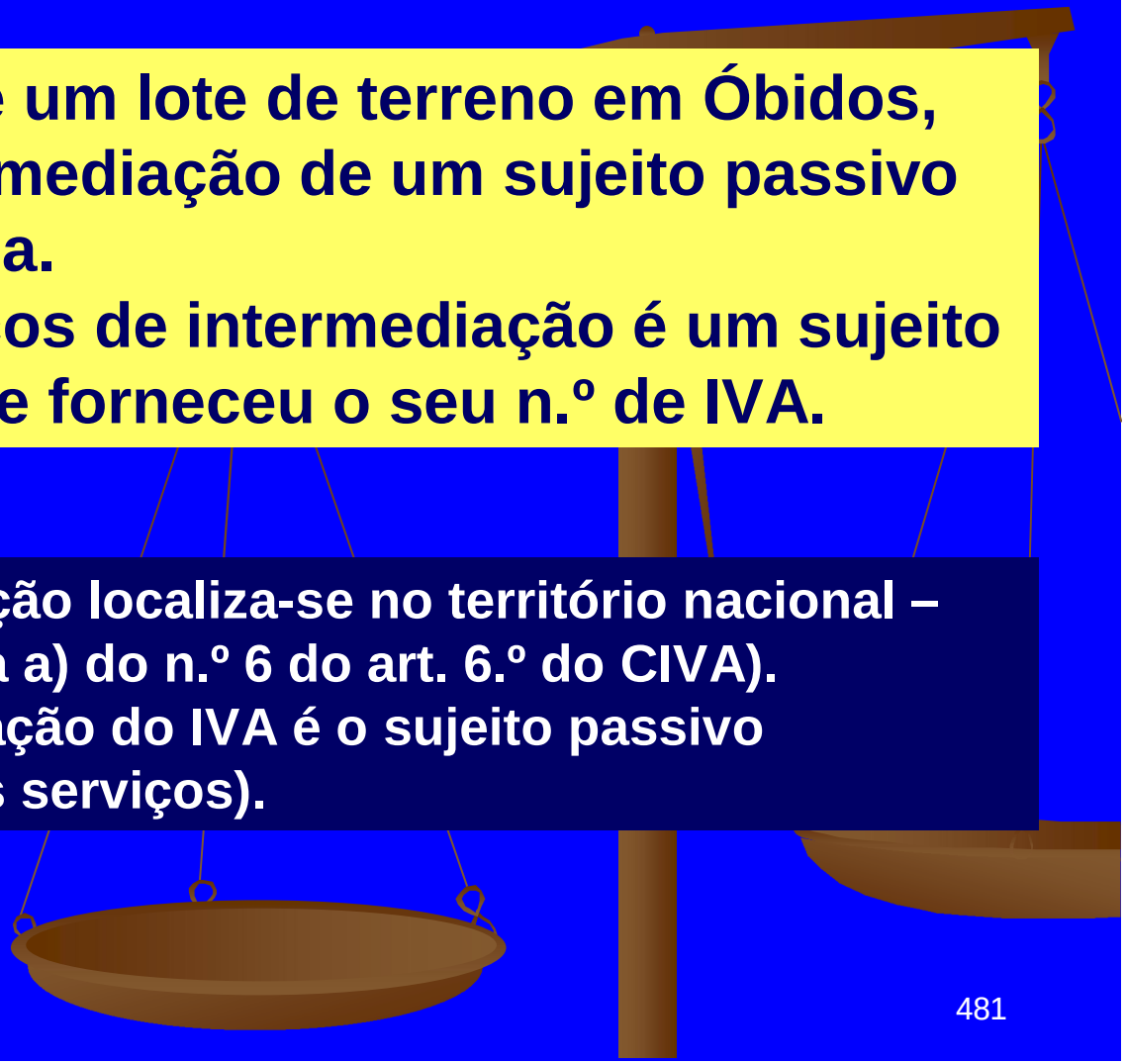
A operação de intermediação localiza-se no país onde está situado o imóvel (alínea e) do n.º 9 do artigo 6.º do CIVA).
O responsável pela liquidação do IVA é o intermediário, que deverá nomear representante no país onde se localiza o imóvel.



Prestações de serviços efectuadas por intermediários agindo em nome e por conta de outrem

Exemplo 3 – Venda de um lote de terreno em Óbidos, efectuada com a intermediação de um sujeito passivo estabelecido na Irlanda.
Adquirente dos serviços de intermediação é um sujeito passivo português que forneceu o seu n.º de IVA.

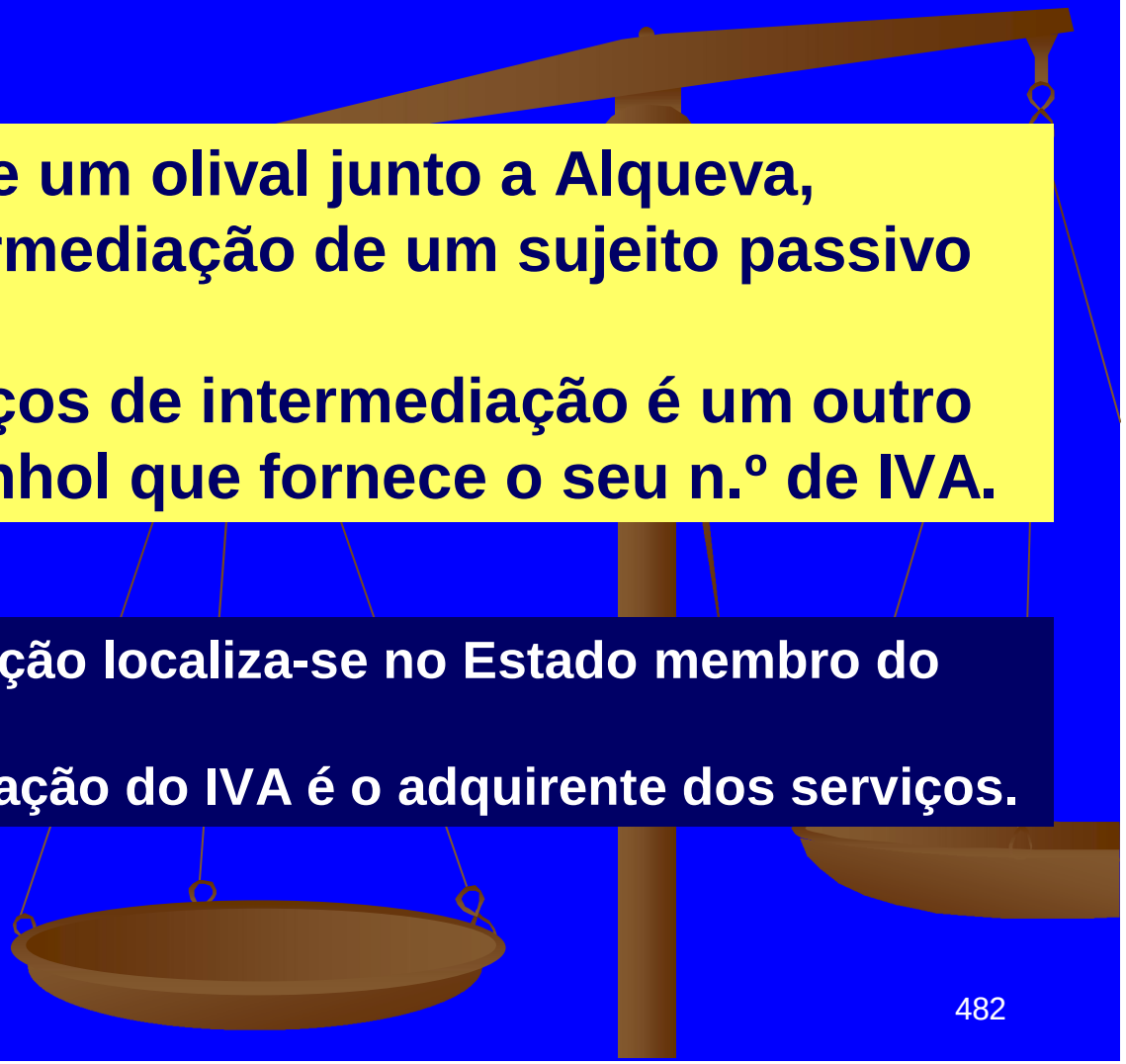
A operação de intermediação localiza-se no território nacional – EM do adquirente - (alínea a) do n.º 6 do art. 6.º do CIVA).
O responsável pela liquidação do IVA é o sujeito passivo português (adquirente dos serviços).



Prestações de serviços efectuadas por intermediários agindo em nome e por conta de outrem

Exemplo 4 – Venda de um olival junto a Alqueva, efectuada com a intermediação de um sujeito passivo Português.
Adquirente dos serviços de intermediação é um outro sujeito passivo Espanhol que fornece o seu n.º de IVA.

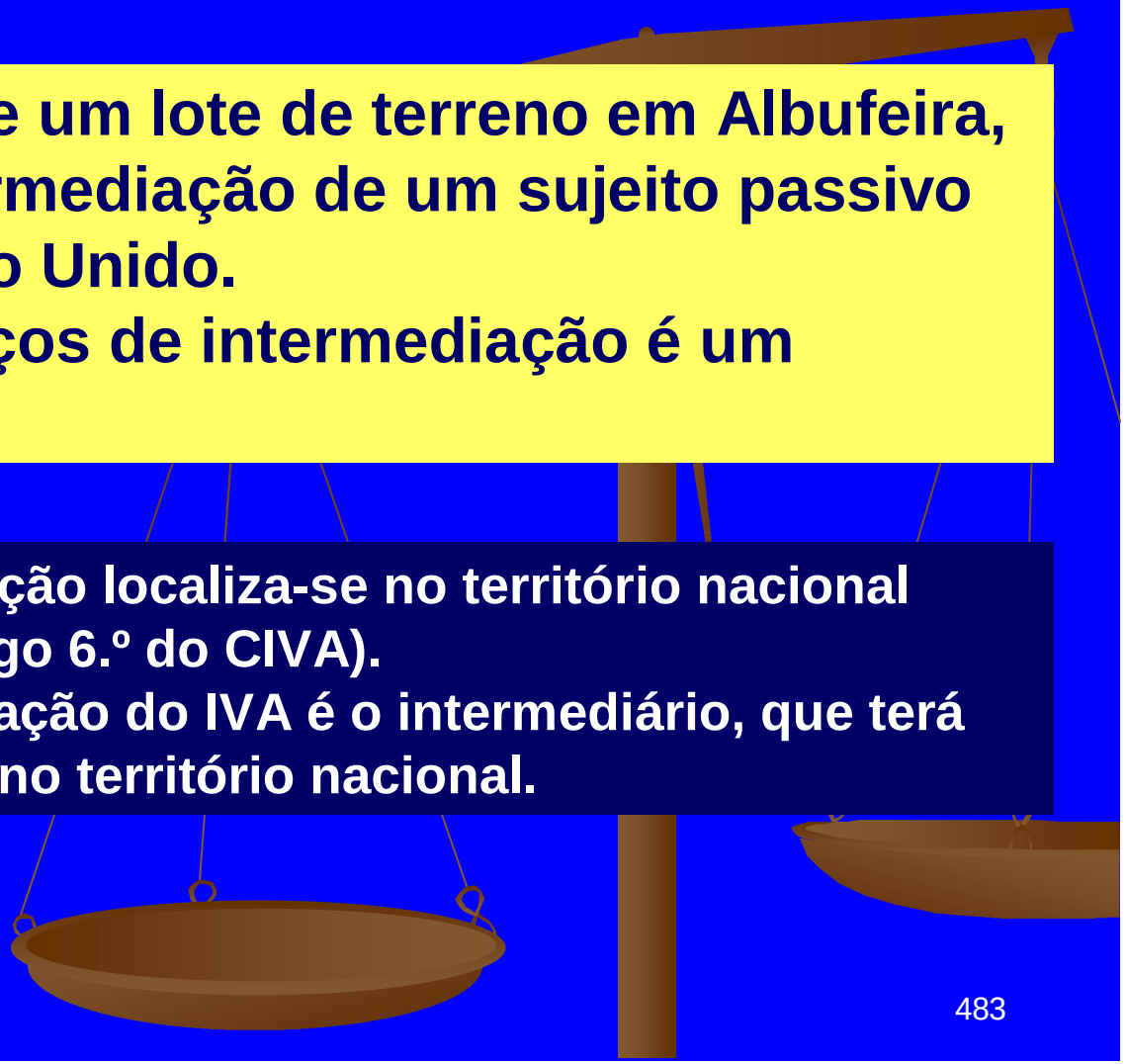
A operação de intermediação localiza-se no Estado membro do adquirente.
O responsável pela liquidação do IVA é o adquirente dos serviços.



Prestações de serviços efectuadas por intermediários agindo em nome e por conta de outrem

Exemplo 5 – Venda de um lote de terreno em Albufeira, efectuada com a intermediação de um sujeito passivo estabelecido no Reino Unido.
Adquirente dos serviços de intermediação é um particular Inglês.

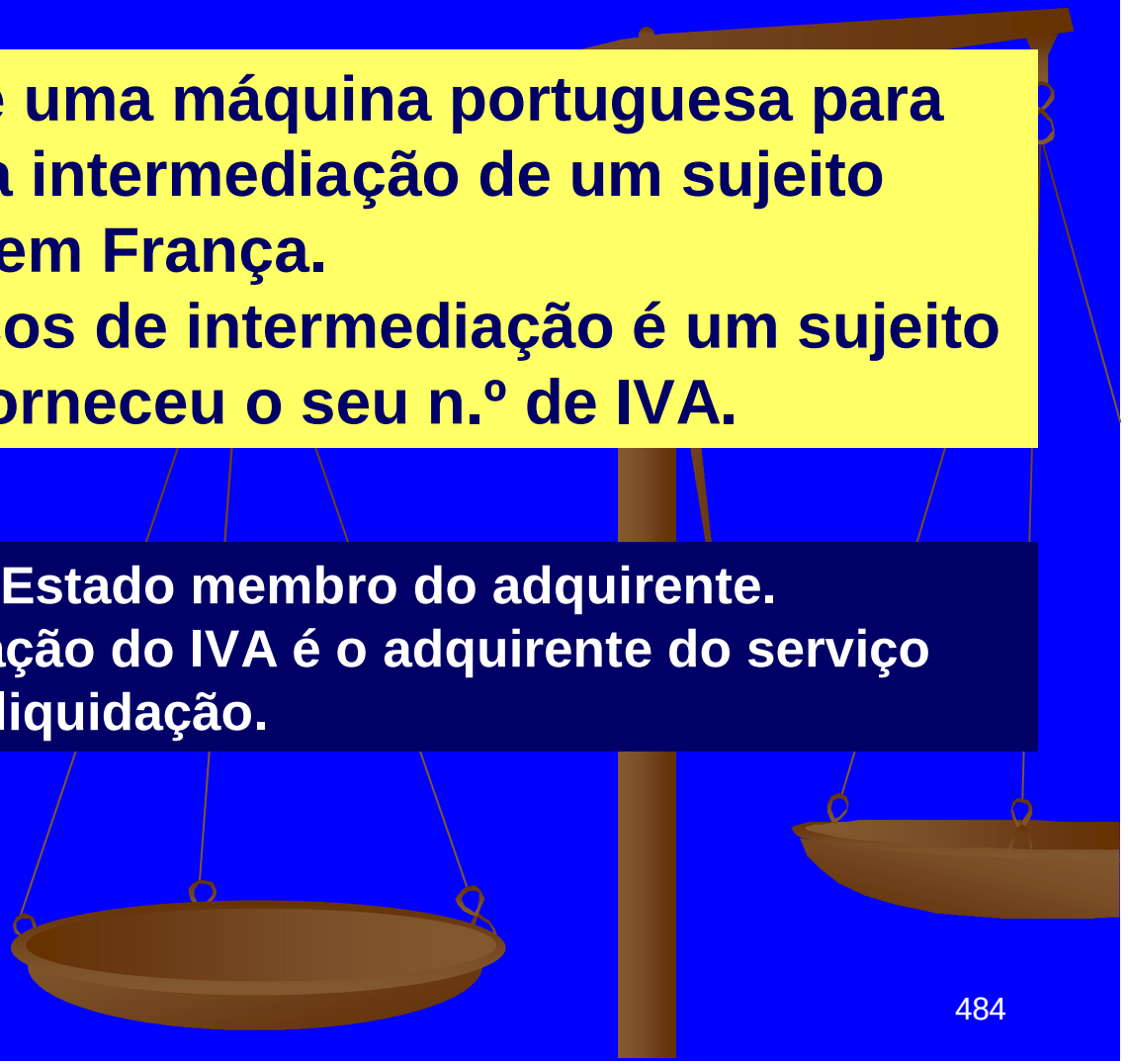
A operação de intermediação localiza-se no território nacional (alínea e) do n.º 10 do artigo 6.º do CIVA).
O responsável pela liquidação do IVA é o intermediário, que terá de nomear representante no território nacional.



Prestações de serviços efectuadas por intermediários agindo em nome e por conta de outrem

Exemplo 6 – Venda de uma máquina portuguesa para Itália, efectuada com a intermediação de um sujeito passivo estabelecido em França.
Adquirente dos serviços de intermediação é um sujeito passivo Italiano que forneceu o seu n.º de IVA.

A operação localiza-se no Estado membro do adquirente.
O responsável pela liquidação do IVA é o adquirente do serviço em Itália – através da autoliquidação.



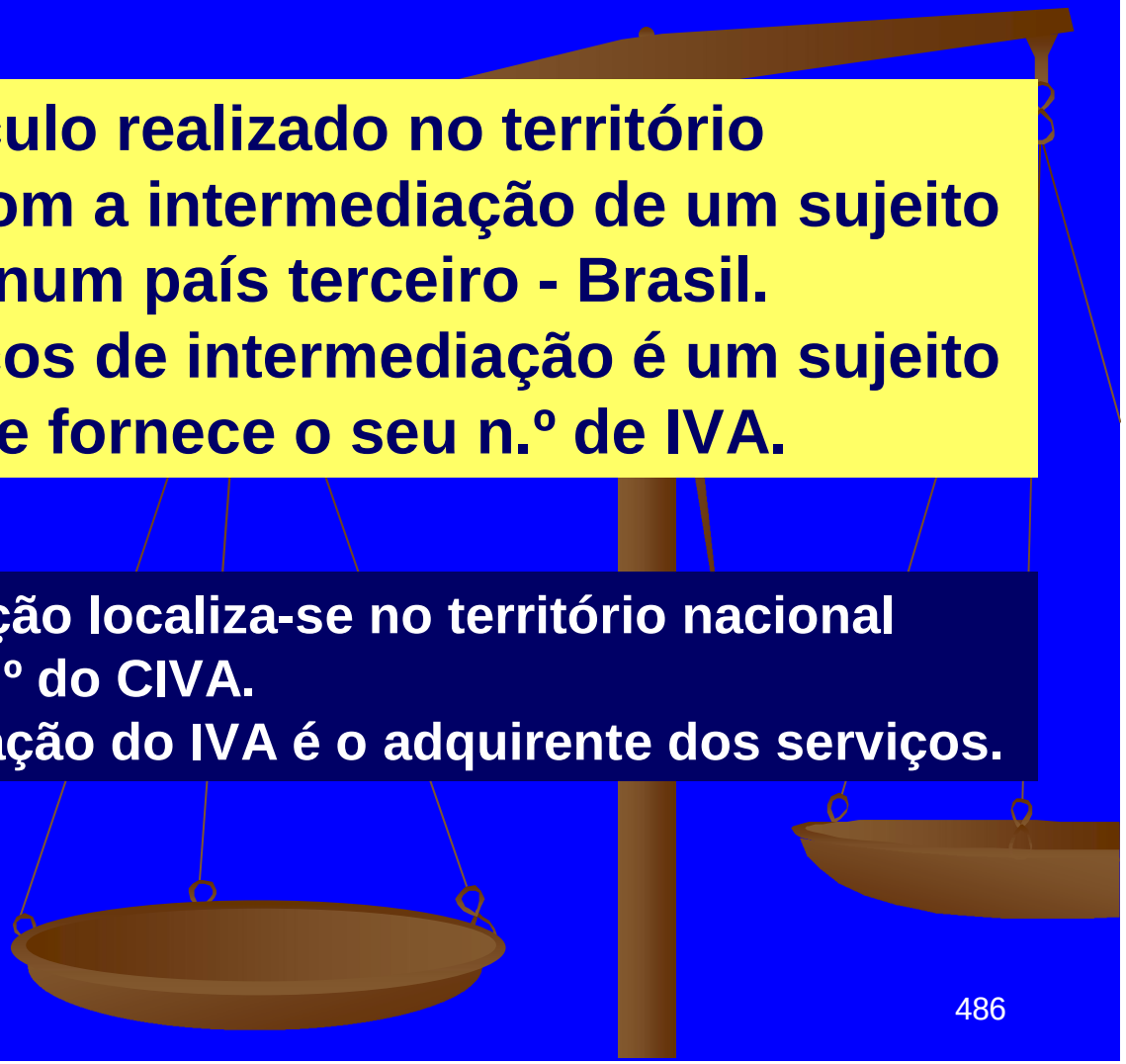
Prestações de serviços efectuadas por intermediários agindo em nome e por conta de outrem

Exemplo 7 – Venda de 100 cx de vinho do Porto para Inglaterra, efectuada com a intermediação de um sujeito passivo estabelecido em Espanha.
Adquirente dos serviços de intermediação é um particular Português.

Porque facturada a um particular, a operação de intermediação localiza-se no mesmo Estado membro onde ocorre a aquisição intracomunitária dos bens - Inglaterra.
O responsável pela liquidação do IVA nesse país será o prestador dos serviços Espanhol que deverá nomear representante para o efeito.
Assim, a factura da comissão emitida ao particular português terá IVA à taxa inglesa.

Prestações de serviços efectuadas por intermediários agindo em nome e por conta de outrem

Exemplo 8 – Espectáculo realizado no território nacional, efectuado com a intermediação de um sujeito passivo estabelecido num país terceiro - Brasil. Adquirente dos serviços de intermediação é um sujeito passivo português que fornece o seu n.º de IVA.

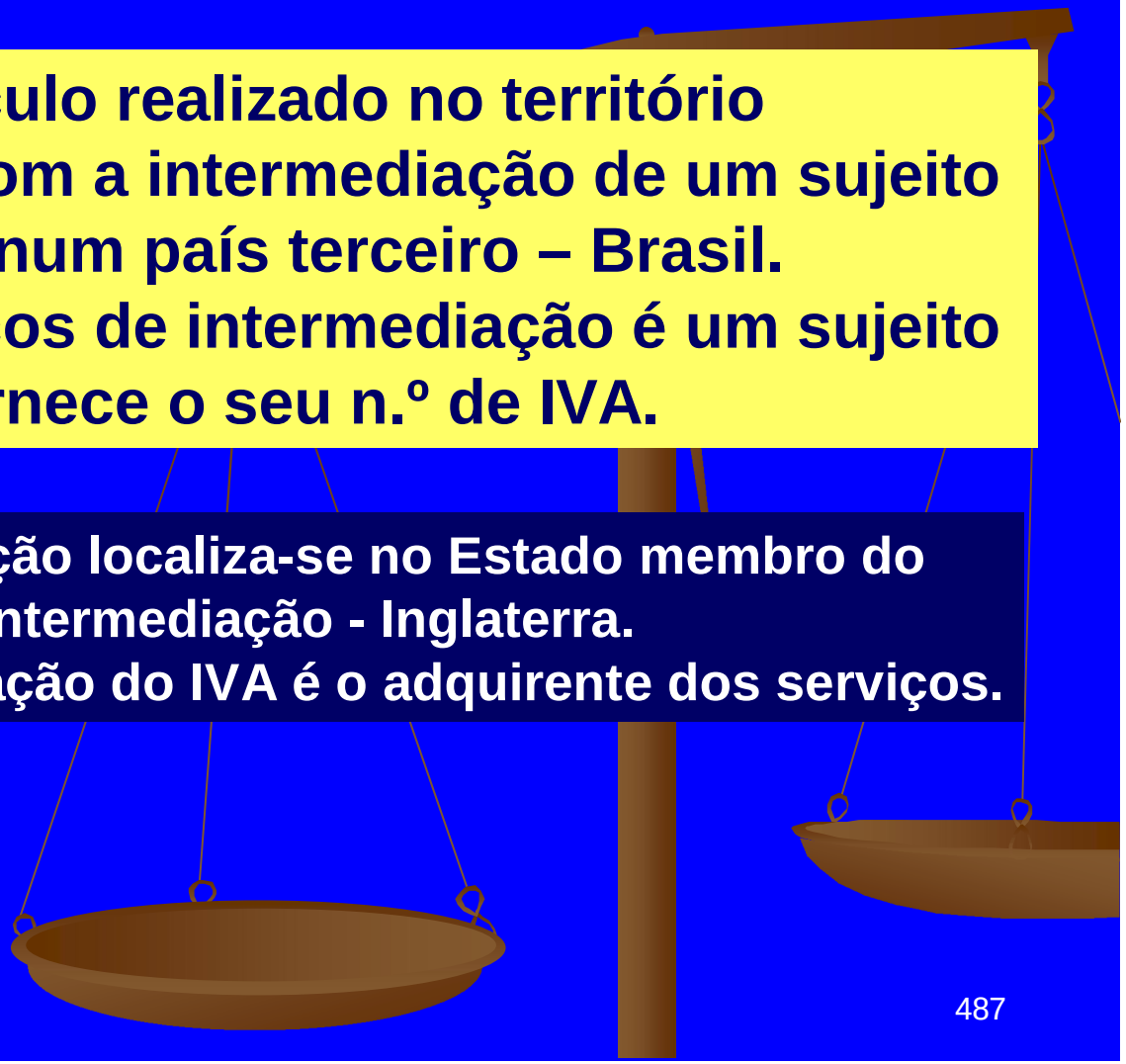


A operação de intermediação localiza-se no território nacional (alínea a) do n.º 6 do art. 6.º do CIVA.
O responsável pela liquidação do IVA é o adquirente dos serviços.

Prestações de serviços efectuadas por intermediários agindo em nome e por conta de outrem

Exemplo 9 – Espectáculo realizado no território nacional, efectuado com a intermediação de um sujeito passivo estabelecido num país terceiro – Brasil. Adquirente dos serviços de intermediação é um sujeito passivo Inglês que fornece o seu n.º de IVA.

A operação de intermediação localiza-se no Estado membro do adquirente do serviço de intermediação - Inglaterra.
O responsável pela liquidação do IVA é o adquirente dos serviços.



Prestações de serviços efectuadas por intermediários agindo em nome e por conta de outrem

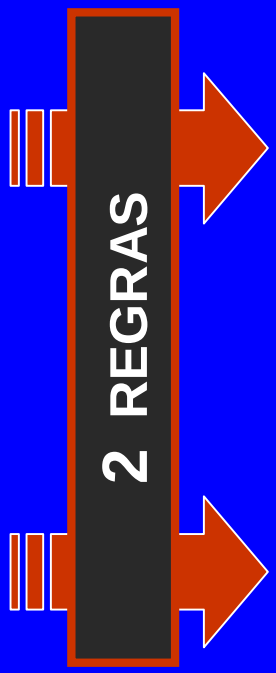
Exemplo 10 – Espectáculo realizado no território nacional, efectuado com a intermediação de um sujeito passivo estabelecido num país terceiro - Canadá. Adquirente dos serviços de intermediação é particular Português.

Porque facturada a um particular, a operação de intermediação considera-se localizada no território nacional – local do espectáculo - (alínea e) do n.º 10 do art. 6.º do CIVA.
O responsável pela liquidação do IVA (á taxa portuguesa) é o intermediário, que terá de nomear representante no território nacional.

TIPO 2 - Concluindo… nunca se aplica a regra geral b)… só as especificas.

Após Jan. 2010

Em vez de uma única Regra Geral na localização das prestações de serviços



nº 6

1. **Efectuados a outros sujeitos passivos – o lugar da sede, estabelecimento estável ou domicílio do adquirente** **a)**

2. ~~**Efectuados a particulares – o lugar da sede, estabelecimento estável ou domicílio do prestador**~~ **b)**

TIPO 3 » Regras - específicas

Tipo	Natureza	Cliente
1		
2		
3	**Imaterial**	Particulares c/ domicilio fora da UE
4		

A regra nos "serviços imateriais" facturados a particulares c/ domicilio fora da UE

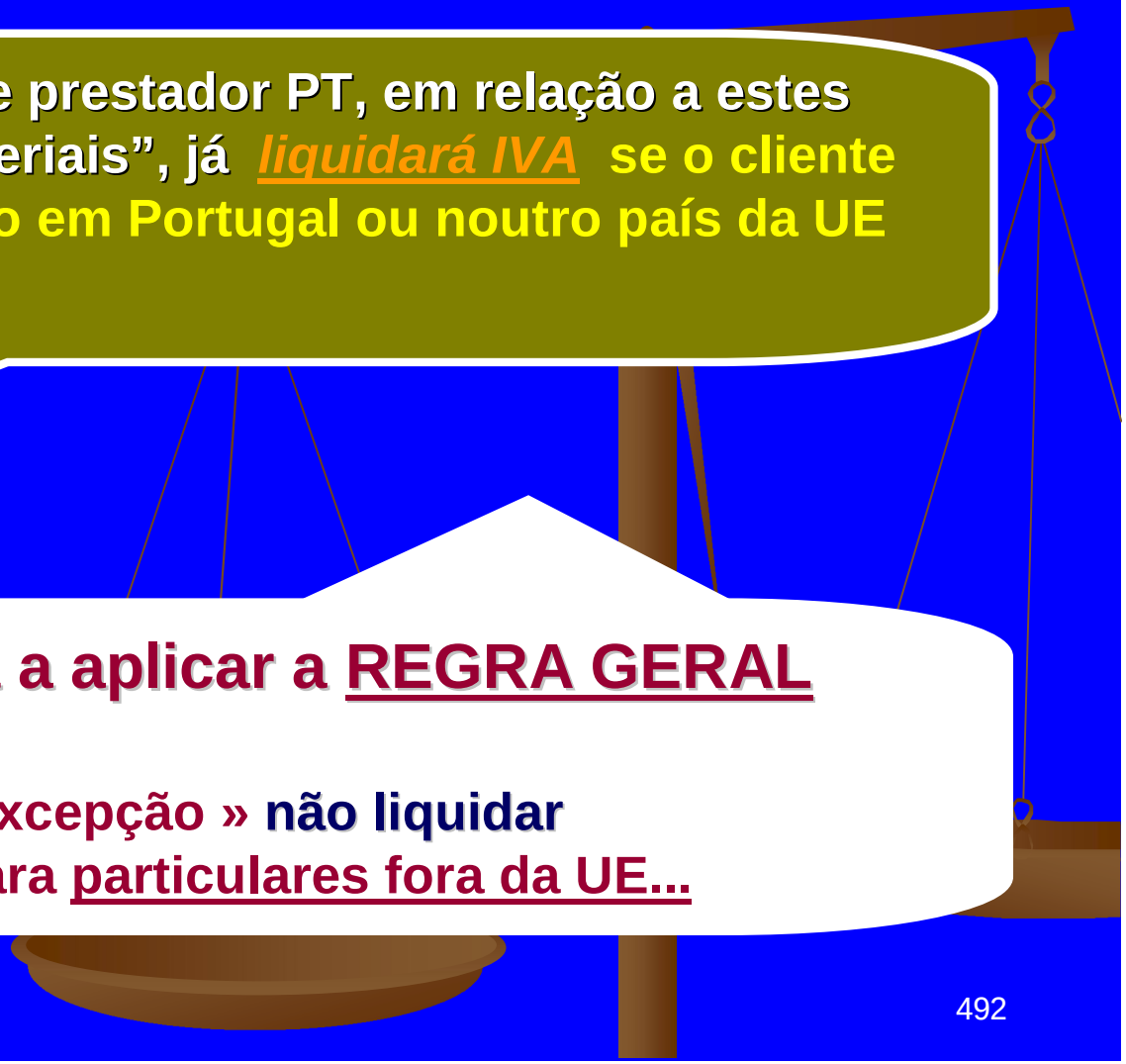
Casos em que um prestador PT *não liquidará IVA* ao particular...
apenas se este tiver domicilio / estabelecimento fora da UE...

nº 11

1. Direitos de autor, brevets, licenças, marcas de fabrico...;
2. Publicidade;
3. Consultores, engenheiros, advogados, economistas, contabilistas, estudos...;
4. Tratamento de dados, informações;
5. Operações bancárias, financeiras ou de seguros;
6. Colocação de pessoal à disposição;
7. Locação de bens moveis corpóreos;
8. Direitos, transporte e serviços conexos com distribuição gás e electricidade;
9. Telecomunicações;
10. Radiodifusão e televisão;
11. Serviços prestados por via electrónica (Anexo D);
12. Obrigação de não exercer uma actividade profissional

A regra nos "serviços imateriais" facturados a particulares da UE

Logicamente que esse prestador PT, em relação a estes mesmos serviços "imateriais", já *liquidará IVA* se o cliente particular tiver domicilio em Portugal ou noutro país da UE



Mas aqui já está a aplicar a REGRA GERAL

É que a excepção » não liquidar só funciona para particulares fora da UE...

TIPO 3 » Regras - específicas

Análise de casos práticos



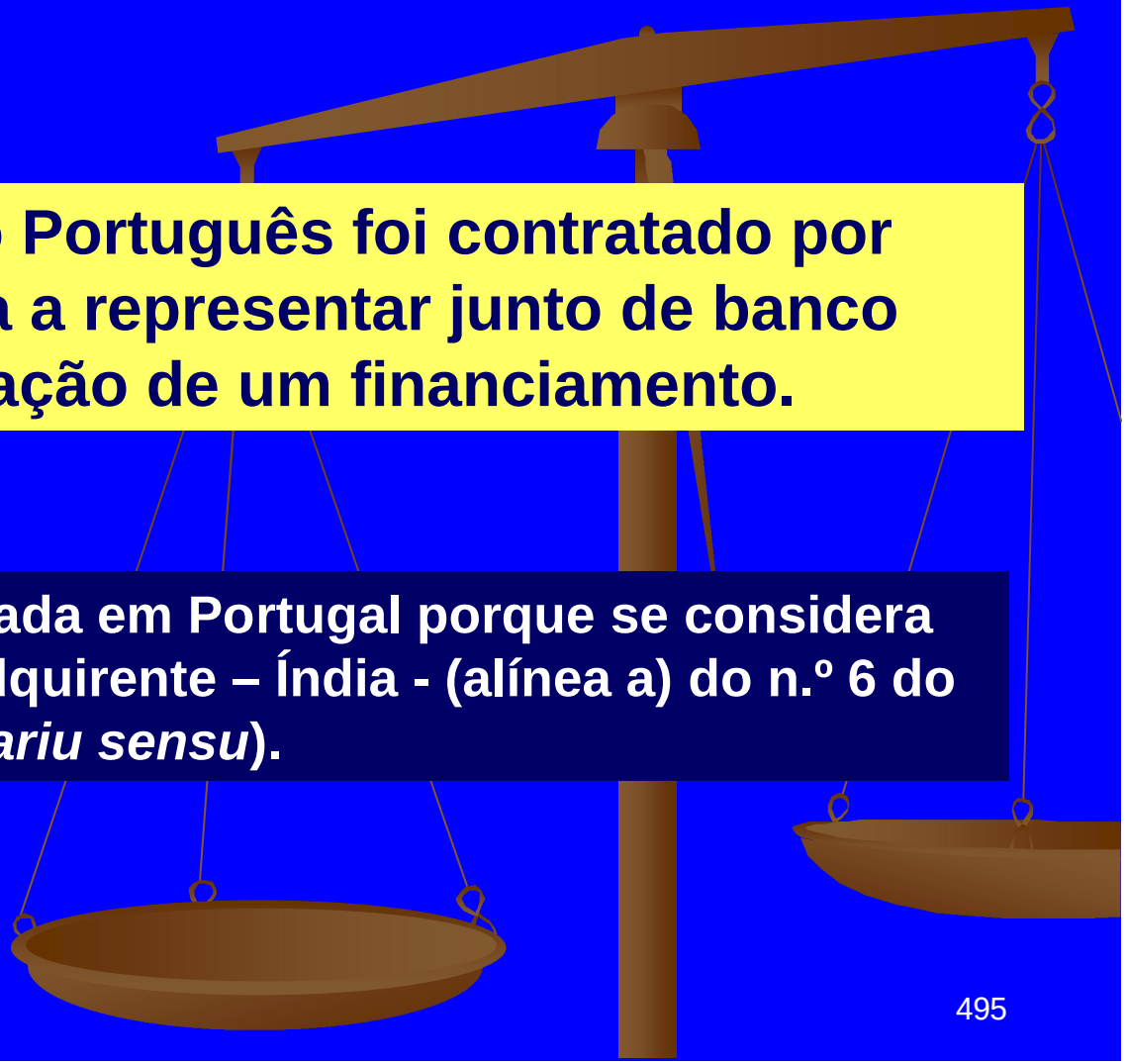
Prestações de serviços imateriais (n.º 11 do artigo 6.º), quando o adquirente seja um particular, estabelecido ou domiciliado fora da Comunidade

Exemplo 1 – Advogado Português foi contratado por cidadão Japonês para o representar junto da companhia de seguros e negociar uma indemnização devida pelo atropelamento de que o seu cliente foi vitima durante as férias no Algarve;

Porque facturada a um particular domiciliado fora da UE, a prestação não é tributada em Portugal nem em qualquer outro país – (alínea c) do nº 11 do artº 6º).

NOTA: Se em caso semelhante o cliente fosse um particular Checo, Italiano ou… Português… (logo "*comunitário*"), haveria sempre liquidação de IVA.

Prestações de serviços imateriais (n.º 11 do artigo 6.º), quando o adquirente seja um particular, estabelecido ou domiciliado fora da Comunidade



Exemplo 2 – Advogado Português foi contratado por empresa Indiana para a representar junto de banco português na negociação de um financiamento.

A operação não é tributada em Portugal porque se considera localizada no país do adquirente – Índia - (alínea a) do n.º 6 do art. 6.º do CIVA, *a contrariu sensu*).

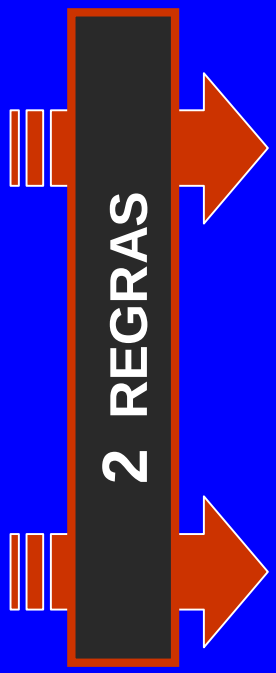
Prestações de serviços imateriais (n.º 11 do artigo 6.º), quando o adquirente seja um particular, estabelecido ou domiciliado fora da Comunidade

Exemplo 3 – Francisco, cidadão Português, tendo ficado desempregado, contratou os serviços de um gabinete de contabilidade na Bélgica para lhe elaborar um estudo sobre as implicações fiscais que teria nesse país, caso avance com a ideia de lá se instalar com uma agência imobiliária;

Porque facturada a um particular domiciliado na UE, a prestação é tributada na Bélgica pelo prestador – (alínea b) do n.º 6 do art. 6.º do CIVA, *a contrario sensu*).

TIPO 3 - Concluindo… aplicam as duas regras gerais… e a especifica a particulares de fora da UE.

Em vez de uma única Regra Geral na localização das prestações de serviços



nº 6

Após Jan. 2010

1. **Efectuados a outros sujeitos passivos – o lugar da sede, estabelecimento estável ou domicílio do adquirente** **a)**

2. **Efectuados a particulares – o lugar da sede, estabelecimento estável ou domicílio do prestador** **b)**

TIPO 4 » Regras - específicas

Tipo	Natureza	Cliente
1		
2		
3		
4	Mista	S. Passivos Particulares

As excepções nos "*serviços específicos*"

4 excepções com tributação em Território Nacional

Locação de bens móveis corpóreos	Facturada a SP ou Particular c/ sede ou domicilio fora da UE quando a utilização efectiva dos bens ocorre no TN
Locação de meio de transporte (curta duração)	Facturada a Particular (c/ domicilio dentro ou fora da UE), quando a utilização efectiva dos bens ocorre no TN
Locação de meio de transporte (longa duração)	Facturada a Particular (c/ domicilio dentro ou fora da UE) quando a utilização efectiva dos bens ocorre no TN e o prestador não tem sede na UE
Telecomunicações, rádio, televisão e serviços electrónicos	Facturada a pessoa Singular ou Colectiva (c/ sede ou domicilio em Portugal) e o prestador não tem sede na UE

TIPO 4 » Regras - específicas

Análise de **casos práticos**



Locação de bens móveis corpóreos

Exemplo

Máquina



Utilização ou exploração ocorra no território nacional

(***Porto***)

Prestador – sujeito passivo com sede em Braga

Adquirente – SP ou particular residente fora da Comunidade – ex: empresa Brasileira.

Esta prestação de serviços é tributável no território nacional pelo prestador - (alínea a) do n.º 12 do art. 6.º do CIVA).

Locação de curta duração de um meio de transporte

Exemplo

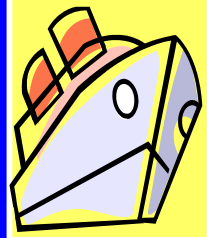
Iate durante 2 meses

Colocação à disposição fora da Comunidade

(*Marrocos*)

mas a utilização ou exploração ocorra no território nacional

(*Cascais*)



Prestador – Empresa Marroquina

Adquirente – particular português

A locação é tributável no território nacional pelo prestador - (alínea b) do n.º 12 do art. 6.º do CIVA)

(se… a empresa Marroquina se registar ou aqui nomear o representante… a que está obrigada.)

Locação de longa duração de um meio de transporte

Exemplo

Helicóptero

Durante

2 meses

Utilização ou exploração ocorra no território nacional

Aeródromo de Cascais



Prestador – Empresa Angolana

Adquirente – particular português

A locação é tributável no território nacional pelo prestador - (alínea c) do n.º 12 do art. 6.º do CIVA)

(se… a empresa Angolana se registar ou aqui nomear o representante… a que está obrigada.)

As prestações de serviços a seguir indicadas são tributáveis no território nacional, nas seguintes condições (alínea d) do n.º 12 do art. 6.º do CIVA):

Prestações de serviços de telecomunicações, de radiodifusão e de televisão

e

as prestações de serviços por via electrónica constantes do Anexo D ao CIVA



Prestador – não tenha sede, estabelecimento estável ou domicílio na Comunidade

Adquirente – não sujeito passivo

Serviços prestados por via electrónica, nomeadamente as descritas no Anexo D ao Código do IVA



Exemplo 1 – Uma empresa com sede em Évora adquire a uma empresa com sede na França um dos serviços electrónicos constantes do Anexo D ao CIVA.

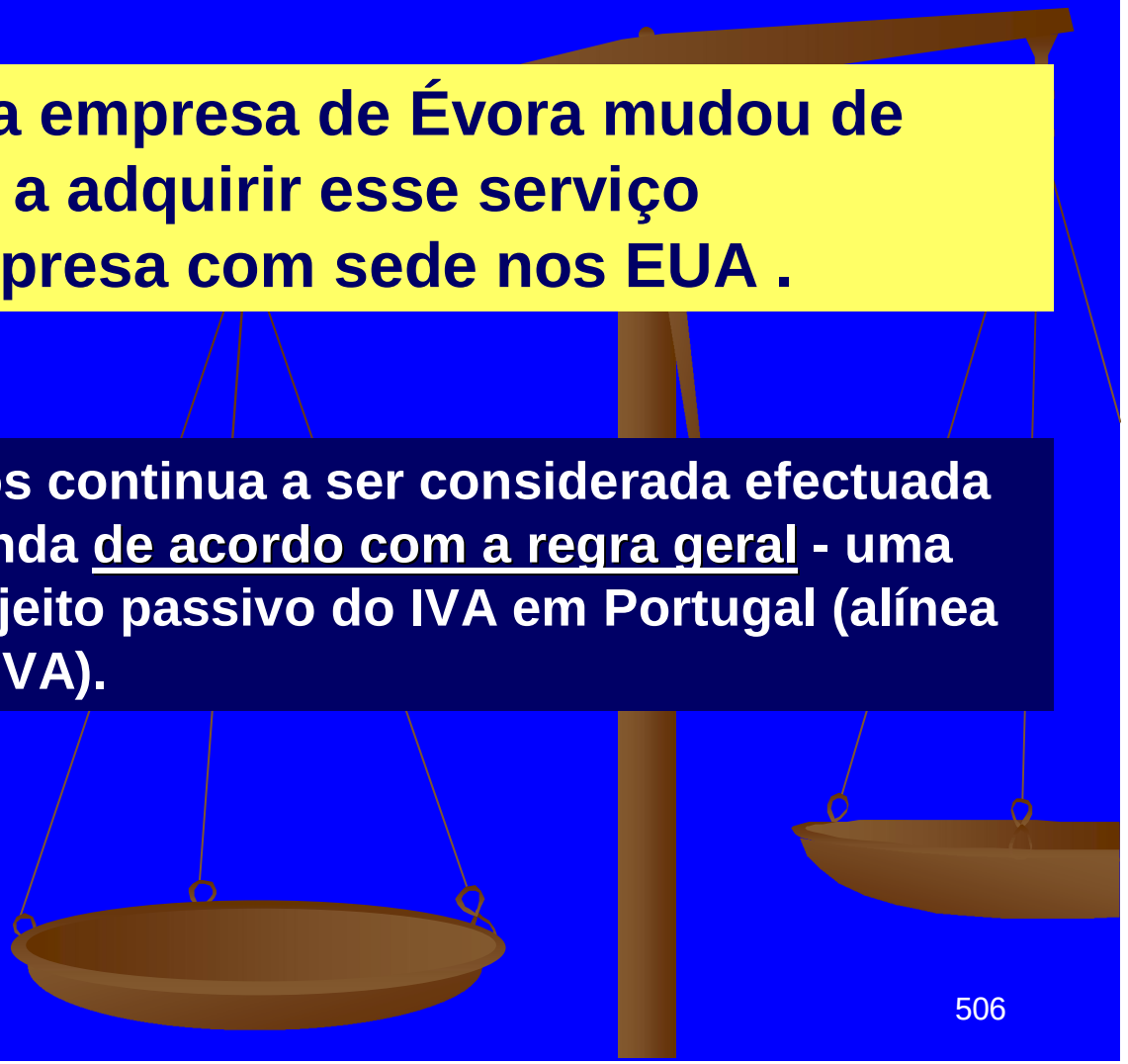
Esta prestação de serviços é considerada efectuada no território nacional, - mas pela regra geral - uma vez que o adquirente é sujeito passivo do IVA em Portugal (alínea a) do n.º 6 do art. 6.º do CIVA).

A liquidação do IVA cabe ao próprio adquirente (n.º 1, alínea g) e n.º 5 do art. 2.º do CIVA), que, no entanto, terá também direito à respectiva dedução (alínea c) do n.º 1 do art. 19.º do CIVA).

Serviços prestados por via electrónica, nomeadamente as descritas no Anexo D ao Código do IVA

Exemplo 2 – A mesma empresa de Évora mudou de fornecedor passando a adquirir esse serviço electrónico a uma empresa com sede nos EUA .

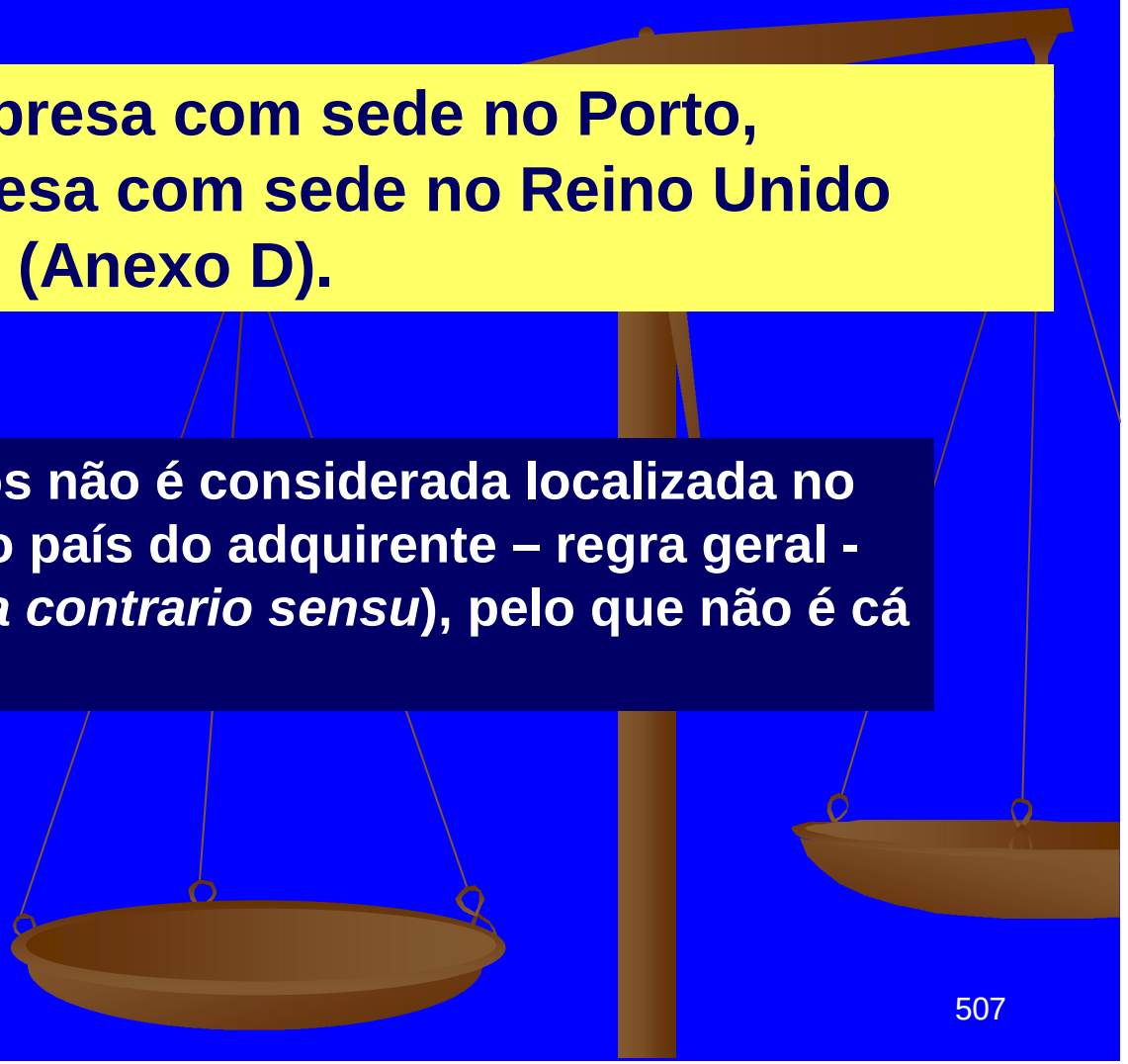
Esta prestação de serviços continua a ser considerada efectuada no território nacional, - ainda de acordo com a regra geral - uma vez que o adquirente é sujeito passivo do IVA em Portugal (alínea a) do n.º 6 do art. 6.º do CIVA).



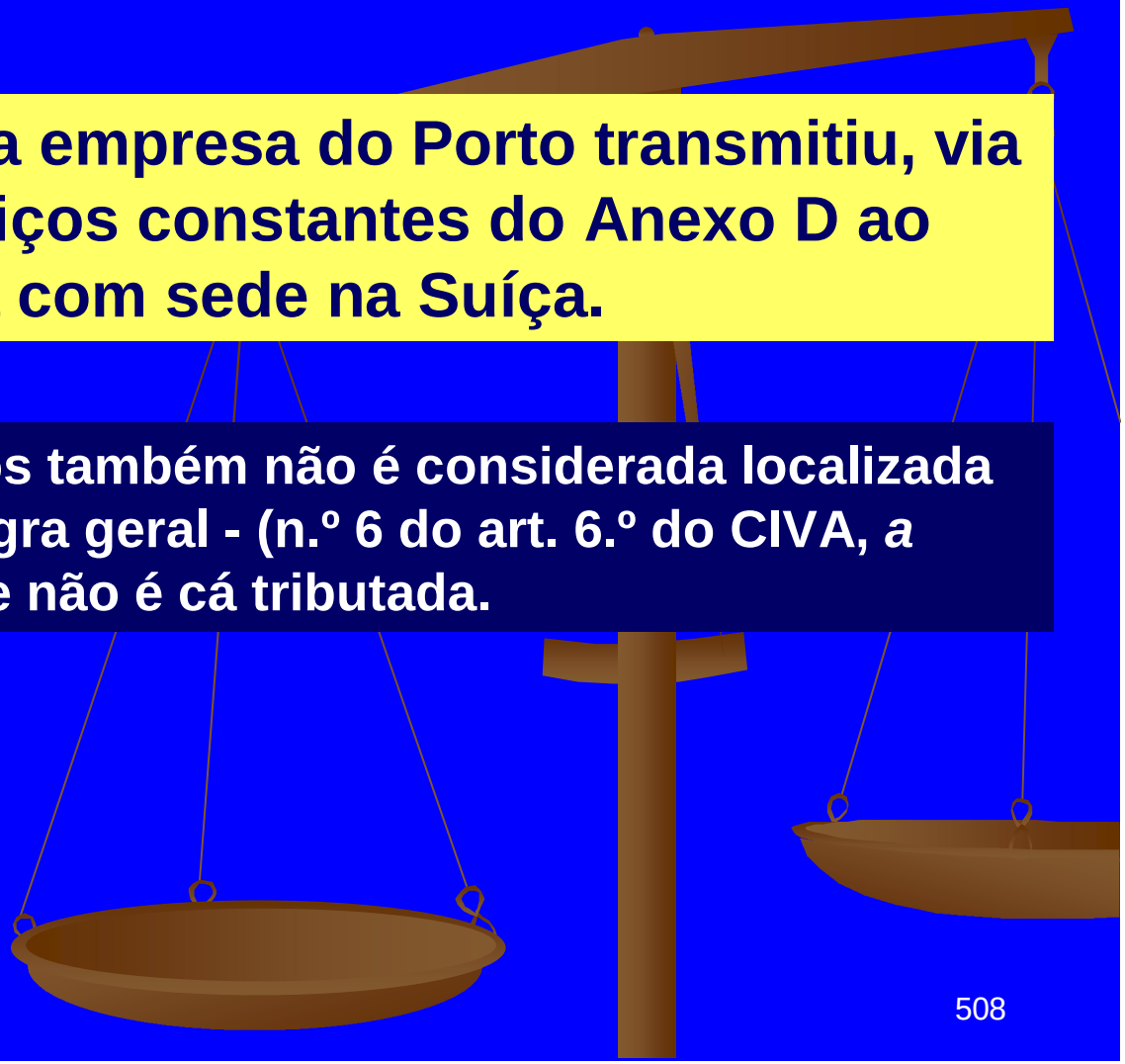
Serviços prestados por via electrónica, nomeadamente as descritas no Anexo D ao Código do IVA

Exemplo 3 – Uma empresa com sede no Porto, forneceu a uma empresa com sede no Reino Unido serviços electrónicos (Anexo D).

Esta prestação de serviços não é considerada localizada no território nacional, mas no país do adquirente – regra geral - (n.º 6 do art. 6.º do CIVA, *a contrario sensu*), pelo que não é cá tributada.



Serviços prestados por via electrónica, nomeadamente as descritas no Anexo D ao Código do IVA



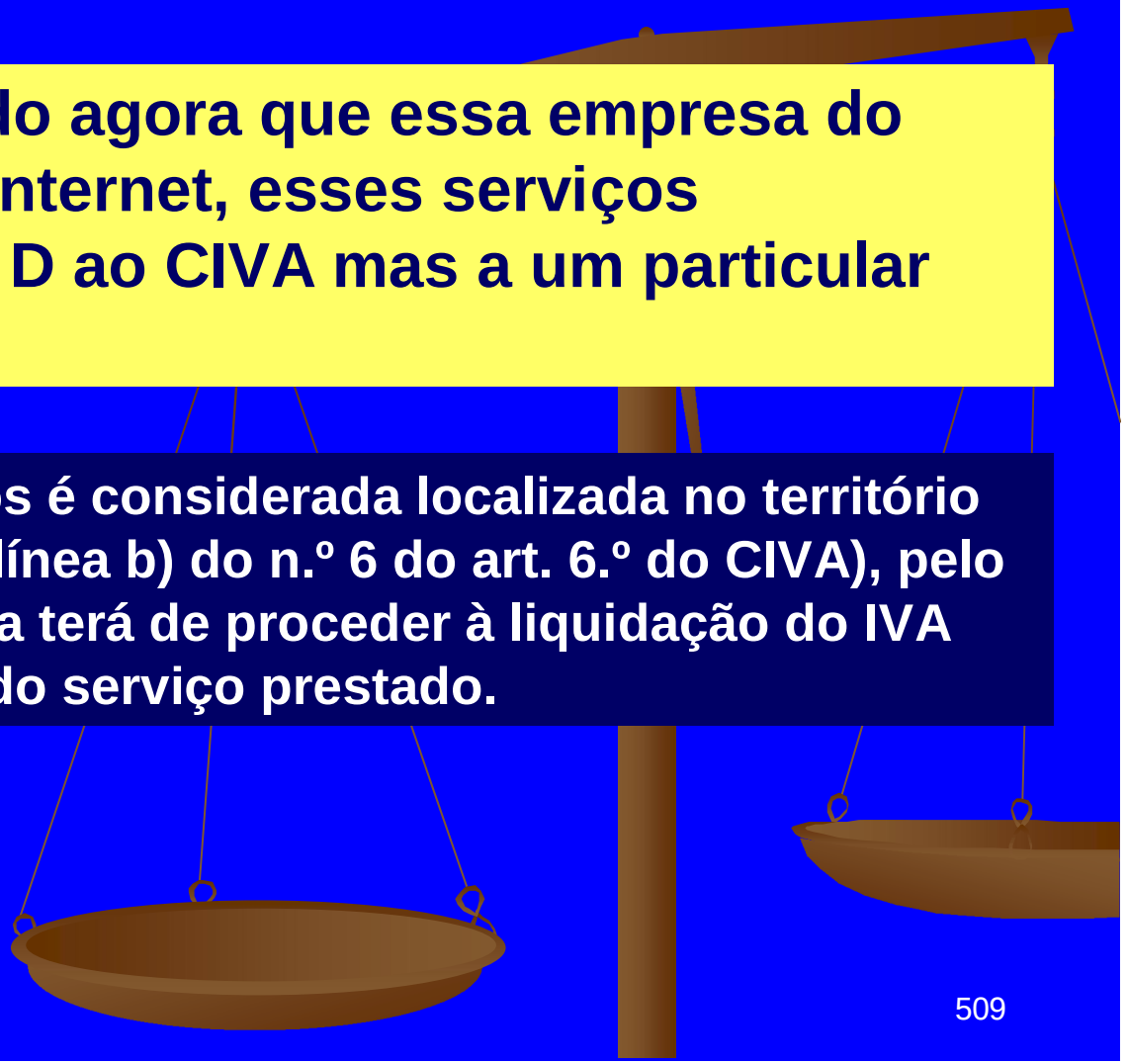
Exemplo 4 – A mesma empresa do Porto transmitiu, via Internet, um dos serviços constantes do Anexo D ao CIVA, a uma empresa com sede na Suíça.

Esta prestação de serviços também não é considerada localizada no território nacional – regra geral - (n.º 6 do art. 6.º do CIVA, *a contrario sensu*), pelo que não é cá tributada.

Serviços prestados por via electrónica, nomeadamente as descritas no Anexo D ao Código do IVA

Exemplo 5 – Admitindo agora que essa empresa do Porto transmitiu, via Internet, esses serviços constantes do Anexo D ao CIVA mas a um particular Italiano.

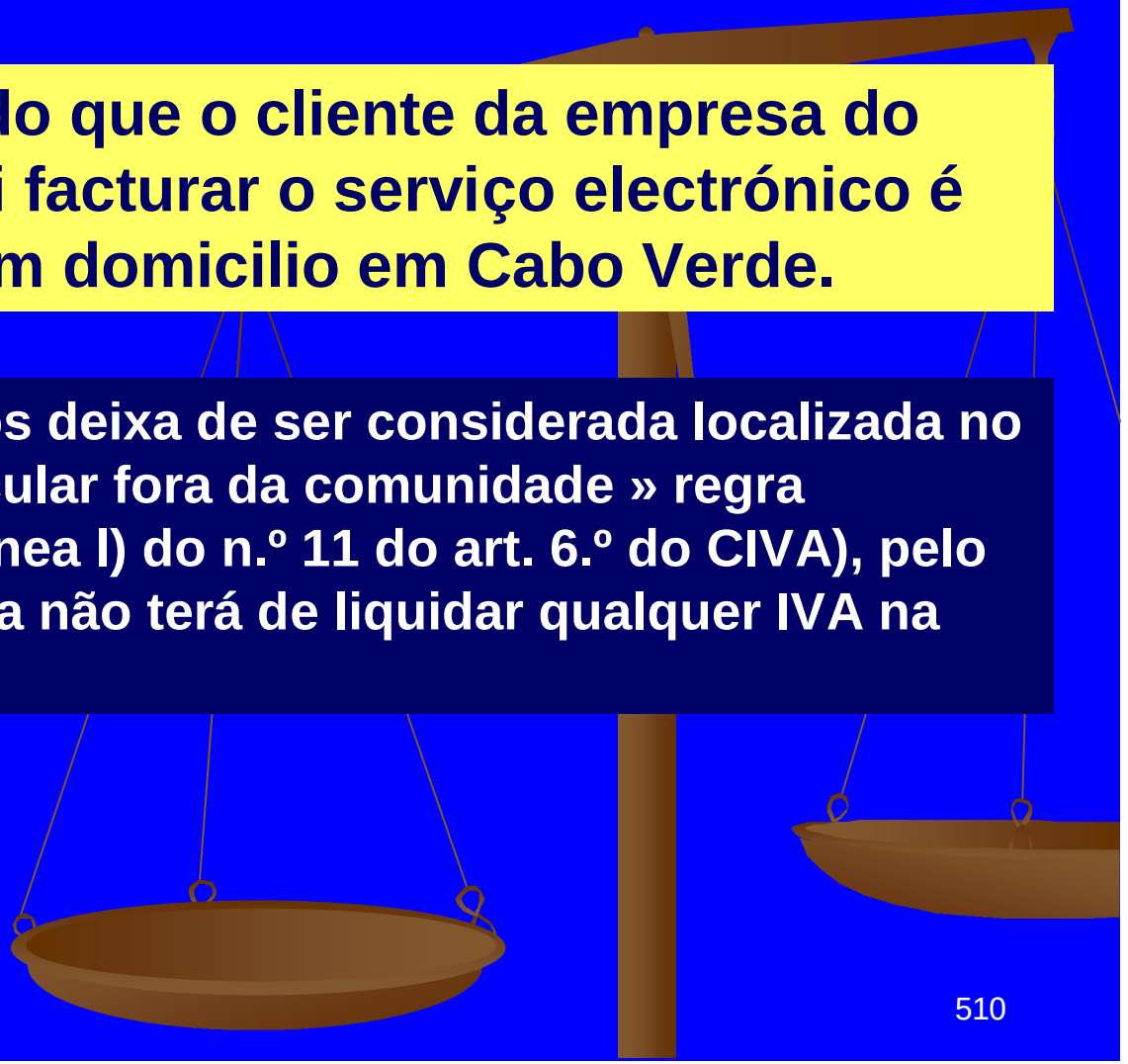
Esta prestação de serviços é considerada localizada no território nacional – regra geral - (alínea b) do n.º 6 do art. 6.º do CIVA), pelo que a empresa portuguesa terá de proceder à liquidação do IVA correspondente ao valor do serviço prestado.



Serviços prestados por via electrónica, nomeadamente as descritas no Anexo D ao Código do IVA

Exemplo 6 – Admitindo que o cliente da empresa do Porto a quem esta vai facturar o serviço electrónico é um particular mas com domicilio em Cabo Verde.

Esta prestação de serviços deixa de ser considerada localizada no território nacional – particular fora da comunidade » regra específica no TIPO 3 - (alínea l) do n.º 11 do art. 6.º do CIVA), pelo que a empresa portuguesa não terá de liquidar qualquer IVA na factura.

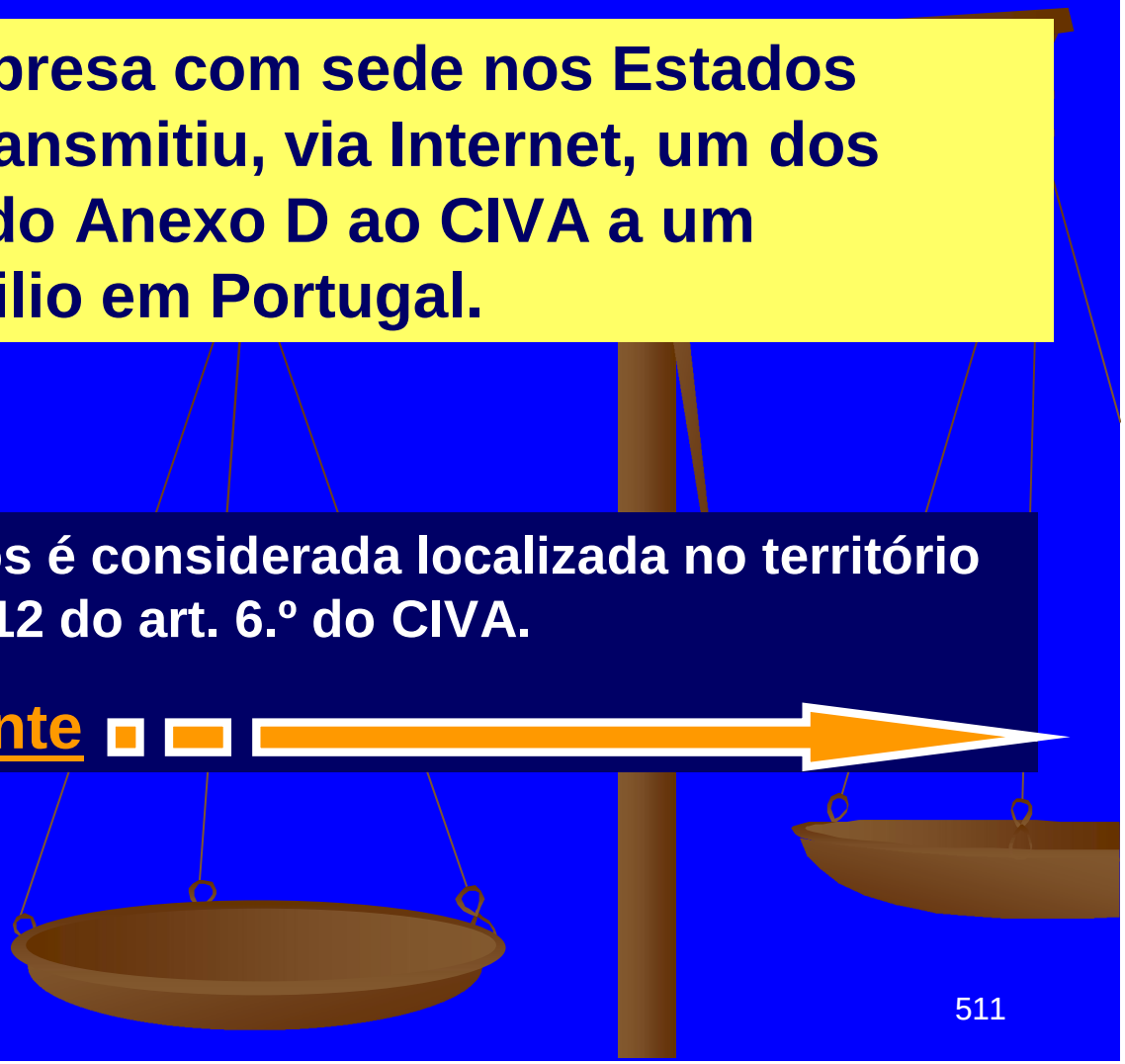


Serviços prestados por via electrónica, nomeadamente as descritas no Anexo D ao Código do IVA

Exemplo 7 – Uma empresa com sede nos Estados Unidos da América transmitiu, via Internet, um dos serviços constantes do Anexo D ao CIVA a um particular com domicilio em Portugal.

Esta prestação de serviços é considerada localizada no território nacional (alínea d) do n.º 12 do art. 6.º do CIVA.

Ver dispositivo seguinte



- No tocante às prestações de serviços efectuadas por fornecedores de países terceiros a particulares comunitários, o IVA é devido no lugar onde o particular, tenha o seu domicílio ou a sua residência habitual.
- Nestes casos, o sujeito passivo não estabelecido na Comunidade entregará o IVA no EM onde se encontrar identificado, competindo a este EM, nos termos do art. 32.º do Regulamento (CE) n.º 1798/2003 do Conselho de 7 de Outubro de 2003, assegurar que esse IVA (á taxa do país do cliente) seja transferido para a conta bancária em euros que tiver sido indicada pelo EM de consumo ao qual é devido o pagamento – sistema "balcão único"

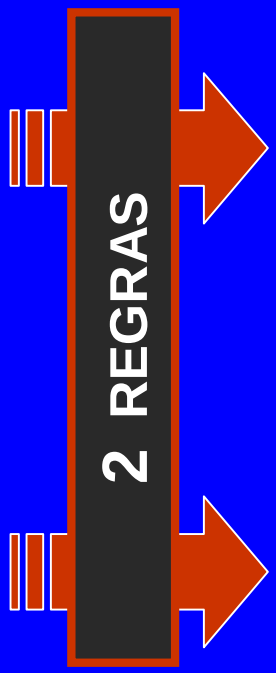
- **Para facilitar o cumprimento das obrigações fiscais pelos operadores que prestam serviços electrónicos, que não se encontram estabelecidos nem são obrigados a identificarem-se para efeitos fiscais na Comunidade, a Directiva 2002/38/CE criou um regime especial, segundo o qual qualquer operador que preste tais serviços por via electrónica a particulares na Comunidade pode, se não se encontrar já identificado para efeitos fiscais na Comunidade, optar pela identificação num único EM. Tais operadores, porém, estão obrigados ao cumprimento dos requisitos nele previstos e das disposições pertinentes em vigor no EM onde os serviços são prestados.**

- **Em Portugal o referido regime foi aprovado pelo art. 5.º do Decreto-Lei n.º 130/2003, de 28 de Junho, o qual, em conformidade com o art. 8.º do mesmo decreto-lei produz efeitos desde 1 de Julho de 2003.**

TIPO 4 - Concluindo… são 4 regras especificas.

Após Jan. 2010

Em vez de uma única Regra Geral na localização das prestações de serviços



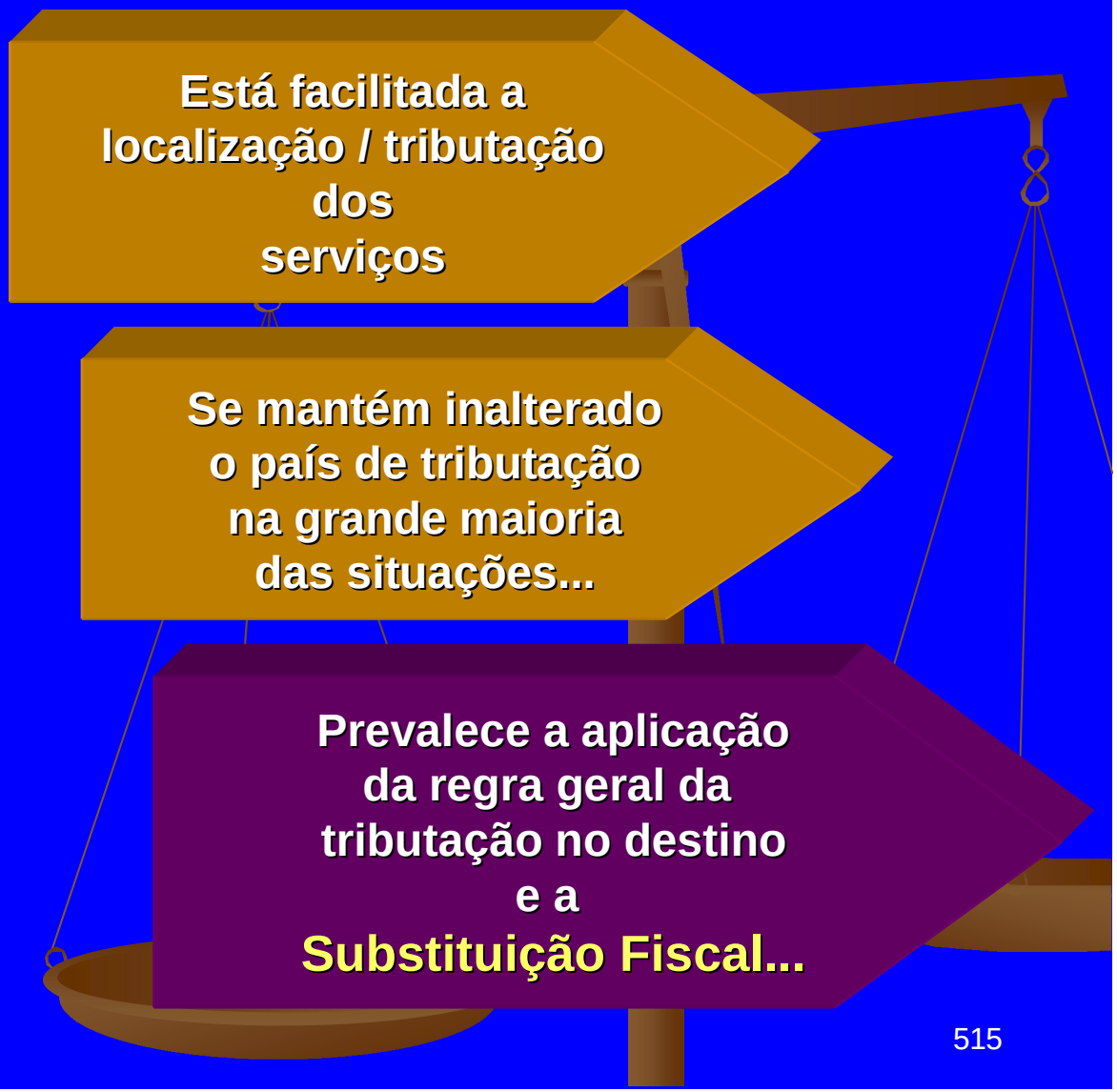
nº 6

1. **Efectuados a outros sujeitos passivos – o lugar da sede, estabelecimento estável ou domicílio do adquirente** **a)**

2. **Efectuados a particulares – o lugar da sede, estabelecimento estável ou domicílio do prestador** **b)**

Em resumo e recapitulando... o que ficou dito…

A análise de casos reais... demonstra que com esta "reorganização" do artº 6º:



Em resumo e recapitulando...

Conceito
"alargado"
de

Sujeito Passivo

ou

Devedor
do
Imposto

nº5 Artº 2º

Substituição Fiscal

As pessoas singulares
e colectivas referidas
na
alínea a) do nº1
do artº 2º...

... bem com
quaisquer outras PC
obrigadas a registo
nos termos
do artº 5º RITI.

R. Normal

"Mistos"

Isentos 9º

Isentos 53º

Estado
PCDP
...

Fim 1º parte...

Se

paras…

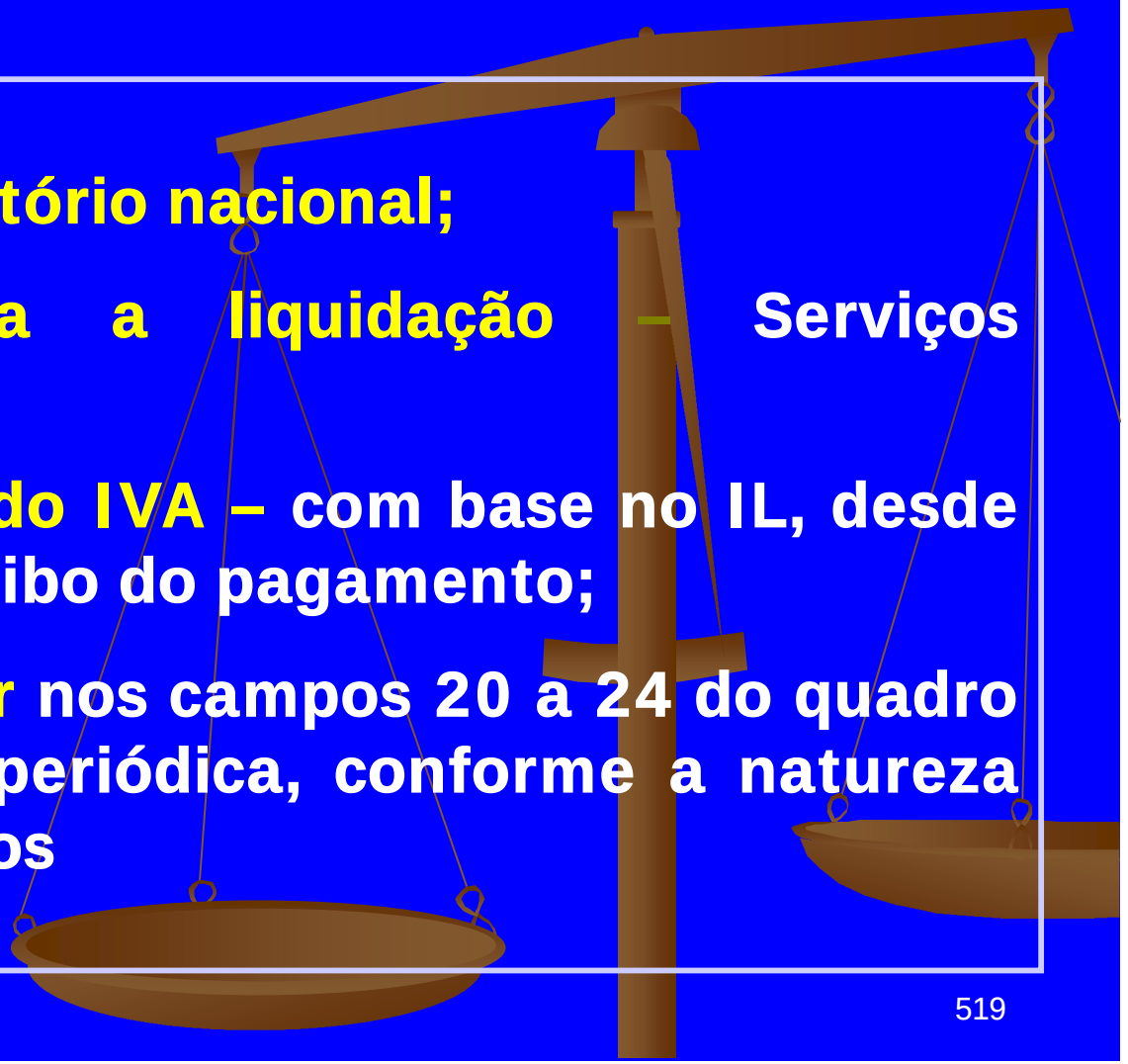
enferrujas…





O COMÉRCIO COM OS PAÍSES TERCEIROS

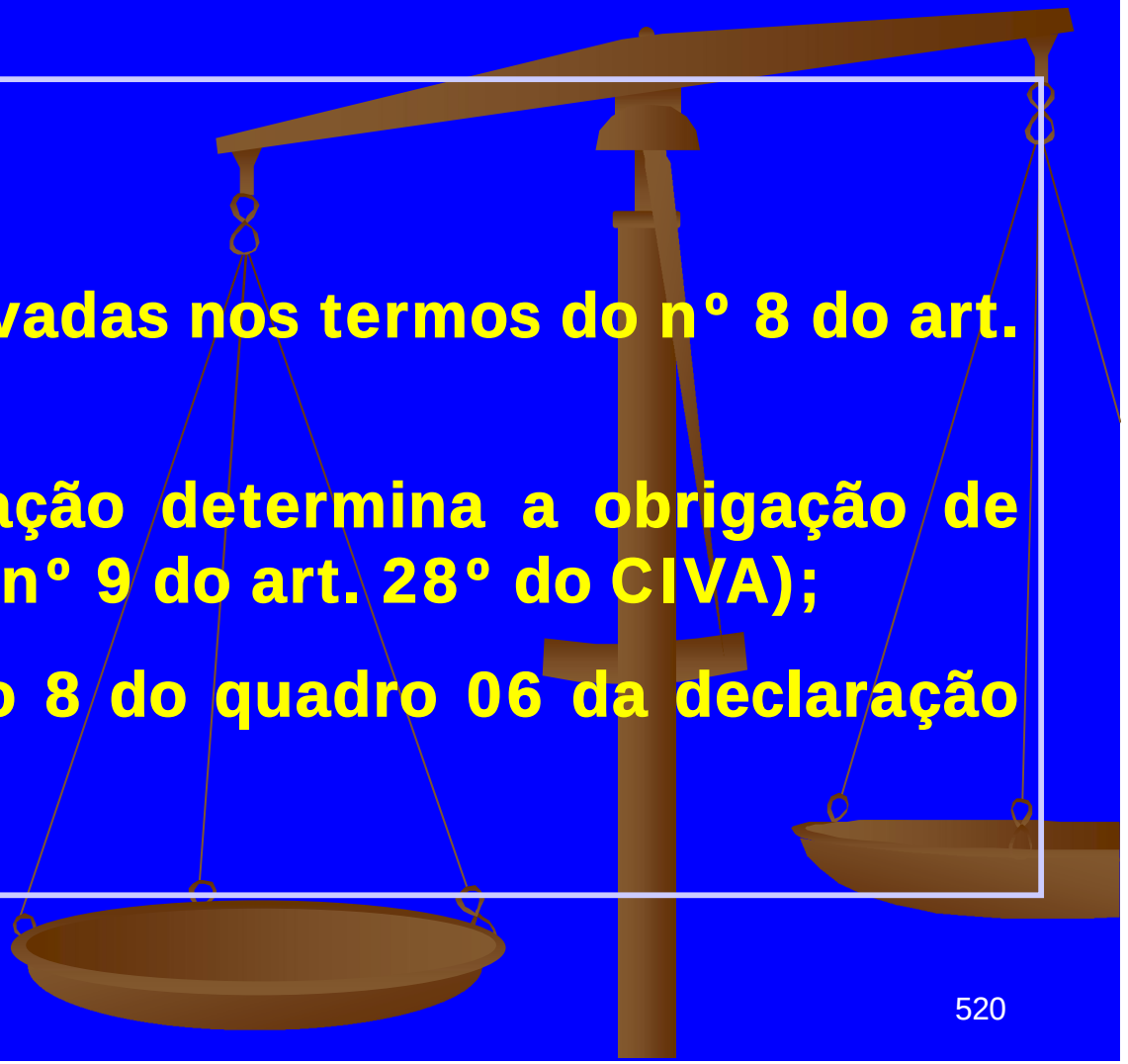
IMPORTAÇÕES



- **IVA devido no território nacional;**
- **Competência para a liquidação – Serviços aduaneiros;**
- **Direito à dedução do IVA – com base no IL, desde que contenha o recibo do pagamento;**
- **Dedução a efectuar nos campos 20 a 24 do quadro 06 da declaração periódica, conforme a natureza dos bens importados**

O COMÉRCIO COM OS PAÍSES TERCEIROS

EXPORTAÇÕES



- **Isentas de IVA;**
- **Desde que comprovadas nos termos do nº 8 do art. 28º do CIVA;**
- **Falta de comprovação determina a obrigação de liquidação do IVA (nº 9 do art. 28º do CIVA);**
- **Inscritas no campo 8 do quadro 06 da declaração periódica do IVA.**

O COMÉRCIO COM OS OUTROS ESTADOS MEMBROS

UM REGIME GERAL

APLICÁVEL QUANDO VENDEDOR E COMPRADOR SE ENCONTRAREM REGISTADOS NOS RESPECTIVOS EM NO REGIME GERAL

ALGUNS REGIMES ESPECIAIS

- **MEIOS DE TRANSPORTE NOVOS**
- **PARTICULARES**
- **ESTADO E SP ISENTOS**
- **VENDAS À DISTÂNCIA**
- **BENS SUJEITOS A IEC**

O COMÉRCIO COM OS OUTROS ESTADOS MEMBROS

REGIME GERAL

PRESSUPOSTOS

TRIBUTAÇÃO NO DESTINO

OBRIGAÇÕES DO ADQUIRENTE

DE LIQUIDAÇÃO / DEDUÇÃO

- **Fornecimento do NIF;**
- **Obtenção da factura;**
- **Liquidação do IVA;**
- **Utilização do direito à dedução**

O COMÉRCIO COM OS OUTROS ESTADOS MEMBROS

REGIME GERAL

PRESSUPOSTOS

TRIBUTAÇÃO NO DESTINO

AQUISIÇÕES SUJEITAS

OBRIGAÇÕES DO ADQUIRENTE

DECLARATIVAS

- **Inscrição na declaração periódica do valor das aquisições intracomunitárias (no campo 10) e do IVA liquidado (no campo 11), bem como do IVA dedutível (nos campos 20 a 24)**

O COMÉRCIO COM OS OUTROS ESTADOS MEMBROS

REGIME GERAL

PRESSUPOSTOS

TRIBUTAÇÃO NO DESTINO

TRANSMISSÕES ISENTAS

OBRIGAÇÕES DO VENDEDOR

DE FACTURAÇÃO

- **Solicitação de NIF válido ao cliente;**
- **Confirmação da validade do NIF;**
- **Emissão da factura até ao 15º dia do mês seguinte**

O COMÉRCIO COM OS OUTROS ESTADOS MEMBROS

REGIME GERAL

PRESSUPOSTOS

TRIBUTAÇÃO NO DESTINO

TRANSMISSÕES ISENTAS

OBRIGAÇÕES DO VENDEDOR

DECLARATIVAS

- **Inscrição das transmissões no campo 7 da declaração periódica;**
- **Preenchimento do anexo recapitulativo ;**

LOCALIZAÇÃO DAS AQUISIÇÕES INTRACOMUNITÁRIAS DE BENS (Artº 8º do RITI)

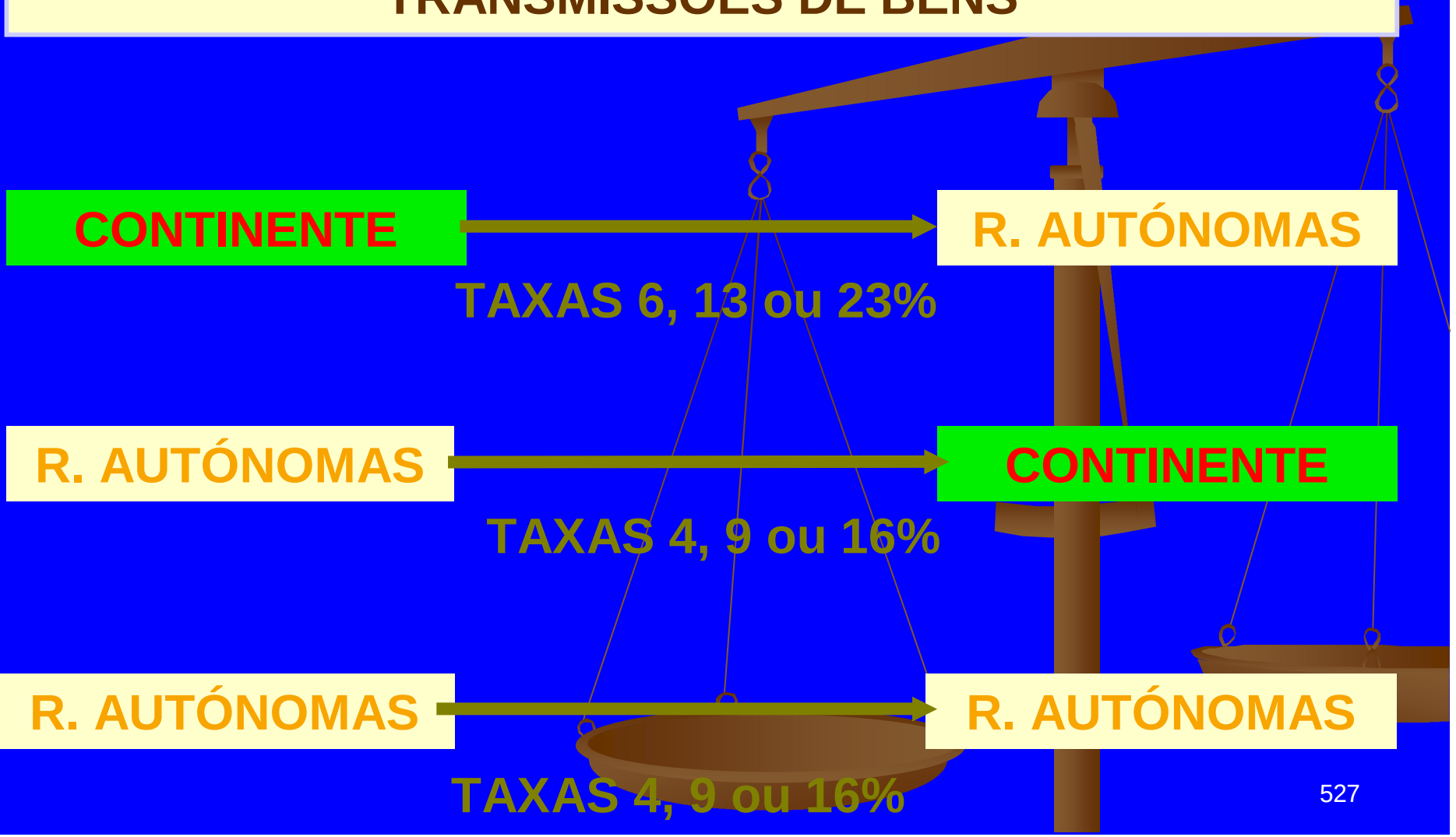
- **REGRA GERAL – Princípio de destino**
  - **Local de tributação – é o local onde os bens se encontram no momento em que termina o transporte ou a expedição dos bens para o adquirente.**

- **CLÁUSULA DE SEGURANÇA**
  - **Local de tributação – situa-se no território do Estado membro de identificação do adquirente ao abrigo do qual os bens foram adquiridos, independentemente de serem também tributados no Estado membro de chegada.**

Esta norma é aplicável às " Operações Triangulares".

OPERAÇÕES COM AS REGIÕES AUTÓNOMAS

TRANSMISSÕES DE BENS



CONTINENTE → R. AUTÓNOMAS

TAXAS 6, 13 ou 23%

R. AUTÓNOMAS → CONTINENTE

TAXAS 4, 9 ou 16%

R. AUTÓNOMAS → R. AUTÓNOMAS

TAXAS 4, 9 ou 16%

OPERAÇÕES COM AS REGIÕES AUTÓNOMAS

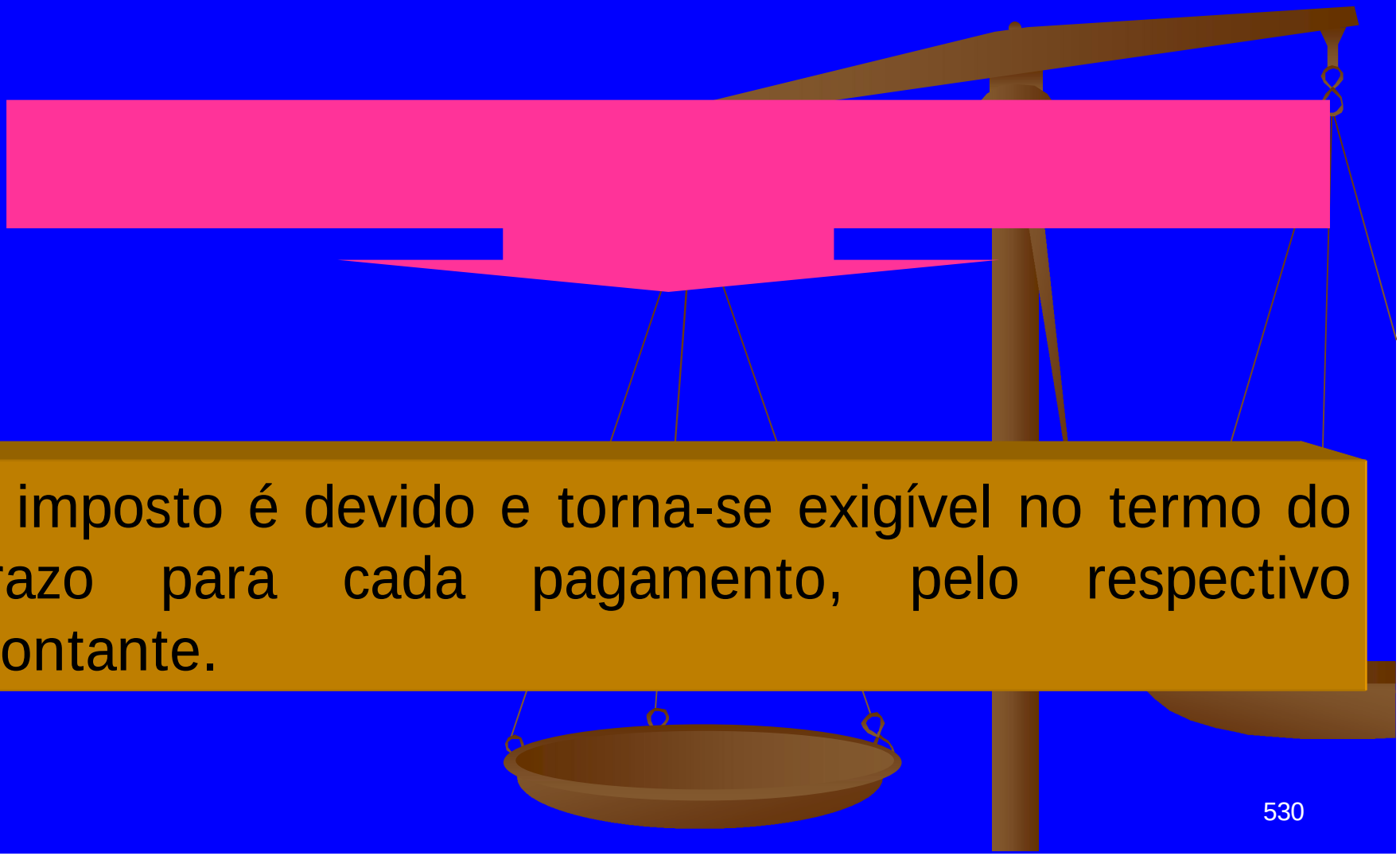
PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS

Natureza dos serviços	Taxas aplicáveis
Prestações de serviços relacionadas com imóveis	A do local onde os imóveis estiverem situados
Trabalhos efectuados sobre bens móveis corpóreos	A do local onde os serviços forem materialmente executados
Prestações de serviços de carácter artístico, desportivo, recreativo, de ensino e similares	A do local onde os serviços forem realizados
Prestações de serviços enumeradas no nº 8 do art. 6º do CIVA	A do local onde se encontrar o adquirente

Facto Gerador e Exigibilidade

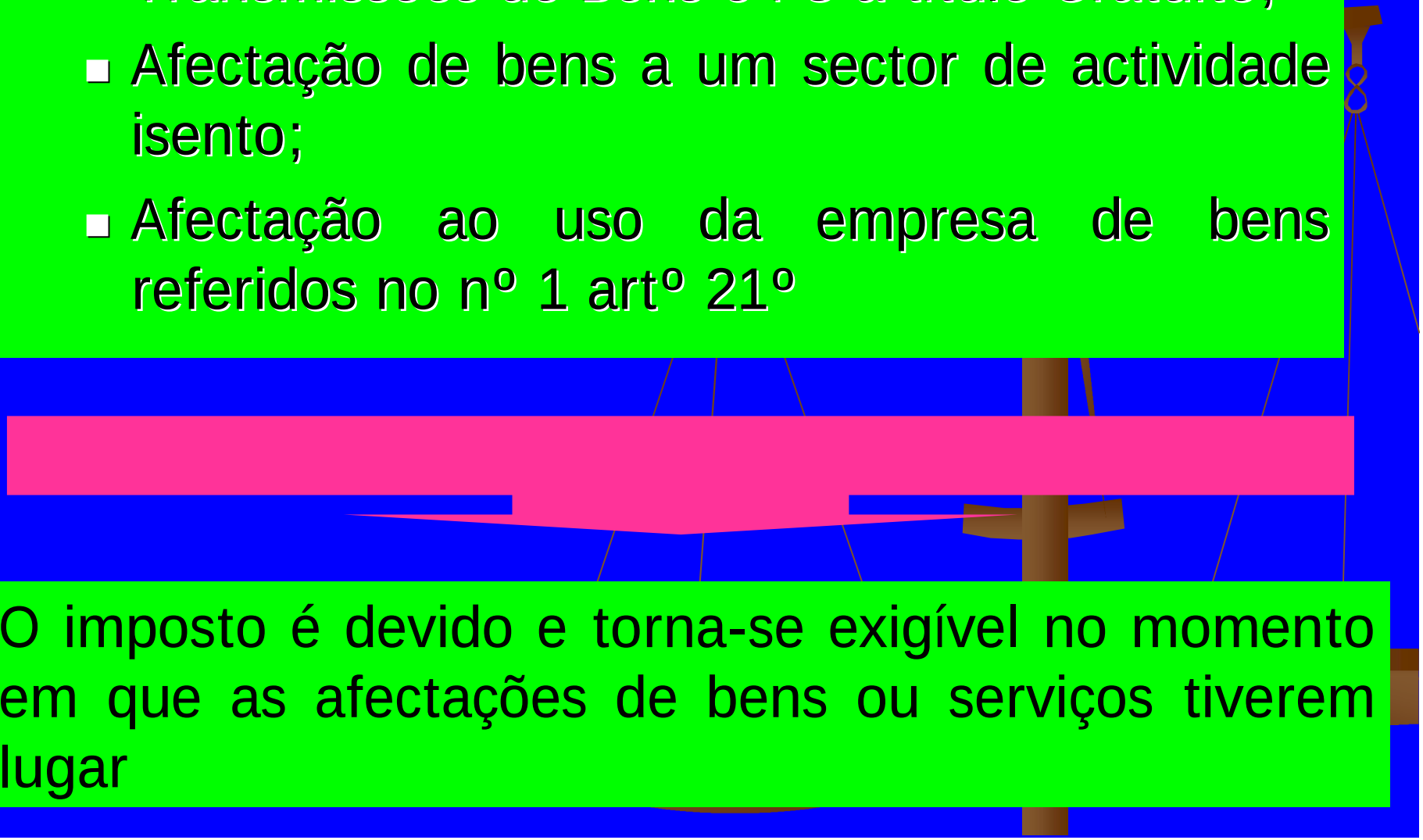
- O Imposto é devido e torna-se exigível no momento em que ocorre o facto gerador:
  - Nas Transmissões de Bens:
    - No momento em que os bens são postos à disposição do adquirente;
    - Havendo instalação ou montagem, no momento em que esta ficar concluída.
  - Nas Prestações de Serviços:
    - No momento da sua realização.
  - Nas Importações:
    - No momento determinado pelas disposições aplicáveis aos direitos aduaneiros.
  - Nas AICB's:
    - No momento da entrada dos bens nas instalações do adquirente

Sempre que as transmissões de Bens ou as Prestações de Serviços tenham um carácter continuado



O imposto é devido e torna-se exigível no termo do prazo para cada pagamento, pelo respectivo montante.

- Nos casos de:
  - Autoconsumo externo de bens e serviços;
  - Transmissões de Bens e PS a título Gratuito;
  - Afectação de bens a um sector de actividade isento;
  - Afectação ao uso da empresa de bens referidos no nº 1 artº 21º



O imposto é devido e torna-se exigível no momento em que as afectações de bens ou serviços tiverem lugar

Nas transferências de bens entre o comitente e o comissário efectuadas em cumprimento do contrato previsto no CC

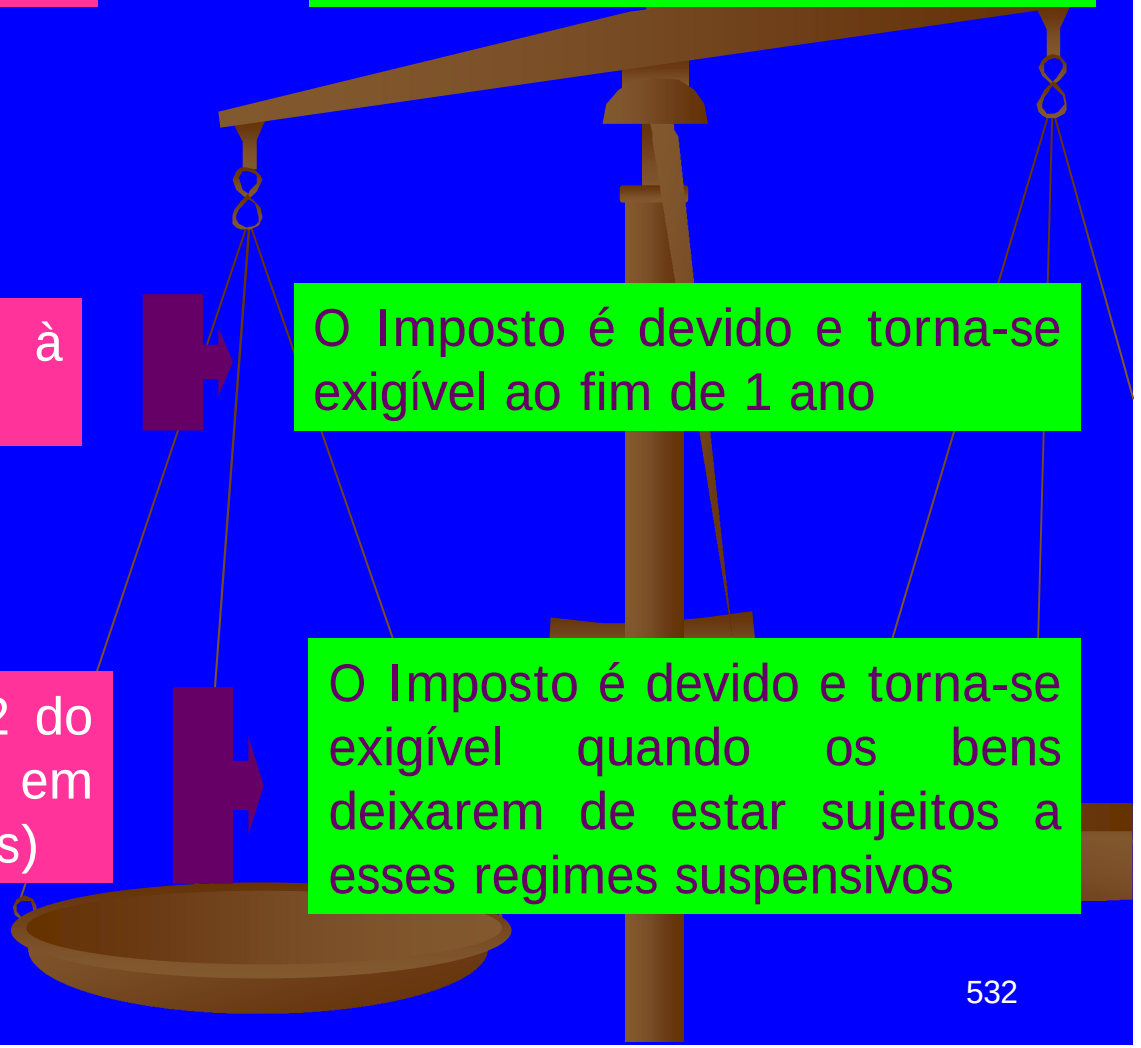
O Imposto é devido e torna-se exigível no momento em que o comissário os puser à disposição do adquirente

Nas mercadorias enviadas à consignação

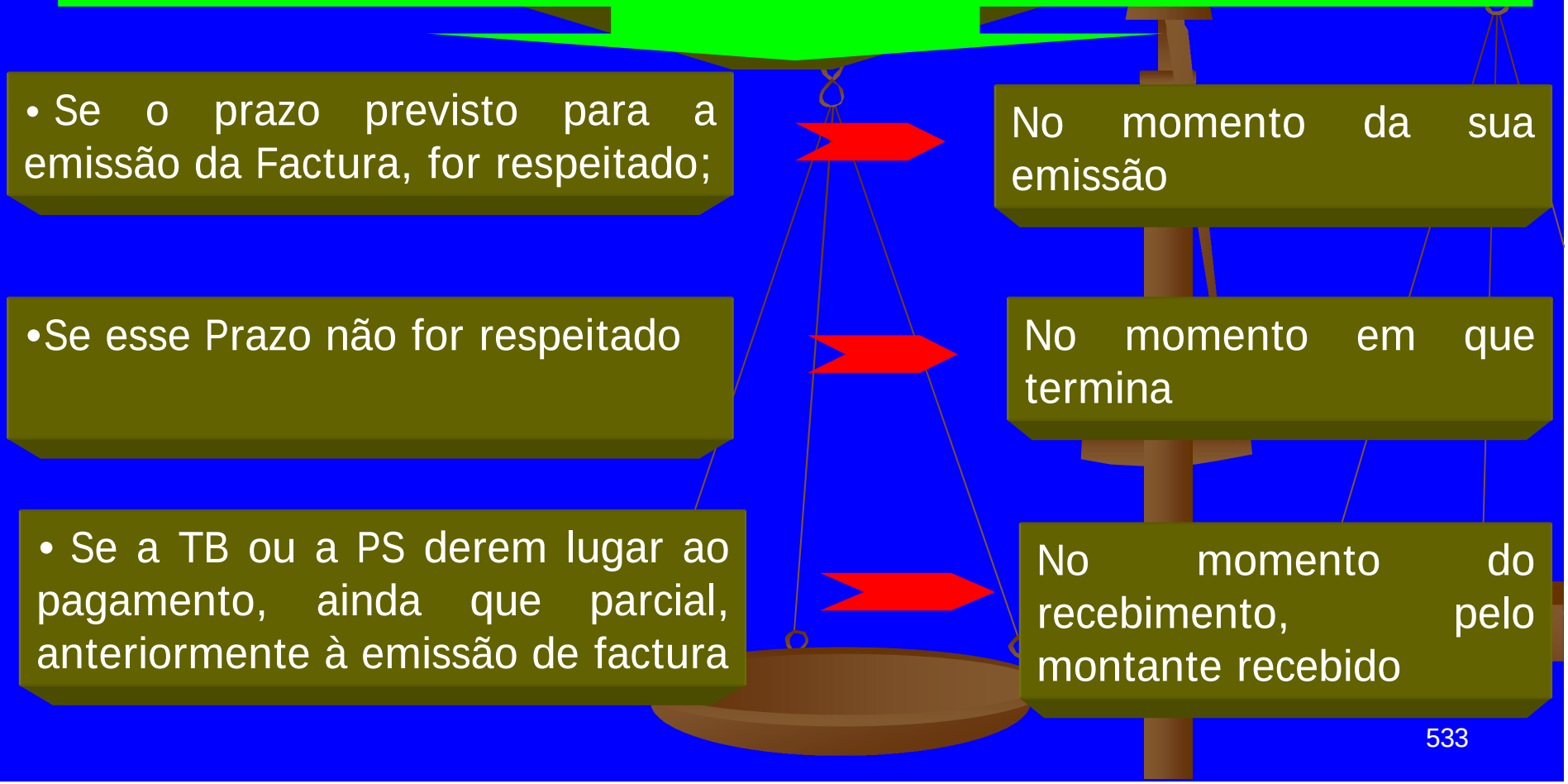
O Imposto é devido e torna-se exigível ao fim de 1 ano

Nos casos previstos no nº 2 do artº 5º (bens colocados em regime de suspensão de IEC's)

O Imposto é devido e torna-se exigível quando os bens deixarem de estar sujeitos a esses regimes suspensivos



Sempre que a transmissão de bens ou a prestação de serviços dêem lugar à **emissão de factura ou documento equivalente, o imposto torna-se exigível:**



- Se o prazo previsto para a emissão da Factura, for respeitado;

No momento da sua emissão

- Se esse Prazo não for respeitado

No momento em que termina

- Se a TB ou a PS derem lugar ao pagamento, ainda que parcial, anteriormente à emissão de factura

No momento do recebimento, pelo montante recebido

30 Abril envia mercadorias ao cliente

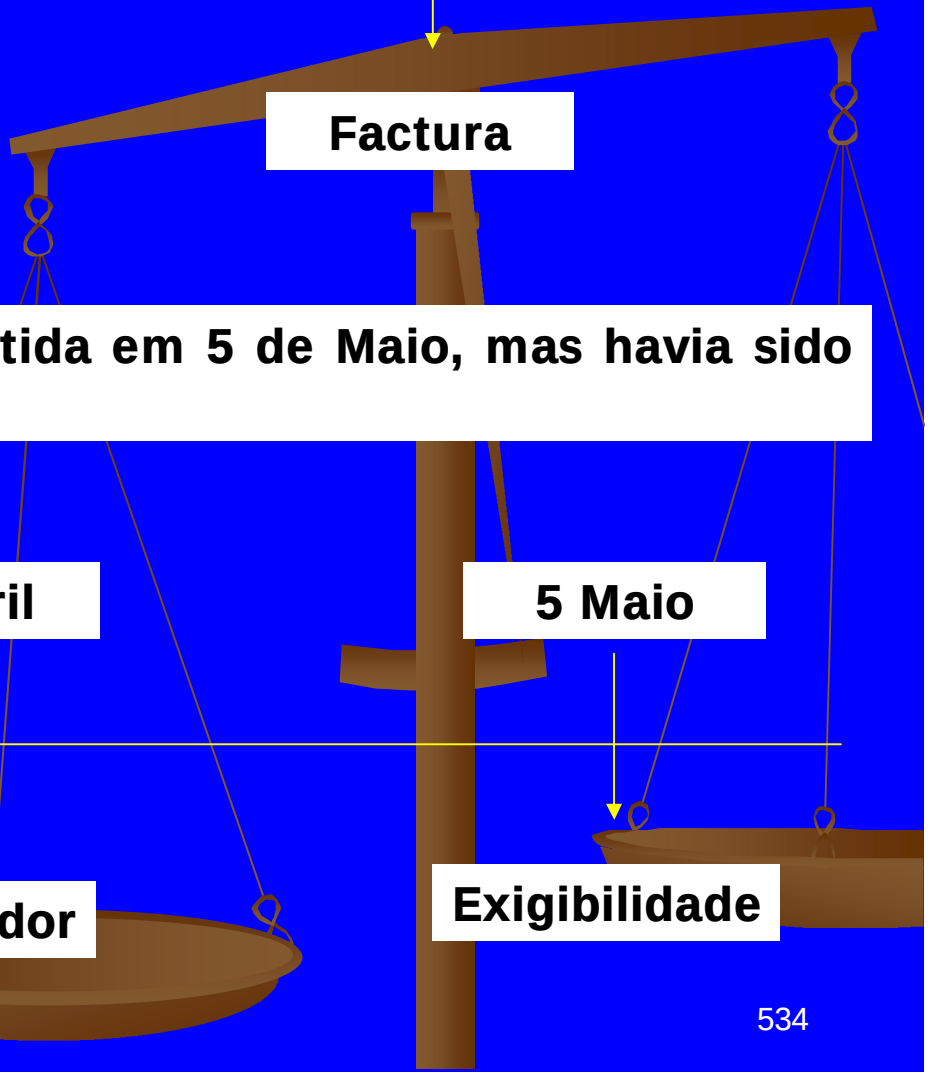
5 Maio

(5 dias úteis)

Facto gerador

Exigibilidade

Factura



Supondo agora que a factura foi emitida em 5 de Maio, mas havia sido feito um adiantamento em 20 Abril

20 Abril

30 Abril

5 Maio

Exigibilidade

(na parte correspondente)

Facto gerador

Exigibilidade

Isenções

- Simples ou incompletas: Não liquidação nos output's e não dedução nos imput's (artº 9º);

- Completas: Não liquidação nos output's e dedução nos imput's (exportações e TIC's)

Renúncia à isenção. Artº 12º

- Formação profissional;
- Fornecimento alimentação aos empregados;
- Hospitais e clínicas;
- Actividades agrícolas;
- Transmissão ou arrendamento de imóveis

Fica obrigado a permanecer no regime durante 5 anos

Valor Tributável

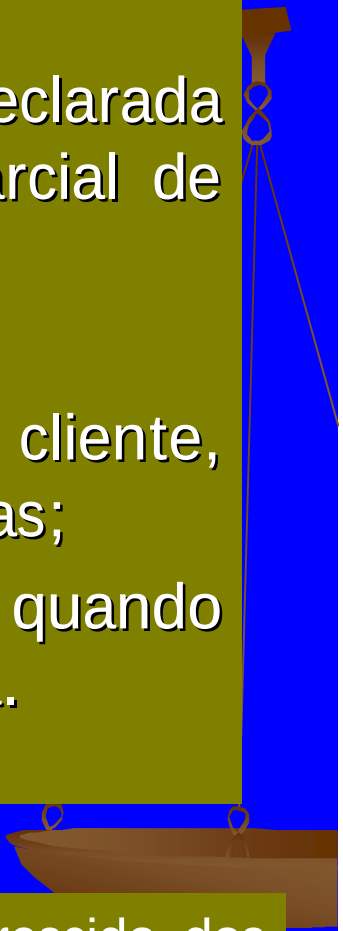
- Regra Geral: Contraprestação obtida ou a obter do adquirente, do destinatário ou de um terceiro;
- Excepções:
  - Mercadorias enviadas à consignação e não devolvidas no prazo de 1 ano: Valor da factura a emitir nos termos da al. a) artº 37º;
  - Afectação de bens da empresa a uso p.p. do seu titular, do seu pessoal ou a fins alheios à mesma, bem como nos casos de transmissão gratuita ou a utilização a sectores da actividade isentos: Preço de custo dos bens;
  - Operações a título gratuito: Valor normal de mercado;
  - Actos de autoridades públicas: Valor de indemnização ou q.q. outra forma de compensação;
  - Transmissões entre comitente e comissário: Preço acordado pelo comissário, diminuído da comissão (comissão de venda) ou acrescido da comissão (comissão de compra);
  - Transmissões de objectos de arte, antiguidades e bens em 2ª mão: diferença, devidamente justificada, entre o preço de venda e o preço de compra.

Valor Tributável

- Para correcta determinação do VT, terá ainda que se ter em conta:
  - Quando a prestação não seja constituída, no todo ou em parte, em dinheiro, a esta acrescerá o valor normal dos bens ou serviços dados em troca;
  - São de incluir:
    - Impostos, direitos, taxas e outras imposições, excluindo o p.p. IVA;
    - Despesas acessórias debitadas ao cliente (comissões, embalagens, transporte, seguros e publicidade efectuada por conta do cliente);
    - Subvenções atribuídas em função do nº de unidades vendidas ou do volume de serviços prestados, quando fixadas anteriormente à realização da operação e esteja directamente relacionadas com o preço das operações;

Valor Tributável

- Não fazem parte do valor tributável:
  - Juros devidos pelo diferimento;
  - Quantias recebidas como indemnização declarada judicialmente por incumprimento total ou parcial de obrigações;
  - Descontos, abatimentos ou bónus;
  - Quantias pagas em nome ou por conta do cliente, quando registadas em contas de 3º apropriadas;
  - Quantias relativas a embalagens retornáveis, quando estejam devidamente discriminadas na factura.



Nas importações o VT é constituído pelo valor aduaneiro acrescido dos direitos, taxas e despesas acessórias.

Valor Tributável

Operações Internas

Regra

Valor da Contraprestação

(+)

- Impostos, direitos, taxas e o/ imposições;
- Despesas acessórias debitadas ao cliente;
- Subvenções directamente conexas com o preço, fixadas anteriormente

(-)

- Juros pelo pagº diferido;
- Descº, abatimentos e bónus;
- Pagºs por conta do cliente;
- Embalagens retornáveis

Importação de bens

Regra

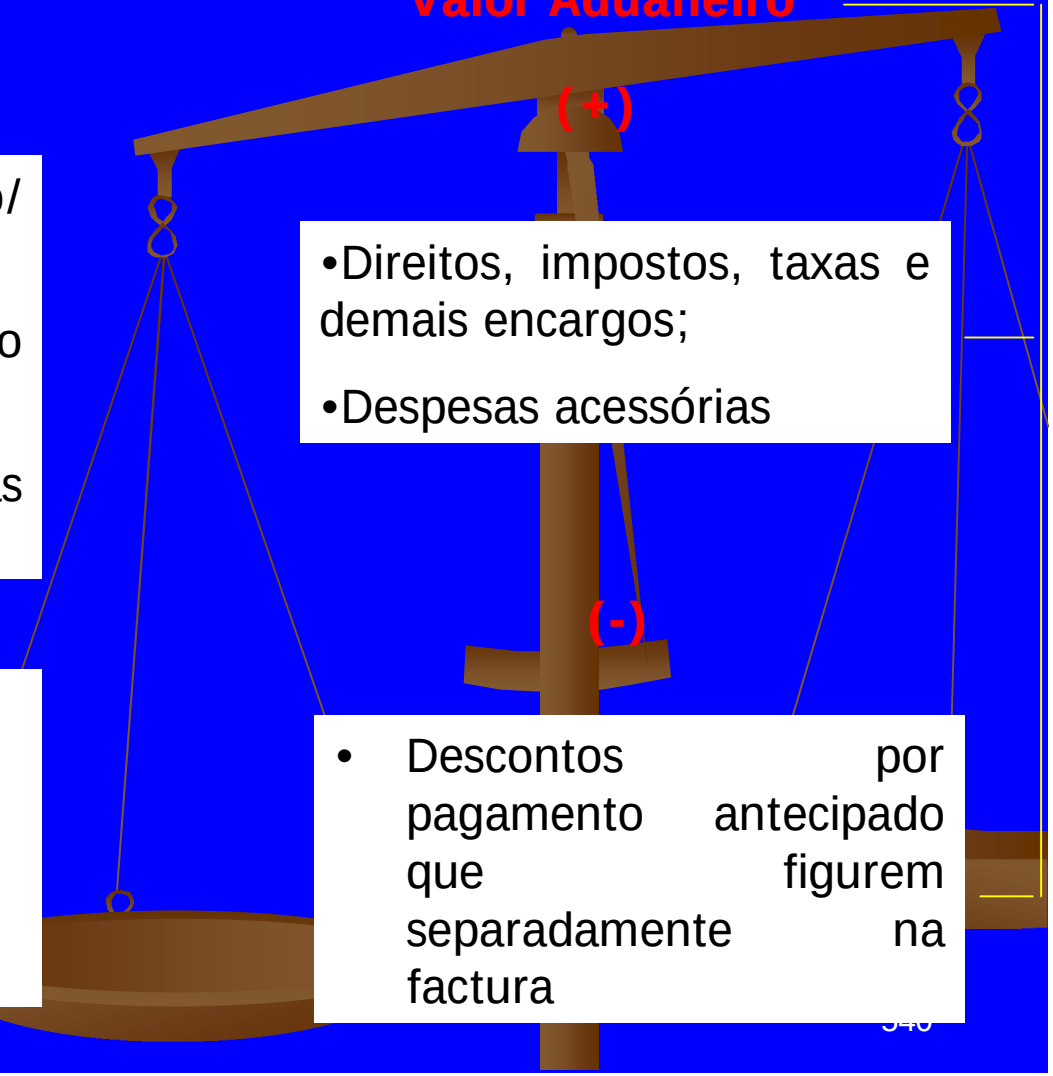
Valor Aduaneiro

(+)

- Direitos, impostos, taxas e demais encargos;
- Despesas acessórias

(-)

- Descontos por pagamento antecipado que figurem separadamente na factura



Taxas: Artº 18º

Taxas	Continente	R. Autón.
Reduzida (Lista I)	6%	4%
Intermédia (Lista II)	13%	9%
Normal	23%	16%

A taxa a aplicar é a que vigora no momento em que o imposto se torna exigível

Taxas
(artº 18)

Continente

Reduzida 6% (Lista I)

Intermédia 13% (Lista II)

Normal 23%

Reg. Autónomas

Reduzida 4% (Lista I)

Intermédia 9% (Lista II)

Normal 16%

Bens constituídos pelo agrupamento de várias mercadorias

Se as mercadorias não sofrerem alterações nem perderem a sua individualidade

Taxa que lhe corresponder

Se as mercadorias sofrerem alterações nem perderem a sua individualidade

Taxa aplicável ao conjunto

Pequenas remessas de mercadorias enviadas a particulares ou em bagagem pessoal dos viajantes

Taxa Normal

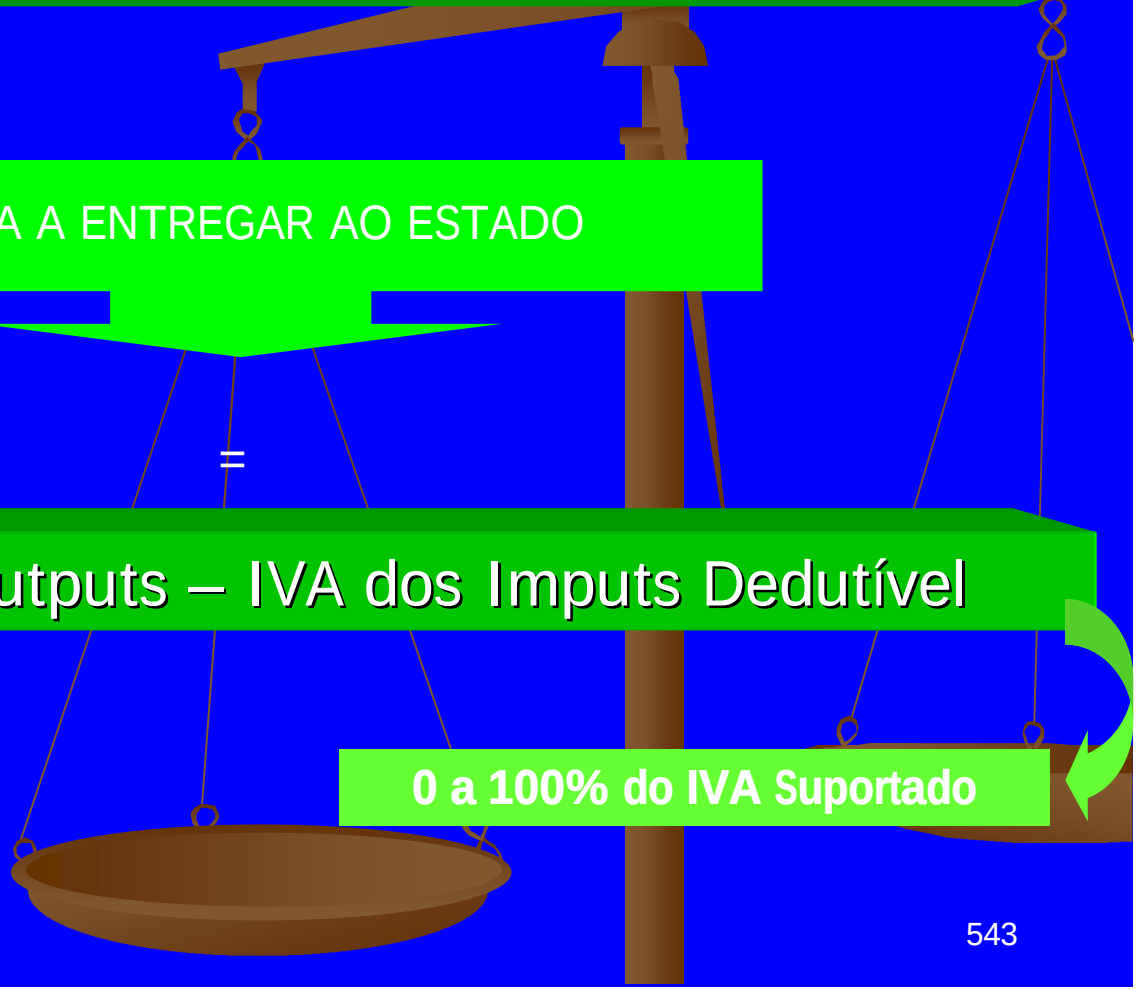
Liquidação

Método do Crédito de Imposto ou Método Subtractivo

IVA A ENTREGAR AO ESTADO

=

IVA Liquidado nos Outputs – IVA dos Imputs Dedutível



0 a 100% do IVA Suportado

Deduções – artºs 19º a 26º CIVA

- O IVA SUPORTADO, isto é o:

•devido ou pago pela aquisição de bens ou serviços a outros SP's

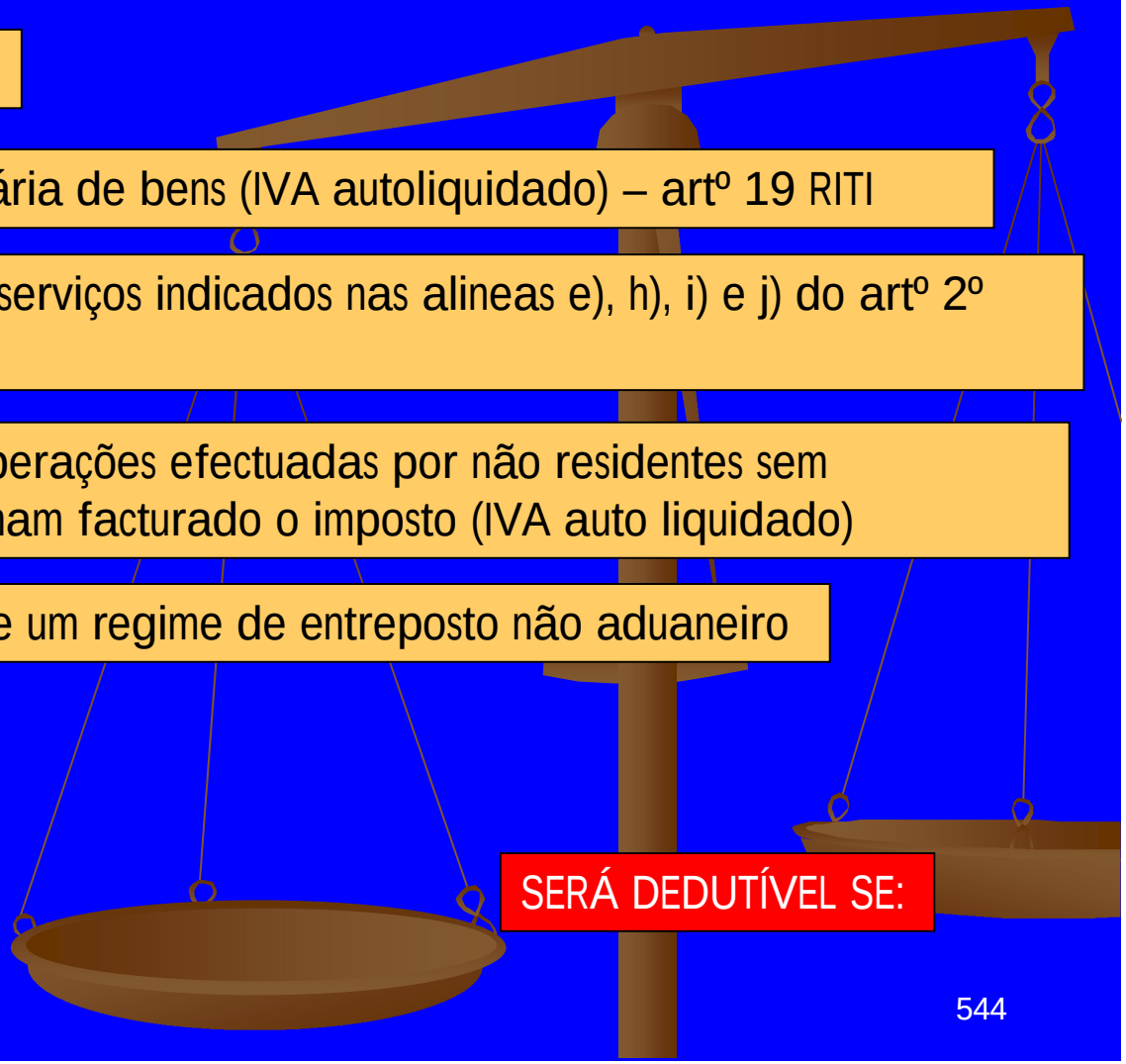
•devido pela importação de bens

•pago pela aquisição intracomunitária de bens (IVA autoliquidado) – artº 19 RITI

•pago pela aquisição dos bens ou serviços indicados nas alineas e), h), i) e j) do artº 2º CIVA (IVA autoliquidado)

•pago enquanto destinatário de operações efectuadas por não residentes sem representante fiscal e que não tenham facturado o imposto (IVA auto liquidado)

•pago pelo SP á saida dos bens de um regime de entreposto não aduaneiro



SERÁ DEDUTÍVEL SE:

Deduções – artºs 19º a 26º CIVA

- O IVA SUPORTADO, será DEDUTÍVEL:

1ª Regra

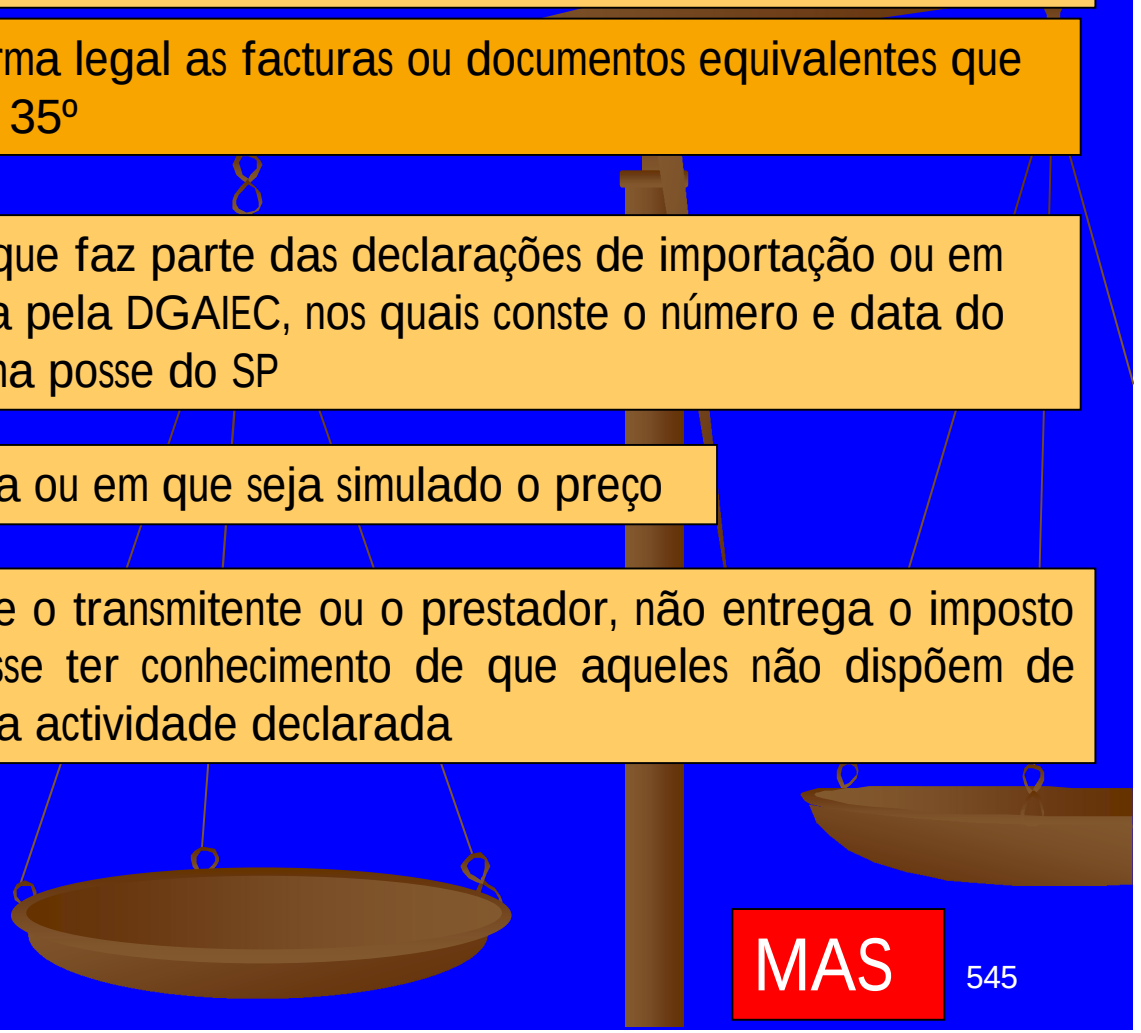
•constar de factura ou documento equivalente passado em forma legal, em nome e na posse do SP.

Consideram-se passados em forma legal as facturas ou documentos equivalentes que contenham os elementos do artº 35º

•constar de recibo de pagamento que faz parte das declarações de importação ou em documentos emitidos via electrónica pela DGAIEC, nos quais conste o número e data do movimento de caixa e em nome e na posse do SP

•não resultar de operação simulada ou em que seja simulado o preço

•não resultar de operações em que o transmitente ou o prestador, não entrega o imposto liquidado e o SP tenha ou devesse ter conhecimento de que aqueles não dispõem de adequada estrutura para exercer a actividade declarada



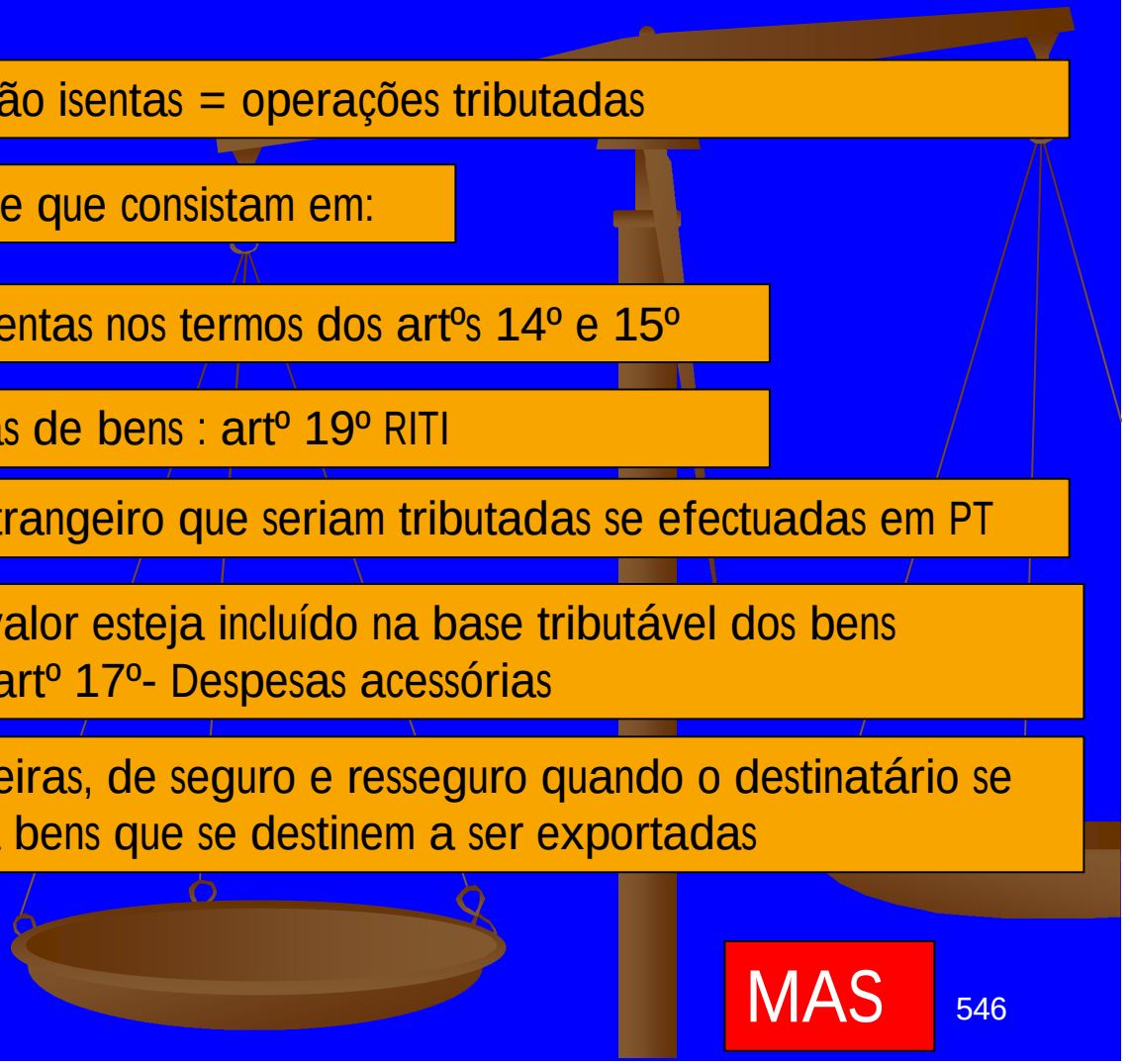
MAS

Deduções – artºs 19º a 26º CIVA

- O IVA SUPORTADO, será DEDUTÍVEL:

2ª Regra

•desde que tenha incidido sobre recursos utilizados pelo SP na realização de:



•TB e PS sujeitas a IVA e dele não isentas = operações tributadas

•TB e PS não sujeitas ou isentas e que consistam em:

•exportações e operações isentas nos termos dos artºs 14º e 15º

•transmissões intracomunitárias de bens : artº 19º RITI

•operações efectuadas no estrangeiro que seriam tributadas se efectuadas em PT

•prestações de serviços cujo valor esteja incluído na base tributável dos bens importados, cf al. b) do nº 2 artº 17º- Despesas acessórias

•operações bancárias, financeiras, de seguro e resseguro quando o destinatário se situe fora da EU ou ligadas a bens que se destinem a ser exportadas

MAS

Deduções – artºs 19º a 26º CIVA

- Em q.q. caso, apesar da 1ª e 2ª regras O IVA SUPORTADO NÃO PODERÁ SER DEDUZIDO, se respeitar a:

3ª Regra

•despesas relativas a combustíveis utilizáveis em viaturas automóveis, com excepção do gasóleo, gás natural ou biocombustíveis que será dedutível em:

•100% se for consumido em

•veículos licenciados para transportes públicos, excepto rent-a car

•veículos pesados de passageiros

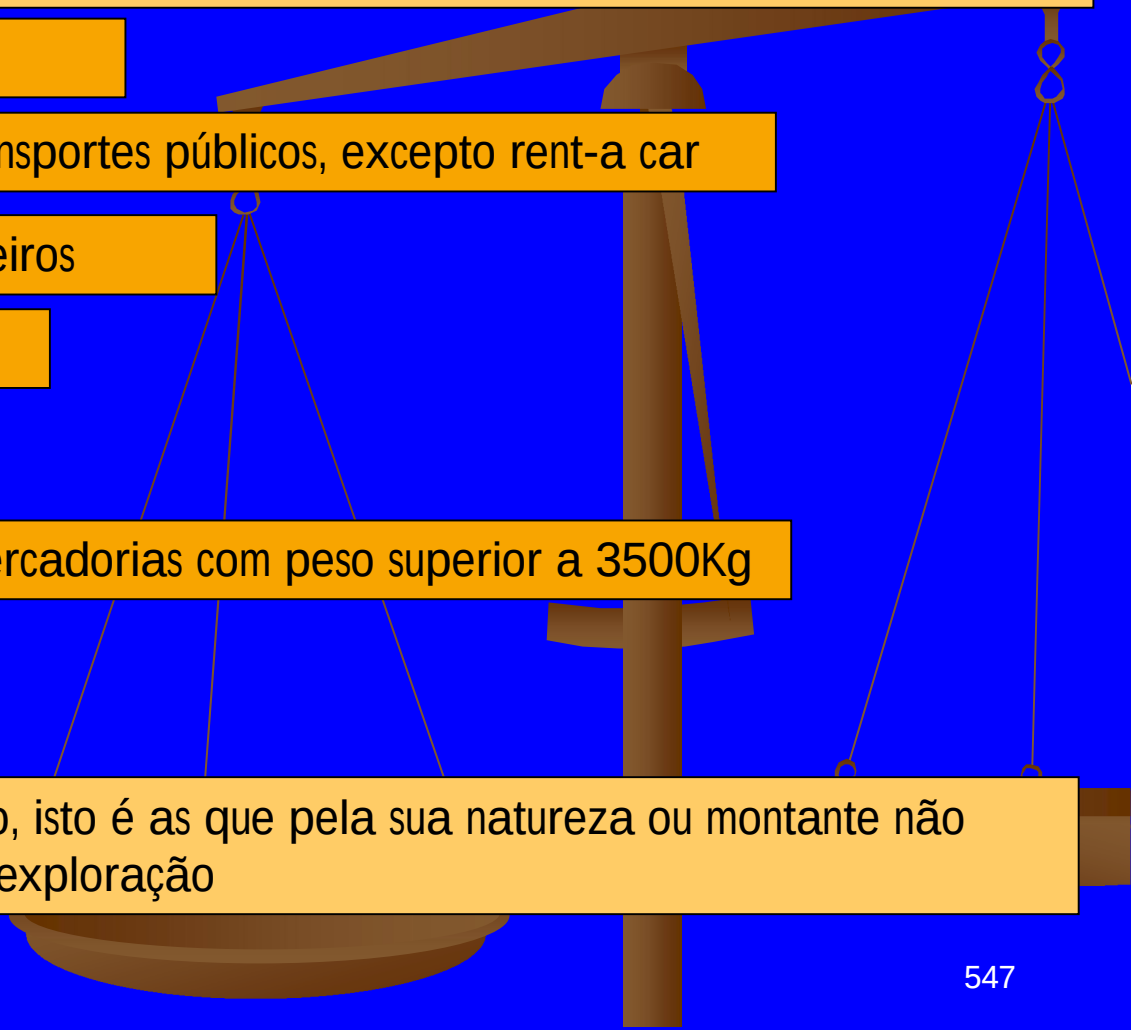
•máquinas não matriculadas

•tractores agrícolas

•veículos de transporte de mercadorias com peso superior a 3500Kg

•50% nos restantes casos

•despesas de divertimento e luxo, isto é as que pela sua natureza ou montante não constituam despesas normais de exploração



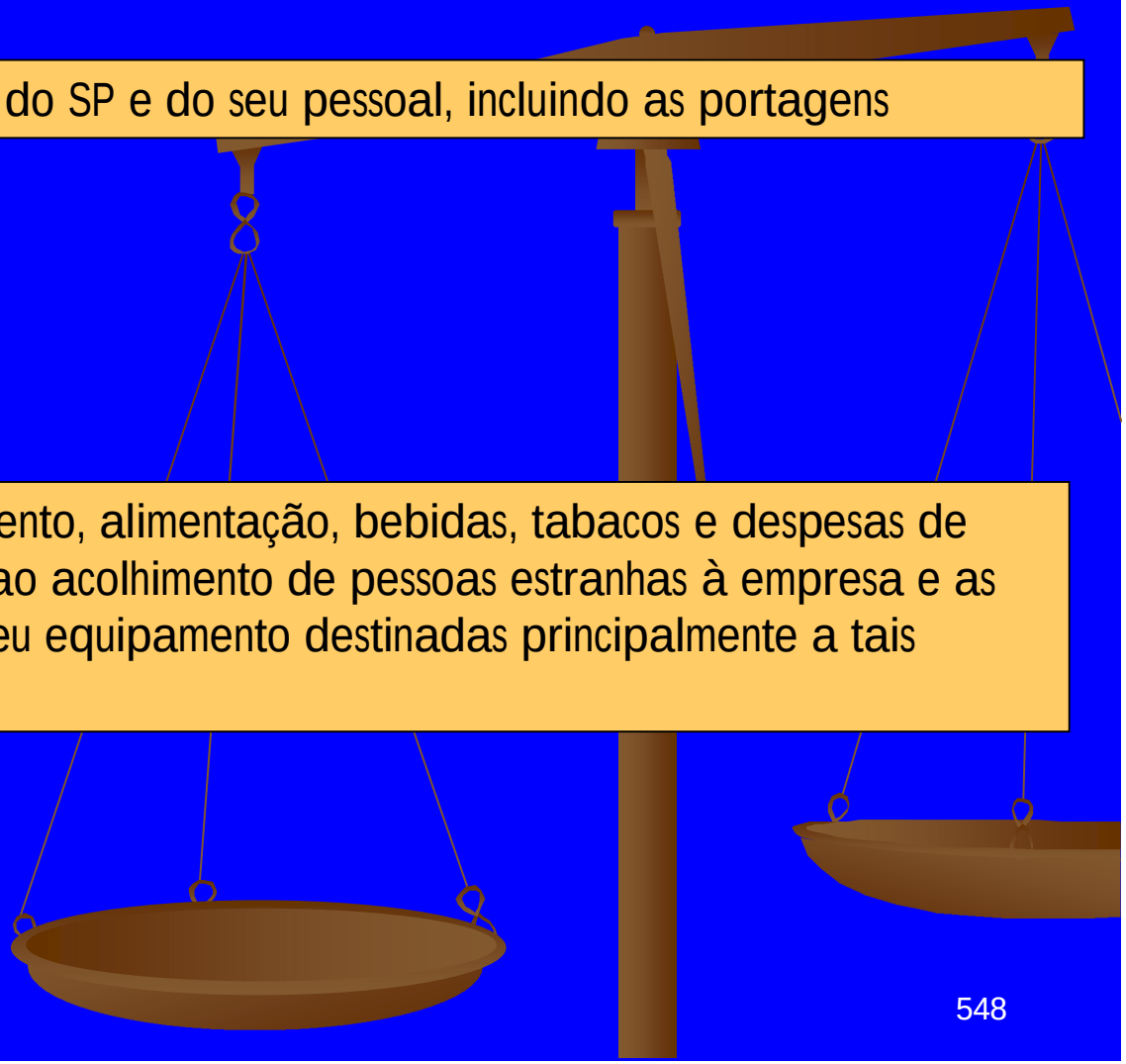
Deduções – artºs 19º a 26º CIVA

- Em q.q. caso, apesar da 1ª e 2ª regras O IVA SUPORTADO NÃO PODERÁ SER DEDUZIDO, se respeitar a:

3ª Regra

•despesas de transporte e viagens do SP e do seu pessoal, incluindo as portagens

•despesas respeitantes a alojamento, alimentação, bebidas, tabacos e despesas de recepção, incluindo as relativas ao acolhimento de pessoas estranhas à empresa e as despesas relativas a imóveis e seu equipamento destinadas principalmente a tais recepções



Deduções – artºs 19º a 26º CIVA

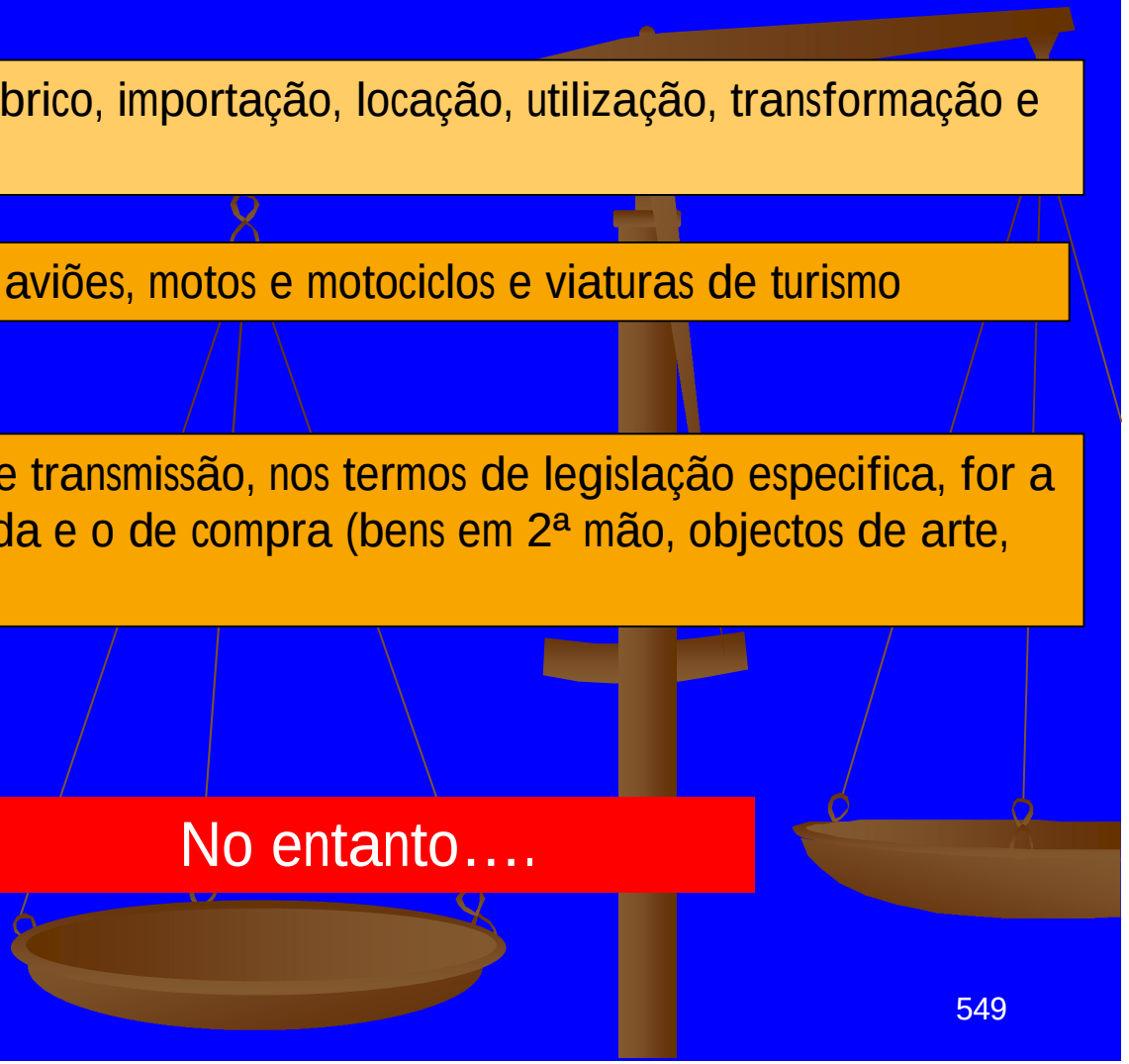
- Em q.q. caso, apesar da 1ª e 2ª regras O IVA SUPORTADO NÃO PODERÁ SER DEDUZIDO, se respeitar a:

3ª Regra

•despesas relativas à aquisição, fabrico, importação, locação, utilização, transformação e reparação de:

•Barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motociclos e viaturas de turismo

•Aquisição de bens cujo valor de transmissão, nos termos de legislação especifica, for a diferença entre o preço de venda e o de compra (bens em 2ª mão, objectos de arte, de colecção ou antiguidades)



No entanto….

Deduções – artºs 19º a 26º CIVA

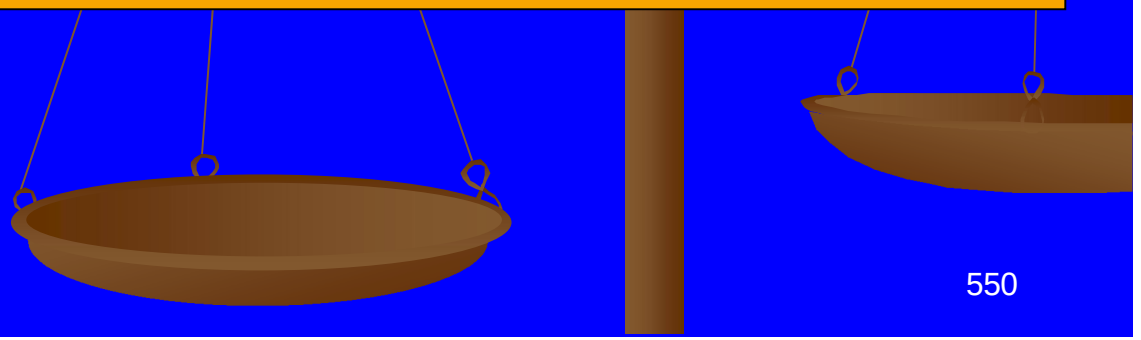
- Em q.q. caso, apesar da 1ª e 2ª regras O IVA SUPORTADO NÃO PODERÁ SER DEDUZIDO, se respeitar a:

4ª Regra

•Despesas relativas à aquisição, fabrico, importação, locação, utilização, transformação e reparação de barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motociclos e viaturas de turismo, cuja venda ou exploração constitua objecto da actividade da empresa, sem prejuízo de se manterem as regras aplicáveis à dedução dos combustíveis nela utilizados (ex. táxis, stand's de viaturas, rent-a car, etc)

•Despesas relativas a fornecimentos ao pessoal da empresa, pelo p.p. SP, de alojamento, refeições, alimentação e bebidas em cantinas, economatos, dormitórios e similares. Desde que renuncie à isenção artº 12º.

•Despesas mencionadas nas alíneas a) a d) do nº 1 do artº 21º efectuadas por um SP de imposto em nome p.p. mas por conta de outrém desde que a este sejam debitadas com vista a obter o respectivo reembolso. REDEBITAR DESPESAS



Deduções – artºs 19º a 26º CIVA

- Em q.q. caso, apesar da 1ª e 2ª regras O IVA SUPORTADO NÃO PODERÁ SER DEDUZIDO, se respeitar a:

4ª Regra

•Despesas de transporte e viagens de negócios, de recepção, incluindo as relativas ao acolhimento de pessoas estranhas à empresa e as despesas relativas a imóveis ou parte de imóveis e seu equipamento, destinadas principalmente a tais recepções, assim como as despesas de alojamento, alimentação e bebidas efectuadas para a necessidade directa dos participantes, relativas à organização de congressos, feiras, exposições, seminários, conferências e similares, quando resultem de contratos celebrados directamente com o prestador de serviços ou através de entidades legalmente habilitadas para o efeito e comprovadamente contribuam para a realização de operações tributáveis, cujo imposto será DEDUTÍVEL na proporção de 50%

•Despesas de transporte e viagens de negócios e de alojamento, alimentação e bebidas, relativas à participação em congressos, feiras, exposições, seminários, conferências e similares, quando resultem de contratos celebrados directamente com as entidades organizadoras dos eventos e que comprovadamente contribuam para a realização de operações tributáveis, cujo imposto será DEDUTÍVEL na proporção de 25%

Deduções – artºs 19º a 26º e 78º e 98º CIVA

- Exercício do Direito à Dedução- artº 22º

•O DIREITO À DEDUÇÃO:

•nasce no momento em que o imposto dedutível se torne exigivel (artº 7º e 8º)

•exerce-se na DP por subtracção, ao montante global do imposto liquidado no período, do imposto dedutível exigível durante o mesmo período e constante das facturas, documentos equivalentes ou recibos de pagamento do IVA que fazem parte das declarações de importação, recepcionadas no período declarativo- REGRA DA RECEPÇÃO

•caduca, sem prejuízo de disposições especiais (ver artº 78º), no prazo de 4 anos após o nascimento do direito à dedução ou do pagamento em excesso do imposto (nº 2 artº 98º)

Regularizações 78º CIVA

- Anulação da operação ou redução do VT- nº 2

•possível até ao final do período seguinte àquele em que se verificarem as circunstâncias que determinaram a anulação ou redução do seu VT.

- Facturas inexactas nº 3

•obrigatória e sem q.q. penalidade até ao fim do período de imposto seguinte àquele a que respeita a factura a rectificar se houver IVA liquidado a menos

•facultativa se houver IVA liquidado a mais, mas apenas no prazo de 1 ano

•a rectificação só é possível se o SP tiver na sua posse documento comprovativo de que o adquirente tomou conhecimento da rectificação ou foi reembolsado do IVA.

•o adquirente, neste caso, fica obrigado à rectificação, até ao fim do periodo de imposto seguinte ao da recepção do docº rectificativo

- Correcções de erros materiais ou de cálculo- nº 6

•obrigatória quando resulte a favor do Estado

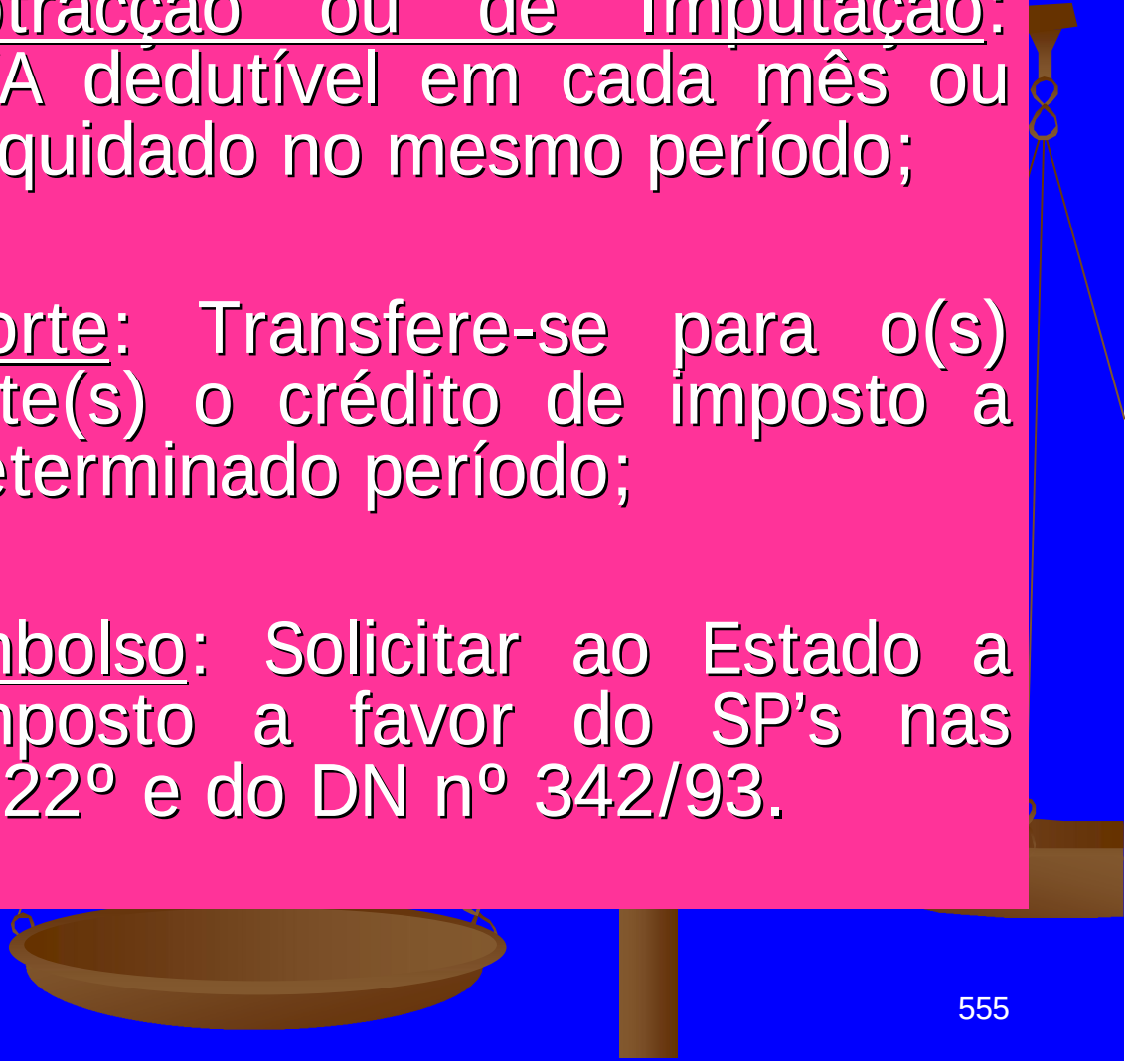
•facultativa, mas apenas no prazo de 2 anos a contar do nascimento do direito à dedução quando resultar IVA a favor do SP

Exclusões do Direito à Dedução (artº 21º)

- Imposto pago em aquisições em nome e por conta do cliente;
- Imposto suportado com a aquisição, fabrico, locação, utilização transformação e reparação de viaturas de turismo, barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motociclos (sempre que a venda ou exploração dos mesmos não constitua objecto de actividade);
- Imposto contido nas despesas com combustíveis, normalmente utilizado em viaturas automóveis, exceptuando 50% do IVA suportado na aquisição de gasóleo e de GPL ou quando se trate dos seguintes bens, em que o imposto é totalmente dedutível:
  - Veículos pesados de passageiros;
  - Veículos licenciados para transportes públicos, excepto os rent-a-car;
  - Máquinas consumidoras de gasóleo ou GPL que não sejam matriculadas;
  - Tratores com emprego exclusivo ou predominantemente em actividades agrícolas;
  - Veículos de transporte de mercadorias com peso bruto superior a 3500 kg
- Imposto suportado em transportes e viagens do SP ou do seu pessoal, incluindo as portagens. Salvo se as mesmas resultarem da organização ou participação em congressos, feiras ou exposições, forem contratualizadas com agências de viagens e tiverem como limite mínimo 5000€ por factura;
- Imposto suportado em despesas de alojamento, alimentação, bebidas, tabaco e despesas de recepção e acolhimento de pessoas estranhas à empresa. Salvo se as mesmas respeitarem à organização ou participação em congressos, feiras ou exposições e forem contratualizadas com empresas de hotelaria ou restauração e tiverem como limite mínimo 5000€ por factura.
- Imposto suportado com despesas de divertimento e de luxo;
- IVA suportado na aquisição de bens e 2ª mão, objectos arte, antiguidades, etc.

Modalidades do Exercício do Direito à Dedução

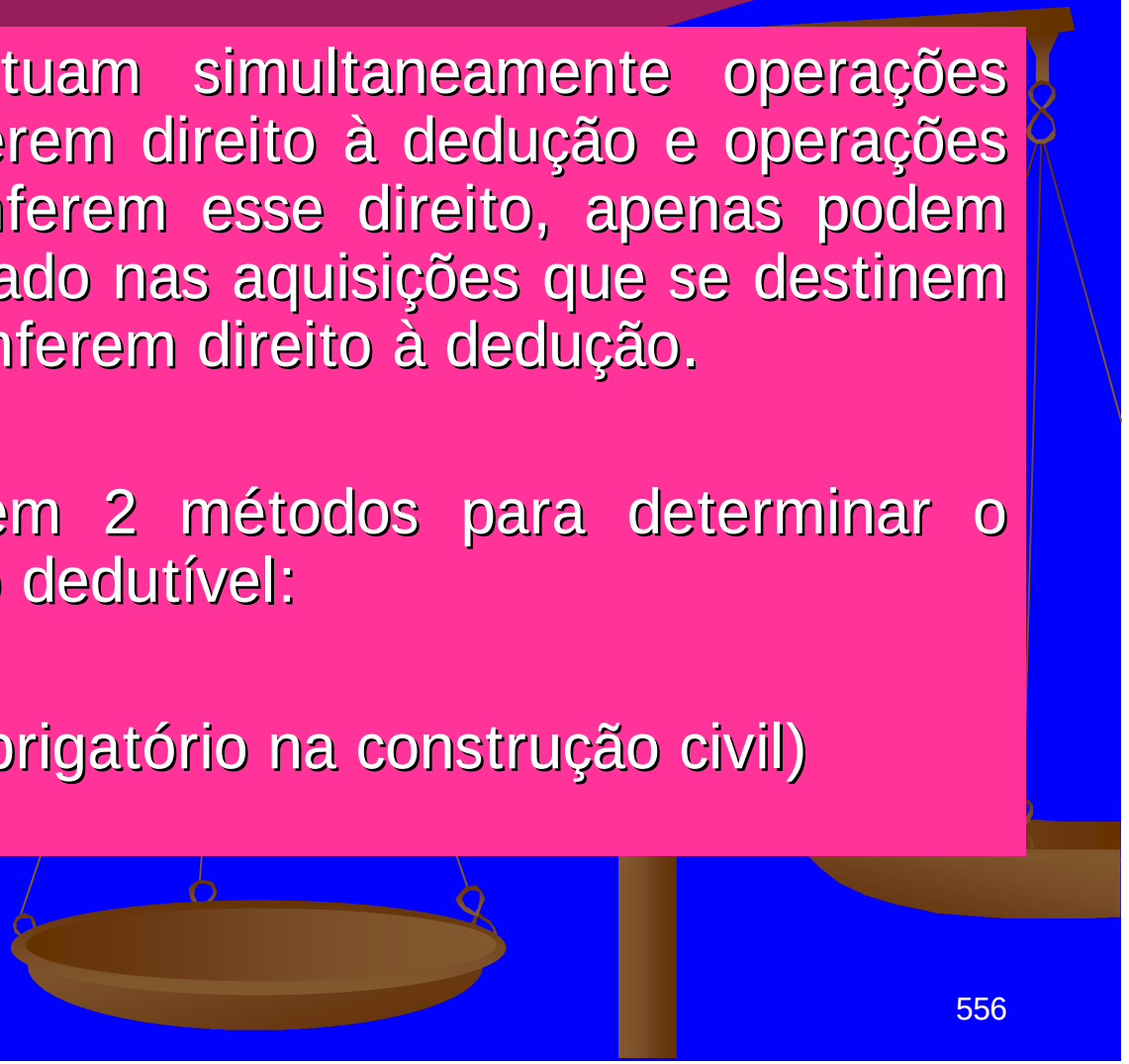
- Método de Subtracção ou de Imputação: Subtracção do IVA dedutível em cada mês ou trimestre ao IVA liquidado no mesmo período;
- Método do Reporte: Transfere-se para o(s) período(s) seguinte(s) o crédito de imposto a favor do SP em determinado período;
- Método do Reembolso: Solicitar ao Estado a restituição do imposto a favor do SP's nas condições do artº 22º e do DN nº 342/93.



Deduções Parciais: Artº 23 (Pro-Rata)

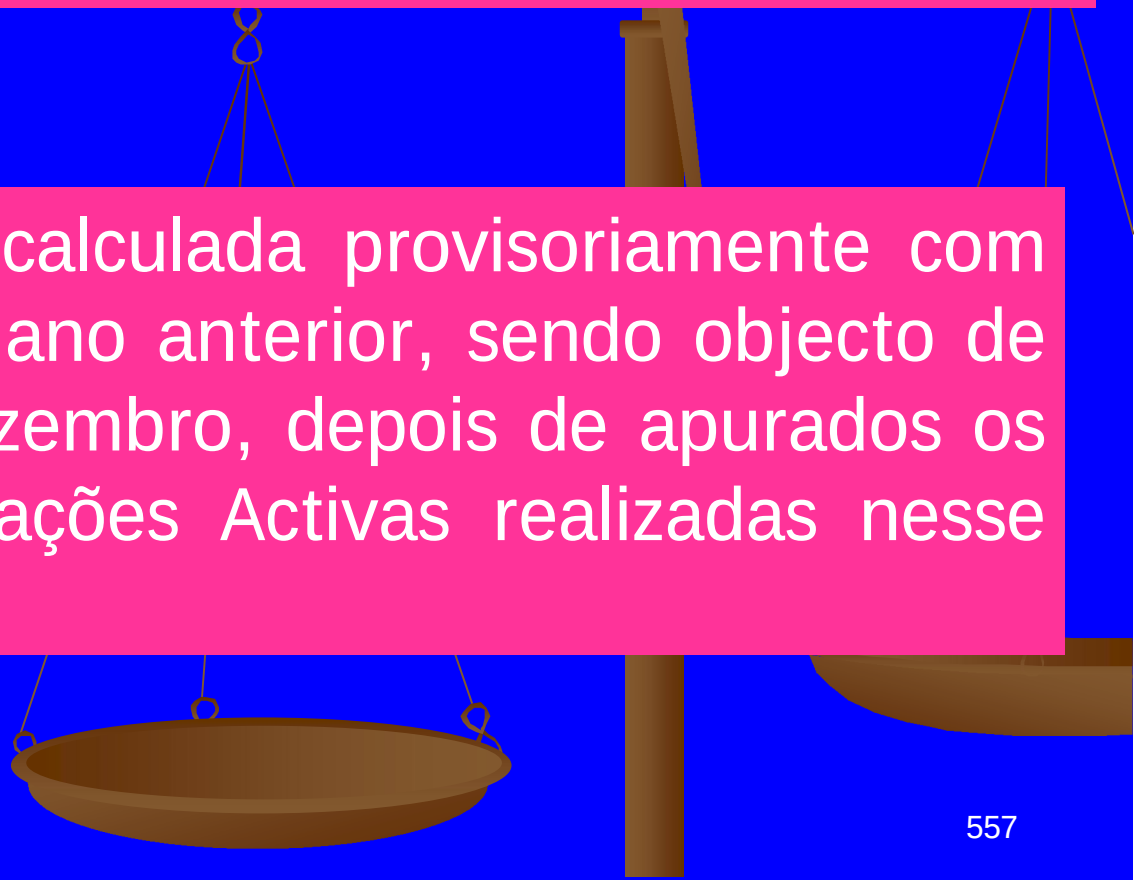
- Empresas que efectuam simultaneamente operações tributáveis que conferem direito à dedução e operações isentas que não conferem esse direito, apenas podem deduzir o IVA suportado nas aquisições que se destinem às operações que conferem direito à dedução.

- Para o efeito existem 2 métodos para determinar o montante de imposto dedutível:
  - Pro-Rata;
  - Afectação Real (obrigatório na construção civil)



$$\% \text{ Pro-Rata} = \frac{\text{Operações activas com direito à dedução} - \text{Vendas Imobilizado}}{\text{Operações activas totais} - \text{Vendas Imobilizado}}$$

A % de dedução é calculada provisoriamente com base nos valores do ano anterior, sendo objecto de regularização em Dezembro, depois de apurados os montantes das operações Activas realizadas nesse ano



Exemplo:

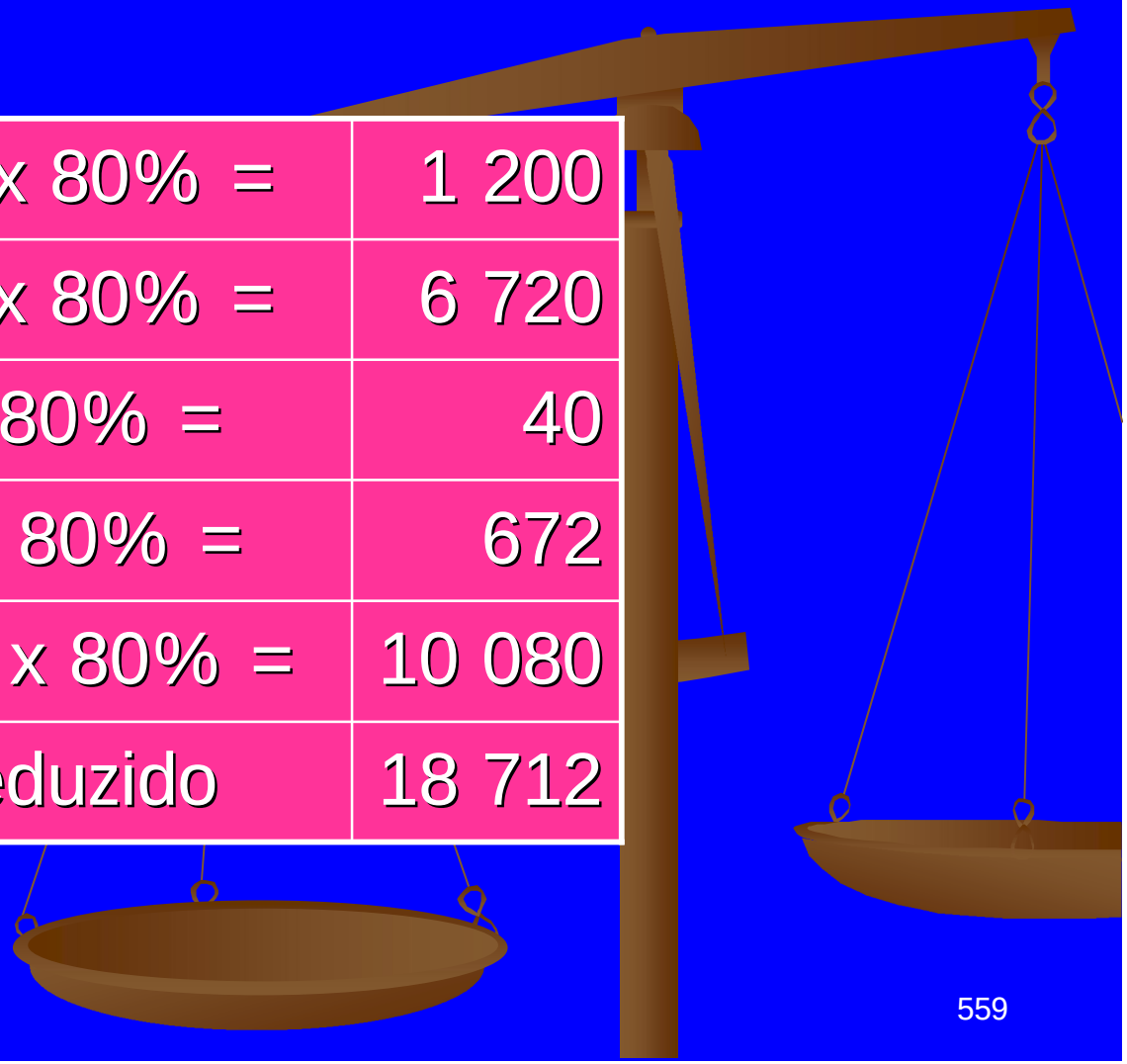
Determinada empresa que efectua simultaneamente operações que conferem direito à dedução e operações que não conferem esse direito, apresentava com referência a 31/12/2005, os seguintes valores:

Vendas:	Valor	IVA Liquidado
Bens Taxa 5%	50 000	2 500
Bens à Taxa Normal 21%	60 000	12 600
Bens Isentos	40 000	
Exportações	80 000	
Bens Equipamento (Imobilizado)	5 000	1 050
Totais	**235 000**	**16 150**
Compras:		
Mercadorias Taxa 5%	30 000	1 500
Mercadorias Taxa 21%	40 000	8 400
FSE Taxa 5%	1 000	50
FSE Taxa 21%	4 000	840
Imobilizado Taxa 21%	60 000	12 600
Totais	**135 000**	**23 390**

O Pro-Rata definitivo de 2004 (provisório em 2005) foi calculado em 80%.

Assim o IVA deduzido pela empresa ao longo de 2005 foi:

1 500 x 80% =	1 200
8 400 x 80% =	6 720
50 x 80% =	40
840 x 80% =	672
12 600 x 80% =	10 080
Total Deduzido	18 712



No final de 2005, já na posse dos dados definitivos desse ano, revelados pela contabilidade, procede-se ao calculo do Pro-Rata definitivo desse ano.

$$\text{Pro-Rata definitivo de 2005} = \frac{50000+60000+80000}{50000+60000+40000+80000} = 0{,}826 = 83\%$$

A regularização a efectuar seria:

IVA Suportado ---------- 23 390€

IVA deduzido provisóriamente (pro-rata 80%)----18 712€

IVA dedutível (pro-rata 83%)----------19 414€

Neste caso a empresa tem direito a uma dedução a seu favor no montante de 702 =(19414 – 18712)

Se por acaso o pro-rata definitivo de 2005 fosse de 70%, então a regularização seria a favor do Estado no montante de 2339 = (16373-18712)

Bens do Imobilizado

- Quando se verifique uma diferença igual ou superior a 5%, entre o pro-rata definitivo do ano de aquisição e o pro-rata definitivo apurado anualmente, há lugar a uma regularização anual durante:
  - 5 anos, tratando-se de bens móveis;
  - 20 anos, tratando-se de bens imóveis

A regularização corresponderá a 1/5 ou 1/20 da diferença entre o IVA apurado no ano de aquisição e o IVA a deduzir em função do pro-rata definitivo em cada um dos 4 ou 19 anos seguintes

$$\frac{\text{\% definitiva de dedução do primeiro ano de utilização} - \text{\% definitiva em cada um dos 4 ou 19 anos seguintes}}{5 \text{ ou } 20}$$

Exemplo:

A empresa Alfa, SA adquiriu em 2001 um equipamento, tendo suportado IVA no montante de 480 000€

Durante esse ano efectuou a dedução com base no pro-rata provisório de 75%.

O Pro-Rata definitivo apurado em 2001 foi de 83% (no fim do ano efectuou a correspondente regularização pela diferença de pro-ratas.

Supondo que:

2002: Pro-rata definitivo de 90%

2003: Pro-rata definitivo de 85%

2004: Pro-rata definitivo de 75%

2005: Pro-rata definitivo de 88%

A regularização a efectuar em cada um dos anos seria:

2002: 90% - 83% = 7% > 5%

$$\frac{(480\,000 \times 83\%) - (480\,000 \times 90\%)}{5} = -\,6720$$ a favor da empresa

2003: 83%- 85% = 2% < 5% Logo não há regularização

2004: 83% - 75% = 8% > 5% Há regularização

$$\frac{(480\,000 \times 83\%) - (480\,000 \times 75\%)}{5} = 7\,680 \text{ a favor do Estado}$$

2005: 83% - 88% = 5% = 5% Também há regularização

$$\frac{(480\,000 \times 83\%) - (480\,000 \times 88\%)}{5} = 4\,800 \text{ a favor da empresa}$$

DEDUÇÕES

Dedução Total

SP's que efectuam operações do nº 1 artº 21

Subtracção

Reporte

Reembolso

Dedução Parcial

Empresas mistas

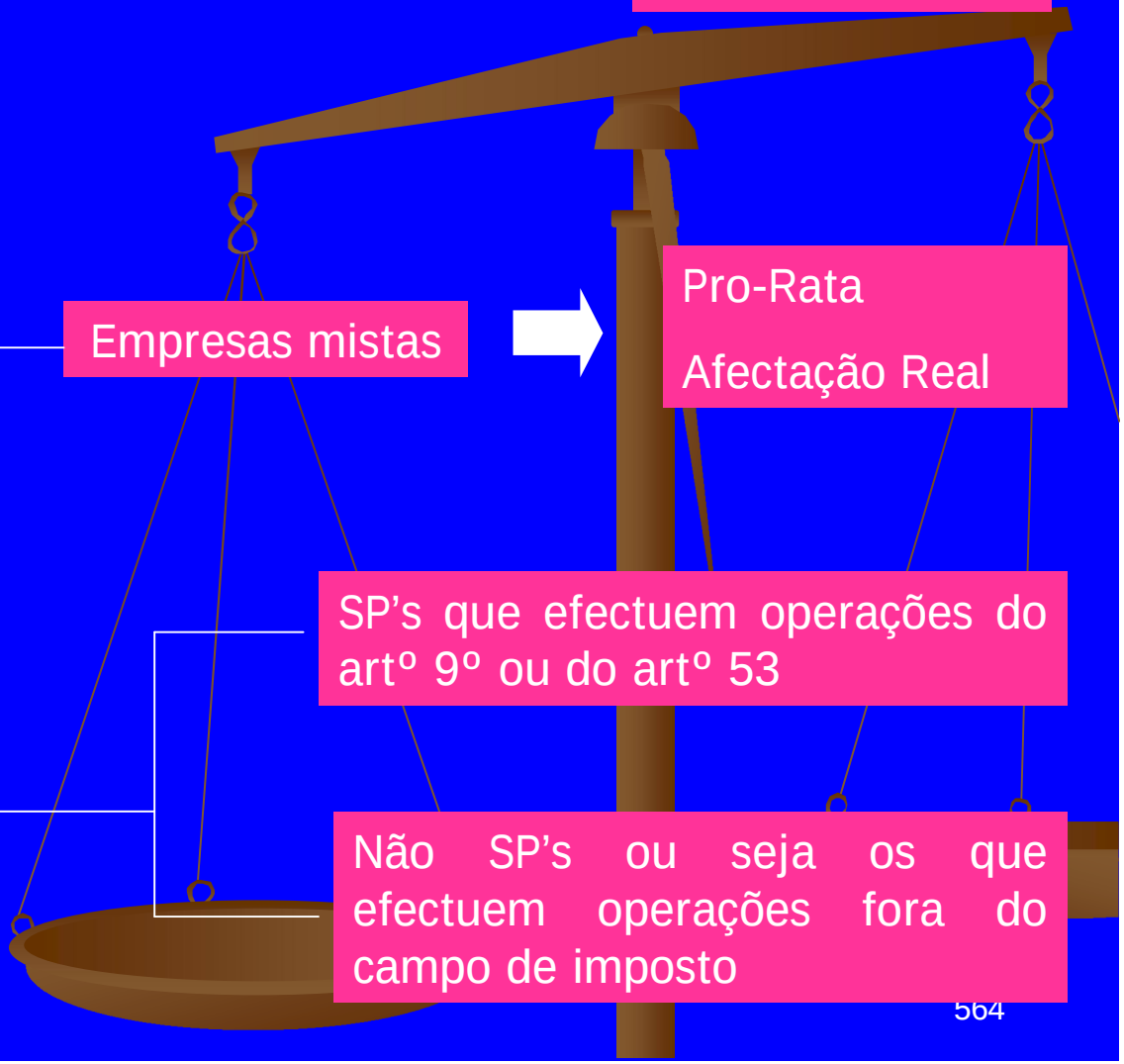
Pro-Rata

Afectação Real

Sem dedução

SP's que efectuem operações do artº 9º ou do artº 53

Não SP's ou seja os que efectuem operações fora do campo de imposto



OBRIGAÇÕES

- De Pagamento:
  - Até data entrega das DP's;
  - 15 dias após a emissão da factura para que mencione indevidamente IVA ou para os Actos Isolados;
  - No acto de desembaraço alfandegário para as importações
- Declarativas:
  - Até dia 10 do 2 mês seguinte: RNM (VN >= 498 797,9€);
  - Até dia 15 do segundo mês seguinte ao trimestre : RNT;
  - D Anual e Anexos O e P (até 30 Junho ou 6º mês após fim do periodo de tributação)
  - Inicio de actividade (antes do inicio); Alterações (15 dias após); Cessação (30 dias após)
- De Facturação: 5 dias após a entrega dos bens ou da PS (São admissíveis facturas globais); Os retalhistas estão dispensados de emissão de factura mas têm que emitir talões)
- Contabilisticas;
- Outras

Regimes Especiais

- REI : Artº 53º:
  - VN < 9 975,96€;
  - S/ Contabilidade Organizada;
  - Não efectuem imp., export, TIC ou AICB
- REPR: Artº 60º:
  - Sejam PS;
  - S/ Contabilidade organizada;
  - Compras destinadas a venda sem transformação >= a 90% do total das compras;
  - Compras do ano anterior >=49 879,79€;
  - Não efectuem imp., export, TIC ou AICB

REPR

- **IVA a Entregar** =(IVA suportado nas aquisições de bens para venda sem transformação) x 25% - (IVA suportado nas aquisições de bens de investimento e de outros bens para uso da p.p. empresa que não estejam excluídos do direito à dedução por força do nº 1 artº 21º)

IVA a Entregar

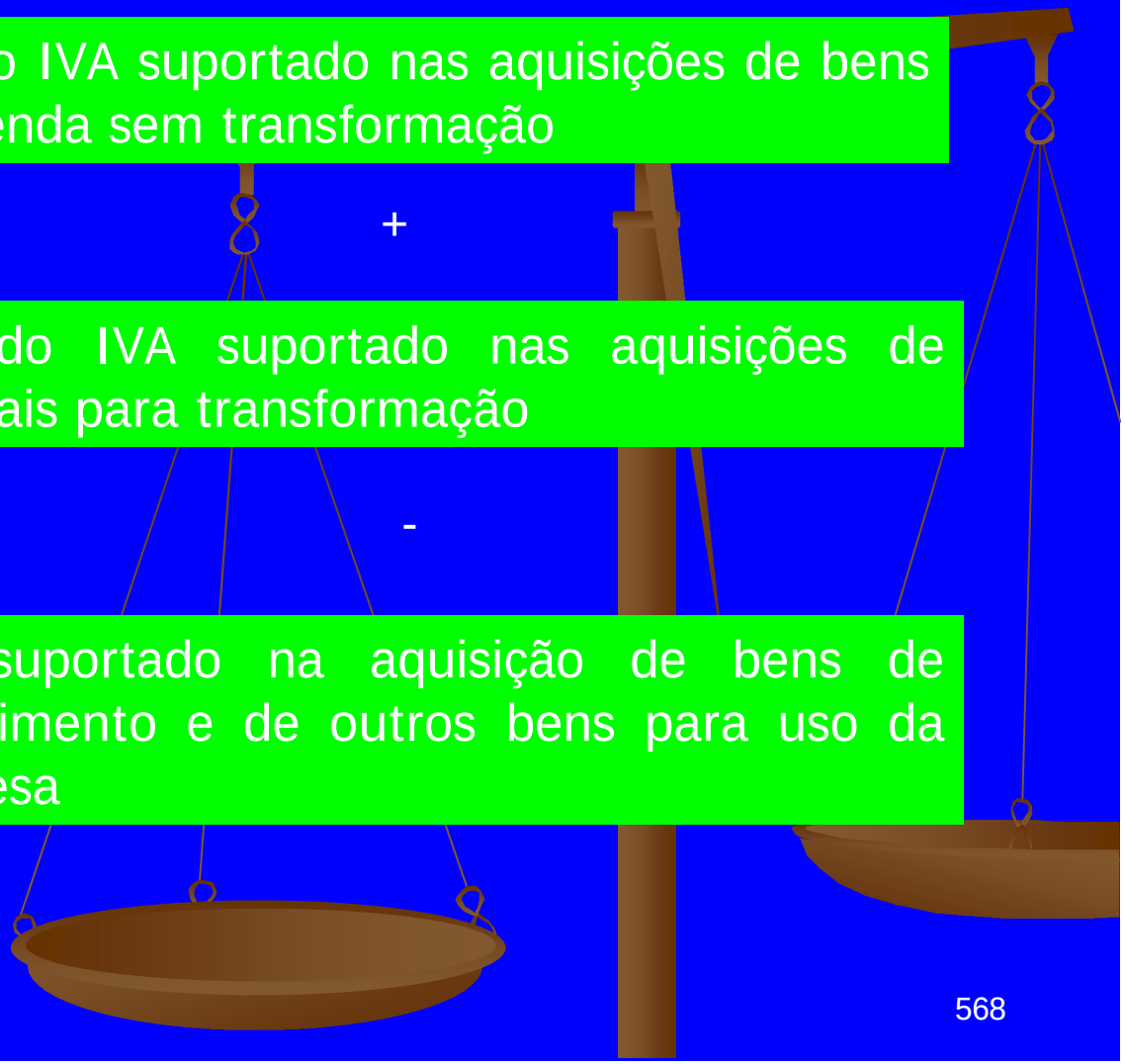
25% do IVA suportado nas aquisições de bens para venda sem transformação

+

25% do IVA suportado nas aquisições de materiais para transformação

-

IVA suportado na aquisição de bens de investimento e de outros bens para uso da empresa



Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias: RITI

Operações Intracomunitárias

Regimes adoptados

Regime Geral

AICB

Vendedor- SP Registado

Adquirente- SP Registado

Tributação no destino

Vendedor- SP Registado

Adquirente- Não SP registado

Tributação na origem

Regimes Particulares

Meios Transporte novos

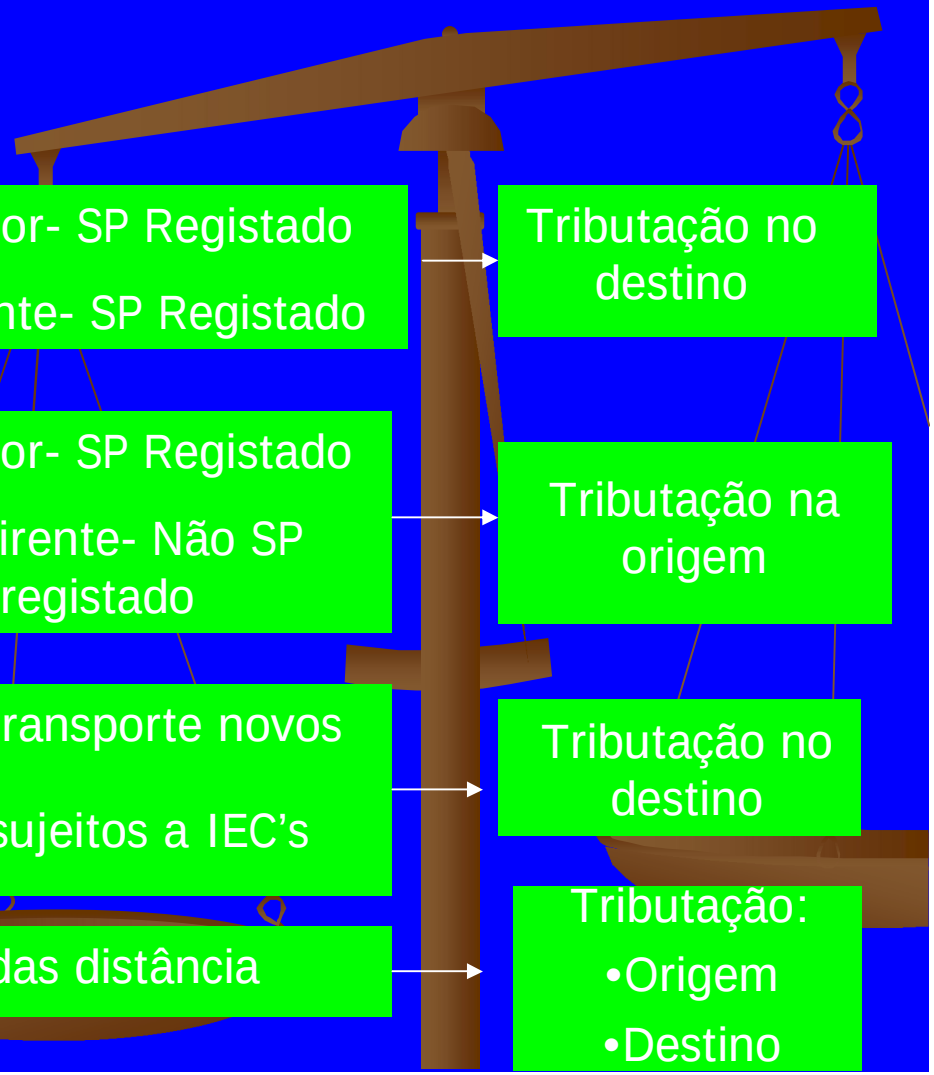
Bens sujeitos a IEC's

Tributação no destino

Vendas distância

Tributação:

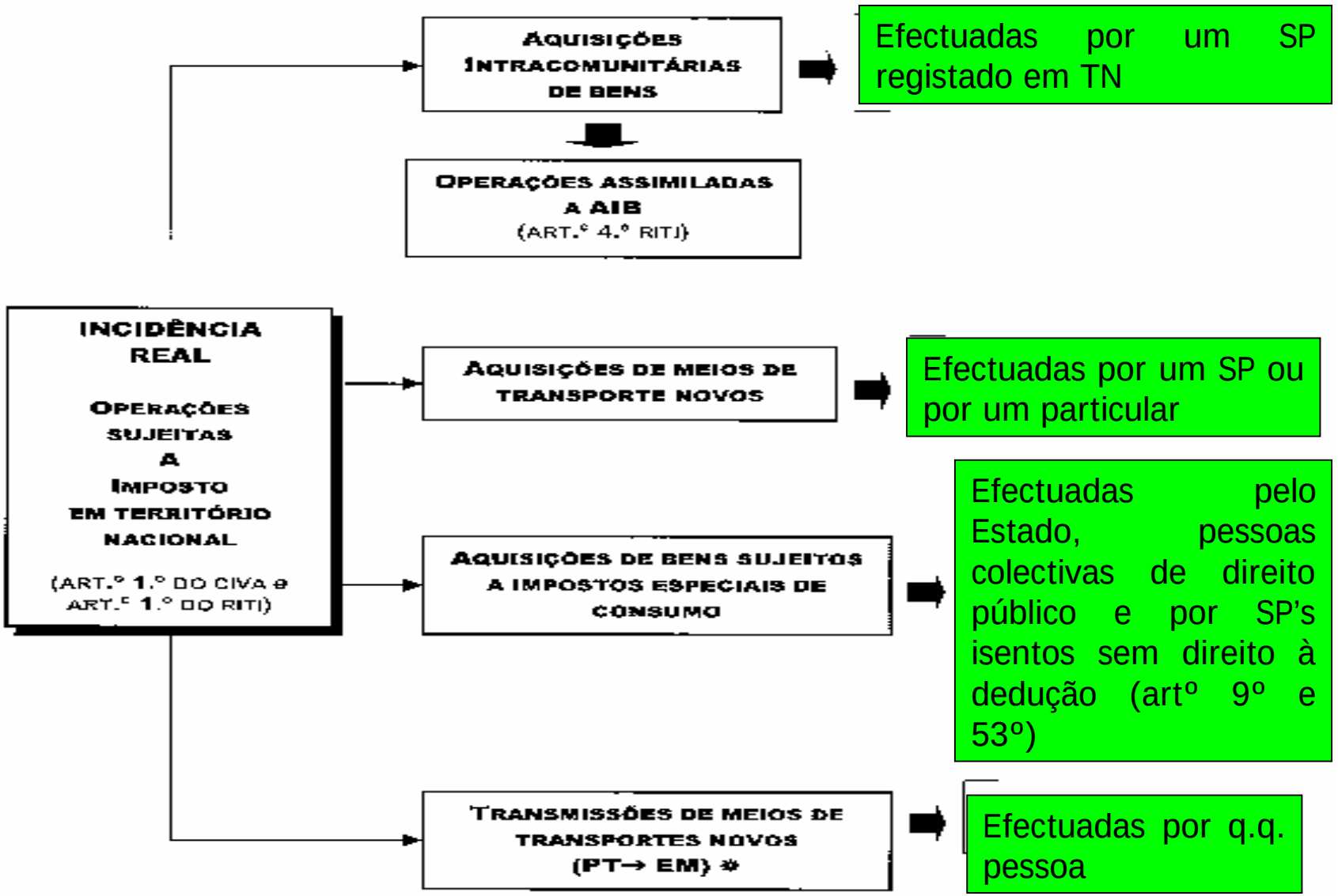
- Origem
- Destino



RESUMO DO REGIME GERAL DE TRIBUTAÇÃO DAS AQUISIÇÕES INTRACOMUNITÁRIAS DE BENS



_RESUMO DA INCIDÊNCIA REAL



_RESUMO DAS AQUISIÇÕES DE MEIOS DE TRANSPORTES NOVOS

REGIME ESPECIAL
AQUISIÇÃO DE MEIOS DE TRANSPORTE NOVOS

POR UM SUJEITO PASSIVO DO REGIME NORMAL → A.I.B. sujeita a IVA em T.N. (regime geral das A.I.B.)

POR UM SUJEITO PASSIVO ISENTO, ESTADO E DEMAIS PESSOAS COLECTIVAS DE DIREITO PÚBLICO → Aquisição sujeita a IVA em T.N. Pagamento do imposto na T.F.P. antes do registo, licença ou matrícula* (art.º 22.º RITI)

↓

NÃO FUNCIONA A DERROGAÇÃO DO ART.º 5.º PORQUE EXCLUI OS MEIOS DE TRANSPORTE NOVOS

PARTICULARES → Pagamento do IVA na alfândega juntamente c/ o IA* (art.º 22.º RITI)

*Estes sujeitos passivos têm que fazer prova do pagamento do imposto junto das entidades competentes para efectuar o registo, conceder a licença ou atribuir a matricula (art.º 33.º do RITI)

RESUMO DAS AQUISIÇÕES DE BENS SUJEITOS A IMPOSTOS ESPECIAIS DE CONSUMO

AQUISIÇÕES DE BENS SUJEITOS A IMPOSTOS ESPECIAIS SOBRE O CONSUMO

- O imposto especial sobre o álcool e bebidas alcoólicas
- O imposto especial sobre o consumo da cerveja
- O imposto especial sobre o consumo de tabaco manufacturado
- O imposto especial sobre os produtos petroliferos

(art.º 6.º do RITI)

↓

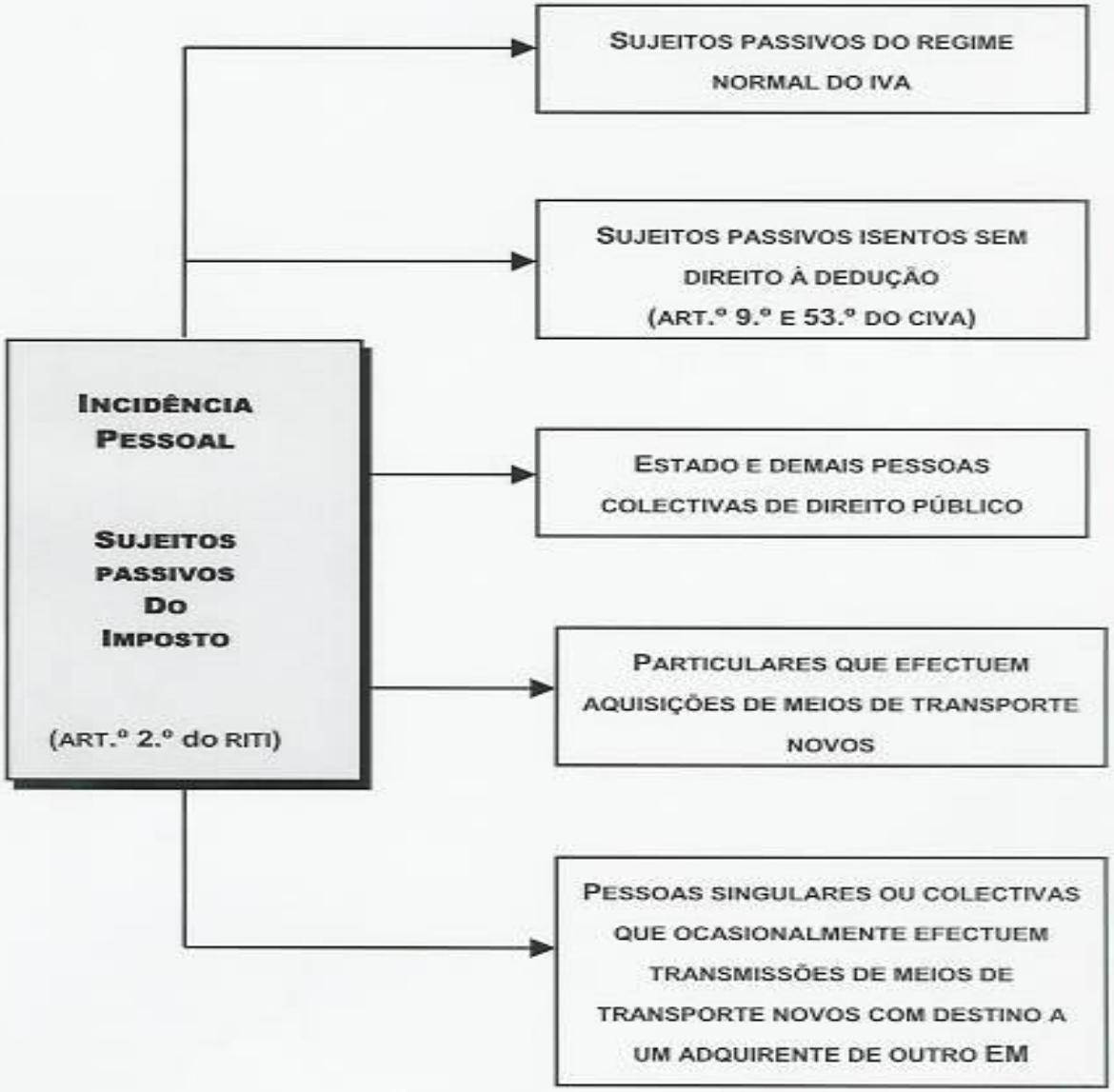
TRIBUTAÇÃO NO DESTINO
(REGULAMENTADA EM LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA)

QUANDO EFECTUADAS PELO ESTADO, PESSOAS COLECTIVAS DE DIREITO PÚBLICO E SUJEITOS PASSIVOS ISENTOS

↓

PAGAMENTO DO IVA NA ALFÂNDEGA JUNTAMENTE COM OS IEC (ART.º 22.º RITI)

RESUMO DA INCIDÊNCIA PESSOAL



RESUMO DO REGIME DERROGATÓRIO PREVISTO NO ART.º 5.º DO RITI

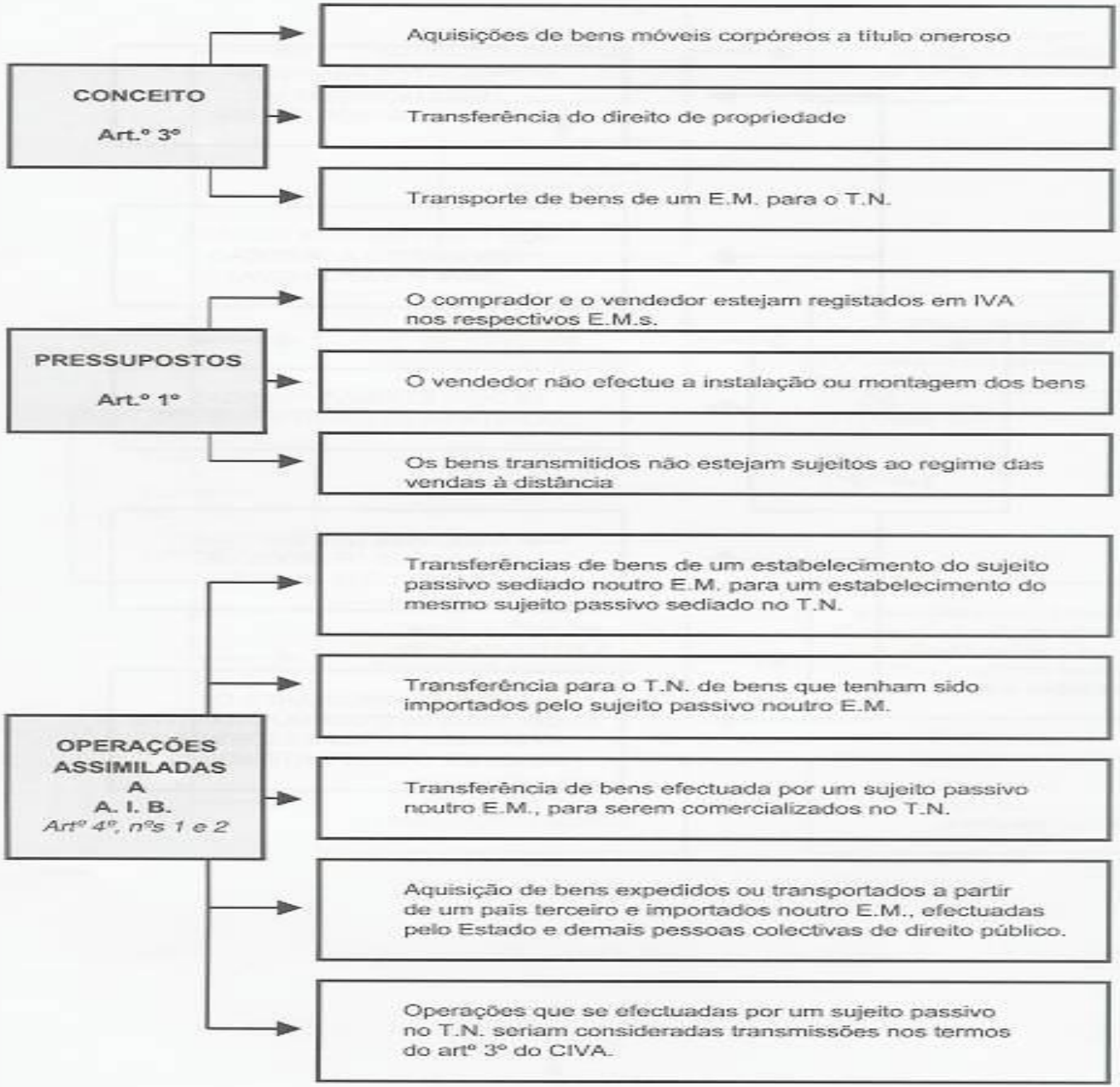
NÃO ESTÃO SUJEITAS A IVA AS A.I.B. QUANDO SE VERIFICAREM, SIMULTANEAMENTE, AS SEGUINTES CONDIÇÕES

(Art.º 5.º do RITI)

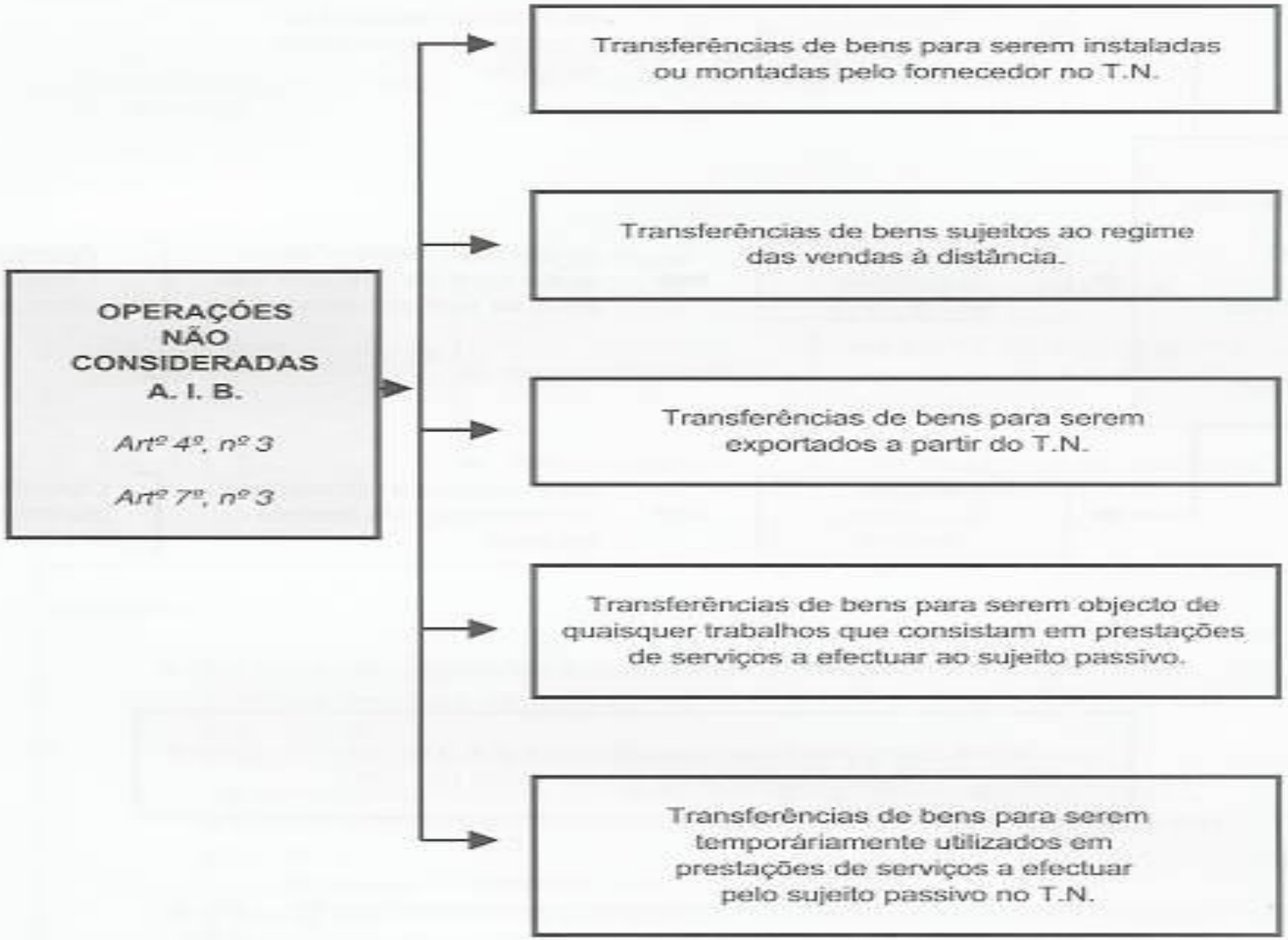
- SEJAM EFECTUADAS POR SUJEITOS PASSIVOS ISENTOS SEM DIREITO À DEDUÇÃO (ART.º 9.º E ART.º 53.º DO CIVA)
- SEJAM EFECTUADAS PELO ESTADO E DEMAIS PESSOAS COLECTIVAS DE DIREITO PÚBLICO
- OS BENS NÃO SEJAM MEIOS DE TRANSPORTE NOVOS NEM BENS SUJEITOS A IMPOSTOS ESPECIAIS SOBRE O CONSUMO
- O VALOR GLOBAL DAS AQUISIÇÕES, LÍQUIDO DE IVA , DEVIDO OU PAGO NO ESTADO MEMBRO DE ORIGEM, NÃO TENHA EXCEDIDO NO ANO CIVIL ANTERIOR OU NO ANO CIVIL EM CURSO, O MONTANTE DE 1.800 CONTOS OU, TRATANDO-SE DE UMA ÚNICA AQUISIÇÃO ESTA NÃO EXCEDA ESSE MONTANTE

TRIBUTAÇÃO NO EM DE ORIGEM, EXCEPTO QUANDO O SUJEITO PASSIVO TIVER OPTADO PELO REGIME DE TRIBUTAÇÃO DAS A. I. B. (TRIBUTAÇÃO NO DESTINO)

REGIME GERAL - A.I.B.



REGIME GERAL - A.I.B.



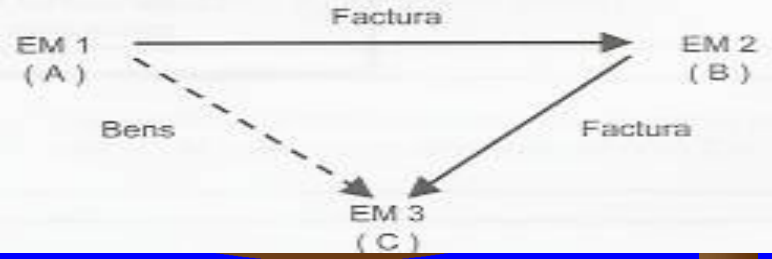
LOCALIZAÇÃO DAS A.I.B.

TRIBUTAÇÃO NO DESTINO

ARTº 8º

- Regra Geral Art.º 8º, nº 1 ⟹ no território nacional se o lugar de chegada aqui se situar
- Cláusula de Segurança Art.º 8º, nº 2 ⟹ no território nacional ainda que o lugar de chegada dos bens se verifique noutro E.M. [Aplica-se nas operações triangulares (*)]
- Regra Especifica Art.º 9º ⟹ Bens sujeitos a instalação ou montagem no teritório nacional [Consideram-se transmitidos no território nacional]

Operações triangulares são operações em que o circuito documental não corresponde ao circuito fisico dos bens



FACTO GERADOR E EXIGIBILIDADE DAS A. I. B.
Art.ºs 12º e 13º

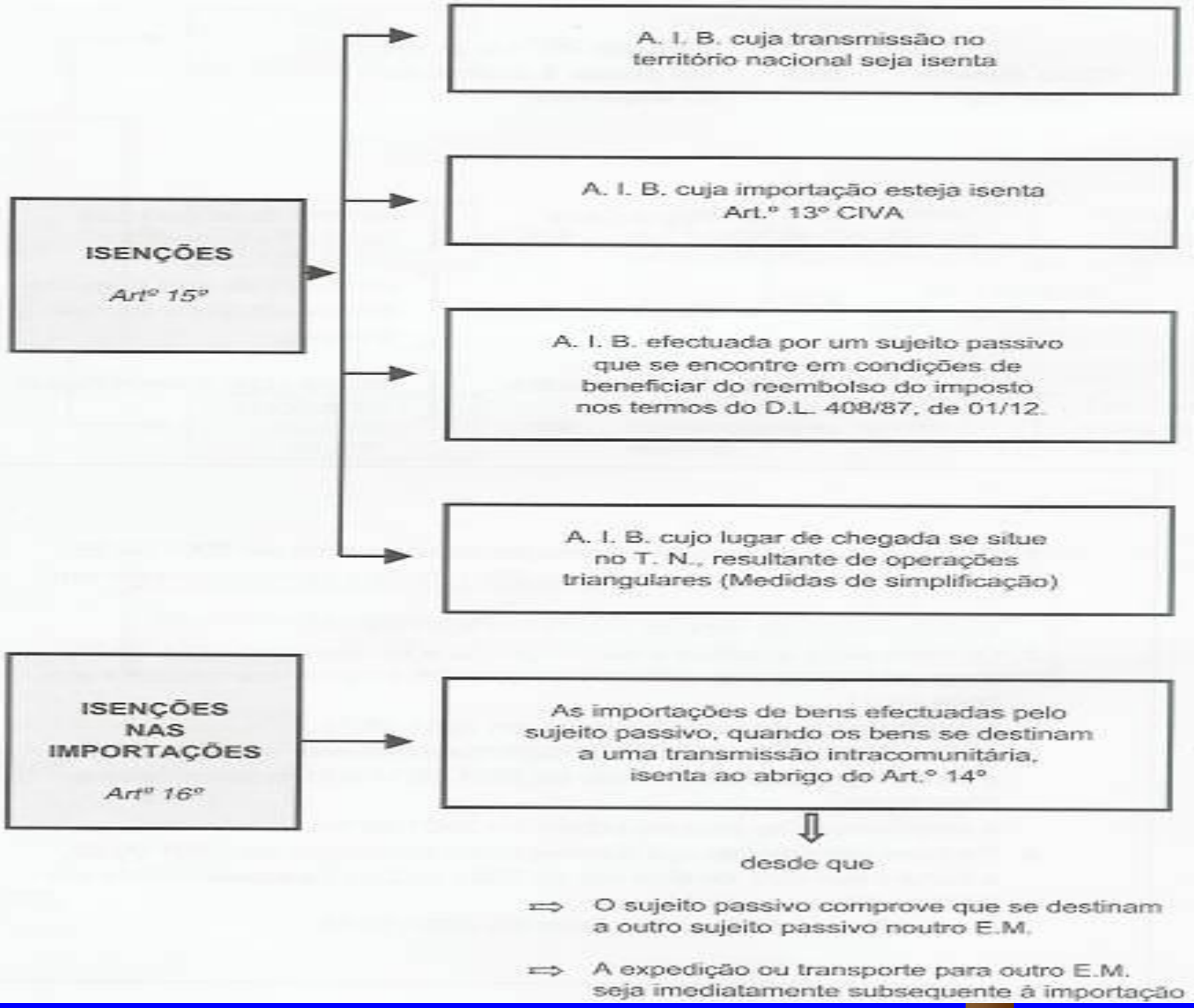
Facto Gerador
Artº 12º ⇒ Momento em que os bens são postos à disposição do adquirente

Exigibilidade
Artº 13º ⇒
- Regra Geral → na data da emissão da factura do fornecedor
- Regra Especifica → no dia 15 do mês seguinte àquele em que o imposto é devido
- Adiantamentos → não há lugar à exigibilidade do imposto

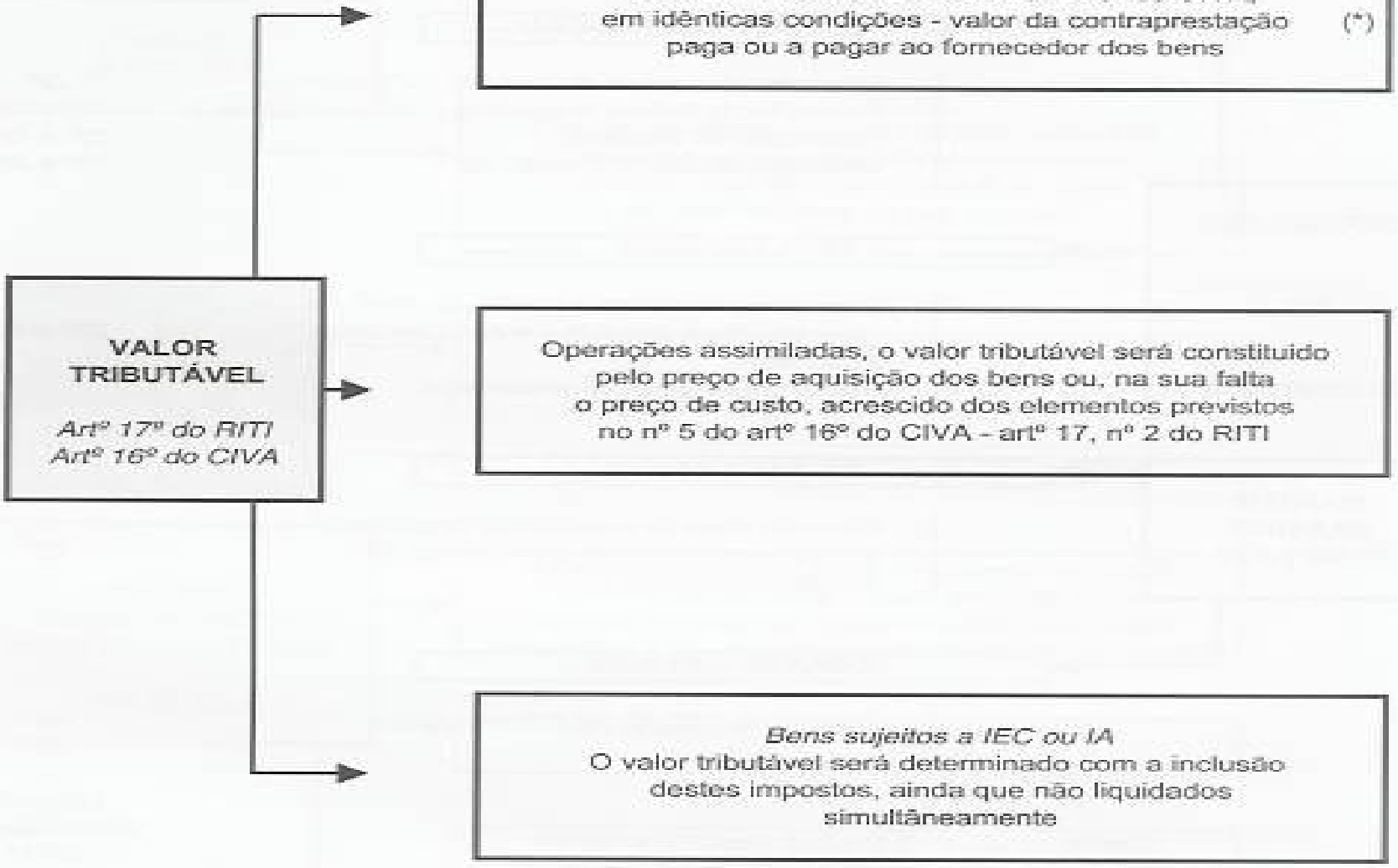
Exemplo:

1. Os bens são colocados à disposição do adquirente em 2001.09.25, a factura tem data de emissão de 2001.09.28 e foi recepcionada em 2001.10.04.
   A exigibilidade do imposto ocorre em 2001.09.28.
2. Os bens são colocados à disposição do adquirente em 2001.09.25, a factura tem data de emissão de 2001.09.11 e foi recepcionada em 2001.09.21.
   A exigibilidade do imposto ocorre em 2001.09.11.
3. Os bens são colocados à disposição do adquirente em 2001.09.25, a factura tem data de emissão de 2001.09.14 e foi recepcionada em 2001.10.20.
   A exigibilidade do imposto ocorre em 2001.09.14.
4. Os bens são colocados à disposição do adquirente em 2001.09.25, a factura tem data de emissão de 2001.10.23 e foi recepcionada em 2001.11.02.
   A exigibilidade do imposto ocorre em 2001.10.15.

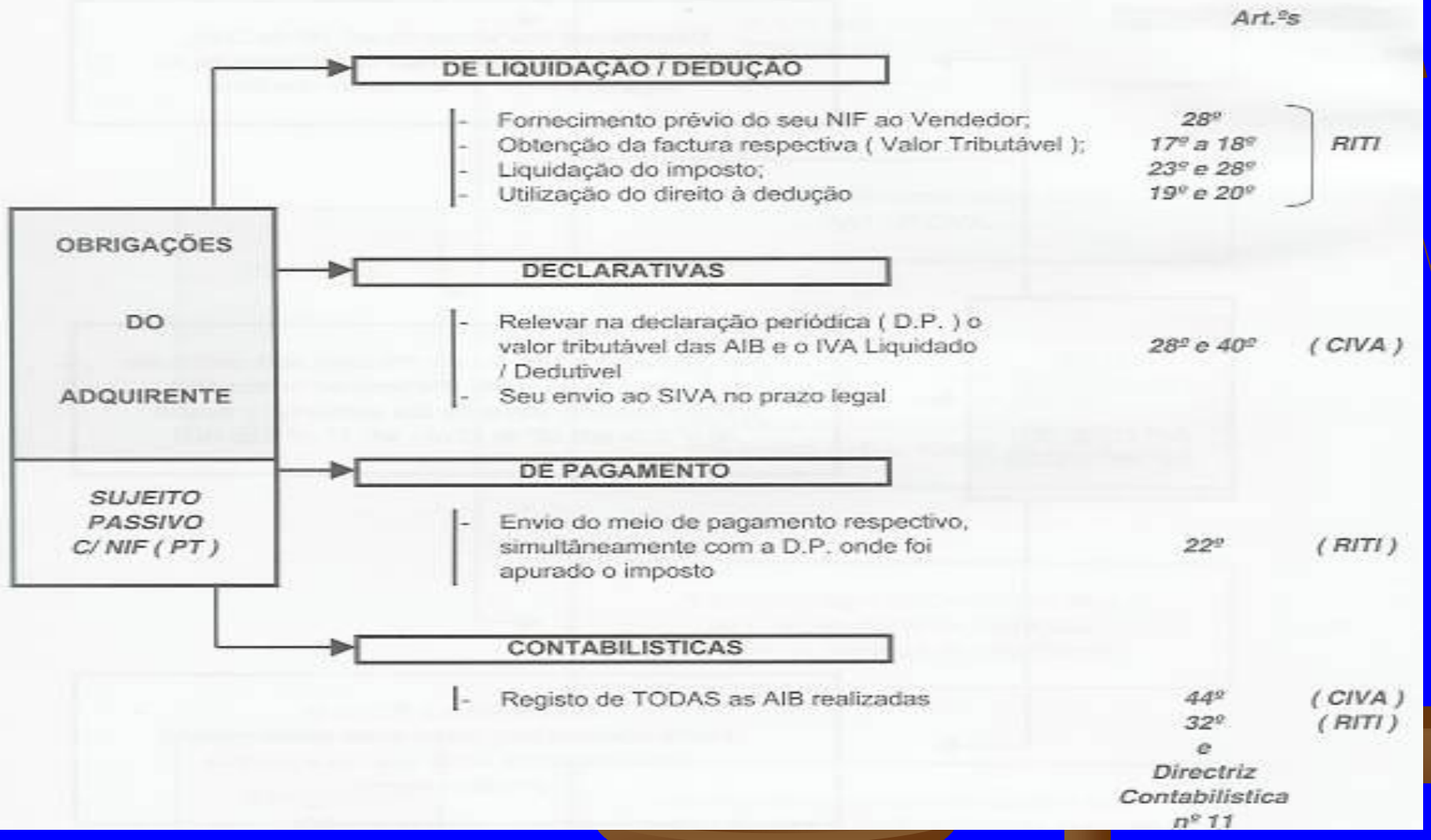
REGIME GERAL - A.I.B. - ISENÇÕES



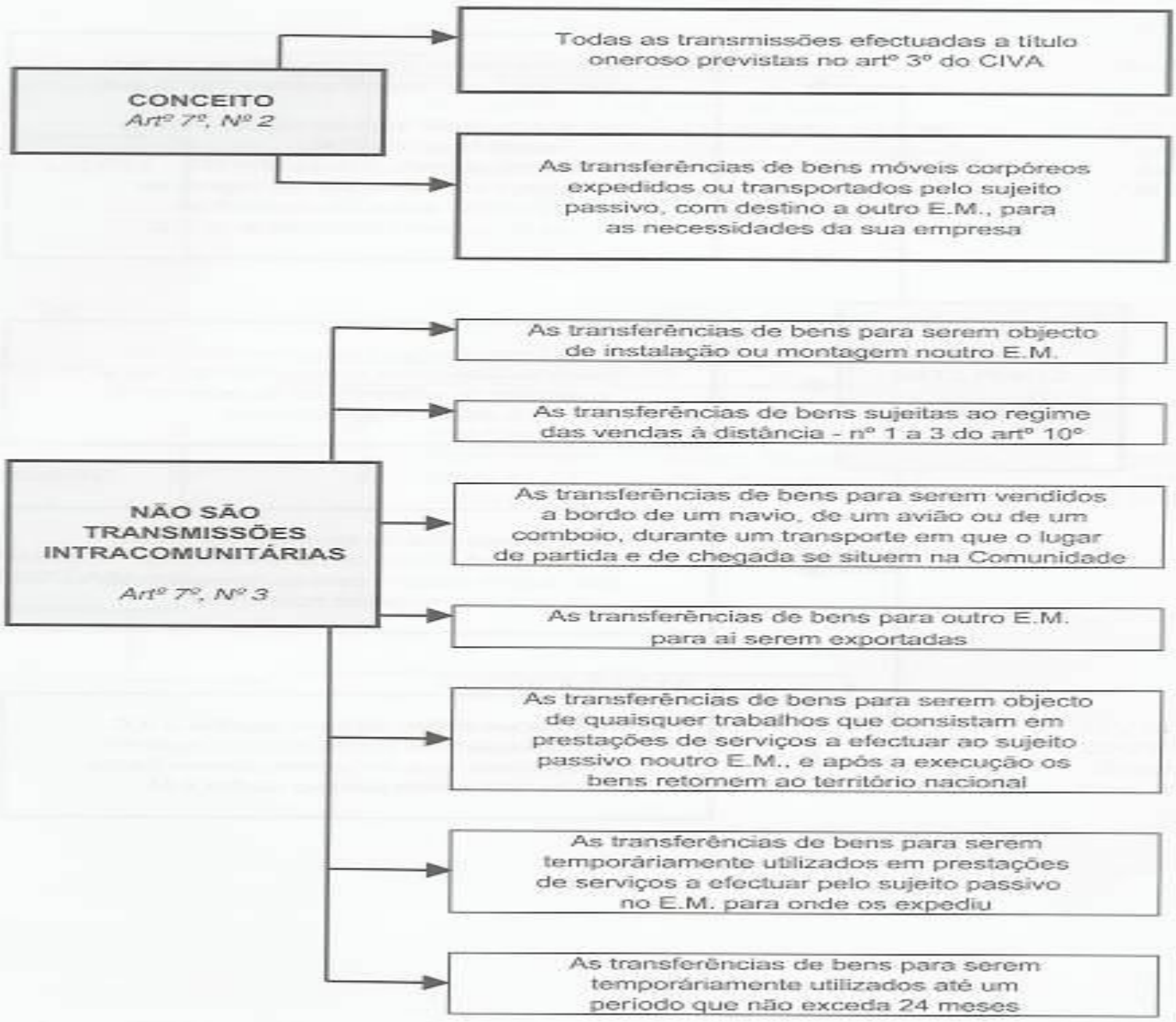
REGIME GERAL - A. I. B.
VALOR TRIBUTÁVEL



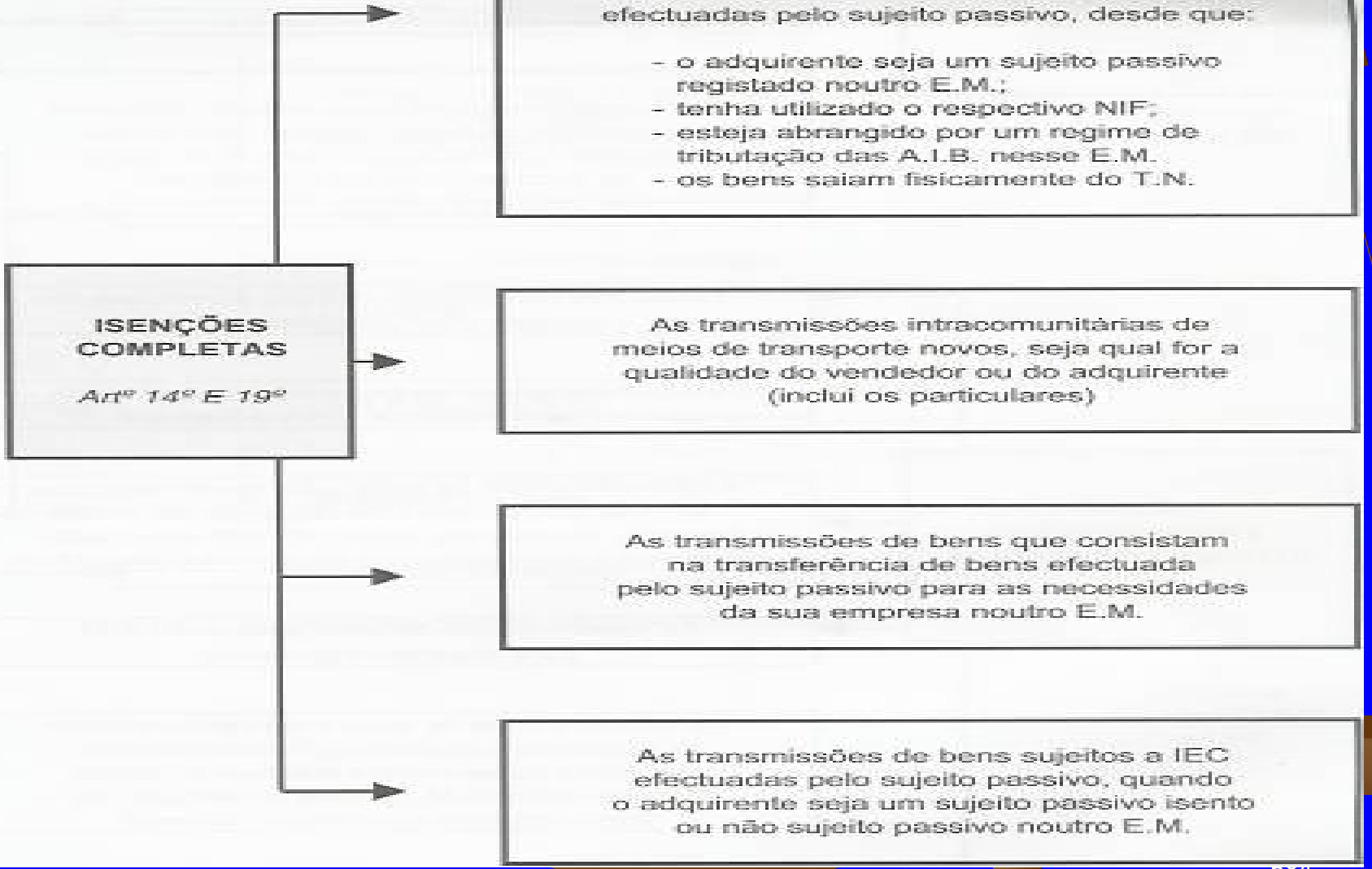
REGIME GERAL - A.I.B.- OBRIGAÇÕES



REGIME GERAL
TRANSMISSÕES INTRAMUNITÁRIAS



REGIME GERAL
TRANSMISSÕES INTRAMUNITÁRIAS



REGIME GERAL
TRANSMISSÕES INTRAMUNITÁRIAS

OBRIGAÇÕES DO FORNECEDOR

SUJEITO PASSIVO C/ NIF (PT)

DE FACTURAÇÃO

	Art.ºs
- Solicitação de NIF válido ao Cliente;	*35º nº 5 (CIVA)*
- Emissão de documento na forma legal até ao 15º dia do mês seguinte ao facto gerador;	*28º*
- Referência à Isenção de Imposto	*14º (RITI)*

DECLARATIVAS

- Relevar na D.P. as transmissões intracomunitárias;	
- Preenchimento do ***Anexo Recapitulativo*** ;	*23º*
- Envio do A.R. conjuntamente com a D.P. desse período;	*31º (RITI)*

CONTABILISTICAS

Relevar contabilisticamente todas as Vendas Intracomunitárias;	*44º (CIVA) 32º (RITI) Directriz Cont. Nº 11*

REGIMES PARTICULARES - MEIOS DE TRANSPORTE NOVOS

Principio de Tributação → ***No país de destino***

AQUISIÇÕES MEIOS DE TRANSPORTE NOVOS →

Efectuadas por:
- Sujeitos passivos do regime normal do IVA,
- Sujeitos passivos abrangidos pela derrogação do artº 5º do RITI, ou seja sujeito passivo isento ao abrigo dos artºs 9º e 53º do CIVA,
- Particulares

CONCEITO DE MEIOS DE TRANSPORTE NOVOS

Art.º 6º, nº 1, al. b) →

- As embarcações com comprimento > 7,5 metros
- As aeronaves com peso na descolagem > 1550 Kg
- Os veiculos terrestres com
  - cilindrada > 48 cm^3 ou
  - potência > 7,2 Kw

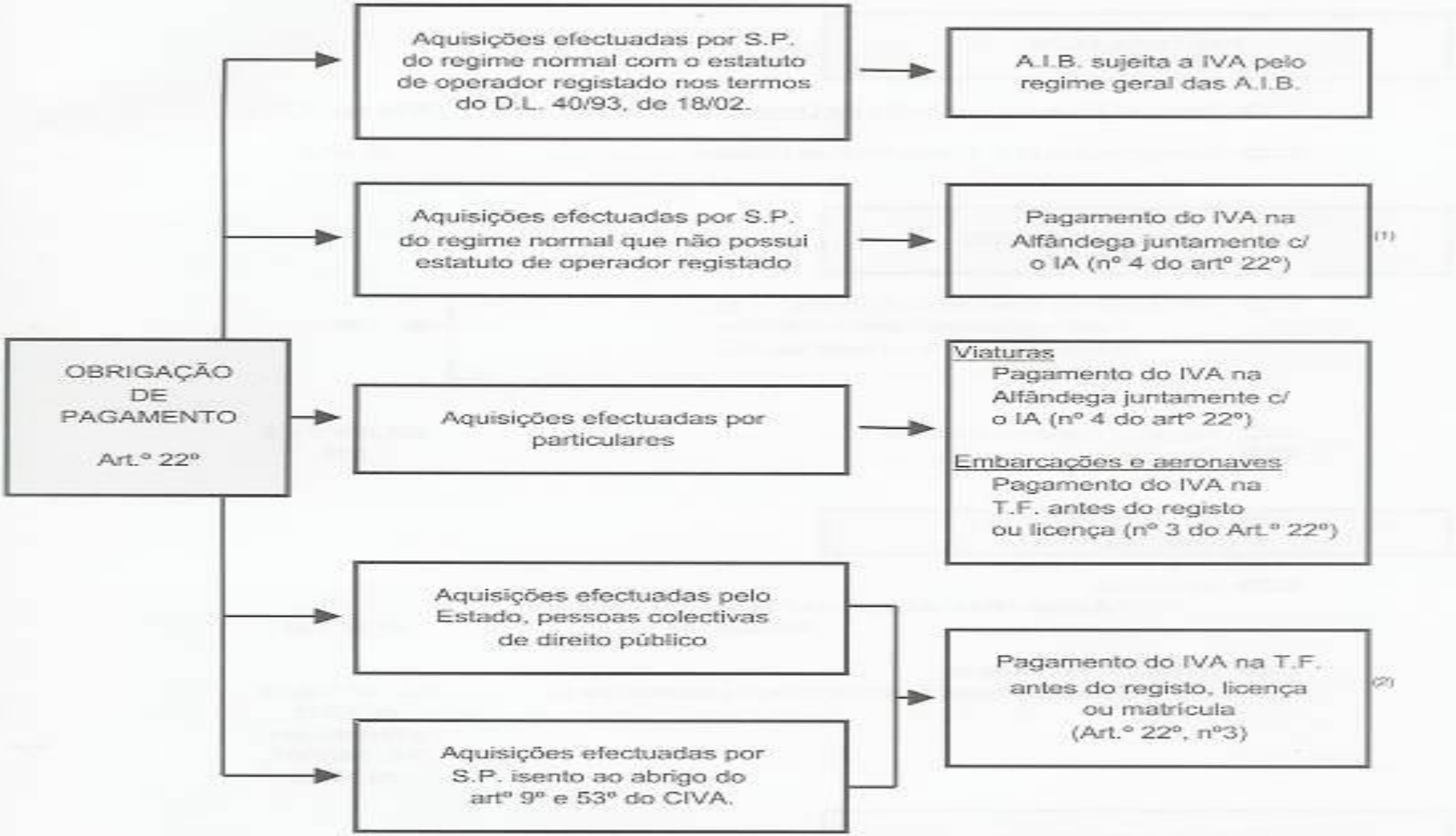
MEIOS DE TRANSPORTE NÃO NOVOS

Art.º 6º, nº 2 →

- Veículos terrestres
  - adquiridos há mais de 6 meses e percorrido mais de 6000 Km.
- Aeronaves
  - adquiridos há mais de 3 meses e voado mais de 40 horas.
- Embarcações
  - adquiridos há mais de 3 meses e navegado mais de 100 horas.

NOTA: Considera-se data da 1ª utilização aquela que constar do título de registo de propriedade ou documento equivalente, ou na sua falta, a da factura ou documento equivalente emitidos quando da aquisição pelo primeiro proprietário

REGIMES PARTICULARES - MEIOS DE TRANSPORTE NOVOS



(1) Para as aquisições efectuadas a partir de 1 de Julho de 2001 (D.L. 31/2001, de 08/02).

(2) Não funciona para estas aquisições a derrogação do artº 5º do RITI, porquanto exclui do limite ali referido os meios de transporte novos.

PARTICULARES

⇨ Principio Base de Tributação *na Origem* => País Vendedor *(Não suj. T.N.)*

⇨ Excepção dos M.T. Novos => País Destino..... *2º, nº 2*

ESTADO
P. COL. DIREITO PÚBLICO
S. P. ISENTOS

⇨ Tributação **no Destino** => Portugal => *SE :*
- Valor Aquisições / Ano > 1.800 cts
  Não incluir M.T.N ou bens suj. IEC
- Fizer Opção..... → *5º*

⇨ Registo / Cadastro Especial..... *22º, nºs 3 a 5*
⇨ Pagamento do imposto..... *30º*

IMPOSTOS ESPECIAIS
S/ CONSUMO - I.E.C.

⇨ Incidência :
(Alcool / Beb. Alcoolicas / Tabaco / Produtos Petroliferos)..... *6º, nº 1 a)*

⇨ Tributação **no Destino**
(Regulamentada em legislação especifica)... **D.L. Nº 566/99, de 22/12 alterado por D.L. 58/2001, de 19/02**

VENDAS À DISTÂNCIA

⇨ Tributação **no Destino** => Portugal => *SE :*
- Vendas realizadas a partir de outro E.M. > 6,300 cts
  Não incluir MTN e bens suj. IEC.....
- Adquirentes = Consumidores Finais ..... → *11º*

⇨ Direito Opção / Obrigações Declarativas..... *11º ,nº 2 , 26º,*

⇨ Liquidação em Portugal => Vendedor / Representante.. *24º, nº 3*