

COLEÇÃO ESSENCIAL 2017

Preenchimento da declaração modelo 22 do IRC





FICHA TÉCNICA

Título: Preenchimento da declaração modelo 22 de IRC

Autor: Abílio Sousa

Capa: DCI - Departamento de Comunicação e Imagem da Ordem dos Contabilistas Certificados

© Ordem dos Contabilistas Certificados, 2017

Não é permitida a utilização deste Manual, para qualquer outro fim que não o indicado, sem autorização prévia e por escrito da Ordem dos Contabilistas Certificados, entidade que detém os direitos de autor.



Índice

Caracterização do imposto	3
Indicações gerais sobre o preenchimento da declaração	11
Quadros de enquadramento	14
Apuramento do lucro tributável - O Quadro 07 da declaração	35
Regimes de taxa	117
Apuramento da matéria coletável	124
Cálculo do imposto e informações adicionais	131
Tributações autónomas	151
Anexo A - derrama municipal	166
Anexo C - regiões autónomas	175
Anexo D - benefícios fiscais, taxa máxima de auxílio e regra de minimis	182
Anexo E - regime simplificado	218
Anexo F - organismos de investimento coletivo	226
Procedimento de correção de erros centrais	234



IRC - Caracterização do imposto

O IRC é um imposto que, surgindo na sequência da reforma fiscal sobre a tributação global do rendimento de 1989, procurou criar um sistema de tributação unitária do rendimento das pessoas coletivas.

O conceito de rendimento assenta na teoria do rendimento acréscimo ou incremento patrimonial que consiste na diferença entre o valor do património no início e no fim do período de tributação, incluindo as mais-valias e outros ganhos fortuitos (subsídios não destinados à exploração, as indemnizações e os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito). Trata-se de uma noção extensiva do rendimento que procura tributar o rendimento real e efetivo das empresas, o que é aliás um princípio de imperativo constitucional, consagrado no n.º 2 do artigo 104.º da Constituição da República Portuguesa.

Se atendermos às características específicas deste imposto, poderemos afirmar que se trata de um imposto:

- Sobre o rendimento: por contrapartida aos impostos existentes sobre a despesa (ex.: IVA) e sobre o património (ex.: IMI, IMT e o IUC);
- Direto: se atendermos ao critério económico poderemos dizer que o IRC é um imposto direto na medida que incide sobre a manifestação direta ou imediata da capacidade contributiva;
- Real: porque visa a tributação dos rendimentos das pessoas coletivas sem atender à sua situação pessoal;
- Periódico: porque se renova nos sucessivos períodos de tributação, que normalmente são anuais, dando origem, conseqüentemente, a sucessivas obrigações tributárias anuais independentes umas das outras;
- Estadual: porque é o Estado o sujeito ativo da relação jurídico-tributária;
- Proporcional: já que a taxa se mantém constante, independentemente da matéria coletável apurada (embora com uma exceção, no caso da taxa aplicável às PME);
- Global: porque incide sobre um conjunto de rendimentos provenientes de diversas fontes;
- Principal: porque goza de autonomia quer ao nível normativo quer ao nível das relações tributárias concretas.



O capítulo da incidência assume, em qualquer Código fiscal uma importância fundamental. O IRC não é exceção e por isso é importante desde logo salientar alguns destes aspetos, uma vez que os mesmos são essenciais para a compreensão da estrutura da declaração modelo 22 e seu correto preenchimento.

O âmbito da aplicação pessoal que procura definir quem está sujeito a imposto (incidência subjetiva) está previsto no artigo 2.º do Código.

Artigo 2.º

Sujeitos passivos

1 — São sujeitos passivos do IRC:

a) As sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, as cooperativas, as empresas públicas e as demais pessoas colectivas de direito público ou privado, com sede ou direcção efectiva em território português;

b) As entidades desprovidas de personalidade jurídica, com sede ou direcção efectiva em território português, cujos rendimentos não sejam tributáveis em imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) ou em IRC directamente na titularidade de pessoas singulares ou colectivas;

c) As entidades, com ou sem personalidade jurídica, que não tenham sede nem direcção efectiva em território português e cujos rendimentos nele obtidos não estejam sujeitos a IRS.

2 — Consideram-se incluídas na alínea b) do n.º 1, designadamente, as heranças jacentes, as pessoas colectivas em relação às quais seja declarada a invalidade, as associações e sociedades civis sem personalidade jurídica e as sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, anteriormente ao registo definitivo.

3 — Para efeitos deste Código, consideram-se residentes as pessoas colectivas e outras entidades que tenham sede ou direcção efectiva em território português.



Resultam desta caracterização, os quatro tipos de sujeito passivo constantes do Quadro 03.3 da declaração:

3	TIPO DE SUJEITO PASSIVO			
	Residente que exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola	Residente que não exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola	Não residente com estabelecimento estável	Não residente sem estabelecimento estável
	1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>

Por outro lado, a delimitação do objeto da sua incidência, ou seja, o que está sujeito a imposto (incidência objetiva) é feita no art.º 3.º do Código.

Artigo 3.º

Base do imposto

1 — O IRC incide sobre:

- a) O lucro das sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, das cooperativas e das empresas públicas e o das demais pessoas colectivas ou entidades referidas nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo anterior que exerçam, a título principal, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;
- b) O rendimento global, correspondente à soma algébrica dos rendimentos das diversas categorias consideradas para efeitos de IRS e, bem assim, dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito, das pessoas colectivas ou entidades referidas nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo anterior que não exerçam, a título principal, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;
- c) O lucro imputável a estabelecimento estável situado em território português de entidades referidas na alínea c) do n.º 1 do artigo anterior;
- d) Os rendimentos das diversas categorias, consideradas para efeitos de IRS e, bem assim, os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito por entidades mencionadas na alínea c) do n.º 1 do artigo anterior que não possuam estabelecimento estável ou que, possuindo-o, não lhe sejam imputáveis.



2 — *Para efeitos do disposto no número anterior, o lucro consiste na diferença entre os valores do património líquido no fim e no início do período de tributação, com as correcções estabelecidas neste Código.*

3 — *São componentes do lucro imputável ao estabelecimento estável, para efeitos da alínea c) do n.º 1, os rendimentos de qualquer natureza obtidos por seu intermédio, assim como os demais rendimentos obtidos em território português, provenientes de actividades idênticas ou similares às realizadas através desse estabelecimento estável, de que sejam titulares as entidades aí referidas.*

4 — *Para efeitos do disposto neste Código, são consideradas de natureza comercial, industrial ou agrícola todas as actividades que consistam na realização de operações económicas de carácter empresarial, incluindo as prestações de serviços.*

Outro aspeto importante do imposto é o elemento temporal do facto tributário, o qual se encontra consignado no artigo 8.º do Código.

Artigo 8.º

Período de tributação

1 — *O IRC, salvo o disposto no n.º 10, é devido por cada período de tributação, que coincide com o ano civil, sem prejuízo das excepções previstas neste artigo.*

2 - *As pessoas coletivas com sede ou direção efetiva em território português, bem como as pessoas coletivas ou outras entidades sujeitas a IRC que não tenham sede nem direção efetiva neste território e nele disponham de estabelecimento estável, podem adotar um período anual de imposto diferente do estabelecido no número anterior, o qual deve coincidir com o período social de prestação de contas, devendo ser mantido durante, pelo menos, os cinco períodos de tributação imediatos. (Redação da Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro, sendo aplicável aos períodos de tributação que se iniciem em ou após 1 de janeiro de 2017, de acordo com o n.º 5 do artigo 198.º da mesma Lei)*



3 - A limitação prevista na parte final do número anterior não se aplica quando o sujeito passivo passe a integrar um grupo de sociedades obrigado a elaborar demonstrações financeiras consolidadas, em que a empresa mãe adote um período de tributação diferente daquele adotado pelo sujeito passivo. (Redação da lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro, que republicou o CIRC)

4 — O período de tributação pode, no entanto, ser inferior a um ano:

a) No ano do início de tributação, em que é constituído pelo período decorrido entre a data em que se inicia a atividade, a sede ou direcção efetiva passa a situar-se em território português ou se começam a obter rendimentos que dão origem a sujeição a imposto, consoante o caso, e o fim do período de tributação; (Redação da lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro, que republicou o CIRC)

b) No ano da cessação da actividade, em que é constituído pelo período decorrido entre o início do período de tributação e a data da cessação da actividade;

c) Quando as condições de sujeição a imposto ocorram e deixem de verificar-se no mesmo período de tributação, em que é constituído pelo período efectivamente decorrido;

d) No ano em que, de acordo com o n.º 3, seja adoptado um período de tributação diferente do que vinha sendo seguido nos termos gerais, em que é constituído pelo período decorrido entre o início do ano civil e o dia imediatamente anterior ao do início do novo período.

5 — Para efeitos deste Código, a cessação da actividade ocorre:

a) Relativamente às entidades com sede ou direcção efectiva em território português, na data do encerramento da liquidação, ou na data da fusão ou cisão, quanto às sociedades extintas em consequência destas, ou na data em que a sede e a direcção efectiva deixem de se situar em território português, ou na data em que se verificar a aceitação da herança jacente ou em que tiver lugar a declaração de que esta se encontra vaga a favor do Estado, ou ainda na data em que deixarem de verificar-se as condições de sujeição a imposto;

b) Relativamente às entidades que não tenham sede nem direcção efectiva em território português, na data em que cessarem totalmente o exercício da sua actividade através de estabelecimento estável ou deixarem de obter rendimentos em território português.

6 — Independentemente dos factos previstos no número anterior, pode ainda a administração fiscal declarar oficiosamente a cessação de actividade quando for manifesto que esta não está a



ser exercida nem há intenção de a continuar a exercer, ou sempre que o sujeito passivo tenha declarado o exercício de uma actividade sem que possua uma adequada estrutura empresarial em condições de a exercer.

7 — A cessação oficiosa a que se refere o n.º 6 não desobriga o sujeito passivo do cumprimento das obrigações tributárias.

8 — O período de tributação pode ser superior a um ano relativamente a sociedades e outras entidades em liquidação, em que tem a duração correspondente à desta, nos termos estabelecidos neste Código.

9 — O facto gerador do imposto considera-se verificado no último dia do período de tributação.

10 — Exceptuam-se do disposto no número anterior os seguintes rendimentos, obtidos por entidades não residentes, que não sejam imputáveis a estabelecimento estável situado em território português:

a) Ganhos resultantes da transmissão onerosa de imóveis, em que o facto gerador se considera verificado na data da transmissão;

b) Rendimentos objecto de retenção na fonte a título definitivo, em que o facto gerador se considera verificado na data em que ocorra a obrigação de efectuar aquela.

c) Incrementos patrimoniais referidos na alínea e) do n.º 3 do artigo 4.º, em que o facto gerador se considera verificado na data da aquisição.

11 - Sempre que, no projeto de fusão ou cisão, seja fixada uma data a partir da qual as operações das sociedades a fundir ou a cindir são consideradas, do ponto de vista contabilístico, como efetuadas por conta da sociedade beneficiária, a mesma data é considerada relevante para efeitos fiscais desde que se situe num período de tributação coincidente com aquele em que ocorra a produção dos efeitos jurídicos da operação em causa. (Redação da lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro, que republicou o CIRC)

12 - Quando seja aplicável o disposto no número anterior, os resultados realizados pelas sociedades a fundir ou a cindir, durante o período decorrido entre a data fixada no projeto e a data da produção dos efeitos jurídicos da operação, são transferidos para efeitos de serem incluídos no lucro tributável da sociedade.



Indicações gerais sobre o preenchimento da declaração

A declaração modelo 22 deve ser apresentada pelos seguintes sujeitos passivos:

- entidades residentes, quer exerçam ou não, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;
- entidades não residentes com estabelecimento estável em território português;
- entidades que não tenham sede nem direção efetiva em território português e neste obtenham rendimentos não imputáveis a estabelecimento estável aí situado, desde que, relativamente aos mesmos, não haja lugar a retenção na fonte a título definitivo.

Nos termos dos n.ºs 6 e 8 do artigo 117.º do Código do IRC (CIRC), **apenas** estão dispensadas da apresentação da declaração modelo 22:

- As entidades isentas ao abrigo do artigo 9.º do Código, exceto quando estejam sujeitas a uma qualquer tributação autónoma ou quando obtenham rendimentos de capitais que não tenham sido objeto de retenção na fonte com carácter definitivo;
- As entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português que apenas auferirem, neste território, rendimentos isentos ou sujeitos a retenção na fonte a título definitivo.

A declaração é enviada, **anualmente**, por transmissão eletrónica de dados, até ao último dia do mês de maio, independentemente de esse dia ser útil ou não útil, e para os sujeitos passivos com período especial de tributação, até ao último dia do 5.º mês posterior à data do termo desse período, independentemente de esse dia ser útil ou não útil, conforme n.ºs 1 e 2 do artigo 120.º do CIRC.

Relativamente às entidades não residentes em território português e que aqui obtenham rendimentos não imputáveis a estabelecimento estável aí situado, a obrigatoriedade de entrega da declaração modelo 22 só ocorre nos casos em que não haja lugar a retenção na fonte a título definitivo, devendo então observar-se os prazos previstos no n.º 5 do artigo 120.º do CIRC.

As entidades não residentes e que não possuam estabelecimento estável em Portugal estão assim obrigadas a enviar a declaração modelo 22, através de representante fiscal, quando obtenham



rendimentos em que não haja lugar a retenção na fonte a título definitivo (n.º 4 do artigo 120.º CIRC), ou seja, quando obtenham rendimentos:

- prediais
- mais-valias mobiliárias e imobiliárias
- incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito
- alguns rendimentos de capitais

O prazo para a submissão desta declaração é o seguinte:

Relativamente a ganhos resultantes da transmissão onerosa de imóveis e incrementos patrimoniais derivados de aquisições a título gratuito, até ao 30.º dia posterior à data da aquisição, independentemente de esse dia ser útil ou não útil.

Restantes rendimentos prediais e de capitais, até ao último dia do mês de maio do ano seguinte àquele a que os mesmos respeitam

Os sujeitos passivos com período de tributação diferente do ano civil e as sociedades dominantes enquadradas no regime especial de tributação de grupos de sociedades quando procedam ao envio da declaração do grupo, devem indicar o tipo de declaração que vão submeter no quadro de pré-preenchimento prévio à submissão da declaração.

Para que a declaração seja corretamente rececionada (certa centralmente) deve:

- Preencher a declaração diretamente no Portal ou abrir o ficheiro previamente formatado;
- Validar a informação e corrigir os erros detetados (validações locais);
- Submeter a declaração;
- Consultar, a partir do dia seguinte, a situação definitiva da declaração. Se, em consequência da verificação da coerência com as bases de dados centrais, forem detetados erros, deve a mesma ser corrigida (validações centrais).

Sobre os procedimentos a adotar para correção dos erros centrais, consulte a parte final do presente manual.

A declaração considera-se apresentada na data em que é submetida, sob a condição de correção de eventuais erros no prazo de 30 dias, findo o qual, sem que os mesmos se mostrem corrigidos, a declaração é considerada como **não apresentada**, conforme n.º 5 da Portaria n.º 1339/2005, de 30 de dezembro.



Antes da verificação de coerência com as bases de dados centrais, a declaração encontra-se numa situação de receção provisória, em conformidade com as regras de envio constantes do n.º 4 da referida portaria.

Se a declaração se encontrar com erros centrais, deve a mesma ser corrigida através do sistema de submissão de declarações eletrónicas, **não devendo** proceder ao envio de uma nova declaração para corrigir os erros. Caso a declaração seja corrigida com sucesso, considera-se apresentada na data em que foi submetida pela primeira vez.

O **comprovativo da entrega** obtém-se diretamente no Portal das Finanças, através da impressão da declaração na opção *empresas* → *obter* → *comprovativos* → *IRC*.

Os sujeitos passivos devem manter atualizada a morada e restantes elementos do cadastro, designadamente o NIB utilizado para efeitos de reembolsos, devendo proceder às necessárias alterações, sendo caso disso, através da apresentação da respetiva declaração de alterações ou pela forma prevista no artigo 119.º do CIRC.



Quadros de enquadramento

01 PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO	
1	2
De _____ / ____ / ____ a _____ / ____ / ____	<input type="text"/>

O período de tributação a indicar, em termos gerais, **coincide com o ano civil**, devendo ser inscrito no formato ano-mês-dia.

O período de tributação pode ser **inferior a um ano** nas situações previstas no n.º 4 do artigo 8.º do CIRC, devendo em qualquer destes casos ser assinalado, em simultâneo, o campo respetivo no quadro 04.2 - campos 3, 4, 7 ou 8.

Código do IRC – artigo 8.º

4 — O período de tributação pode, no entanto, ser inferior a um ano:

a) No ano do início de tributação, em que é constituído pelo período decorrido entre a data em que se inicia a atividade, a sede ou direção efetiva passa a situar-se em território português ou se começam a obter rendimentos que dão origem a sujeição a imposto, consoante o caso, e o fim do período de tributação; (Redação da lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro, que republicou o CIRC)

b) No ano da cessação da actividade, em que é constituído pelo período decorrido entre o início do período de tributação e a data da cessação da actividade;

c) Quando as condições de sujeição a imposto ocorram e deixem de verificar-se no mesmo período de tributação, em que é constituído pelo período efectivamente decorrido;

d) No ano em que, de acordo com o n.º 3, seja adoptado um período de tributação diferente do que vinha sendo seguido nos termos gerais, em que é constituído pelo período decorrido entre o início do ano civil e o dia imediatamente anterior ao do início do novo período.

Pode ainda ser **superior a um ano**, relativamente a sociedades e outras entidades em liquidação, em que terá a duração correspondente à desta, desde que não ultrapasse 2 anos (n.º 8 do artigo 8.º e n.º 1 do artigo 79.º do CIRC), devendo preencher-se este campo segundo o período a que respeitam os rendimentos, sendo igualmente assinalado o quadro 04.2 - campo 2.



Quando se trate de declaração apresentada por **entidades não residentes sem estabelecimento estável** que obtenham rendimentos prediais e os ganhos mencionados na alínea b) e nos n.ºs 3) e 8) da alínea c), ambas do n.º 3 do artigo 4.º do CIRC, o período de tributação a indicar corresponde ao ano civil completo, exceto nos casos em que tenha ocorrido cessação de atividade.

Nas situações previstas nas alíneas b) e c) do n.º 5 do artigo 120.º do CIRC, o período de tributação a inscrever será de 01/01 até à data da transmissão onerosa do imóvel ou da aquisição do incremento patrimonial, devendo esta data ser também inscrita no quadro 04.2 – campo 8.

Os sujeitos passivos de IRC que, nos termos do n.º 2 do artigo 8.º, tenham adotado um período de tributação diferente do ano civil, devem inscrever no campo 2 o ano correspondente ao primeiro dia do período de tributação.

Entidades com período de tributação diferente do ano civil

Exemplo: início a 2016-03-01 e fim em 2017-02-28

O exercício a indicar é 2016.

Uma declaração de substituição **não pode alterar** o período de tributação constante de uma declaração certa centralmente.

02	ÁREA DA SEDE, DIREÇÃO EFETIVA OU ESTAB. ESTÁVEL
SERVIÇO DE FINANÇAS	1 CÓDIGO
_____	<input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/>

O campo 1 do quadro 02 é preenchido automaticamente pelo sistema, de acordo com o código do Serviço de Finanças da área da sede do sujeito passivo constante no cadastro.

03	IDENTIFICAÇÃO E CARACTERIZAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO
-----------	--

03	IDENTIFICAÇÃO E CARACTERIZAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO	
1	DESIGNAÇÃO	2 N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIF)
_____		<input type="text" value=""/>



3	TIPO DE SUJEITO PASSIVO			
3	TIPO DE SUJEITO PASSIVO			
Residente que exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola	Residente que não exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola	Não residente com estabelecimento estável	Não residente sem estabelecimento estável	
1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>	

Os campos relativos à designação e tipo de sujeito passivo são preenchidos automaticamente pelo sistema, segundo a informação constante no cadastro.

Caso o campo relativo ao tipo de sujeito passivo não se encontre preenchido:

- ✓ As sociedades por quotas e unipessoais por quotas, sociedades anónimas, cooperativas, sociedades irregulares e outras sociedades bem como os agrupamentos complementares de empresas e os agrupamentos europeus de interesse económico devem assinalar o campo 1 – residente que exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola.
- ✓ As associações ou fundações e outras pessoas coletivas de direito público assinalam, em regra, o campo 2 – residente que não exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola.

3	TIPO DE SUJEITO PASSIVO			
Residente que exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola	Residente que não exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola	Não residente com estabelecimento estável	Não residente sem estabelecimento estável	
1 <input checked="" type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>	

Exemplos:

- *Sociedades anónimas*
- *Sociedades por quotas e unipessoais por quotas*
- *Cooperativas*
- *Fundos de investimento*
- *Empresas públicas*

3	TIPO DE SUJEITO PASSIVO			
Residente que exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola	Residente que não exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola	Não residente com estabelecimento estável	Não residente sem estabelecimento estável	
1 <input type="checkbox"/>	2 <input checked="" type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>	

Exemplos:

- *Fundações*
- *IPSS*
- *Instituições de utilidade pública*
- *Associações*



No caso de o pré-preenchimento não se encontrar correto, o sujeito passivo deve proceder à correção ou atualização da informação, através da apresentação de uma declaração de alterações, nos termos do n.º 5 do artigo 118.º do CIRC. Após esta alteração, corrige e submete a declaração modelo 22 que entretanto se encontrava em erro.

3-A	QUALIFICAÇÃO COMO PEQUENA OU MÉDIA EMPRESA (PME)
------------	---

3-A	QUALIFICAÇÃO COMO PEQUENA OU MÉDIA EMPRESA (PME)
Se assinalou os campos 1 ou 3 do quadro 03 - 3, indique se se qualifica como PME nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro	
Sim	1 <input type="checkbox"/>
Não	2 <input type="checkbox"/>

Este quadro é de preenchimento obrigatório pelos sujeitos passivos residentes que exerçam, diretamente e a título principal, uma atividade económica de natureza comercial, industrial ou agrícola e pelos não residentes com estabelecimento estável.

- Os sujeitos passivos que se qualifiquem como pequena ou média empresa (PME), nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, devem assinalar o campo 1 “SIM”. Caso não tenham solicitado a certificação junto do Instituto de Apoio às Pequenas e Médias Empresas e à Inovação, I.P. (IAPMEI, I.P.), a qual constitui prova bastante dessa qualificação, devem estar em condições de comprovar a mesma.
- Os restantes sujeitos passivos assinalam o campo 2 “NÃO”.

Nos termos do artigo 2.º do anexo ao referido diploma, a categoria das micro, pequenas e médias empresas (PME) é constituída por empresas que empregam menos de 250 pessoas e cujo volume de negócios anual não excede 50 milhões de euros ou cujo balanço total anual não excede 43 milhões de euros.

Categoria de empresa	Efetivos	Volume de negócios	ou	Balanço total
Média	< 250	≤ 50 milhões de euros		≤ 43 milhões de euros
Pequena	< 50	≤ 10 milhões de euros		≤ 10 milhões de euros
Micro	< 10	≤ 2 milhões de euros		≤ 2 milhões de euros

Tratando-se de uma empresa que tenha empresas parceiras e associadas, nos termos definidos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, a determinação dos resultados da empresa



(cálculo dos efetivos e dos montantes financeiros) é efetuada de acordo com o disposto no artigo 6.º do anexo ao referido decreto-lei.

Assim, ainda que os dados da empresa se encontrem dentro dos limites para poder ser qualificada como PME, se os dados agregados (da empresa e das suas parceiras e associadas) ultrapassarem tais limites, as empresas envolvidas não podem obter a qualificação de PME.

Devem observar-se, ainda, todos os conceitos e critérios a utilizar para aferir o respetivo estatuto de PME não referidos nas presentes instruções, mas que constam do anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, alterado pelo Decreto-Lei n.º 143/2009, de 16 de junho.

O preenchimento deste Quadro é fundamental para a aplicação da taxa de 17% de IRC e respetivo cálculo de imposto a efetuar no campo 347-A do Quadro 10.

3-B	ORGANISMOS DE INVESTIMENTO COLETIVO (OIC)
------------	--

3-B	ORGANISMOS DE INVESTIMENTO COLETIVO
Indique se se trata de um Organismo de Investimento Coletivo tributado nos termos do artigo 22.º do EBF	
	1 <input type="checkbox"/>

Este quadro é de preenchimento **apenas** para os Organismos de Investimento Coletivo (OIC) previstos no n.º 1 do artigo 22.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), com a redação dada pelo Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro, em vigor a partir de 1 de julho de 2015, ou seja, fundos de investimento mobiliário, fundos de investimento imobiliário, sociedades de investimento mobiliário e sociedades de investimento imobiliário que se constituam e operem de acordo com a legislação nacional, os quais estão ainda obrigados ao preenchimento do anexo F.

Os fundos de investimento que beneficiem de isenção de IRC (vg. os fundos de investimento imobiliário em recursos florestais, previstos no art.º 24.º do EBF e os fundos de investimento imobiliário destinados à reabilitação urbana, previstos no art.º 71.º do mesmo diploma), não assinalam este quadro, devendo entregar o **anexo D** da declaração.

3-C	IMPUTAÇÃO DE RENDIMENTOS (Art.º 5.º, n.º 9)
------------	--

3-C	IMPUTAÇÃO DE RENDIMENTOS (Art.º 5.º, n.º 9)
É considerado um estabelecimento estável para efeitos da imputação prevista no n.º 9 do artigo 5.º?	
	Sim 1 <input type="checkbox"/>

Estamos perante um novo Quadro, introduzido no impresso de 2017, o qual é preenchido pelos sócios ou membros, que não tenham sede nem direção efetiva em território português, das



entidades referidas no artigo 6.º do Código do IRC (entidades sujeitas ao regime de transparência fiscal), para efeitos da imputação prevista neste artigo, considerando-se que os mesmos obtêm esses rendimentos através de estabelecimento estável nele situado. Estes sujeitos passivos devem preencher os campos 709 ou 755 do quadro 07, consoante os casos.

Conforme já referido, este Quadro destina-se às entidades não residentes sujeitas ao regime de transparência fiscal, nos termos do n.º 9 do artigo 5.º do CIRC

Nos termos desta disposição, considera-se que os sócios ou membros de entidades sujeitas ao regime de transparência fiscal que não tenham sede nem direção efetiva em território português obtêm esses rendimentos através de estabelecimento estável.

Exemplo: empresa não residente que integra um ACE

4	REGIMES DE TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS						
4	REGIMES DE TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS						
1	3	4	5	6	7	12	
8	9		10		11		
Geral	Isenção definitiva	Isenção temporária	Redução de taxa	Simplificado	Transparência fiscal	Artigo 36.º-A do EBF	
Grupos de sociedades	NIF da sociedade dominante / Responsável (art.º 69.º-A, n.ºs 3 e 4)		Pretende exercer a opção pelas taxas do art.º 87.º, n.º 1? (art.º 91.º, n.º 2 da Lei n.º 3 - B/2010, de 28 de abril)		Ocorreu alguma das situações referidas no ex-art.º 87.º, n.º 7?		

Campo 1 – Regime geral

As entidades residentes que exercem, a título principal, atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola, estão, em regra, abrangidas pelo regime geral - campo 1, com exceção das suscetíveis de usufruírem de uma das taxas reduzidas indicadas no quadro 08.1, as quais devem assinalar o campo 5 - redução de taxa.

As entidades não residentes com estabelecimento estável estão também, em regra, abrangidas pelo regime geral - campo 1, com exceção das suscetíveis de usufruírem de uma das taxas reduzidas indicadas no quadro 08.1, as quais devem assinalar o campo 5 - redução de taxa.

As taxas específicas das Regiões Autónomas previstas no Decreto Legislativo Regional n.º 2/99/A, de 20 de janeiro e no Decreto Legislativo Regional n.º 2/2001/M, de 20 de fevereiro, **não constituem regimes de redução de taxa**, pelo que os sujeitos passivos que obtenham rendimentos imputáveis àquelas circunscrições devem também assinalar o campo 1 - regime geral, com exceção das suscetíveis de usufruírem de uma das taxas reduzidas indicadas no quadro 08.1, as quais devem assinalar o campo 5 - redução de taxa.



Os residentes que não exercem, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, bem como os não residentes sem estabelecimento estável, ainda que abrangidos por taxas específicas, assinalam também o campo 1 - regime geral, apesar de o apuramento da coleta ser efetuado nos campos 348 e 349 do quadro 10.

Campos 3 e 4 – Regime de isenção

O regime de **isenção definitiva** só pode ser assinalado pelos sujeitos passivos que dela beneficiem e que são, designadamente, os identificados no quadro 031 do anexo D.

031	ISENÇÃO DEFINITIVA
	Pessoas coletivas de utilidade pública de solidariedade social (art.º 10.º do CIRC)
	Atividades culturais, recreativas e desportivas (art.º 11.º do CIRC e art.º 54.º, n.º 1 do EBF)
	Cooperativas (art.º 66.º-A do EBF)
	Empreiteiros ou arrematantes, relativamente aos lucros derivados de obras e trabalhos das infraestruturas comuns NATO (art.º 14.º, n.º 2 do CIRC)
	Fundos de pensões e equiparáveis (art.º 16.º, n.º 1 do EBF) e outros fundos isentos definitivamente
	Outras isenções definitivas

Do mesmo modo, o **regime de isenção temporária** também só pode ser assinalado pelos sujeitos passivos que beneficiem de um regime de isenção com carácter temporário, nomeadamente, os referidos no quadro 032 do anexo D.

Os regimes de isenção temporária e isenção definitiva não podem coexistir simultaneamente.

032	ISENÇÃO TEMPORÁRIA
	Zona Franca da Madeira e da Ilha de Santa Maria (art.º 33.º, n.º 1 do EBF)
	Comissões vitivinícolas regionais (art.º 52.º do EBF)
	Entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos (art.º 53.º do EBF)
	Associações públicas, confederações, associações sindicais e patronais e associações de pais (art.º 55.º do EBF)
	Sociedades ou associações científicas internacionais (ex-art.º 57.º do EBF)
	Baldios e comunidades locais (art.º 59.º do EBF)
	Medidas de apoio ao transporte rodoviário de passageiros e mercadorias [mais-valias isentas (art.º 70.º do EBF)]
	Fundos de poupança em ações (art.º 26.º do EBF) e outros fundos isentos temporariamente
	Outras isenções temporárias

Campo 5 – Regime de redução de taxa

Devem assinalar este campo, todos os sujeitos passivos abrangidos por uma das situações previstas no quadro 08.1.

No atual quadro legal este campo tem uma aplicação reduzida.



Campo 6 – Regime simplificado

Devem assinalar este campo os sujeitos passivos residentes, não isentos nem sujeitos a um regime especial de tributação, que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, e que, verificando cumulativamente as condições enumeradas nas alíneas a) a f) do n.º 1 do artigo 86.º-A do CIRCS, tenham optado, nos termos previstos no n.º 4 do mesmo artigo, pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável.

Código do IRC

Artigo 86.º-A

Âmbito de aplicação

1 - Podem optar pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável, os sujeitos passivos residentes, não isentos nem sujeitos a um regime especial de tributação, que exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e que verifiquem, cumulativamente, as seguintes condições:

- a) Tenham obtido, no período de tributação imediatamente anterior, um montante anual ilíquido de rendimentos não superior a (euro) 200 000;*
- b) O total do seu balanço relativo ao período de tributação imediatamente anterior não exceda (euro) 500 000;*
- c) Não estejam legalmente obrigados à revisão legal das contas;(Rectificada pela Dec.Rectificação n.º 67-A/2009 - 11/09)*
- d) O respetivo capital social não seja detido em mais de 20%, direta ou indiretamente, nos termos do n.º 6 do artigo 69.º, por entidades que não preencham alguma das condições previstas nas alíneas anteriores, exceto quando sejam sociedades de capital de risco ou investidores de capital de risco;*
- e) Adotem o regime de normalização contabilística para microentidades aprovado pelo Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de março;*
- f) Não tenham renunciado à aplicação do regime nos três anos anteriores, com referência à data em que se inicia a aplicação do regime.*

O apuramento da matéria coletável é efetuado no anexo E e transportado para o campo 346 do quadro 09 da declaração.



Devem também assinalar este campo os sujeitos passivos que pretendam entregar a declaração modelo 22 relativa a períodos de 2010 ou anteriores e que naqueles períodos se encontravam enquadrados no regime simplificado de determinação do lucro tributável previsto no ex-artigo 58.º do CIRC. Neste caso, o apuramento do lucro tributável é efetuado no anexo B e transportado para o campo 400 do quadro 09 da declaração modelo 22.

O antigo regime simplificado foi revogado pelo artigo 92.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril (Orçamento do Estado para 2010) pelo que o campo 6 deste quadro só se aplica a períodos de tributação anteriores a 2011.

Campos 1 e 7 – Regime de transparência fiscal

Tratando-se de entidades sujeitas ao regime de transparência fiscal, são assinalados, em simultâneo, os campos 1 e 7 – regime geral e transparência fiscal.

4 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS						
1 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>	5 <input type="checkbox"/>	6 <input type="checkbox"/>	7 <input checked="" type="checkbox"/>	12 <input type="checkbox"/>
8 <input type="checkbox"/>	9 <input type="text"/>		10 <input type="checkbox"/>		11 <input type="checkbox"/>	

Estas entidades não preenchem o Quadro 10 – cálculo do imposto, com exceção do campo 365 (tributações autónomas).

Campos 1 e 8 – Regime especial de tributação de grupos de sociedades

Os sujeitos passivos enquadrados no regime especial de tributação de grupos de sociedades devem assinalar em simultâneo os campos 1 e 8 – regime geral e grupos de sociedades, indicando, no campo 9, o NIF da sociedade dominante ou, no caso de opção pelo regime previsto no art.º 69.º-A do CIRC, o NIF da sociedade com sede ou direção efetiva em território português designada para assumir a responsabilidade pelo cumprimento de todas as obrigações que incumbem à sociedade dominante.

Nos casos em que a sociedade dominante, residente num Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu que esteja vinculado a cooperação administrativa no domínio da fiscalidade equivalente à estabelecida no âmbito da União Europeia, possua um estabelecimento estável em território português através do qual sejam detidas as participações sociais nas sociedades dominadas, deve ser inscrito o NIF deste estabelecimento.



REGIMES DE TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS						
1	3	4	5	6	7	12
8	9		10		11	

Geral Isonção definitiva Isonção temporária Redução de taxa Simplificado Transparência fiscal Artigo 36.º-A do EBF
 Grupos de sociedades NIF da sociedade dominante / Responsável (art.º 69.º-A, n.ºs 3 e 4) Pretende exercer a opção pelas taxas do art.º 87.º, n.º 1? (art.º 91.º, n.º 2 da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril) Sim Ocorreu alguma das situações referidas no ex-art.º 87.º, n.º 7? Sim

Campo 10 – Opção pela taxa do artigo 87.º, n.º 1

A possibilidade de opção pela aplicação da taxa do regime geral do IRC **não tem aplicação aos períodos de 2011 e seguintes.**

Campo 11 – Aplicação do ex-artigo 87.º, n.º 7 do CIRC (apenas para períodos de 2009 a 2011)

Face ao disposto no n.º 7 do artigo 87.º do CIRC, revogado pela Lei n.º 64-B/2011, de 30 de dezembro, a taxa referida no primeiro escalão da tabela prevista no n.º 1 não é aplicável, no período de tributação respetivo, sujeitando-se a totalidade da matéria coletável à taxa de **25 %** quando:

- Em consequência de operação de cisão ou outra operação de reorganização ou reestruturação empresarial efetuada depois de 31 de dezembro de 2008, uma ou mais sociedades envolvidas venham a determinar matéria coletável não superior a € 12.500,00;
- O capital de uma entidade seja realizado, no todo ou em parte, através da transmissão dos elementos patrimoniais, incluindo ativos intangíveis, afetos ao período de uma atividade empresarial ou profissional por uma pessoa singular e a atividade exercida por aquela seja substancialmente idêntica à que era exercida a título individual.

Os sujeitos passivos que se encontrem nestas condições devem assinalar o campo 11 deste quadro.

O cálculo do imposto é efetuado apenas no campo 347-B do quadro 10 (taxa de IRC = 25%).



Campo 12 - Artigo 36.º-A do EBF

Este campo deve ser obrigatoriamente assinalado pelas entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira a partir de 1 de janeiro de 2015, às quais é aplicável o regime previsto no artigo 36.º-A do EBF.

Também deve ser assinalado pelas entidades licenciadas ao abrigo do regime previsto no artigo 36.º do EBF, que preencham os requisitos previstos no artigo 36.º-A e optem por este novo regime.

4 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS						
1	3	4	5	6	7	12 <input checked="" type="checkbox"/>
8	9		10		11	

TRANSFERÊNCIA DE RESIDÊNCIA/CESSAÇÃO DA ATIVIDADE DE 4-A ESTABELECIMENTO ESTÁVEL/AFETAÇÃO DE ELEMENTOS PATRIMONIAIS (art.ºs 83.º, 84.º e 54.º-A, n.º 11)

4-A TRANSFERÊNCIA DE RESIDÊNCIA/CESSAÇÃO DA ATIVIDADE DE ESTABELECIMENTO ESTÁVEL/AFETAÇÃO DE ELEMENTOS PATRIMONIAIS (art.ºs 83.º, 84.º e 54.º-A, n.º 11)	
Se no período de tributação ocorreu transferência de residência, afetação de elementos patrimoniais a estabelecimento estável situado fora do território português, cessação da atividade ou transferência de elementos patrimoniais de estabelecimento estável situado em território português, indique o local de destino	
1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>

Os campos relativos a este quadro apenas são assinalados nos casos em que a declaração de rendimentos corresponda ao período de tributação em que ocorreu:

- A cessação de atividade de entidade com sede ou direção efetiva em território português em resultado da transferência da respetiva residência para fora desse território e desde que os respetivos elementos patrimoniais não permaneçam efetivamente afetos a um estabelecimento estável da mesma entidade situado em território português;
- A afetação de elementos patrimoniais de uma entidade residente a um seu estabelecimento estável situado fora do território português, relativamente ao qual tenha sido exercida a opção prevista no n.º 1 do artigo 54.º-A do CIRC (não concorrência para a determinação do lucro tributável em IRC dos lucros e prejuízos imputáveis ao estabelecimento estável);



- c) A cessação de atividade em território português de estabelecimento estável de entidade não residente que implique a transferência de elementos patrimoniais para fora desse território;
- d) A transferência, por qualquer título material ou jurídico, para fora do território português, dos elementos patrimoniais que se encontrem afetos a estabelecimento estável de entidade não residente situado em território português.

O campo 1 é assinalado quando, nas situações referidas nas alíneas a) a d) do ponto anterior, o local de destino dos elementos patrimoniais seja um Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, neste último caso, desde que exista obrigação de cooperação administrativa no domínio do intercâmbio de informações e da assistência à cobrança equivalente à estabelecida na União Europeia. Nestes casos, se houver lugar ao preenchimento do campo 789 do quadro 07, o sujeito passivo pode optar por uma das modalidades de pagamento do imposto correspondente previstas no n.º 2 do artigo 83.º do CIRC, devendo, para o efeito, preencher o quadro 10-B (ver instruções deste quadro).

O campo 2 é assinalado quando o local de destino dos elementos patrimoniais acima referidos não seja um Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, neste último caso, desde que exista obrigação de cooperação administrativa no domínio do intercâmbio de informações e da assistência à cobrança equivalente à estabelecida na União Europeia.

04		CARACTERÍSTICAS DA DECLARAÇÃO							
1	TIPO DE DECLARAÇÃO								
<input checked="" type="checkbox"/>	1.ª Declaração do período	<input type="checkbox"/>	2 Declaração de substituição (art.º 122.º, n.ºs 1 e 2)						
<input type="checkbox"/>	4 Declaração de substituição (art.º 120.º, n.ºs 8 e 9)	<input type="checkbox"/>	5 Declaração de substituição (art.º 64.º, n.º 4) fora do prazo legal						
		<input type="checkbox"/>	3 Declaração de substituição (art.º 64.º, n.º 4)						
		<input type="checkbox"/>	6 Declaração de substituição (art.º 122.º, n.º 3)						
		Data <table style="display: inline-table; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 20px; text-align: center;">Ano</td> <td style="width: 20px; text-align: center;">Mês</td> <td style="width: 20px; text-align: center;">Dia</td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 15px;"></td> <td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 15px;"></td> <td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 15px;"></td> </tr> </table>		Ano	Mês	Dia			
Ano	Mês	Dia							

1	TIPO DE DECLARAÇÃO
----------	---------------------------

Neste quadro é sempre indicado se se trata de primeira declaração do período - campo 1 ou de declaração de substituição - campos 2, 3, 4, 5 ou 6.

Campo 1 – 1.ª Declaração do período

Só pode existir uma primeira declaração para cada período de tributação, exceto no ano em que, nos termos do artigo 8.º do CIRC, seja adotado um período de tributação diferente do que vinha sendo seguido nos termos gerais. Neste caso, há uma primeira declaração relativa ao período que



decorre entre o início do ano civil e o dia imediatamente anterior ao do início do novo período de tributação. E há também uma primeira declaração referente ao novo período de tributação.

Declarações de substituição

As declarações de substituição devem ser **integralmente** preenchidas, sendo possível apurar o diferencial de imposto a pagar e gerar a consequente referência de pagamento através da Internet, logo após a submissão.

Todas as declarações modelo 22 de substituição que não reúnam os requisitos previstos no artigo 122.º do CIRC são marcadas como “declaração não liquidável”, isto é, não produzem efeitos, podendo o sujeito passivo reclamar da autoliquidação que pretende corrigir, nos termos e condições referidos no artigo 137.º do CIRC.

Quando seja aplicável o **regime de tributação dos grupos de sociedades (RETGS)**, a entrega de uma declaração de substituição (individual) nos termos do artigo 122.º do CIRC determina a apresentação, pela sociedade dominante, da declaração de substituição relativa ao grupo.

Campo 2 – Declaração de substituição – artigo 122.º, n.ºs 1 e 2 do CIRC

Nos termos do n.º 1 do artigo 122.º do CIRC, quando tenha sido liquidado imposto inferior ao devido ou declarado prejuízo fiscal superior ao efetivo, deve ser apresentada declaração de substituição, ainda que fora do prazo legalmente estabelecido.

Porém, nos termos do n.º 2 desta mesma disposição legal, é estipulado o prazo de um ano para a apresentação de declarações modelo 22 de substituição para correção da autoliquidação da qual tenha resultado imposto superior ao devido ou prejuízo fiscal inferior ao efetivo.

04	CARACTERÍSTICAS DA DECLARAÇÃO	
1	TIPO DE DECLARAÇÃO	
1	<input type="checkbox"/>	1.ª Declaração do período
2	<input type="checkbox"/>	Declaração de substituição (art.º 122.º, n.ºs 1 e 2)

Este campo é também utilizado para as declarações de substituição submetidas dentro dos prazos legais de entrega, referidos no artigo 120.º do CIRC.



Se o prazo constante do n.º 2 do artigo 122.º do Código do IRC estiver excedido, o sujeito passivo pode ainda reclamar da autoliquidação nos termos e prazos constantes do artigo 131.º do CPPT.

Nas situações expressamente previstas, pode ainda ser solicitada uma revisão oficiosa da liquidação ao abrigo do artigo 78.º da LGT.

Campo 3 – Declaração de substituição – artigo 64.º, n.º 4 do CIRC

Este campo é assinalado quando se trate de declaração de substituição apresentada nos termos do n.º 4 do artigo 64.º do CIRC, ou seja, quando o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel não estiver determinado até ao final do prazo estabelecido para a entrega da declaração do período a que respeita a transmissão.

Neste caso, a apresentação da declaração é efetuada durante o mês de janeiro do ano seguinte àquele em que os valores patrimoniais tributários se tornaram definitivos.

As declarações de substituição apresentadas por força desta disposição legal só produzem efeitos se a alteração efetuada pelo sujeito passivo, comparativamente à declaração anterior (certa e liquidada), consistir exclusivamente na correção prevista na alínea a) do n.º 3 do artigo 64.º do CIRC (campo 745 do quadro 07 - ajustamento positivo), **não devendo ser utilizadas para a introdução de quaisquer outras correções à autoliquidação.**

Caso esta declaração seja submetida fora de prazo legal, deve ser assinalado o campo 5 e não este campo.

Campo 4 – Declaração de substituição – artigo 120.º, n.ºs 8 e 9 do CIRC

O campo 4 deste quadro é assinalado quando se trate de declaração de substituição apresentada nos termos do n.º 8 ou 9 do artigo 120.º do CIRC. Neste caso, o prazo para a apresentação da declaração é de 60 dias a contar da data da verificação do facto que a determinou. Esta data deve ser indicada no campo 418 do quadro 11.

Campo 5 – Declaração de substituição – artigo 64.º, n.º 4 do CIRC, submetida fora do prazo legal

Se a declaração a apresentar nos termos do n.º 4 do artigo 64.º do CIRC for submetida fora do prazo referido nesta disposição legal, deve ser assinalado este campo.



Campo 6 – Declaração de substituição – artigo 122.º, n.º 3 do CIRC

Com a publicação da Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro (Orçamento do Estado para 2009) foi aditado o n.º 3 ao artigo 122.º do CIRC.

Esta disposição permite que o prazo de um ano referido no n.º 2 do artigo 122.º do CIRC seja, em caso de decisão administrativa ou sentença superveniente, contado a partir da data em que o declarante tome conhecimento dessa mesma decisão ou sentença, sendo aquela indicada neste campo da declaração.

Estão nestas condições, nomeadamente, as situações de concessão de benefício fiscal por ato ou contrato quando este seja concluído após o decurso do prazo normal de entrega de declaração de substituição do período em causa ou os casos de dedução de prejuízos dependente de autorização ministerial (vd. n.º 12 do artigo 52.º do CIRC), quando esta seja proferida fora do prazo referido.

Este prazo pode ser utilizado no âmbito do SIFIDE, quando a comunicação de aprovação do benefício for notificada ao sujeito passivo após o decurso do prazo constante do n.º 2 do artigo 122.º do Código do IRC, conforme n.º 7 do artigo 40.º do Código Fiscal do Investimento.

Para efeitos do alargamento do prazo de entrega de declarações de substituição das quais resultem correções a favor do sujeito passivo, não são tidos em conta quaisquer factos supervenientes mas apenas aqueles que se consubstanciam numa decisão administrativa ou sentença judicial que não foi possível ao sujeito passivo conhecer no decurso do prazo geral previsto no n.º 2 do artigo 122.º do CIRC.

Face à especificidade que envolve este tipo de declarações, as mesmas são alvo de análise por parte dos serviços da AT.

Apenas produzem efeitos aquelas declarações que reúnam as condições referidas no n.º 3 do artigo 122.º do CIRC e com as consequências referidas no n.º 4 deste mesmo artigo, quando seja aplicável.

CARACTERÍSTICAS DA DECLARAÇÃO	
TIPO DE DECLARAÇÃO	
<input type="checkbox"/> 2	Declaração de substituição (art.º 122.º, n.ºs 1 e 2)
<input type="checkbox"/> 3	Declaração de substituição (art.º 122.º, n.º 3)
<input type="checkbox"/> 5	Declaração de substituição (art.º 64.º, n.º 4) fora do prazo legal
<input type="checkbox"/> 6	Declaração de substituição (art.º 122.º, n.º 3)

Red arrow pointing to field 6. Below field 6 is a date field with columns for Ano, Mês, and Dia.

Note-se que esta disposição legal só pode ser utilizada quando o prazo previsto no n.º 2 do artigo 122.º do Código do IRC se encontra esgotado.



2	DECLARAÇÕES ESPECIAIS			
2	DECLARAÇÕES ESPECIAIS			
Declaração do grupo	Declaração do período de liquidação	Declaração do período de cessação	Declaração com período especial de tributação	
1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	Antes da alteração	Após a alteração
			4 <input type="checkbox"/>	5 <input type="checkbox"/>
Data da cessação		Declaração do período do início de tributação	Data da transmissão/aquisição (entidades não residentes sem estabelecimento estável)	
6	Ano Mês Dia	7 <input type="checkbox"/>	8	Ano Mês Dia

Os campos relativos a declarações especiais são de preenchimento obrigatório somente nas situações aí previstas: declaração do grupo, declaração do período de liquidação, declaração do período de cessação, declaração com período especial de tributação ou declaração do período do início de tributação.

Regra geral, sempre que o sujeito passivo apresente um período de tributação diferente do ano civil, deve preencher algum campo deste Quadro.

Campo 1 – Declaração do grupo

Quando for aplicável o regime especial de tributação dos grupos de sociedades, a sociedade dominante deve enviar a declaração periódica de rendimentos relativa ao **lucro tributável do grupo** apurado nos termos do artigo 70.º do CIRC, devendo assinalar este campo.

Cada uma das sociedades do grupo, incluindo a sociedade dominante, deve também apresentar a sua declaração periódica de rendimentos onde seja determinado o imposto como se aquele regime não fosse aplicável, nos termos da alínea b) do n.º 6 do artigo 120.º do Código do CIRC. Nestas declarações individuais não é assinalado este campo.

4	REGIMES DE TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS						
Geral	Isenção definitiva	Isenção temporária	Redução de taxa	Simplificado	Transparência fiscal	Artigo 36.º-A do EBF	
1 <input checked="" type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>	5 <input type="checkbox"/>	6 <input type="checkbox"/>	7 <input type="checkbox"/>	12 <input type="checkbox"/>	
Grupos de sociedades	NIF da sociedade dominante / Responsável (art.º 69.º-A, n.ºs 3 e 4)		Prete (	DECLARAÇÕES ESPECIAIS			
8 <input checked="" type="checkbox"/>	9 <input type="checkbox"/>		2	Der			
	Declaração do grupo	Declaração do período de liquidação	Declaração do período de cessação				
	1 <input checked="" type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>				

Sempre que alguma das sociedades do grupo apresente declaração de substituição da declaração prevista na alínea b) do n.º 6 do artigo 120.º do Código do IRC, a sociedade dominante também deve proceder à substituição da declaração periódica de rendimentos do grupo prevista no n.º 5 do artigo 122.º.



Campo 2 – Declaração do período de liquidação

No período em que ocorre o encerramento da liquidação, desde que o período de liquidação não ultrapasse dois anos, podem ser entregues duas declarações de rendimentos, sendo a primeira, **obrigatória** e referente ao início do período até à data do encerramento da liquidação (declaração do período de cessação) e uma **facultativa** (declaração do período de liquidação), respeitante a todo o período de liquidação, isto é, desde a data da dissolução até à data da cessação, conforme previsto no artigo 79.º do CIRC.

A declaração relativa ao período de liquidação tem por objetivo corrigir o lucro tributável declarado durante este período o qual tem natureza provisória.

Campo 3 – Declaração do período de cessação

Ainda que ocorra dissolução da sociedade, sem prejuízo da observância do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 79.º do CIRC, a declaração a apresentar deve reportar-se a todo o período de tributação, não devendo ser assinalado nenhum dos campos deste quadro.

Ocorrendo **cessação de atividade**, nos termos do n.º 5 do artigo 8.º do CIRC, deve ser assinalado este campo, indicando-se simultaneamente a respetiva data no campo 6. Neste caso, a declaração de rendimentos deve ser enviada até ao 30.º dia seguinte ao da data da cessação, independentemente de esse dia ser útil ou não útil, nos termos do n.º 3 do artigo 120.º do mesmo Código.

Ocorrendo a dissolução e liquidação no mesmo período, é apresentada apenas uma declaração (do período de cessação), sem prejuízo de a determinação do lucro tributável do período anterior à dissolução dever ser autonomizada da determinação do lucro tributável correspondente ao período de liquidação, juntando esta demonstração ao processo de documentação fiscal a que se refere o artigo 130.º do CIRC.

A cessação de atividade para efeitos de IRC ocorre nas situações referidas no n.º 5 do artigo 8.º do CIRC. Em consequência, este campo **não pode ser assinalado** no caso de o sujeito passivo ter declarado a cessação de atividade apenas para efeitos de IVA.



Campos 4 e 5 – Declaração com período especial de tributação (antes da alteração e após a alteração)

Estes campos são assinalados sempre que o período de tributação não coincida com o ano civil, nos termos do n.º 2 do artigo 8.º do CIRC.

No ano em que seja adotado um novo período anual de tributação, há lugar ao envio de duas declarações, uma relativa ao período da tributação (inferior a um ano) que decorre entre 1 de janeiro e o último dia desse período e outra relativa ao novo período de tributação.

O campo 4 – antes da alteração é assinalado no caso de períodos de tributação inferiores a doze meses.

2	DECLARAÇÕES ESPECIAIS				
	Declaração do grupo	Declaração do período de liquidação	Declaração do período de cessação	Declaração com período especial de tributação	
	1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	Antes da alteração	Após a alteração
				4 <input checked="" type="checkbox"/>	5 <input type="checkbox"/>

Exemplo:

No período de 2015, o sujeito passivo tinha um período de tributação igual ao ano civil.

No período de 2016, optou por um período de tributação a iniciar em 1 de junho de 2016.

Deve assinalar este campo e indicar no período de tributação: 1/1/2016 e 31/5/2016.

Na declaração correspondente ao período referido na alínea d) do n.º 4 do artigo 8.º do CIRC deve-se assinalar o campo 4 – antes da alteração e nas declarações dos períodos seguintes, de acordo com o período de tributação adotado, é assinalado sempre o campo 5 – após a alteração.

2	DECLARAÇÕES ESPECIAIS				
	Declaração do grupo	Declaração do período de liquidação	Declaração do período de cessação	Declaração com período especial de tributação	
	1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	Antes da alteração	Após a alteração
				4 <input type="checkbox"/>	5 <input checked="" type="checkbox"/>

Exemplo:

Período de tributação do sujeito passivo:

1/6/2016 a 31/5/2017

Para este período a declaração tem que ser apresentada até ao último dia do mês de outubro de 2017.



Tratando-se de declaração relativa a sujeito passivo que tenha declarado início de atividade e tenha adotado, logo no momento do início de atividade, um período de tributação diferente do ano civil, **são assinalados em simultâneo** os campos 4 – antes da alteração e 7 – declaração do período do início de tributação, caso o período de tributação seja inferior a doze meses ou os campos 5 – após a alteração e 7 – declaração do período do início de tributação, caso o período de tributação tenha a duração de um ano completo.

No caso de declaração relativa a sujeito passivo que tenha adotado um período de tributação diferente do ano civil e que pretenda enviar uma declaração relativa ao período de cessação, por ter cessado a atividade para efeitos de IRC, **são assinalados em simultâneo** o campo 4 – antes da alteração (por se tratar de um período inferior a doze meses), o campo 3 – declaração do período de cessação e o campo 6 – data da cessação.

Campo 7 – Declaração do período do início de tributação

Este campo é assinalado quando se trate da primeira declaração apresentada pelo sujeito passivo após o início de atividade.

A data do início do período de tributação indicada no campo 1 do quadro 1 tem que ser **igual** à data constante do cadastro.

Campo 8 – Data da transmissão/data da aquisição

As entidades não residentes sem estabelecimento estável, quando estejam obrigadas à apresentação da declaração de rendimentos no prazo de 30 dias previsto nas alíneas b) e c) do n.º 5 do artigo 120.º do CIRCS, devem indicar, neste campo, a data da transmissão onerosa do imóvel ou a data da aquisição do incremento patrimonial, devendo esta coincidir com a data do final do período de tributação indicada no quadro 01 – campo 1.



3	ANEXOS
----------	---------------

3	ANEXOS
1	<input type="checkbox"/> Anexo A (Derrama Municipal)
2	<input type="checkbox"/> Anexo B (antigo regime simplificado em vigor até 2010)
3	<input type="checkbox"/> Anexo C (Regiões Autónomas)
4	<input type="checkbox"/> Anexo D (benefícios fiscais)
5	<input type="checkbox"/> Anexo E (regime simplificado)
6	<input type="checkbox"/> Anexo F (OIC)

A declaração modelo 22 tem 6 anexos (A, B, C, D, E e F), sendo que os anexos B e E referem-se ao regime simplificado de tributação. Quanto a estes anexos devem ter-se em conta as seguintes especificidades:

- O anexo B aplica-se aos períodos de 2010 e anteriores e destina-se a ser preenchido pelos sujeitos passivos enquadrados no **regime simplificado de determinação do lucro tributável** previsto no ex-artigo 58.º do CIRC, o qual foi revogado pelo artigo 92.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril (Orçamento do Estado para 2010).
- O anexo E aplica-se aos períodos de 2014 e seguintes e destina-se a ser preenchido pelos sujeitos passivos residentes que exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola que verifiquem, cumulativamente, as condições exigidas nas alíneas a) a f) do n.º 1 do artigo 86.º-A do CIRC e tenham optado pelo **regime simplificado de determinação da matéria coletável**, nos termos do n.º 3 do mesmo artigo.
- O **anexo F** aplica-se aos períodos de 2015 e seguintes e destina-se ao apuramento do imposto, pelos Organismos de Investimento Coletivo nos termos do art.º 22.º do EBF, com a redacção dada pelo Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro, e do regime transitório previsto no artigo 7.º deste diploma.

05	IDENTIFICAÇÃO DO REPRESENTANTE LEGAL E DO CONTABILISTA CERTIFICADO
-----------	---

05	IDENTIFICAÇÃO DO REPRESENTANTE LEGAL E DO CONTABILISTA CERTIFICADO						
NIF do representante legal	1 <input style="width: 100px;" type="text"/>						
NIF do contabilista certificado	2 <input style="width: 100px;" type="text"/>						
Data da receção	3 <table style="display: inline-table; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center; width: 20px;">Ano</td> <td style="text-align: center; width: 20px;">Mês</td> <td style="text-align: center; width: 20px;">Dia</td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"></td> <td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"></td> <td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"></td> </tr> </table>	Ano	Mês	Dia			
Ano	Mês	Dia					



É obrigatória a indicação do número de identificação fiscal do representante legal.

No entanto, a designação de representante é meramente **facultativa**, em relação às entidades que sejam consideradas, para efeitos fiscais, como residentes:

- **noutro Estado membro da União Europeia** (Alemanha, Áustria, Bélgica, Bulgária, Chipre, Croácia, Dinamarca, Eslováquia, Eslovênia, Espanha, Estónia, Finlândia, França, Grécia, Hungria, Irlanda, Itália, Letónia, Lituânia, Luxemburgo, Malta, Holanda, Polónia, Portugal, Reino Unido, República Checa, Romênia e Suécia); ou
- **num Estado membro do Espaço Económico Europeu**, desde que esteja vinculado a cooperação administrativa no domínio da fiscalidade equivalente à estabelecida no âmbito da União Europeia (Islândia e Noruega).

Os administradores de uma sociedade, sendo os respetivos representantes legais, devem, ainda que se tratem de pessoas não residentes em Portugal e que aqui não obtenham rendimentos, possuir número de identificação fiscal, por força do disposto no artigo 29.º do Decreto-Lei n.º 147/2013, de 28 de janeiro.

Todos os sujeitos passivos são obrigados a enviar a declaração de rendimentos através da opção “Contabilistas Certificados”, com exceção das entidades que não exercem, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, quando não estejam obrigadas a possuir contabilidade regularmente organizada, e das entidades não residentes sem estabelecimento estável.



Apuramento do lucro tributável - O Quadro 07 da declaração

07

APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL

Indicações gerais

Este quadro, **a preencher somente** pelas entidades que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, bem como pelas entidades não residentes com estabelecimento estável, destina-se ao apuramento do lucro tributável que corresponde ao resultado líquido do período, apurado na contabilidade (o qual é demonstrado na declaração anual de informação contabilística e fiscal – IES, a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 117.º do CIRC), eventualmente corrigido nos termos do CIRC e outras disposições legais aplicáveis.

Este quadro não deve ser preenchido pelas entidades que assinalaram o campo 1 do quadro 03-B Organismos de Investimento Coletivo, atendendo que o lucro tributável das mesmas é apurado no Anexo F.

Este quadro não deve ser preenchido no caso de declaração do grupo nem no caso de tributação pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável.

Mesmo que não existam correções para efeitos fiscais, deve ser sempre preenchido o campo 701.

Se o resultado líquido do período for nulo, o campo 701 é preenchido com o valor zero.



O valor indicado no campo 701 deste quadro tem que coincidir com o indicado nos campos respetivos dos anexos A, B ou C da IES, para as entidades obrigadas à sua apresentação.

Os benefícios fiscais a que se refere o campo 774 deste quadro são todos os que operam por dedução ao rendimento, nomeadamente os relativos à criação de emprego, ao mecenato, sendo obrigatória a sua discriminação no quadro 04 do anexo D.

Tratando-se de sujeitos passivos com mais de um regime de tributação de rendimentos, o apuramento do lucro tributável é feito globalmente, efetuando-se a respetiva discriminação por regimes de tributação no quadro 09, nos campos 301, 312 ou 323, no caso de prejuízo fiscal, ou nos campos 302, 313 ou 324, havendo lucro tributável.

As linhas em branco podem ser utilizadas para evidenciar outras correções para além das

PREJUÍZO PARA EFEITOS FISCAIS (Se 776 > 753)	777	.	.	,
LUCRO TRIBUTÁVEL (Se 753 ≥ 776) (a transportar para o quadro 09)	778	.	.	,

expressamente previstas no impresso. Neste caso, o sujeito passivo deve juntar uma nota explicativa ao processo de documentação fiscal a que se refere o artigo 130.º do CIRC.

A determinação do lucro tributável

Operações de encerramento: aspetos contabilísticos e fiscais

Normativos contabilísticos – SNC vs NC-ME

No apuramento do resultado contabilístico e fiscal há que atender às diferenças entre os normativos contabilísticos.

Neste sentido, identificam-se as principais diferenças entre a NC-ME e o SNC:

- 1) As demonstrações financeiras das microentidades são mais simplificadas, destacando-se o facto de estas não estarem obrigadas a elaborar o Anexo, a partir de 2016;
 - 2) Não é permitido o uso do justo valor;
 - 3) Não é permitida a revalorização de ativos fixos tangíveis ou ativos intangíveis;
 - 4) Não é permitida a capitalização de encargos com financiamentos
- A preparação do encerramento de contas
- 5) Os ativos biológicos consumíveis e os produtos agrícolas são reconhecidos como inventários;
 - 6) Os ativos biológicos de produção são tratados como ativos fixos tangíveis.
 - 7) Não é permitido o reconhecimento de impostos diferidos;
 - 8) Não é permitida a aplicação do método de equivalência patrimonial nas participações;



9) Não permite o reconhecimento de propriedade de investimento, pelo que os investimento em imóveis são tratados como ativos fixos tangíveis.

Como facilmente se depreende da listagem acima, a principal diferença assenta na não aceitação de regras de mensuração que tenham por base o justo valor.

Do ponto de vista fiscal, importa salientar que o Código do IRC não dispõe de qualquer capítulo ou secção própria para as microentidades. Com efeito, as regras de determinação do lucro tributável que se estendem do artigo 17.º do artigo 52.º do Código do IRC são de aplicação genérica a todos os sujeitos passivos do regime geral.

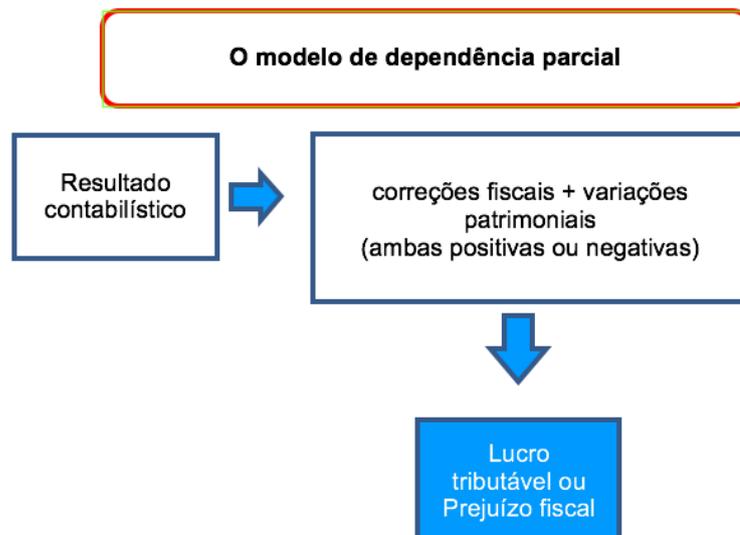
Contudo, dadas as diferenças contabilísticas de base, muitos dos campos do Quadro 07 da declaração modelo 22 não têm aplicação às microentidades.

Nos termos do artigo 17.º do Código do IRC, a determinação do lucro tributável em IRC, consiste em fazer reportar, na origem, o lucro tributável ao resultado contabilístico ao qual se introduzem, extracontabilisticamente, as correções enunciadas na lei para tomar em consideração os objetivos e condicionalismos próprios da fiscalidade.

O quadro 07 e o modelo de dependência parcial

O IRC foi alvo de duas profundas alterações recentes. Em 2010, por força da adaptação do Código ao SNC, e em 2014 por força da reforma do IRC.

Estes factos introduziram muitas alterações na determinação do lucro tributável do IRC, contudo, em nada beliscaram o modelo de dependência global.





De modo a permitir o apuramento do lucro tributável, estabelece o n.º 3 do artigo 17.º do Código do IRC que a contabilidade deve:

- a) Estar organizada de acordo com a normalização contabilística e outras disposições legais em vigor para o respetivo sector de atividade, sem prejuízo da observância das disposições previstas no CIRC.
- b) Refletir todas as operações realizadas pelo sujeito passivo e ser organizada de modo que os resultados das operações e variações patrimoniais sujeitas ao regime geral do IRC possam claramente distinguir-se dos das restantes.

É de notar que sempre seja aplicável a um mesmo sujeito passivo mais que um regime de tributação, este está obrigado a juntar ao dossier fiscal um desdobramento do Quadro 07, por regimes de tributação.

Na análise do Quadro 07 da declaração modelo 22 optámos por uma abordagem temática, dada a variedade de situações que pretendemos abranger.

Para cada um dos temas apresentam-se casos práticos sendo sempre indicada a referência aos campos do Quadro 07 onde tais valores devem ser relevados e em que sentido.

Variações patrimoniais e tributação de subsídios

Campo 702 do Quadro 07 – variações patrimoniais positivas não refletidas no resultado líquido (artigo 21.º do CIRC)

Neste campo devem figurar apenas as variações patrimoniais positivas que não se encontrem refletidas no resultado líquido do período e que concorram para a formação do lucro tributável.

As variações patrimoniais positivas que concorrem para a formação do lucro tributável são todas as que não se encontram excecionadas no artigo 21.º do CIRC.

Exemplo:

Doação de um bem imóvel por um sócio à sociedade (neste caso o valor de aquisição a considerar não pode ser inferior ao VPT do imóvel – n.º 2 do artigo 21.º do CIRC)

As variações patrimoniais positivas que eventualmente poderão figurar neste campo são todas as não excecionadas no artigo 21.º do CIRC, designadamente:



- Os ganhos que no exercício sejam contabilizados em contas de reservas ou de resultados transitados e que concorram para a formação do lucro tributável, não sendo este o caso das variações patrimoniais positivas resultantes das alterações das dívidas em planos de insolvência ou de pagamentos (n.º 2 do artigo 268.º do CIRE);
- A parte dos subsídios relacionados com ativos não correntes contabilizados em contas de reservas que, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 22.º do CIRC, devam ser incluídos no lucro tributável e que, por qualquer razão legal, contratual ou outra, o não foram em contas de resultados;
- Outras aquisições a título gratuito, a considerar pelo respetivo valor de mercado, não podendo este ser inferior ao que resultar das regras de determinação do valor tributável previstas no Código do Imposto do Selo (n.º 2 do artigo 21.º do CIRC).

A doação de bem imóvel por um sócio à sociedade constitui uma variação patrimonial positiva não refletida no resultado líquido do período que concorre para a formação do lucro tributável em sede de IRC da sociedade. Nos termos do n.º 2 do artigo 21.º do respetivo código, considera-se como valor de aquisição “o seu valor de mercado, não podendo o mesmo ser inferior ao que resultar da aplicação das regras de determinação do valor tributável previstas no código do Imposto de Selo” o qual, por sua vez, prevê no seu artigo 13.º, n.º 1, que “O valor dos imóveis é o valor patrimonial tributário constante da matriz nos termos do CIMI à data da transmissão, ou o determinado por avaliação nos casos de prédios omissos ou inscritos sem valor patrimonial” (Inf. Vinculativa no Proc. n.º 1446/08, com despacho em 21.01.2009).

Não obstante tratar-se de variações patrimoniais positivas, não concorrem para a determinação do lucro tributável, nomeadamente:

- Os excedentes das revalorizações decorrentes de diplomas legais ou outros (mais-valias potenciais ou latentes);
- Atendendo ao atual enquadramento contabilístico e fiscal das alienações de instrumentos de capital próprio da própria empresa (ações/quotas próprias), os resultados decorrentes de tais operações não concorrem para a formação do lucro tributável, nos termos da parte final da alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIRC;
- A transferência do crédito de um sócio para Capital Social ou para Resultados Transitados com vista à anulação do crédito que detém sobre a empresa representa, no primeiro caso, uma entrada de capital em espécie, com correspondente aumento do capital social e, no segundo caso, a cobertura de parte dos prejuízos (Proc. n.º



3330/04, com despacho do Subdiretor Geral dos Impostos, de 13.10.2005), com a particularidade, neste último caso, de poder haver implicações em termos de imposto de selo para os demais sócios, salvo se abrangidos pela isenção da alínea e) do artigo 6.º do CIS;

- A aquisição de um crédito por valor inferior ao valor nominal, contabilizado ao respetivo custo de aquisição (custo histórico), se convertido em capital social da sociedade participada, não será de reconhecer que o sujeito passivo (entidade participante) obteve, no momento da conversão, um ganho que concorre para a determinação do lucro tributável, uma vez que traduz uma mera mais-valia potencial que apenas se tornará efetiva aquando da eventual alienação da participação (Inf. de 10.03.97, da DSIRC);
- As prestações suplementares e as prestações acessórias, previstas nos arts. 210.º e segs. e nos arts. 287.º e segs. do CSC, respetivamente, embora variações patrimoniais positivas, não concorrem para a determinação do lucro tributável em IRC, sendo subsumíveis no conceito de entradas de capital previsto na alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIRC (Inf. n.º 916/09, de 11.05.2009, da DSIRC).

Mais foi esclarecido que, sempre que suprimentos sejam convertidos em prestações suplementares também se encontram abrangidos por este entendimento desde que os suprimentos tenham natureza pecuniária originária e as contas da sociedade se encontrem sujeitas, por obrigação ou opção, a certificação legal de contas e desde que em acta de deliberação das prestações suplementares os sócios expressamente renunciem aos suprimentos.

Campo 702 do Quadro 07 – quota parte do subsídio respeitante a ativos tangíveis não depreciáveis e ativos intangíveis com vida útil indefinida (artigo 22.º n.º 1 alínea d) do CIRC)

De acordo com a NCRF 22 e § 14.4 das NCRF-PE e NCRF-ME, os subsídios do Governo não reembolsáveis relacionados com ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis são inicialmente reconhecidos nos capitais próprios.

Assim, os subsídios relativos aos ativos acima referidos devem ser incluídos no lucro tributável, em frações iguais, durante os períodos de tributação em que os elementos a que respeitam sejam inalienáveis, nos termos da lei ou do contrato ao abrigo dos quais os mesmos foram concedidos, ou, nos restantes casos, durante 10 anos, sendo o primeiro o do recebimento do subsídio.



Quando os subsídios respeitem a ativos intangíveis sem vida útil definida, deve ser incluída no lucro tributável uma parte do subsídio atribuído, independentemente do recebimento, na proporção prevista no artigo 45.º-A.

Quando os subsídios respeitem a propriedades de investimento e a ativos biológicos não consumíveis, mensurados pelo modelo do justo valor, deve igualmente ser incluída no lucro tributável uma parte do subsídio atribuído, independentemente do recebimento, na proporção prevista no artigo 45.º-A.

Ativo	Forma de tributação
Ativos intangíveis sem vida útil definida	dividido por 20 anos
Propriedades de investimento mensuradas, subsequentemente, ao justo valor e	Inclusão no LT durante o período de vida útil que se deduz da quota mínima de depreciação aceite se o activo
Ativos biológicos de produção mensurados a justo valor	permanecesse reconhecido ao custo de aquisição

Exemplo 1:

A sociedade “Apoio Recebido, Lda” reconheceu em 2016 em capitais próprios, um subsídio a fundo perdido, no montante € 10.000,00 destinado à aquisição de um ativo tangível, depreciable por um período de 10 anos e cujo custo de aquisição foi € 60.000,00

Depreciação contabilística e fiscal = 6.000 (60.000 x 10%)

Reconhecimento da parte do subsídio como rendimento do período = 1.000 (10.000 x 10%)

Correções no Quadro 07: não há

Exemplo 2:

A sociedade “Dakasubsídio, Lda” recebeu em 2016, um subsídio de € 10.000,00 destinado à aquisição de uma marca cujo custo de aquisição foi de € 120.000,00.

A aquisição do direito não tem vigência temporal definida.

Correções no Quadro 07:

Campo 702 → acréscimo de 500 (10.000/20 anos)

Campo 792 → dedução de 6.000 (120.000/20 anos) por aplicação do artigo 45º-A do CIRC

Campo 704 do Quadro 07 – variações patrimoniais negativas não refletidas no resultado líquido (artigo 24.º do CIRC)



À semelhança do campo 702 devem ser incluídas neste campo todas as variações patrimoniais negativas, não excecionadas no artigo 24.º do CIRC, que não se encontrem refletidas no resultado líquido do período e concorram para a formação do lucro tributável, sempre com salvaguarda do disposto no n.º 1 do artigo 23.º do CIRC.

Exemplo:

Participações nos lucros atribuídas aos empregados e membros de órgãos sociais decididas em assembleia geral, quando não tenha sido possível aplicar o § 18 da NCRF 28 (ver a circular n.º 9/2011)

Nota: eventuais regularizações relativas a períodos anteriores mas contabilizadas por contrapartida de resultados transitados devem respeitar o n.º 2 do artigo 18.º do CIRC

Neste particular cumpre referir:

- As perdas do exercício contabilizadas em contas de reservas ou de resultados transitados e que concorram para a formação do lucro tributável, o que não será o caso de regularizações meramente contabilísticas registadas a débito da conta de resultados transitados, porque não enquadradas no n.º 1 do artigo 23.º do CIRC;
- Atendendo ao atual enquadramento contabilístico e fiscal das aquisições de instrumentos de capital próprio da própria empresa (ações/quotas próprias), os resultados decorrentes de tais operações não concorrem para a formação do lucro tributável, nos termos da parte final da alínea c) do artigo 24.º do CIRC;
- Com a entrada em vigor do SNC, como previsto no § 18 da NCRF 28, uma entidade deve reconhecer o custo esperado dos pagamentos da participação nos lucros e gratificações relacionadas com benefícios de curto prazo de empregados quando, e só quando:
 - A entidade tenha uma obrigação presente legal ou construtiva de fazer tais pagamentos em consequência de acontecimentos passados, e
 - Possa ser feita uma estimativa fiável da obrigação.

No caso de participação nos lucros, não se verificando a situação referida, como tal não sendo de reconhecer o gasto no período em que o empregado prestou o serviço, nada impede que, no âmbito da aplicação do resultado, seja atribuída participação nos lucros aos empregados e membros dos órgãos sociais decidida em assembleia geral, devendo a mesma ser fiscalmente dedutível para efeitos fiscais.



Assim, como referido na Circular n.º 9/2011, da AT, uma vez que a contabilização deste facto patrimonial se verifica no período de tributação em que ocorre a deliberação, só neste período é que a variação patrimonial negativa daí decorrente pode concorrer, nos termos do artigo 24.º do CIRC, para a determinação do respetivo lucro tributável, não sendo de enquadrar na alínea c) do referido artigo dada a inerente variação patrimonial negativa estar associada a uma remuneração do trabalho dependente e não a uma distribuição de lucros.

Porém, tal enquadramento, que pressupõe a inclusão do valor em causa no campo 704, deve obedecer às limitações previstas na alínea n) do n.º 1 do artigo 23.º-A do CIRC, sendo que a restrição prevista na alínea m) do mesmo normativo deve ser entendida, no presente caso, como respeitando ao período de tributação seguinte àquele a que respeita o lucro e não ao período de tributação seguinte àquele em que ocorreu a variação patrimonial negativa.

Circular n.º 9/2011, da AT, de maio de 2011

Na sequência da adaptação do Código do IRC aos novos normativos contabilísticos, passou a considerar-se no âmbito da alínea d) do n.º 1 do art.º 23.º daquele diploma o gasto com remunerações atribuídas a empregados (nos quais se incluem diretores e outro pessoal de gerência), a título de participação nos lucros.

Adaptou-se, assim, o Código ao regime contabilístico previsto nos § 11 e 18 da Norma Contabilística e de Relato Financeiro (NCRF) 28 – Benefícios dos empregados, considerando o «custo esperado dos pagamentos de participação nos lucros e bónus» como gasto no período de tributação em que os empregados prestam o serviço à entidade patronal.

No entanto, haverá situações em que não se verificam as condições previstas nas alíneas (a) e (b) do § 18, inibindo a entidade de reconhecer o referido «custo esperado» como gasto desse período

Para esclarecimento desta situação foi, por meu Despacho de 25 de Fevereiro de 2011, sancionado o seguinte entendimento:

1. Não existindo, antes da deliberação em assembleia geral, qualquer obrigação presente legal ou construtiva de fazer tais pagamentos ou não sendo possível proceder a uma estimativa fiável da obrigação, o gasto não é reconhecido (contabilística e fiscalmente) no período de tributação em que os empregados prestaram o serviço à entidade patronal.

2. No entanto, se em reunião da assembleia geral for decidido atribuir aos empregados uma determinada quantia, a título de participação nos lucros, a mesma é fiscalmente dedutível para efeitos fiscais. Como a contabilização deste facto patrimonial só se verifica no período de tributação em que ocorre a deliberação, só neste período é que a variação patrimonial negativa



daí decorrente pode concorrer, nos termos do art.º 24.º do Código do IRC, para a formação do respetivo lucro tributável.

Periodização do Lucro Tributável

Campos 710 e 756 do Quadro 07 – correções relativas a períodos de tributação anteriores (artigo 18.º n.º 2 do CIRC)

Nos termos do artigo 18.º n.º 1 do CIRC, os rendimentos e os gastos, assim como as outras componentes positivas ou negativas do lucro tributável, são imputáveis ao período de tributação a que digam respeito, de acordo com o regime de periodização económica.

As componentes positivas ou negativas consideradas como respeitando a períodos anteriores só são imputáveis ao período de tributação quando na data de encerramento das contas daquele a que deviam ser imputadas eram imprevisíveis ou manifestamente desconhecidas.

Aproveita-se para chamar a atenção para o disposto no Ofício Circulado n.º 14/93, de 23.11, da DGCI, determinando que competirá aos serviços de fiscalização no âmbito de análise interna ou externa o controlo da matéria coletável, determinada com base em declaração do contribuinte, devendo os mesmos, sem prejuízo da penalidade ao caso aplicável, fazer as correções adequadas ao resultado líquido do período a que os gastos ou rendimentos digam respeito, quando, nos termos do artigo 18.º do CIRC, não sejam considerados componentes negativas ou positivas do lucro tributável do período da sua contabilização.

O entendimento constante deste Ofício Circulado, contrariamente ao muitas vezes seguido na prática, visa flexibilizar o princípio da periodização do lucro e não reforçar a obrigação do seu cumprimento.

Antecipando-se o contribuinte, assumindo as correções dos gastos ou rendimentos imputáveis a exercícios anteriores na declaração de rendimentos do período de tributação da sua contabilização, parece-nos recomendável:

- No caso de acréscimo de gastos, a apresentação de reclamação no prazo de 2 anos após a entrega da declaração do período a que os mesmos respeitam (n.º 1 do artigo 131.º do CPPT), ou entrega de uma declaração de substituição a apresentar no prazo de um ano a contar do termo do prazo legal (n.º 2 do artigo 122.º do CIRC).
- No caso de dedução de rendimentos, a entrega de uma declaração de substituição ao(s) período(s) a que os mesmos respeitam, caso ainda não tenha ocorrido a caducidade, com pagamento do imposto que se mostrar devido (n.º 1 do artigo 122.º do CIRC).



Uma forma de atenuar os efeitos decorrentes do procedimento em análise poderá passar, em nossa opinião, pela consideração na declaração de rendimentos de um determinado período (N) dos gastos e rendimentos contabilizados no período seguinte e que naquela ainda possam ser objeto de inclusão no respetivo Q. 07:

- A deduzir: gastos de N contabilizados em N+1
- A acrescer: rendimentos de N contabilizados em N+1

Por seu lado, no exercício N+1 haveria que adotar procedimento inverso:

- A acrescer: gastos já deduzidos em N
- A deduzir: rendimentos já acrescidos em N

Não obstante, porque excessivamente rigoroso e burocrático o procedimento decorrente do cumprimento do regime da periodização económica, razões associadas à boa fé e justiça que devem presidir à tributação deveriam conduzir, em nossa opinião, à subordinação daquele princípio ao do prejuízo para a economia do imposto, jamais desprezando o princípio da materialidade, o que implicaria que, sempre que dos erros ou omissões praticadas neste âmbito não resultasse prejudicada a arrecadação do imposto, o procedimento deveria ser:

- Tratando-se de gastos imputáveis a períodos anteriores, não se efetuariam correções;
- Tratando-se de rendimentos imputáveis a períodos anteriores, apenas seriam liquidados juros compensatórios pelo retardamento da liquidação.

Pelos Acórdãos n.º 0291/08, de 25.06.2008, 0830/05, de 25.01.2006 e 01648/02, de 05.02.2003 do STA acabou por ser definido que, “não havendo qualquer prejuízo para a Fazenda Pública (por todos os gastos terem sido contabilizados, embora com erro no tocante aos períodos respetivos), e tal não resultar de omissões voluntárias ou intencionais com vista a operar transferências de resultados entre períodos de tributação, o princípio da periodização do lucro tributável deve tendencialmente conformar-se e ser interpretado de acordo com o princípio da justiça, com previsão no artigo 55.º da LGT”.

Ainda neste particular, a jurisprudência tem sido no sentido de que tendo o contribuinte incorrido “em vários erros na aplicação do princípio da periodização e constatando-se que, da globalidade resultou ele próprio prejudicado, por ter invocado tardiamente mais gastos do que os que antecipou, não há lugar à aplicação de juros compensatórios pela invocação de gastos antecipados, por imperativo do princípio de justiça” (Acórdão 0325/08, de 19.11.2008, do STA).



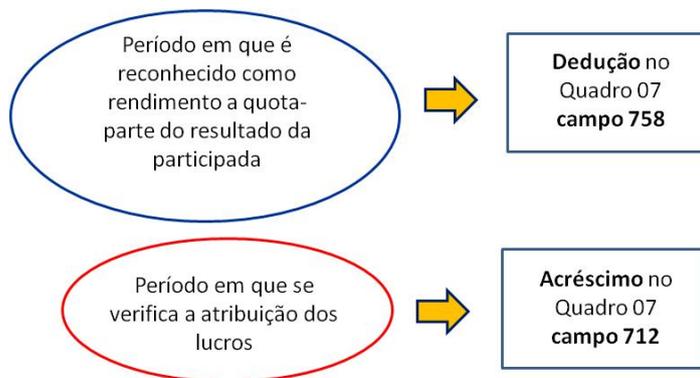
Campos 712 e 758 do Quadro 07 – anulação dos efeitos do método da equivalência patrimonial (artigo 18.º n.º 8 do CIRC)

Para efeitos fiscais não são aceites os reflexos em rendimentos e/ou gastos decorrentes da aplicação do método da equivalência patrimonial.

Assim, sempre que seja reconhecido contabilisticamente como rendimento o montante correspondente à quota parte no resultado da participada, o valor em causa deve ser deduzido no campo 758, dado que não concorre para a formação do lucro tributável.

Porém, no período de tributação em que se verificar a atribuição dos lucros, devem estes ser considerados no apuramento do respetivo lucro tributável, procedendo-se ao correspondente acréscimo no campo 712.

No caso de se encontrarem reunidos os requisitos previstos no n.º 1 do artigo 51.º do CIRC, o rendimento acrescido no campo 712 deve ser deduzido no campo 771.



Exemplo:

A sociedade Investimentos Produtivos, SA detém uma participação correspondente a 20% da sociedade Nova, Lda, a qual foi adquirida em dezembro de 2013.

No período de 2016, o resultado líquido apurado pela Nova, Lda foi de € 50.000,00.

Em março de 2016, foi também decidida a distribuição dos lucros aos sócios, no montante de € 30.000,00.

Admita-se que estão cumpridos os requisitos exigidos pelo n.º 1 do artigo 51.º do CIRC.

Correções no Quadro 07:

Campo 758: dedução da quota-parte do resultado líquido do período apurado pela sociedade Nova, Lda e reconhecida contabilisticamente como rendimento no período de 2016, por aplicação do método da equivalência patrimonial = € 10.000,00 (20% x € 50.000,00)



Campo 712: acréscimo da quota-parte do resultado distribuído = € 6.000,00 (20% x € 30.000,00)

Campo 771: dedução do mesmo valor (aplicação do artigo 51.º do CIRC)

Campos 713 e 759 do Quadro 07 – ajustamentos decorrentes da aplicação do justo valor (artigo 18.º n.º 9 do CIRC)

Existem várias normas que permitem a opção pela mensuração ao justo valor ou que referem a obrigatoriedade de mensuração de determinados ativos ao justo valor.

Para as **propriedades de investimento**, o critério de mensuração é o modelo de justo valor existindo possibilidade de opção pelo modelo do custo.

Em alguns casos existe obrigatoriedade de mensuração pelo justo valor, como por exemplo:

- Investimentos em instrumentos de capital próprio com cotações divulgadas publicamente;
- Instrumentos de dívida perpétua ou obrigações convertíveis;
- Alguns ativos financeiros ou passivos financeiros classificados como detidos para negociação; e
- Ativos biológicos.

Para as entidades que apliquem a NCRF-PE e para as entidades do setor não lucrativo, apenas para a mensuração dos instrumentos financeiros é válida, e obrigatória, a mensuração pelo método do justo valor.

As microentidades estão obrigadas a mensurar todos os seus ativos pelo modelo do custo.

Em regra, o Código do IRC não aceita os ajustamentos decorrentes da aplicação do justo valor, pelo que os mesmos não concorrem para a formação do lucro tributável

- Ajustamentos reconhecidos em resultados do período → são acrescidos no campo 713 ou deduzidos no campo 759
- Ajustamentos reconhecidos em capital próprio (como é o caso, por exemplo, dos ativos financeiros disponíveis para venda referidos nas IAS 39) → são variações patrimoniais não aceites (não vão ao Quadro 07)



No entanto, o Código do IRC aceita a mensuração dos instrumentos financeiros pelo justo valor, concorrendo este para a formação do lucro tributável nos casos de instrumentos financeiros reconhecidos pelo justo valor através de resultados, mediante determinadas condições.

É o caso dos instrumentos financeiros derivados, nas condições referidas no artigo 49.º do Código do IRC

No caso de instrumentos do capital próprio, o justo valor é aceite se tiverem preço formado num mercado regulamentado e o sujeito passivo detiver, direta ou indiretamente, uma participação no capital inferior ou igual a 5% .

Exemplo:

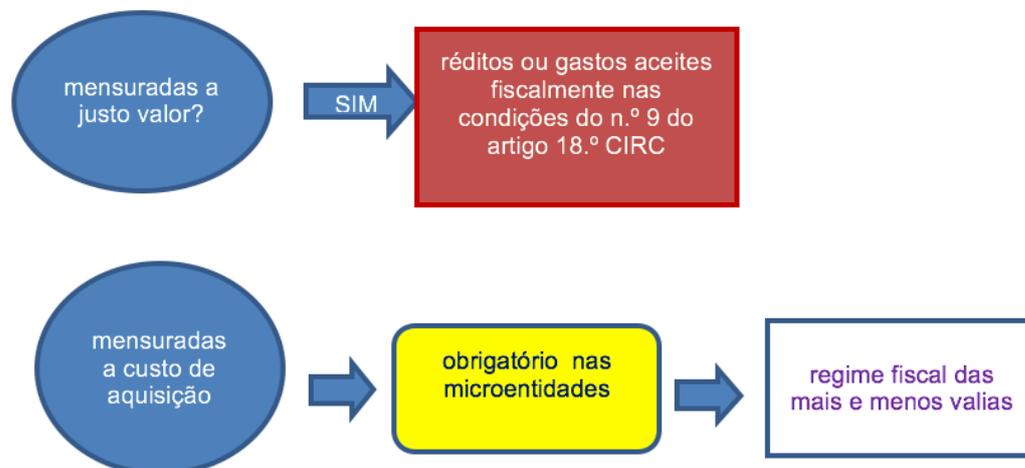
A empresa “Investimentos Sólidos, SA” adota a NCRF-PE. Em 2016-10-31 adquiriu um lote de ações em bolsa, cujo custo de aquisição foi € 560.000,00.

As ações foram mensuradas ao justo valor dos termos do § 17.8 da NCRF-PE.

Em 2016-12-31, a cotação destas mesmas ações era € 580.000,00 e conseqüentemente este ganho potencial (€ 20.000,00) foi reconhecido em resultados.

Correções no Quadro 07: não há

Por este motivo há que atender às regras de aceitação do justo valor no que toca às partes de capital no Código do IRC, as quais, esquematicamente, podem ser vistas da seguinte forma:





O justo valor dos ativos biológicos de consumo é relevante para efeitos fiscais, já o mesmo não acontece com o justo valor dos ativos biológicos de produção, os quais, para efeitos fiscais, têm um enquadramento semelhante aos ativos tangíveis.

Código do IRC

Artigo 18.º

Periodização do lucro tributável

9 — 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, exceto quando:

a) Respeitem a instrumentos financeiros reconhecidos pelo justo valor através de resultados, desde que, quando se trate de instrumentos de capital próprio, tenham um preço formado num mercado regulamentado e o sujeito passivo não detenha, direta ou indiretamente, uma participação no capital igual ou superior a 5% do respetivo capital social; ou

b) Tal se encontre expressamente previsto neste Código.

Artigo 46.º

Conceito de mais-valias e de menos-valias

5— Consideram-se transmissões onerosas, designadamente:

b) As mudanças no modelo de valorização relevantes para efeitos fiscais, nos termos do n.º 9 do artigo 18.º, que decorram, designadamente, de reclassificação contabilística ou de alterações nos pressupostos referidos na alínea a) do n.º 9 deste mesmo artigo.

**Campos 714 e 760 do Quadro 07 – Pagamentos com base em ações
(artigo 18.º n.º 11 do CIRC)**

Os pagamentos com base em ações, efetuados aos trabalhadores e membros dos órgãos estatutários, em razão da prestação de trabalho ou de exercício de cargo ou função, concorrem para a formação do lucro tributável do período de tributação em que os respetivos direitos ou opções sejam exercidos, pelas quantias liquidadas ou, se aplicável, pela diferença entre o valor dos instrumentos de capital próprio atribuídos e o respetivo preço de exercício pago.



O preenchimento do campo 714 resulta do facto de o momento do reconhecimento contabilístico do pagamento com base em ações previsto na Norma Internacional de Relato Financeiro (IFRS) 2 – Pagamento com base em ações ser, em regra, anterior ao momento do reconhecimento fiscal.

Com efeito, o reconhecimento fiscal só opera no período de tributação em que os respetivos direitos ou opções sejam exercidos, pelas quantias liquidadas ou, se aplicável, pela diferença entre o valor dos instrumentos de capital próprio atribuídos e o preço de exercício pago, pelo que estas importâncias devem ser deduzidas no campo 760, no respetivo período de tributação.

Campos 715 e 761 do Quadro 07 – gastos de benefícios de cessação de emprego, benefícios de reforma, e outros benefícios pós-emprego ou a longo prazo dos empregados (artigo 18.º n.º 12 do CIRC)

O momento do reconhecimento contabilístico destes benefícios dos empregados é, em regra, anterior ao momento do reconhecimento fiscal.

Conforme previsto na NCRF 28 e §18.7 da NC-ME os benefícios dos empregados que não proporcionam para a entidade benefícios económicos futuros são reconhecidos de imediato como gastos do período.

Estes gastos só são aceites fiscalmente no período de tributação em que as importâncias forem pagas ou colocadas à disposição dos beneficiários.

As indemnizações por despedimento desde que pagas por forma diferida em vários períodos de tributação são benefícios pós-emprego (§ 51 da NCRF 28).

Exemplo:

Uma dada empresa acordou com um seu empregado um benefício de cessação de emprego no valor de 3.000. Em 2016 a empresa só pagou 1.000 e os restantes 2.000 vão ser pagos em 2017.

correções no Quadro 07:

2016: Campo 715 → acréscimo de 2.000 2017: Campo 761 → dedução de 2.000

Esta disposição aplica-se também às remunerações acessórias (prémios e bónus) cujo pagamento seja diferido por um período superior a um ano, relativamente àquele em que foram atribuídas, como acontece na situação prevista na alínea b) do n.º13 do artigo 88.º.



Note-se bem que esta regra não se aplica aos salários em atraso, pois estes são benefícios de curto prazo dos empregados.

Os prémios de seguro de vida pagos por uma empresa por condição imposta por instituição financeira para utilização de linha de crédito não são rendimentos de trabalho dependente, mas sim gastos dedutíveis nos termos do artigo 23.º do CIRC (inf. 418/96, da DSIRC).

Regime fiscal das depreciações e amortizações

Aspetos contabilísticos a ter em conta

Um item do ativo fixo tangível ou do ativo intangível deve ser mensurado pelo seu custo, sendo que este é o valor de aquisição ou de produção.

No entanto existe a opção de mensuração destes ativos pelo modelo revalorizado.

Para os ativos intangíveis, esta opção apenas está disponível para as entidades que apliquem o SNC integral com 28 normas, e em condições específicas que deverão ser verificadas na NCRF 6 – Ativos intangíveis.

Para os ativos fixos tangíveis esta opção também é válida para as entidades que apliquem a NCRF-PE (ficando obrigadas a aplicar na íntegra a NCRF 25 – Impostos sobre o rendimento, ou seja estas entidades ficam obrigadas a aplicar os impostos diferidos), bem como para as entidades do setor não lucrativo.

As microentidades não têm opção pela adoção do modelo de revalorização, pelo que os seus ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis devem ser mensurados pelo seu custo de aquisição ou de produção.

Importa ainda distinguir revalorização de justo valor. Embora tecnicamente ambas procurem o mesmo objetivo (apresentar nas demonstrações financeiras o valor mais próximo possível do valor de mercado), têm consequências diferentes. Quando se efetuar a revalorização de um ativo tangível este continua a ser depreciable, ao passo que a mensuração de uma propriedade de investimento ao justo valor, determina que esta deixe de ser depreciable.

Depreciações e Amortizações – vida útil

As depreciações e amortizações consistem na imputação sistemática aos resultados da quantia depreciable de um ativo (ativo fixo tangível, propriedade de investimento ou ativo intangível) durante a sua vida útil.



A quantia depreciável de um ativo fixo tangível é obtida pelo valor de custo do ativo deduzido da estimativa do seu valor residual.

Na prática, o valor residual de um ativo é muitas vezes insignificante e por isso não considerado no cálculo da quantia depreciável. Contudo, em ativos onde o valor residual possa ser fiavelmente estimado, como é o caso das viaturas, deve proceder-se ao seu registo.

Nos ativos intangíveis, o valor residual é nulo, exceto se existir um compromisso de um terceiro de comprar o ativo no final da sua vida útil ou se existir um mercado ativo para o ativo.

A vida útil pode ser definida pelo período durante o qual uma entidade espera que um ativo esteja disponível para uso, neste sentido pode diferir do conceito de taxa de depreciação ou amortização para efeitos fiscais, definido no decreto regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro. É muito importante compreender esta diferença. Com efeito, muitas vezes perguntamos, porque é que as empresas depreciam todas as suas viaturas à taxa de 25%. Será que todas estimam uma vida útil de 4 anos para as viaturas? Não nos parece. A resposta está nas taxas de depreciação fiscalmente aceites. Contudo, uma empresa não deve definir a sua política de depreciações em função das taxas fiscais mas sim cumprindo os normativos contabilísticos.

O método de depreciação usado deve ser o que melhor reflete o modelo por que se espera que os futuros benefícios económicos do ativo sejam consumidos pela entidade e deve ser consistente ao longo da vida útil do ativo.

Os métodos de depreciação podem ser: o método da linha reta, método do saldo decrescente ou o método das unidades de produção.

Para as entidades que adotem a norma das microentidades, apenas está previsto o método de depreciação da linha reta.

Condições gerais de aceitação fiscal das depreciações e amortizações

Analisadas as questões contabilísticas, vejamos agora os aspetos fiscais do regime das depreciações e amortizações.

Elementos depreciáveis (artigo 29.º do CIRC):

São aceites como gastos as depreciações e amortizações de elementos do ativo sujeitos a depreciação, considerando-se como tais:

- a) Os ativos fixos tangíveis e os ativos intangíveis;
- b) Os ativos biológicos não consumíveis e as propriedades de investimento contabilizados ao custo de aquisição.



São igualmente depreciables, os componentes, as grandes reparações e beneficiações e as benfeitorias reconhecidos como elementos do ativo sujeitos a depreciação.

A análise deste artigo permite-nos desde logo identificar alguns aspetos relevantes para efeitos fiscais. Em primeiro lugar importa referir que o Código do IRC apenas aceita o modelo do custo, pelo que eventuais revalorizações são aqui desconsideradas.

As propriedades de investimento que estejam mensuradas a justo valor não são depreciables para efeitos fiscais por também não terem depreciação contabilística. Assume aqui particular importância o novo artigo 45º.-A do Código do IRC que analisaremos na parte final deste ponto. Quanto aos ativos biológicos de produção, importa também referir que face ao disposto na NCRF 17, devem os mesmos ser mensurados a justo valor. Em consequência, o disposto na alínea b) tem uma aplicação residual a ativos relativamente aos quais não seja possível aplicar o justo valor. Damos como exemplo uma vinha.

Métodos de cálculo das depreciações e amortizações (artigo 30.º do CIRC)

O cálculo das depreciações e amortizações faz-se, em regra, pelo **método da linha reta** (quotas constantes), atendendo ao seu período de vida útil.

Os sujeitos passivos podem, no entanto, optar pelo **método das quotas decrescentes** relativamente aos ativos fixos tangíveis que:

- a) Não tenham sido adquiridos em estado de uso;
- b) Não sejam edifícios, viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, exceto quando afetas à exploração de serviço público de transportes ou destinadas a ser alugadas no exercício da atividade normal do sujeito passivo, mobiliário e equipamentos sociais.

A adoção pelo sujeito passivo de métodos de depreciação e amortização diferentes dos referidos, **de que resulte a aplicação de quotas de depreciação ou amortização superiores às legalmente previstas** depende de autorização da Autoridade Tributária e Aduaneira, a qual deve ser solicitada até ao termo do período de tributação, através de requerimento em que se indiquem os métodos a adotar e as razões que os justificam.

Esta regra é ilustrativa da atual flexibilidade do regime fiscal das depreciações e amortizações.



Quotas de depreciação ou amortização (artigo 31.º do CIRC)

No método da linha reta, a quota anual de depreciação ou amortização que pode ser aceite como gasto do período de tributação determina-se aplicando as taxas de depreciação ou amortização definidas no decreto regulamentar que estabelece o respetivo regime aos seguintes valores:

- a) Custo de aquisição ou de produção;
- b) Valor resultante de reavaliação ao abrigo de legislação de carácter fiscal;
- c) Valor de mercado, à data do reconhecimento inicial, para os bens objeto de avaliação para esse efeito, quando não seja conhecido o custo de aquisição ou de produção.

Para efeitos da determinação do valor depreciável ou amortizável:

- a) Não são consideradas as despesas de desmantelamento; e
- b) Deduz-se o valor residual

Relativamente aos elementos para que não se encontrem fixadas taxas de depreciação ou amortização, são aceites as que pela Autoridade Tributária e Aduaneira sejam consideradas razoáveis, tendo em conta o período de vida útil esperada daqueles elementos.

Com a aprovação da reforma do IRC esta norma legal foi revista evidenciando hoje a importância e relevância fiscal do valor residual, tema que abordaremos mais à frente.

Os ativos fixos tangíveis devem ser contabilisticamente mensurados no reconhecimento inicial pelo seu custo.

Também para efeitos fiscais devem ser valorizados ao custo (conforme artigo 2.º, n.º 1, alínea a) do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de Setembro).

No entanto, o custo pode ser diferente para efeitos contabilísticos e fiscais decorrentes das componentes admitidas no normativo contabilístico (§§ 17 a 23 da NCRF 7) e no fiscal (artigo 2.º, n.º 2 a 6 do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de Setembro).

Nos termos do § 17 da NCRF 7 o custo de um item do ativo fixo tangível compreende:

- (a) O seu preço de compra, incluindo os direitos de importação e os impostos de compra não reembolsáveis, após dedução dos descontos e abatimentos;
- (b) Quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo na localização e condição necessárias para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida;
- (c) A estimativa inicial dos custos de desmantelamento e remoção do item e de restauração do local no qual este está localizado.



Exemplos de custos diretamente atribuíveis (NCRF 7):

- Custos de benefícios dos empregados decorrentes diretamente da construção ou aquisição de um item do ativo fixo tangível;
- Custos iniciais de entrega e de manuseamento, de instalação e montagem;
- Custos de testar se o ativo funciona corretamente;
- Honorários.

Parte fiscal

(n.º 2 do artigo 2.º do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de Setembro):

O custo de aquisição de um elemento do ativo é o respetivo preço de compra, acrescido dos gastos acessórios suportados até à sua entrada em funcionamento ou utilização.

(n.º 4 do artigo 2.º do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de Setembro):

No custo de aquisição ou de produção inclui-se o IVA que, nos termos legais, não for dedutível, designadamente em consequência de exclusão do direito à dedução, não sendo, porém, esses custos influenciados por eventuais regularizações ou liquidações efetuadas em períodos de tributação posteriores ao da entrada em funcionamento ou utilização.

(n.º 5 do artigo 2.º do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de Setembro):

São, ainda, incluídos no custo de aquisição ou de produção, de acordo com a normalização contabilística especificamente aplicável, os custos de empréstimos obtidos que sejam diretamente atribuíveis à aquisição ou produção de elementos do ativo, na medida em que respeitem ao período anterior à sua entrada em funcionamento ou utilização, desde que este seja superior a um ano.

Quotas de depreciação ou amortização (artigo 31.º do CIRC)

Quando se aplique o método das quotas decrescentes, a quota anual de depreciação que pode ser aceite como gasto do período de tributação determina-se multiplicando os valores de aquisição, que ainda não tenham sido depreciados, pelas taxas de depreciação do método da linha reta, corrigidas pelos seguintes coeficientes máximos:

- a) 1,5, se o período de vida útil do elemento é inferior a cinco anos;
- b) 2, se o período de vida útil do elemento é de cinco ou seis anos;
- c) 2,5, se o período de vida útil do elemento é superior a seis anos.



As taxas de depreciação de bens adquiridos em estado de uso, de componentes, de grandes reparações e beneficiações ou de benfeitorias de elementos dos ativos sujeitos a depreciação são calculadas com base no respetivo período de vida útil esperada.

Mudança de métodos de depreciação e amortização e alterações na vida útil dos ativos não correntes (artigo 31.º-A do CIRC)

Os métodos de depreciação e amortização devem ser uniformemente seguidos nos sucessivos períodos de tributação.

Podem, no entanto, verificar-se mudanças dos referidos métodos e na vida útil dos ativos sempre que as mesmas se justifiquem por razões de natureza económica ou técnica e sejam aceites pela AT.

É possível efetuar a variação das quotas de depreciação ou amortização de acordo com o regime mais ou menos intensivo ou com outras condições de utilização dos elementos a que respeitam não podendo, no entanto, as quotas mínimas imputáveis ao período de tributação ser deduzidas para efeitos de determinação do lucro de outros períodos de tributação.

Para este efeito, as quotas mínimas de depreciação ou amortização são calculadas com base em taxas iguais a metade das fixadas segundo o método da linha reta.

A prática fiscal deve ser sempre efetuada em sintonia com o normativo contabilístico.

O método de depreciação dos ativos fixos tangíveis deve refletir o modelo por que se espera que os futuros benefícios económicos associados a esses ativos sejam consumidos pela empresa, devendo ser usado de forma consistente de período para período, a menos que ocorra alguma alteração significativa no referido modelo (conforme § 60 e 61 da NCRF 7) ou que exista uma prova objetiva de que a estimativa estava errada.

A alteração do método de depreciação (por exemplo, de quotas decrescentes para quotas constantes) não corresponde a uma alteração de política contabilística mas sim a uma alteração de estimativa (conforme § 61 da referida NCRF 7 e § 27 (d) da NCRF 4 – Políticas contabilísticas, alterações nas estimativas contabilísticas e erros).

A revisão de uma estimativa não se relaciona com períodos anteriores.

A utilização de quotas de depreciação ou amortização inferiores às mínimas depende de comunicação à AT, efetuada até ao termo do período de tributação, na qual se identifiquem as quotas a praticar e as razões que justificam a respetiva utilização.

Antes da publicação da reforma do IRC este regime estava dependente de autorização da AT, o que não acontece atualmente.



Perdas por imparidade em ativos não correntes (artigo 31.º-B do CIRC)

As perdas por imparidade em ativos não correntes podem ser vistas sob dois prismas: motivos por causas externas ou determinadas por condições internas.

Começamos por analisar as primeiras.

Até 2013, esta norma constava de um outro artigo do Código do IRC, denominado desvalorizações excecionais.

Podem ser aceites como gastos fiscais as perdas por imparidade em ativos não correntes provenientes de causas anormais comprovadas, designadamente:

- desastres,
- fenómenos naturais,
- inovações técnicas excepcionalmente rápidas ou alterações significativas, com efeito adverso, no contexto legal.

Para a dedução da perda, o sujeito passivo deve obter a aceitação da AT, mediante exposição devidamente fundamentada, a apresentar até ao fim do 1.º mês do período de tributação seguinte ao da ocorrência dos factos que determinaram as desvalorizações excecionais, acompanhada de documentação comprovativa dos mesmos, designadamente da decisão do competente órgão de gestão que confirme aqueles factos, de justificação do respetivo montante, bem como da indicação do destino a dar aos ativos, quando o abate físico, o desmantelamento, o abandono ou a inutilização destes não ocorram no mesmo período de tributação.

Quando os factos que determinaram as desvalorizações excecionais dos ativos e o abate físico, o desmantelamento, o abandono ou a inutilização ocorram no mesmo período de tributação, o valor líquido fiscal dos ativos, corrigido de eventuais valores recuperáveis, pode ser aceite como gasto do período, desde que:

- a) Seja comprovado o abate físico, desmantelamento, abandono ou inutilização dos bens, **através do respetivo auto**, assinado por duas testemunhas, e identificados e comprovados os factos que originaram as desvalorizações excecionais;
- b) O auto seja acompanhado de relação discriminativa dos elementos em causa, contendo, relativamente a cada ativo, a descrição, o ano e o custo de aquisição, bem como o valor líquido contabilístico e o valor líquido fiscal;



c) Seja **comunicado ao serviço de finanças da área do local onde aqueles ativos se encontrem, com a antecedência mínima de 15 dias**, o local, a data e a hora do abate físico, o desmantelamento, o abandono ou a inutilização e o total do valor líquido fiscal dos mesmos

Em conformidade com o Acórdão n.º 0719/2011 do STA, de 02.11.2011, o abate em ativos fixos tangíveis decorrente da dedução como gasto de benfeitorias efetuadas em imóvel arrendado, em montante superior ao que resultaria das quotas do artigo 4º do DR 25/2009, de 14.10, por não renovação do contrato, deve ser considerado como desvalorização excecional para efeitos do artigo 38º do CIRC, e, como tal, dependente de prévia aceitação por parte da AT.

Elementos de reduzido valor (artigo 33.º do CIRC)

Nos casos em que o custo unitário de aquisição ou produção de elementos do ativo sujeitos a deprecimento não ultrapasse € 1.000,00, é aceite a sua dedução integral no período de tributação em que seja reconhecido, exceto quando tais elementos façam parte integrante de um conjunto que deva ser depreciado ou amortizado como um todo.

Apesar de todo o esforço que o Código do IRC tem feito na aproximação aos normativos contabilísticos, o artigo 33.º continua afastado dos mesmos. Com efeito, em termos contabilísticos, um ativo é sempre um item suscetível de gerar benefícios futuros, logo, nenhum ativo pode ser depreciado em 100%, pois nesta situação estamos perante um gasto e não perante um ativo.

Facilmente detetamos bens espalhados pelos mapas de depreciações que estão nesta situação e que nunca deveriam ter sido reconhecidos como ativos. Esta situação é particularmente evidente em bens como telemóveis e computadores.

Assim, há que analisar casuisticamente a utilização de cada um destes itens e, caso os mesmos sejam reconhecidos como ativos, serão depreciados nos termos gerais, ou seja, não é aplicável o artigo 33.º do Código do IRC.

Depreciações e amortizações não dedutíveis para efeitos fiscais (artigo 34.º do CIRC)

Não são aceites como gastos:

a) As depreciações e amortizações de elementos do ativo não sujeitos a deprecimento;



- b) As depreciações de imóveis na parte correspondente ao valor dos terrenos ou na não sujeita a deprecimento;
- c) As depreciações e amortizações que excedam os limites estabelecidos na lei;
- d) As depreciações e amortizações praticadas para além do período máximo de vida útil, ressalvando-se os casos especiais devidamente justificados e aceites pela AT;
- e) As depreciações das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas na parte correspondente ao custo de aquisição ou ao valor de reavaliação excedente ao montante a definir por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, bem como dos barcos de recreio e aviões de turismo e todos os gastos com estes relacionados, desde que tais bens não estejam afetos à exploração do serviço público de transportes ou não se destinem a ser alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo.

Esta norma legal tem alguns aspetos que merecem uma análise mais detalhada.

Começamos pela parte final.

Note-se que a reforma do IRC não trouxe qualquer alteração aos limites fiscais das viaturas ligeiras de passageiros para efeitos da dedução da sua depreciação, sendo por isso de aplicar os limites constantes da Portaria n.º 467/2010, de 7 de Julho.

Limites a aplicar para o cálculo das depreciações das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas (alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º do CIRC) conforme Portaria n.º 467/2010, de 7 de Julho:

Tipo de viatura	Para períodos de tributação iniciados			
	Antes de 2010-01-01	A partir de 2010-01-01	A partir de 2011-01-01	A partir de 2012-01-01 e até 2014-12-31
Ligeiras de passageiros ou mistas movidas exclusivamente a energia elétrica	29.927,87	40.000,00	45.000,00	50.000,00
Outras ligeiras de passageiros ou mistas	29.927,87	40.000,00	30.000,00	25.000,00

Exemplo 1:

A empresa “Só Chapa, SA” adquiriu em 2013, uma viatura ligeira de passageiros por € 40.000, tendo vindo a praticar uma depreciação contabilística à taxa de 20% (não foi contabilizado valor residual)



correção no Quadro 07 da declaração modelo 22:

Campo 719 → $\text{acrésimo de } 3.000 = (40.000 \times 20\%) - (25.000 \times 20\%)$, por aplicação do artigo 34.º n.º 1 e) e Portaria n.º 467/2010, de 7 de Julho.

Exemplo 2:

A empresa “A Todo o Gás, Lda” adquiriu em 2016, uma viatura ligeira de passageiros, movida a GPL, cujo valor de aquisição foi € 50.000,00 tendo praticado uma depreciação contabilística no período à taxa de 20% (foi contabilizado um valor residual de € 4.000,00).

correção no Quadro 07 da declaração modelo 22:

Campo 719 → $\text{acrésimo de } 1.700 = (46.000 \times 20\%) - (37.500 \times 20\%)$, por aplicação do artigo 34.º n.º 1 e) do CIRC conjugado com a Portaria n.º 467/2010, de 7 de Julho

Através da Informação Vinculativa n.º 2011 004106, com despacho do DG de 26.01.2012, foi veiculado o entendimento que, face a alteração ao n.º 1 do artigo 29º do CIRC e do artigo 1º do Dec. Regulamentar n.º 25/2009, de 14.10 pela Lei n.º 64-B/2011, de 30.12, as depreciações dos ativos biológicos não consumíveis mensurados pelo custo contabilizadas em 2010 e 2011 e não dedutíveis fiscalmente podem ser consideradas como gastos fiscais nos períodos de tributação seguintes, na medida em que não excedam as quotas máximas de depreciação fixadas.

Com a aprovação da reforma da tributação ambiental (Lei n.º 82-D/2014, de 31 de dezembro), a Portaria n.º 467/2010, de 7 de julho foi alterada para os períodos de 2015 e seguintes.

Assim, os limites a aplicar para o cálculo das depreciações das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas (alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º do CIRC) em 2015, são:

Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas adquiridas nos períodos de tributação que se iniciem em 1 de janeiro de 2015 ou após essa data	Tipo de viatura			
	movidos exclusivamente a energia elétrica	híbridos <i>plug-in</i>	movidos a gases de petróleo liquefeito ou gás natural veicular	restantes viaturas
Limite fiscal	62.500,00	50.000,00	37.500,00	25.000,00



Depreciações de imóveis (artigo 34.º n.º 1 alínea b) do CIRC)

No caso de imóveis, para efeitos de cálculo das depreciações é excluído o valor do terreno, devendo este, na falta de indicação expressa do respetivo valor, ser fixado em 25% do valor global.

Exemplo:

A empresa “Imobem, SA” adquiriu em 2016 imóvel por € 400.000,00. O VPT do imóvel à data da aquisição é € 460.000,00.

Neste caso, as depreciações fiscais são praticadas apenas sobre € 300.000,00.

Note-se que o VPT não releva para efeitos do cálculo das depreciações, mas apenas para efeitos do artigo 64.º do Código do IRC.

Depreciações e amortizações tributadas (artigo 20.º do DR n.º 25/2009, de 14 de Setembro)

As depreciações e amortizações que não sejam aceites como gasto fiscal no período em que foram contabilizadas por excederem as importâncias máximas admitidas são aceites como gasto fiscal nos períodos seguintes, na medida em que não excedam as quotas máximas de depreciação ou amortização fixadas.

Esta disposição ilustra muito bem aquilo a que muitas vezes temos chamado o “dossier fiscal ativo”. Com efeito, após a aprovação do Decreto-Lei n.º 159/2009 que adaptou o Código do IRC ao SNC, o dossier fiscal deixou de ser um agente passivo, intervindo hoje ativamente no processo de determinação do lucro tributável do IRC.

Este aspeto torna-se particularmente evidente em todas as situações em que se verificam diferenças temporais entre a contabilidade e a fiscalidade.

Neste particular, o campo 763 do Quadro 07 da declaração modelo 22 de IRC é também ilustrativo de várias situações destas.

No exemplo que vamos analisar a seguir as deduções nele referidas são efetuadas neste campo.



Exemplo:

A sociedade “Amortizações Aceleradas, Lda” adquiriu em 2014, um determinado bem que se encontra registado na sua contabilidade como ativo fixo tangível, pelo valor de 10.000. A taxa máxima de depreciação do bem, prevista no Decreto Regulamentar, é 20%.

A sociedade depreciou contabilisticamente o bem à taxa de 50%, durante os períodos de 2014 e 2015.

Enquadramento fiscal da situação e efeitos no Quadro 07 da declaração modelo 22:

período	depreciação contabilística	depreciação aceite fiscalmente	correção Q. 07
2014	5.000	2.000	+ 3.000
2015	5.000	2.000	+ 3.000
2016		2.000	- 2.000
2017		2.000	- 2.000
2018		2.000	- 2.000

Os acréscimos efetuam-se no campo 719 do Quadro 07 e as deduções no campo 763.

A reforma do IRC e o valor residual

No que respeita às alterações introduzidas no regime fiscal das depreciações e amortizações pela reforma do IRC, destacam-se 3 pontos:

- 1) O artigo 29.º do CIRC clarifica a dedutibilidade das depreciações das grandes reparações e beneficiações e as benfeitorias reconhecidas como elementos do ativo sujeitos a depreciação;
- 2) No artigo 30.º substitui-se a denominação do método das quotas constantes por método da linha reta;
- 3) Por outro lado, o artigo 31.º do CIRC, também vem clarificar que para efeitos de determinação do valor depreciável não são consideradas as despesas de desmantelamento, e deduz-se o valor residual.

A importância do valor residual

Qual a verdadeira importância do valor residual de um ativo? Naturalmente que para efeitos fiscais, esta importância deverá ser maior nas viaturas ligeiras de passageiros, dado tratarem-se de ativos sujeitos a tributação autónoma.

Analisemos um caso prático:



Exemplo:

A empresa X, adquiriu em 2014, uma viatura ligeira de passageiros por € 30.000,00.

No registo contabilístico estimou-se uma vida útil de 5 anos, tendo-se determinado em consequência, um valor residual de € 4.000,00.

Cálculo da depreciação a efetuar no período de 2014:

$$26.000 \times 20\% = 5.200$$

A consequência imediata que detetamos é que a depreciação tem um valor menor do que aquele que teria se não existisse valor residual. Isto acarreta como consequência a dedução de um valor de gastos também menor.

Importa desde logo salientar que efeitos de determinação da taxa das tributações autónomas releva sempre o valor de aquisição (conforme artigo 88.º n.º 3 do Código IRC), pelo que o valor residual em nada influencia a taxa de tributação autónoma aplicável.

Ativos revertíveis

Os elementos depreciáveis ou amortizáveis adquiridos ou produzidos por entidades concessionárias revertíveis no termo do contrato de concessão podem ser depreciados ou amortizados em função do número de anos que restem do período de concessão sempre que inferior ao seu período mínimo de vida útil.

A quota anual de depreciação ou amortização que pode ser aceite como gasto do período de tributação determina-se dividindo o custo de aquisição ou de produção dos ativos, deduzindo, se for caso disso, da eventual contrapartida da entidade concedente, pelo número de anos que decorrer desde a sua entrada em funcionamento ou utilização até à data estabelecida para a reversão (n.º 2 do artigo 12.º do Dec. Regulamentar n.º 25/2009).

Na determinação da quota anual deve ser tido em consideração, com a limitação das quotas máximas de depreciação ou amortização fixadas, o novo período que resultar de eventual prorrogação ou prolongamento do período de concessão, a partir do período de tributação em que esse facto se verifique.



Ativos não correntes detidos para venda (ANCDV)

Conforme esclarecimento constante da Circular n.º 8/2011, da AT, cumpre referir em relação a estes ativos:

Se reclassificados como ANCDV, deixam de ser depreciados quer para efeitos contabilísticos quer fiscais, não se aplicando a regra da quota mínima.

Na sua transmissão aplicam-se-lhes os mesmos regimes fiscais das mais-valias e menos-valias e do reinvestimento.

Caso a venda deixe de ser provável, deve proceder-se à respetiva reclassificação e reconhecer as depreciações que teriam sido reconhecidas caso não tivesse sido classificado como ANCDV, podendo ser deduzidas durante o período de vida útil remanescente, desde que não seja excedida, anualmente, a quota máxima.

Caso seja necessário, o lapso de tempo em que esteve classificado como ANCDV pode ser acrescido ao período de vida útil fiscalmente aceite, com a finalidade exclusiva de permitir ao sujeito passivo a dedução das respetivas depreciações.

Caso reconhecido desde início como ANCDV, sendo transmitido, é apurado um resultado operacional e não uma mais-valia ou menos-valia fiscal, não podendo aproveitar do regime do reinvestimento.

A tributação das viaturas: *leasing* vs *renting*

Resolvemos incluir aqui um pequeno ponto sobre esta temática, devido às imensas dúvidas que por vezes são colocadas sobre esta matéria.

Quando uma viatura é adquirida através de uma operação de locação financeira (*leasing*) ocorre um registo no ativo da empresa, pelo que a **dedução de gastos limitada pela alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º do CIRC**.

Por outro lado se a utilização da viatura é feita através de uma operação de locação operacional (*renting*) a **dedução de gastos está limitada pela alínea i) do n.º 1 do artigo 23.º-A do CIRC, a qual remete igualmente para a disposição anterior**.

Em consequência forçoso é concluir que o regime fiscal é neutral.

Para este efeito, considera-se aluguer de longa duração o relativo a contratos de 3 meses renováveis e a contratos superiores a 3 meses (despacho SEAF de 1990-12-31). Os contratos de duração inferior são operações curta duração (por exemplo: rent-a-car) sendo os respetivos



encargos tributados à taxa de tributação autónoma mais baixa (10%), conforme já esclarecido pela AT.

Ainda sobre esta matéria juntamos alguns extratos de uma informação vinculativa da AT:

Informação vinculativa da AT:

*Os **contratos de renting** integram-se na definição de “contratos de aluguer sem condutor”, sendo por isso aplicável aos respetivos encargos o disposto na alínea i) do n.º 1 do art.º 23.º-A do CIRC. Assim, a parcela da renda correspondente à amortização do capital apenas é aceite como gasto fiscal até ao valor das depreciações anuais que, nos termos das alíneas c) e e) do n.º 1 do art.º 34.º, seriam dedutíveis no caso de a viatura ter sido objeto de aquisição direta.*

*O regime fiscal do aluguer de longa duração explicitado na **circular n.º 24/91**, pressupõe a existência de um plano financeiro, decompondo a renda suportada entre amortização financeira e restantes encargos.*

Nos termos do artigo 23.º-A, n.º 1 alínea i) do CIRC, não são dedutíveis para efeitos da determinação do lucro tributável, os encargos com o aluguer sem condutor de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, na parte correspondente ao valor das depreciações dessas viaturas que, nos termos das alíneas c) e e) do n.º 1 do artigo 34.º, não sejam aceites como gasto.

Só é aceite como gasto dedutível a parcela da amortização financeira que seria fiscalmente dedutível em caso de aquisição, seguindo os limites constantes da Portaria n.º 467/2010, de 7 de Julho.

Exemplo:

Uma viatura ligeira de passageiros, não movida exclusivamente a energia elétrica, foi adquirida por um sujeito passivo de IRC em janeiro de 2014, por € 40.000,00, admitindo-se que vai ser depreciada pelo método das quotas constantes, à taxa de 25%.

Admita-se, ainda, que em dezembro de 2015, a viatura foi alienada por € 25.000,00.

Em 2014

- *Depreciação contabilística: € 40.000,00 x 25% = 10.000,00*
- *Depreciação fiscal: € 25.000,00 x 25% = 6.250,00*
- *Note-se que nos termos do artigo 1.º, n.º 3, alínea b) da Portaria n.º 467/2010, de 7 de julho, o montante fiscalmente depreciável das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas adquiridas no período de tributação de 2014 e não movidas exclusivamente a energia elétrica é de € 25.000,00.*



Em 2015

- *Valor de realização: € 25.000,00*
- *Menos-valia contabilística:*
- $25.000,00 - (40.000,00 - 10.000,00) = - 5.000,00$
- *Menos-valia fiscal [se não houvesse a restrição prevista no art.º 23º.A.º, n.º I, alínea l)]:*
- $25.000,00 - (40.000,00 - 10.000,00) = - 5.000,00$

Nota: as depreciações a considerar no cálculo da mais ou menos-valia fiscal são as praticadas (circular n.º 6/2011)

- *Menos-valia fiscal dedutível:*
- $25.000,00 / 40.000,00 \times 5.000,00 = - 3.125,00$
- *Parcela da menos-valia a acrescer autonomamente ao lucro tributável do IRC do período de 2014: € 1.875,00*

O artigo 45.º-A do CIRC

Ativos intangíveis com vida útil não definida e ativos mensurados a justo valor

Com a aprovação da reforma do IRC, foi introduzido um regime de dedutibilidade do valor de aquisição dos ativos intangíveis, nos termos do qual aquele valor é considerado como gasto fiscal, em partes iguais, durante os primeiros 20 períodos de tributação após o seu reconhecimento inicial.

Este regime é aplicável, quer a elementos de propriedade industrial (como marcas, alvarás, processos de produção, modelos ou outros direitos assimilados) que tenham sido adquiridos a título oneroso e não tenham vigência temporal limitada, quer ao goodwill adquirido numa concentração de atividades empresariais desde que, uns e outros, sejam registados ou adquiridos após 1 de Janeiro de 2014.

O regime não se aplica os seguintes ativos:

- Intangíveis adquiridos no âmbito de operações de fusão, cisão ou entrada de ativos, quando seja aplicado o regime especial de neutralidade;
- Goodwill respeitante a participações sociais;
- Intangíveis adquiridos a entidades residentes em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável constante da lista aprovada pela Portaria nº 150/2004, de 13 de fevereiro, e alterada de acordo com a Portaria nº 292/2011, de 8 de novembro.



Nas situações em que seja adotado o método do justo valor na mensuração subsequente das propriedades de investimento e dos ativos biológicos de produção, prevê-se a possibilidade de reconhecer como custo fiscal o custo de aquisição destes ativos, bem como, as grandes reparações, beneficiações ou benfeitorias, em partes iguais, durante o período de vida útil que resulta da quota mínima de depreciação que seria aceite se esse ativo permanecesse reconhecido ao custo de aquisição.

Esta nova regra veio permitir que as entidades que tenham propriedades de investimento mensuradas a justo valor possam deduzir uma parte do custo de aquisição na determinação do lucro tributável do IRC.

Por outro lado, esta nova disposição também atenua a diferença entre o tratamento dos ativos biológicos da NCRF 17 e o normativo das microentidades onde os mesmos itens são reconhecidos como ativos tangíveis.

Note-se que esta segunda parte do artigo 45.º-A aplica-se a todos os ativos nele referidos, mesmo que tenham sido adquiridos antes de 2014.

As alterações ao nível das NCRF 2016 - NCRF 6 – ativos intangíveis e seu impacto no artigo 45.º-A do CIRC

Os ativos intangíveis com vida útil indefinida devem, em linha com o preconizado na Diretiva europeia da contabilidade, ser amortizados num período máximo de 10 anos.

O teste de imparidade a estes ativos deixa de ser obrigatório anualmente e passa a seguir o regime previsto na NCRF 12.

Aplicável a todos estes ativos, a partir de 2016.

Dúvida? E a regra fiscal? Compatibilidade com o artigo 45.º-A do CIRC?

Os ativos intangíveis no Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro – artigo 16.º

Os ativos intangíveis são amortizáveis quando sujeitos a deprecimento, designadamente por terem uma vigência temporal limitada.

São amortizáveis os seguintes ativos intangíveis:

- a) Despesas com projetos de desenvolvimento;



b) Elementos da propriedade industrial, tais como patentes, marcas, alvarás, processos de produção, modelos ou outros direitos assimilados, adquiridos a título oneroso e cuja utilização exclusiva seja reconhecida por um período limitado de tempo.

Exceto em caso de deprecimento efetivo, devidamente comprovado e reconhecido pela Autoridade Tributária e Aduaneira, não são amortizáveis: (Redação do Decreto Regulamentar n.º 4/2015, de 22 de abril)

a) Trespases de estabelecimentos comerciais, industriais ou agrícolas; (Redação do Decreto Regulamentar n.º 4/2015, de 22 de abril);

b) Elementos mencionados na alínea b) do número anterior quando não se verificarem as condições aí referidas.

Nem o Orçamento do Estado para 2016, nem nenhum outro diploma legal contemplou alguma norma transitória ou de adaptação fiscal à alteração contabilística, pelo que no Quadro 07 há que proceder às necessárias correções.

Juntamos um exemplo ilustrativo.

Exemplo:

A sociedade X adquiriu em 2014, o direito à utilização de uma marca por tempo ilimitado.

O custo de aquisição foi de € 2.000.000,00

No período de 2016 foi praticada uma depreciação à taxa de 10% em obediência à NCRF 6.

correções no Quadro 07 do período de 2016:

Campo 719 → acréscimo de 200.000, uma vez que a depreciação não é dedutível por força do disposto no artigo 16.º do Decreto Regulamentar n.º 25/2009

Campo 792 → dedução de 100.000 (2.000.000 /20 anos)

Perdas por imparidade em créditos e créditos incobráveis

Perdas por imparidade em créditos

Com a reforma do IRC, as perdas por imparidade em dívidas a receber passam a constar dos artigos 28.º-A e do artigo 28.º -B do CIRC, tendo sido revogados os artigos 35.º e 36.º

Perdas por imparidade fiscalmente dedutíveis (artigo 28.º-A n.º 1 do CIRC):



Podem ser deduzidas para efeitos fiscais as perdas por imparidade contabilizadas no mesmo período de tributação ou em períodos de tributação anteriores, relacionadas com créditos resultantes da atividade normal que, no fim do período de tributação, possam ser considerados de cobrança duvidosa e sejam evidenciados como tal na contabilidade

Conceito de atividade normal:

O Código do IRC não define este conceito com rigor, o que gera por vezes alguma controvérsia. A AT entende que os adiantamentos a fornecedores, os créditos relativos a juros moratórios e os decorrentes das vendas de imobilizado, por exemplo, não são relevantes para efeitos da constituição de perdas por imparidade para efeitos fiscais (parecer n.º 115/95 do CEF)

Com a reforma do IRC verificou-se um alargamento do conceito de atividade normal do sujeito passivo, passando a estabelecer-se que a parcela das perdas por imparidade relativa aos juros pelo atraso no cumprimento de obrigações relativas a créditos resultantes da atividade normal releva para efeitos fiscais. Contudo, entendemos que apesar da boa vontade, este conceito continua a gerar divergências de opinião entre os sujeitos passivos e a AT.

Perdas por imparidade em créditos (artigo 28.º-B do CIRC):

Para efeitos da determinação das perdas por imparidade, consideram-se créditos de cobrança duvidosa aqueles em que o risco de incobrabilidade esteja devidamente justificado.

O facto de um crédito se encontrar em mora há mais de 6 meses não é por si só, um fator determinante para o considerar de cobrança duvidosa.

A avaliação do risco é sem dúvida um fator subjetivo pois pode variar de empresa para empresa e até dentro de cada empresa de cliente para cliente.

Convém referir que ao contrário do regime de recuperação de imposto consignado nos artigos 78.º e 78-ºA do Código do IVA, no IRC, a dedutibilidade de uma perda por imparidade é total quando existe processo judicial e logo que este esteja pendente.

Considera-se que risco de incobrabilidade está devidamente justificado nos seguintes casos:

- a) O devedor tenha pendente processo de execução, processo de insolvência, processo especial de revitalização ou procedimento de recuperação de empresas por via extrajudicial ao abrigo do Sistema de Recuperação de Empresas por Via Extrajudicial (SIREVE), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 178/2012, de 3 de agosto;
- b) Os créditos tenham sido reclamados judicialmente ou em tribunal arbitral;
- c) Os créditos estejam em mora há mais de seis meses desde a data do respetivo vencimento e existam provas objetivas de imparidade e de terem sido efetuadas diligências para o seu recebimento



O montante anual acumulado da perda por imparidade não pode ser superior às seguintes percentagens dos créditos em mora:

- a) 25% para créditos em mora há mais de 6 meses e até 12 meses;
- b) 50% para créditos em mora há mais de 12 meses e até 18 meses;
- c) 75% para créditos em mora há mais de 18 meses e até 24 meses;
- d) 100% para créditos em mora há mais de 24 meses.

Não são considerados de cobrança duvidosa:

- a) Os créditos sobre o Estado, Regiões Autónomas e autarquias locais ou aqueles em que estas entidades tenham prestado aval;
- b) Os créditos cobertos por seguro, com exceção da importância correspondente à percentagem de descoberto obrigatório, ou por qualquer espécie de garantia real;
- c) Os créditos sobre pessoas singulares ou coletivas que detenham mais de 10% do capital da empresa ou sobre membros dos seus órgãos sociais;
- d) Os créditos sobre empresas participadas em mais de 10% do capital.

Nas duas últimas situações excetuam-se os resultantes de processo de insolvência, recuperação ou execução e os reclamados judicialmente.

Campo 718: perdas por imparidade em créditos não fiscalmente dedutíveis ou para além dos limites legais (artigos 28.º-A e 28.º-B do CIRC)

São inscritas neste campo as perdas por imparidade não fiscalmente dedutíveis.

São também aqui acrescidas as perdas por imparidade que, embora dedutíveis, excedam os limites legais.

Exemplo:

A empresa “Karregada de Dívidas, Lda” reconheceu contabilisticamente, no período de 2016, uma perda por imparidade relativa a um crédito sobre o seu ex-diretor financeiro que entretanto saiu da empresa e que se encontra em mora há mais de 12 meses = 2.000.

Foi também reconhecida no mesmo período, uma perda por imparidade no valor de € 24.000,00 relativa a uma dívida de um cliente cujo processo de insolvência foi instaurado em 2015.

correções no Quadro 07:

Campo 718 → acréscimo de 26.000



Alguns casos concretos:

Créditos em mora com perda por imparidade constituída a 100%

Uma vez que se encontram em mora à mais de dois anos e constituída a perda por imparidade a 100% e como tal aceite na sua totalidade como gasto nos períodos de constituição, possuindo a empresa fortes razões para os considerar incobráveis e, dada a sua insignificância individual ou qualquer outro motivo se não justifique o levantamento de procedimentos para atestar a sua incobrabilidade nos termos do artigo 41.º do CIRC, poderão ser abatidos no seu ativo através da respetiva utilização, chamando-se a atenção para a necessidade de comunicação ao devedor (n.º 2 do art. 41.º do CIRC) e, sem prejuízo de no futuro, caso venham a ser recebidos, serem considerados como rendimentos (Inf. n.º 1308/90, do SAIR e Saída Geral n.º 011412, de 27.02.98, da DSIRC), devendo os documentos justificativos da anulação integrar o processo de documentação fiscal.

Porém, a anulação do crédito dificilmente será justificada se o sujeito passivo continuar a manter relações comerciais ou financeiras com o devedor, devendo integrar no processo de documentação fiscal, previsto no artigo 130.º do CIRC, todos os documentos justificativos da anulação dos créditos.

O mesmo raciocínio deverá ser tido em relação à percentagem dos saldos dos créditos incobráveis não cobertos por seguro, suscetíveis de serem objeto de constituição de perda por imparidade apenas em função da mora, de acordo com a alínea c) do n.º 1 do art. 36.º do CIRC (Proc. n.º 1759/93, da DSIRC e Proc. n.º 3783/02, DSIRC).

Os créditos em mora há mais de 2 anos com perda por imparidade a 100% podem ser anulados, independentemente de terem sido ou não reclamados judicialmente ou de existir ou não processo de insolvência e de recuperação de empresas ou processo de execução. Para o efeito deverá o sujeito passivo integrar no processo de documentação fiscal todos os documentos justificativos da anulação dos créditos (Proc. n.º 3783/02, com despacho da DSIRC, de 04.09.2004), nomeadamente a confirmação por parte do advogado da inexistência de bens do devedor com a consequente impossibilidade de cobrança da dívida.

Constituição de perda por imparidade por valores não reconhecidos para efeitos fiscais

Nas situações em que a avaliação do risco para efeitos de gestão determine a constituição de perda por imparidade por valores que não são reconhecidos para efeitos fiscais, face aos requisitos



estabelecidos no artigo 28.º -A do CIRC, reconhece-se aos sujeitos passivos a possibilidade de, posteriormente, virem a ser reconhecidos esses valores, à medida que tais requisitos se venham verificando (Inf. n.º 45286 de 23.09.96 da DSIRC), mediante correção no quadro 07 das declarações modelo 22 correspondentes (campo 781).

Constituição de perdas por imparidade por montantes inferiores às percentagens previstas no artigo 28.º-A do CIRC.

De acordo com a avaliação que o sujeito passivo faça do risco de incobrabilidade poderá constituir a perda por imparidade por uma qualquer percentagem sobre os respetivos créditos, desde que o montante anual acumulado não exceda as percentagens fixadas, podendo, todavia, a Administração Fiscal proceder às correções que se mostrem adequadas quando fundamentadamente demonstrar que a imputação de gastos a períodos futuros teve em vista a obtenção de um ganho fiscal (Inf. de 11.01.90 do SAIR).

Por outro lado, não deverá proceder-se ao registo contabilístico do crédito como de cobrança duvidosa, se com base na avaliação do risco de incobrabilidade e de acordo com as diligências efetuadas para a sua cobrança, se concluir que o mesmo, apesar de já se encontrar em mora, não é de cobrança duvidosa, não sendo, neste caso, aceite fiscalmente a constituição da perda por imparidade.

Nos períodos seguintes e com base em elementos concretos, se o sujeito passivo considerar de cobrança duvidosa o crédito, constituirá a respetiva perda por imparidade, aceitando-se fiscalmente com base na mora, tendo em conta os limites do n.º 2 do artigo 28.º-A do CIRC (Of. n.º 2248, de 19.01.98, da DSIRC).

Constituição de perdas por imparidade de 100% de créditos de cobrança duvidosa com mais de 24 meses de mora

O crédito deve ser considerado de cobrança duvidosa com base na avaliação do risco de incobrabilidade, tendo em conta as diligências efetuadas para o seu recebimento.

O facto de um crédito se encontrar em mora há mais de 6 meses não é por si só, um fator determinante para o considerar de cobrança duvidosa.

Assim, deve ser aceite como gasto, a constituição da perda por imparidade no período em que se considerem os créditos como de cobrança duvidosa, atendendo ao limite que compete a esse mesmo período.

Caso o crédito seja reconhecido como da cobrança duvidosa apenas ao fim de 24 meses em mora, deverá ser registado como tal na contabilidade e constituir-se a perda por imparidade em 100%,



sendo a mesma aceite como gasto fiscal (Saída Geral n.º 040645, Proc. n.º 1333/95, de 23.10.95 da DSIRC).

Diligências para recebimento de créditos em mora [art. 28.º-A, n.º 1, c)]

A prova das diligências necessárias para o recebimento de um crédito, por forma a permitir a constituição da perda por imparidade com relevância fiscal em relação a crédito em mora, pode ser feita por qualquer documento que evidencie a realização das mesmas ou por qualquer outro meio legalmente admitido, nomeadamente o testemunhal (Saída Geral n.º 040645, Proc. n.º 1333/95, de 23.10.95 da DSIRC).

Processos de recuperação de empresas

No caso do processo se encontrar concluído e a perda por imparidade constituída a 100%, a partir do período da conclusão e se ainda estiverem a decorrer os novos prazos de pagamento acordados, a perda por imparidade entretanto reconhecida deixa de o ser, sendo o respetivo montante considerado rendimento fiscal do período em que os pressupostos da sua constituição deixaram de se verificar.

Porém, no caso de cedência dos créditos em questão por valor inferior ao respetivo valor nominal, revestirá a diferença ocorrida a natureza de encargo financeiro suscetível de reconhecimento fiscal, em princípio, no âmbito da alínea c) do n.º 1 do artigo 23.º do CIRC (Ofício n.º 51624 de 22.10.96 da DSIRC).

Créditos titulados por letras (contagem da mora) e evidenciação na contabilidade como cobrança duvidosa

Relativamente aos créditos titulados por letra para efeitos da contagem do período de mora, a data que releva é a do vencimento da letra; por outro lado, não é obrigatório, para efeitos de evidenciação na contabilidade, o registo de tais créditos em contas separadas, concretamente em conta adequada da conta 21, sendo aceite outro tipo de evidenciação no ABDR (Ofício n.º 45286, de 23.09.96, da DSIRC).

Conceito de atividade normal

O Código do IRC não define o conceito de «atividade normal» para efeitos de demarcação dos créditos que entram na base de incidência do cálculo das perdas por imparidade previstas na alínea a) do n.º 1 do artigo 35.º pelo que administrativamente se assumiu que, para efeitos de constituição de perdas por imparidade, apenas relevam os créditos decorrentes das operações de natureza comercial relacionadas com a venda de bens ou serviços respeitantes à atividade da empresa, ou seja, operações que envolvam transações correntes.



Assim, embora gerador de alguma controvérsia, a Administração Fiscal entende que os adiantamentos a fornecedores, os créditos relacionados com juros moratórios, os créditos decorrentes de vendas do imobilizado, etc. não são passíveis da constituição de perdas por imparidade para efeitos fiscais (Parecer n.º 115/95 do C.E.F).

Não obstante ser esta a posição da Administração Fiscal, julgamos ser de referir o conteúdo do Acórdão do STA de 18.10.2006 (Proc. 0668/2006) ao assumir que não pode a mora deixar de estar intimamente conexas com a obrigação principal sendo dela consequência direta e imanente, mais referindo que, pese embora os juros serem acessórios da dívida, têm a mesma natureza desta, para concluir que os juros de mora resultantes de créditos decorrentes da atividade normal da empresa são também eles créditos resultantes da atividade normal, pelo que as perdas por imparidade constituídas serão de considerar fiscalmente dedutíveis.

Créditos sobre Hospitais Convertidos em Sociedades Anónimas

As empresas do sector privado, que sejam fornecedoras de produtos ou serviços aos “Hospitais S.A.”, poderão constituir “perdas por imparidade para créditos de cobrança duvidosa”, nos termos do n.º 1 do art. 36.º do Código do IRC, uma vez que se considera que os créditos não são sobre o Estado.

Caso o Estado preste aval a algum crédito, originado por fornecimentos ou serviços prestados por terceiros, então sobre estes não poderá ser constituída a perda por imparidade em causa, de acordo com a alínea a) do n.º 3 do art. 36.º do Código do IRC, devendo, nesta situação, os fornecedores fazer uma análise casuística aos seus créditos de forma a verificarem se sobre esses mesmos créditos o Estado prestou aval.

Relativamente a créditos concedidos anteriormente à transformação dos hospitais em sociedades anónimas, também estes poderão ser passíveis de constituição de perdas por imparidade, desde que cumpram os requisitos dos artigos 35.º e 36.º do CIRC, uma vez que, aquando da citada transformação, dos hospitais em sociedades anónimas, foram transferidos todos os direitos e obrigações existentes, (Proc. n.º 782/04, com despacho de 28.02.2008, do substituto do Director Geral dos Impostos).

Créditos sobre participadas e participantes no seu capital

Para efeitos da dedução ao lucro tributável de perdas por imparidade por créditos de cobrança duvidosa, não são de considerar como tal os créditos sobre empresas participadas ou participantes em mais de 10% do capital social, conforme previsto na alínea d) do n.º 3 do artigo 36.º do CIRC. A participação indireta não é senão uma modalidade de participação e, assim, no conceito de empresa participada está implicada, também, a noção modal de participação indireta no capital (Acórdão n.º 0491/06, de 24.01.07, do STA).



Créditos incobráveis (artigo 41.º do CIRC)

Os créditos incobráveis podem ser diretamente considerados gastos ou perdas do período de tributação nas seguintes situações, desde que não tenha sido admitida perda por imparidade ou esta se mostre insuficiente:

- a) Em processo de execução, após o registo a que se refere a alínea b) do n.º 2 do artigo 717.º do Código de Processo Civil;
- b) Em processo de insolvência, quando a mesma for decretada de carácter limitado ou após a homologação da deliberação prevista no artigo 156.º do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas;
- c) Em processo especial de revitalização, após homologação do plano de recuperação pelo juiz, previsto no artigo 17.º-F do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas;
- d) Nos termos previstos no SIREVE, após celebração do acordo previsto no artigo 12.º desse regime;

Créditos em mora há mais de 2 anos – entendimentos anteriores da AT quanto ao procedimento de anulação de saldos

Em devido tempo muitos sujeitos passivos de IRC suscitaram por diversas vezes a análise desta questão à AT.

Uma vez deduzida a perda por imparidade nos termos e condições atualmente expressos na alínea c) do n.º 1 do artigo 28.º-B do Código do IRC, e não havendo qualquer perspectiva de recuperação do crédito, porquê manter os saldos destes clientes por tempo indiscriminado. Levantou-se então a questão do enquadramento fiscal deste tipo de desconhecimentos contabilísticos face à sua não inclusão no artigo 41.º do Código do IRC.

Na vigência do POC foi sancionado entendimento (proferido, designadamente, nos processos n.º 1759/93 e 3783/02) que veio permitir que os créditos em mora há mais de 2 anos e provisionados a 100% podiam ser anulados, independentemente de terem sido ou não reclamados judicialmente ou de existir ou não processo especial de recuperação de empresas e proteção de credores, ou processo de execução, falência ou insolvência.

As situações em que se pretendia desconhecer os créditos eram, nomeadamente, as seguintes:

- Reclamação judicial de créditos, pendente de decisão há alguns anos e sem previsão da data de trânsito em julgado;
- Constatação de cessação de atividade do devedor para efeitos de IVA, nos termos do artigo 33.º do Código do IVA;
- Verificação de cessação oficiosa de atividade, nos termos do n.º 6 do artigo 8.º do Código IRC;
- Cessação efetiva de atividade do devedor, nos termos da alínea a) do n.º 5 do artigo 8.º do Código do IRC;



- Prescrição dos créditos nos termos do art.º 309.º do Código Civil (de clientes que não tivessem cessado para efeitos de IVA).

Este entendimento permitia que as empresas efetuassem um saneamento de saldos de clientes contribuindo assim, em nossa opinião, para uma melhor leitura das demonstrações contabilísticas. Com a publicação do Decreto-Lei n.º 159/2009, de 13 de julho, o Código do IRC foi alterado e adaptado aos novos normativos contabilísticos e nesta sequência a Autoridade Tributária alterou a sua posição sobre a matéria.

O novo entendimento foi sancionado por despacho do Diretor-Geral, de 2014-01-28, proferido no âmbito do Processo n.º 1629/2013 da Direção de Serviços do IRC.

Em síntese, este entendimento passou a determinar que nos casos em que se proceda ao desreconhecimento dos créditos de cobrança duvidosa – sem que se verifiquem os requisitos exigidos no artigo 41.º do Código do IRC para que o crédito possa ser considerado incobrável para efeitos fiscais – o “gasto” associado à incobrabilidade do crédito vai constituir uma componente positiva do lucro tributável.

Resultava daqui um acréscimo ao lucro tributável do IRC a efetuar no Quadro 07 da declaração modelo 22 relativa ao período do desreconhecimento contabilístico.

O “novo” enquadramento

Conforme já referimos, o despacho do SEAF XXI n.º 97/2016, de 2016-05-12 procedeu à alteração do enquadramento acima referido.

O anterior entendimento assentou na necessidade de se verificar uma das condições previstas no então § 30 (agora § 31) da NCRF 27 – Instrumentos Financeiros para que pudessem ser desreconhecidos, sem quaisquer consequências fiscais, os créditos de cobrança duvidosa, em mora há mais de 24 meses e com perda por imparidade reconhecida pelo valor total dos mesmos, considerados pelo sujeito passivo como créditos incobráveis mas não abrangidos pelo disposto no artigo 41.º do Código do IRC.

Contudo, uma vez ouvida a Comissão de Normalização Contabilística foi por esta entendido que tais condições não se aplicam ao desreconhecimento deste tipo de ativos.

Assim, não se aplicando, para efeitos contabilísticos, a exigência de verificação de uma das condições identificadas no atual § 31 da NCRF 27 ao desreconhecimento de um “ativo financeiro” que esteja nas condições referidas, uma vez que o elemento já não obedece ao conceito e critérios de reconhecimento de um ativo, permite-se, também para efeitos fiscais que, num cenário de imparidade total, seja removido do balanço e, portanto, desreconhecido, um crédito de cobrança duvidosa que, por estar em mora há mais de dois anos e por ter sido já reconhecida (e aceite fiscalmente) uma perda por imparidade de valor igual ao do crédito, tem uma quantia monetária de zero.



Verifica-se um cenário de imparidade total quando uma entidade, depois de ter efetuado as diligências de cobrança consideradas adequadas e reunir as provas disponíveis, concluir que já não existem expectativas razoáveis de recuperação de crédito.

Cuidados e procedimentos a adotar para a aceitação fiscal do desreconhecimento dos créditos

Para que possa ser:

- 1) Preservada a informação histórica dos créditos que deixaram de figurar no balanço, porque tidos como incobráveis;
- 2) Salvaguardada a eventual recuperação, total ou parcial, que resulte em rendimento tributável; e
- 3) Feita a prova, se solicitada pela AT, do desfecho da transação, o sujeito passivo deve integrar no processo de documentação fiscal a que se refere o artigo 130.º do CIRC (dossier fiscal), informação individualizada relativa aos créditos desreconhecidos.

Tal informação deve conter, nomeadamente, os seguintes elementos:

- a) Identificação do cliente (nome, local da sede e NIF);
- b) Identificação da fatura relativa a cada crédito de cobrança duvidosa (número, data e respetivo montante em dívida o qual não pode incluir o IVA liquidado quando o sujeito passivo tenha acionado o procedimento de regularização a seu favor previsto nos artigos 78.º-A e 78.º-B do Código do IVA);
- c) Montante das perdas por imparidade contabilizadas, aceites e não aceites fiscalmente;
- d) Indicação dos seguintes factos, quando e se ocorrerem:
 - Liquidação
 - Perdão de dívida
 - Sentença judicial
 - Cessão a título definitivo de créditos vencidos
 - Outros.

Para além desta informação, o sujeito passivo deve dispor dos comprovativos das diligências de cobrança efetuadas (naturalmente já exigíveis na aceitação fiscal da perda por imparidade nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 28.º-B do Código do IRC) e dos respetivos resultados e de quaisquer outros elementos que atestem que já não existem expectativas razoáveis de recuperação do crédito.



Exemplo:

Uma dada empresa do regime geral do IRC, constituiu perdas por imparidade relativas a créditos em mora, em 2008 e as mesmas foram integralmente dedutíveis para efeitos de IRC.

A empresa pretende desreconhecer os créditos, uma vez que não existe qualquer expectativa de cobrança dos mesmos. Não foi instaurado qualquer processo judicial com vista à recuperação dos créditos.

Procedimentos contabilísticos: a empresa deve efetuar a reversão da perda por imparidade e reconhecer como gasto os valores considerados incobráveis

Procedimentos no Quadro 07: nada a registar

Provisões

Provisões fiscalmente dedutíveis (artigo 39.º do CIRCI)

Para além das provisões específicas da atividade seguradora e da atividade bancária, podem ser deduzidas para efeitos fiscais as seguintes provisões:

- a) As que se destinem a fazer face a obrigações e **encargos derivados de processos judiciais em curso** por factos que determinariam a inclusão daqueles entre os gastos do período de tributação;
- b) As que se destinem a fazer face a **encargos com garantias a clientes** previstas em contratos de venda e de prestação de serviços;

Provisões destinadas a fazer face a obrigações e encargos derivados de processos judiciais em curso:

Apenas são dedutíveis as relacionadas com factos que determinariam a inclusão das referidas obrigações como gastos do período de tributação.

Quanto ao valor da provisão, é de levar em consideração as indemnizações e outros encargos, nomeadamente honorários e advogados, a pagar pela empresa a terceiros e caso de desfecho desfavorável de ações judiciais (parecer n.º 115/95 do CEF).

Exemplo:

Um cliente intentou uma ação judicial contra uma empresa por danos causados numa obra por si realizada, na qual se vieram a verificar diversos problemas.

O valor da indemnização pedida pelo cliente ascende ao montante de € 60.000,00 e o advogado diz que a probabilidade da empresa perder a causa e ter que pagar a indemnização é elevada.

Reconhecimento da provisão:

*673 – Provisões – processos judiciais em curso / a 293 – Provisões – processos judiciais em curso
Em sede de IRC a provisão é aceite.*



Provisões para garantias a clientes:

Conforme n.º 5 do artigo 39.º do CIRC, o montante anual da provisão para garantias a clientes é determinado pela aplicação às vendas e prestações de serviços sujeitas a garantia efetuadas no período de tributação de uma percentagem que não pode ser superior à que resulta da proporção entre a soma dos encargos derivados de garantias a clientes efetivamente suportados nos últimos três períodos de tributação e a soma das vendas e prestações de serviços sujeitas a garantia efetuadas nos mesmos períodos.

Os esclarecimentos da circular n.º 10/2011, da AT:

O montante anual corresponde à dotação anual (dotação da provisão reconhecida como um gasto) determinada pela aplicação da percentagem ao volume de vendas e prestações de serviços sujeitas a garantia a clientes do ano em causa e não ao montante acumulado da provisão no fim de cada período de tributação.

Este montante inclui os gastos financeiros referentes ao reforço da provisão relacionados com o efeito temporal do dinheiro (quando é usado o método do custo amortizado).

Para efeitos do cálculo do limite que pode ser fiscalmente aceite nos termos do n.º 5 do artigo 39.º do CIRC, é necessário conhecer o histórico de encargos com garantias respeitantes a vendas e prestações de serviços, nos últimos três períodos de tributação.

A referência aos últimos três períodos de tributação permite considerar os dados do período em que se está a constituir ou a reforçar a provisão (ano N) e dos dois períodos anteriores (anos N1 e N2), uma vez que no final do período de tributação N são já conhecidas as vendas e as prestações de serviços desse período bem como os encargos suportados com garantias a clientes.

Exemplo:

Uma empresa que fabrica e comercializa eletrodomésticos apresenta, nos últimos três anos, os seguintes montantes de vendas e de custos de garantia suportados:

<i>Vendas</i>	<i>Custos de garantia suportados</i>
<i>2014 € 310.000</i>	<i>€ 13.500</i>
<i>2015 € 320.000</i>	<i>€ 21.500</i>
<i>2016 € 370.000</i>	<i>€ 10.000</i>

Em 2016, reconheceu contabilisticamente uma provisão para garantias de clientes de € 20.000.

Somatório das vendas:

1.000.000

Somatório dos custos de garantia:

45.000



Provisão fiscalmente aceite em 2016 = $45.000 / 1.000.000 = 4,5\%$

Aplicação do n.º 5 do artigo 39.º do CIRSC = $370.000 * 4,5\% = 16.650$

Correção no Quadro 07: campo 721 → *acréscimo de:* $20.000 - 16,650 = 3.350$

Para efeitos de IRC podem ainda ser deduzidas as seguintes provisões:

- As provisões técnicas constituídas obrigatoriamente, por força de normas emanadas pelo Instituto de Seguros de Portugal, de carácter genérico e abstrato, pelas empresas de seguros sujeitas à sua supervisão e pelas sucursais em Portugal de empresas seguradoras com sede em outro Estado membro da União Europeia;
- As constituídas com o objetivo de fazer face aos encargos com a reparação dos danos de carácter ambiental dos locais afetos à exploração, sempre que tal seja obrigatório nos termos da legislação aplicável e após a cessação desta.

A determinação das provisões deve ter por base as condições existentes no final do período de tributação.

Quando a provisão for reconhecida pelo valor presente, os gastos resultantes do respetivo desconto ficam igualmente sujeitos a este regime.

Realizações de Utilidade Social

Genericamente, as realizações de utilidade social são encargos suportados pela entidade patronal em benefício dos seus empregados. Quando sejam respeitadas as regras do artigo 43.º do Código do IRC não se mostra descabido considerar que se tratam de verdadeiros benefícios fiscais, uma vez que esta disposição legal é uma extensão do artigo 23.º do Código do IRC no que concerne à dedução dos gastos com o pessoal.

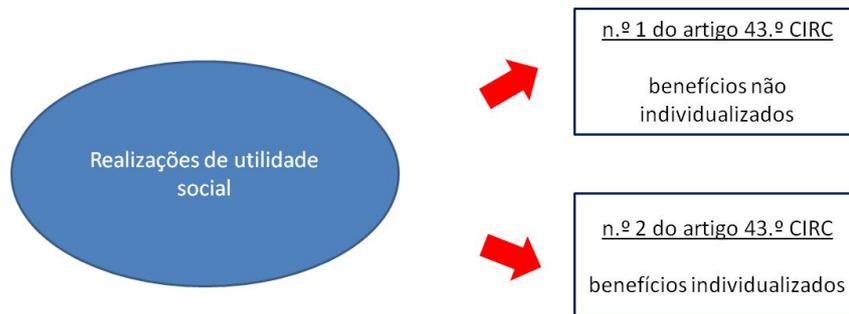
Contudo, o artigo 43.º nem sempre é bem interpretado, por exemplo nas situações em que o benefício é apenas utilizado ou proporcionado a sócio-gerentes mas não aos restantes trabalhadores.

Frequentemente constatamos situações de benefícios indevidamente acrescidos no Quadro 07 da declaração modelo 22 de IRC. Por exemplo se uma dada empresa suporta os encargos com um PPR de um seu sócio-gerente não tendo igual benefício para os restantes trabalhadores, estamos perante um encargo dedutível para efeitos de IRC ao abrigo do artigo 23.º, pois trata-se de um



gasto com o pessoal. Naturalmente que tal encargo não tem enquadramento no artigo 43.º sendo por isso tributado como rendimento em espécie na esfera do beneficiário.

O artigo 43.º do Código do IRC, pode ser visto esquematicamente, em dois grandes grupos de benefícios:



Realizações de utilidade social (artigo 43.º n.º 1 do CIRC):

São dedutíveis os gastos do período de tributação, incluindo depreciações ou amortizações e rendas de imóveis, relativos à manutenção facultativa de creches, lactários, jardins-de-infância, cantinas, bibliotecas e escolas, bem como outras realizações de utilidade social como tal reconhecidas pela AT, feitas em benefício do pessoal ou dos reformados da empresa e respetivos familiares, desde que tenham carácter geral e não revistam a natureza de rendimentos do trabalho dependente ou, revestindo-o, sejam de difícil ou complexa individualização relativamente a cada um dos beneficiários.

Realizações de utilidade social (artigo 43.º n.º 2 do CIRC):

São igualmente considerados gastos do período de tributação, **até ao limite de 15% das despesas com o pessoal** escrituradas a título de remunerações, ordenados ou salários respeitantes ao período de tributação, os suportados com contratos de seguros de doença e de acidentes pessoais, bem como com contratos de seguros de vida, contribuições para fundos de pensões e equiparáveis ou para quaisquer regimes complementares de segurança social, que garantam, exclusivamente, o benefício de reforma, pré-reforma, complemento de reforma, benefícios de saúde pós-emprego, invalidez ou sobrevivência a favor dos trabalhadores da empresa.

Com a aprovação da reforma do IRC, os gastos com contratos de seguros de doença ou de saúde de que beneficiem os familiares de colaboradores, nas mesmas condições aplicáveis aos seguros a favor destes, passam a ser dedutíveis, nas condições referidas no n.º 2 do artigo 43.º do CIRC, em consonância com alteração em igual sentido à alínea e) do n.º 8 do artigo 2.º do Código do IRS, constante da lei do Orçamento do Estado para 2014 (atual artigo 2.º-A).



Algumas aspetos importantes a ter em conta na aplicação desta disposição:

- No conceito de despesas com o pessoal são de considerar todas as despesas com natureza genérica de remunerações;
- A expressão “trabalhadores da empresa” abrange os órgãos sociais;
- Um sócio-gerente não remunerado pode usufruir de realizações de utilidade social, desde que suporte descontos para a segurança social;
- As despesas relativas a um almoço de confraternização entre empregados e à festa anual dos empregados, revestem a natureza de outras realizações de utilidade social previstas no n.º 1 do artigo 43.º do CIRC;

Note-se que a aceitação destes gastos depende da verificação das condições referidas no n.º 4 do artigo 43.º do CIRC, sendo importante analisar as condições de **generalidade e objetividade**.

Condições:

- Os benefícios devem ser estabelecidos para a generalidade dos trabalhadores permanentes da empresa ou no âmbito de instrumento de regulamentação coletiva de trabalho para as classes profissionais onde os trabalhadores se inserem;
- Os benefícios devem ser estabelecidos segundo um critério objetivo e idêntico para todos os trabalhadores ainda que não pertencentes à mesma classe profissional, salvo em cumprimento de instrumentos de regulamentação coletiva.

Código do IRC

Artigo 43.º

Realizações de utilidade social

4 - Aplica-se o disposto nos n.os 2 e 3 desde que se verifiquem, cumulativamente, as seguintes condições, à exceção das alíneas d) e e), quando se trate de seguros de doença ou saúde, de acidentes pessoais ou de seguros de vida que garantam exclusivamente os riscos de morte ou invalidez:

a) Os benefícios devem ser estabelecidos para a generalidade dos trabalhadores permanentes da empresa ou no âmbito de instrumento de regulamentação coletiva de trabalho para as classes profissionais onde os trabalhadores se inserem;



- b) Os benefícios devem ser estabelecidos segundo um critério objetivo e idêntico para todos os trabalhadores ainda que não pertencentes à mesma classe profissional, salvo em cumprimento de instrumentos de regulamentação coletiva de trabalho;*
- c) Sem prejuízo do disposto no n.º 6, a totalidade dos prémios e contribuições previstos nos n.ºs 2 e 3 deste artigo em conjunto com os rendimentos da categoria A isentos nos termos do n.º 1 do artigo 18.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais não devem exceder, anualmente, os limites naqueles estabelecidos ao caso aplicáveis, não sendo o excedente considerado gasto do período de tributação;*
- d) Sejam efetivamente pagos sob a forma de prestação pecuniária mensal vitalícia pelo menos dois terços dos benefícios em caso de reforma, invalidez ou sobrevivência, sem prejuízo da remição de rendas vitalícias em pagamento que não tenham sido fixadas judicialmente, nos termos e condições estabelecidos em norma regulamentar emitida pela respetiva entidade de supervisão, e desde que seja apresentada prova dos respetivos pressupostos pelo sujeito passivo;*
- e) As disposições de regime legal da pré-reforma e do regime geral de segurança social sejam acompanhadas, no que se refere à idade e aos titulares do direito às correspondentes prestações, sem prejuízo de regime especial de segurança social, de regime previsto em instrumento de regulamentação coletiva de trabalho ou de outro regime legal especial, ao caso aplicáveis;*
- f) A gestão e disposição das importâncias despendidas não pertençam à própria empresa, os contratos de seguros sejam celebrados com empresas de seguros que possuam sede, direção efetiva ou estabelecimento estável em território português, ou com empresas de seguros que estejam autorizadas a operar neste território em livre prestação de serviços, e os fundos de pensões ou equiparáveis sejam constituídos de acordo com a legislação nacional ou geridos por instituições de realização de planos de pensões profissionais às quais seja aplicável a Diretiva n.º 2003/41/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 3 de Junho, que estejam autorizadas a aceitar contribuições para planos de pensões de empresas situadas em território português;*
- g) Não sejam considerados rendimentos do trabalho dependente, nos termos da primeira parte do n.º 3) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS.*

Os vales sociais

Os vales sociais têm por finalidade potenciar, através da constituição de fundos, o apoio das entidades empregadoras aos seus trabalhadores que tenham a cargo filhos ou equiparados nas seguintes idades:

- a) Com idade inferior a 7 anos - vales infância;
- b) Com idade compreendida entre os 7 e os 25 anos - vales educação.



As condições de emissão e atribuição dos denominados vales sociais, mediante a constituição de fundos, encontram-se estabelecidas no Decreto-Lei n.º 26/99, de 28 de Janeiro.

Este diploma estabelece as condições de emissão e atribuição com carácter geral de vales denominados vales sociais.

Estes vales passam a agrupar-se em duas categorias:

- a) **Vales infância**, destinados ao pagamento de creches, jardins-de-infância e lactários;
- b) **Vales educação**, destinados ao pagamento de escolas, estabelecimentos de ensino e outros serviços de educação, bem como de despesas com manuais e livros escolares.

Os vales educação não podem ser acumulados com despesas de educação para o mesmo dependente e a exclusão de tributação tem o limite de € 1.100,00 (alínea b) do n.º 1 do artigo 2.º-A do CIRS)

A reforma do IRS, aprovada em 2015 trouxe algumas novidades nesta matéria. Assim, no que toca aos vales sociais, destaca-se a não sujeição a IRS dos chamados “vales educação” até ao limite de 1.100 euros por dependente. Até 2014, inclusive, estes vales estavam sujeitos a IRS na íntegra.

Sempre que o mesmo dependente conste de mais do que uma declaração de rendimentos, o valor limite referido é reduzido para metade, por sujeito passivo.

Há que ter em consideração que por força do n.º 4 do artigo 78.º-D do Código do IRS, não são dedutíveis as despesas de formação e educação até ao montante que no ano em causa seja excluído de tributação nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 2.º-A do mesmo Código.

Nos termos do n.º 2 do artigo 3.º e artigo 4.º do diploma, os vales sociais só podem ser emitidos por entidades legalmente constituídas que se dediquem, ainda que de forma não exclusiva, à atividade de intermediação entre as entidades aderentes e as entidades empregadoras que pretendam apoiar os seus trabalhadores com a educação dos seus filhos e equiparados, através da atribuição de vales sociais.

Os vales sociais só podem ser atribuídos aos trabalhadores com filhos ou equiparados de idade não superior a 25 anos relativamente aos quais tenham a responsabilidade pela educação e subsistência.

Enquadramento em IRC

Para efeitos fiscais, as entregas pecuniárias efetuadas pelas entidades empregadoras às entidades emissoras, para a criação de fundos destinados à emissão de vales sociais a serem utilizados junto



das entidades aderentes, são considerados gastos do período com enquadramento no n.º 9 do artigo 43.º do Código do IRC.

Nos termos do n.º 1 do artigo 43.º do Código do IRC, os gastos suportados com a manutenção facultativa de creches em benefício do pessoal e respetivos familiares, desde que tenham carácter geral e não revistam a natureza de rendimentos do trabalho dependente, são fiscalmente aceites como gastos, além de que, para efeitos de determinação do lucro tributável beneficiam de mais 40% da quantia efetivamente despendida (conjugação dos n.º 1 e 9 da referida norma).

Saliente-se que a aceitação deste gasto depende essencialmente da verificação das seguintes condições:

- Tenham carácter geral e,
- Não revistam a natureza de rendimentos do trabalho dependente ou, revestindo-o, sejam de difícil ou complexa individualização relativamente a cada um dos beneficiários.

A expressão "atribuição com carácter geral" deve ser entendida como "atribuição a todos os trabalhadores que tenham a seu cargo filhos ou equiparados com idade inferior a 7 anos".

Enquadramento na esfera do beneficiário (IRS)

A alínea b) do n.º 1 do artigo 2.º-A do Código do IRS, determina que não estão sujeitos a imposto, os benefícios imputáveis à utilização e fruição de realizações de utilidade social e de lazer mantidas pela entidade patronal, desde que observados os critérios estabelecidos no artigo 43.º do Código do IRC, os quais já explicitámos e os benefícios previstos no Decreto-Lei n.º 26/99, de 28 de janeiro, exceto na parte em que o respetivo montante exceda 1.100 euros por dependente nos casos dos “vales educação” previstos na alínea b) do n.º 1 do artigo 1.º do referido decreto-lei.

Nos termos do n.º 3 do artigo 9.º do Decreto-Lei n.º 26/99, de 28 de Janeiro, a atribuição de vales sociais não pode constituir uma substituição, ainda que parcial, da retribuição laboral devida ao trabalhador.

Em resumo, as vantagens fiscais e parafiscais, dos vales sociais, traduzem-se:

Para a empresa:

- Não sujeição a Taxa Social Única (23,75%);
- Dedutível em IRC em 140% (gasto + majoração de 40%).

Para os trabalhadores:

- Não sujeição a Taxa Social Única (11%);
- Não sujeição a IRS na esfera da Categoria A.



Os gastos referidos no n.º 1 do artigo 43.º, quando respeitem a creches, lactários e jardins-de-infância em benefício do pessoal da empresa, seus familiares ou outros, são considerados, para efeitos da determinação do lucro tributável, em valor correspondente a 140%.

Esta majoração aplica-se também aos vales sociais.

O montante da majoração é indicado no Quadro 07 – campo 774 – benefícios fiscais e igualmente mencionado no Anexo D.

Majoração dos gastos relativos a creches, lactários e jardins de infância (art.º 43.º, n.º 9 do CIRC)	412	.	.	,
---	-----	---	---	---

Alguns aspetos importantes sobre as realizações de utilidade social:

- o Caso alguns trabalhadores não pretendam ser abrangidos por certas realizações de utilidade social, como é o caso daquelas em que os beneficiários terão também que contribuir para esses esquemas, as referidas realizações continuam a ser consideradas de carácter geral;
- o Quando, por imposição de Convenção Coletiva de Trabalho, uma empresa é obrigada a garantir, só a alguns dos seus trabalhadores, pensões de reforma, deverá este encargo ser aceite como gasto fiscal na totalidade, mas enquadrado na alínea d) do n.º 1 do artigo 23.º do CIRC, visto ser obrigatório;
- o Os gastos de “realização de utilidade social” previstos no artigo 43.º do CIRC são, na perspetiva do trabalhador, meras expectativas uma vez que não há um direito efetivo ao benefício futuro, que não se sabe se virá a usufruir;
- o Num programa em que é dada a possibilidade de escolha entre diferentes benefícios, a todos os trabalhadores da empresa, sem qualquer distinção (quer integrem os respetivos quadros à data da entrada em vigor do programa quer venham a ser admitidos posteriormente), dentro de um limite estabelecido, entre os elencados no n.º 2 do artigo 43.º, podem considerar-se cumpridas as condições estabelecidas nas alíneas a) e b) do n.º 4 do artigo 43.º do CIRC. Deste modo, neste tipo de programas, a análise do cumprimento dos requisitos previstos no n.º 4 do preceito em questão é feita ao conjunto dos benefícios dados a escolher, de entre os previstos no n.º 2 do artigo 43.º do CIRC e apenas estes, pois, se for dada a opção aos trabalhadores por outros benefícios ou regalias, que não sejam os aí descritos, tal situação pode pôr em causa a aceitação fiscal dos encargos em questão, tal como resulta daquela norma. A dedutibilidade fiscal, nos termos do n.º 2 do artigo 43.º do CIRC, não fica prejudicada caso hajam trabalhadores que não pretendam ser abrangidos por qualquer um dos benefícios, desde que comuniquem tal intenção à empresa por escrito e desde que cumpridas as demais condições estabelecidas pelo n.º 4.



Campo 723: realizações de utilidade social não dedutíveis (artigo 43.º do CIRC)

Exemplo:

Em 2016, a empresa “Socialmente Útil, SA” efetuou um contrato de seguro de vida para a generalidade dos seus trabalhadores no valor de 32.000. Os gastos com o pessoal, no período, foram 200.000. Os trabalhadores têm direito a pensões da segurança social.

No mesmo período subscreveu ainda um PPR mas apenas a favor do seu administrador.

Correção no Quadro 07:

Campo 723 → acréscimo de 2.000 (32.000 – (200.000 X 15%)), conforme n.º 2 do artigo 43.º do CIRC.

O gasto com o PPR é aceite nos termos do artigo 23.º do CIRC (gasto com o pessoal), mas está sujeito a tributação em sede de IRS na esfera do beneficiário.

Encargos não dedutíveis

Despesas não documentadas (artigo 23.º-A n.º 1 alínea a) do CIRC)

Atenção à necessidade de efetuar uma correta distinção entre este tipo de despesas e os encargos que não se encontrem devidamente documentados e que estejam a afetar o resultado líquido do período:

Despesas não documentadas  não têm qualquer suporte documental

Encargos não devidamente documentados  têm um documento emitido por entidade externa, mas não reúne todas as condições legais exigidas

Campo 716: gastos não documentados (artigo 23.º-A n.º 1 alínea a) do CIRC)

São acrescidos neste campo os gastos não documentados que estejam a afetar o resultado líquido do período.

Para além deste acréscimo qualquer despesa não documentada por se desconhecer a origem e o destinatário, está sujeita a tributação autónoma, à taxa de 50%. Esta taxa é de 70% nos casos em que a despesa seja efetuada por sujeitos passivos de IRC total ou parcialmente isentos.



Campo 731: encargos não devidamente documentados (artigo 23.º - A n.º 1 alínea c) do CIRC)

Este campo destina-se a inscrever os encargos cuja documentação não cumpra o disposto nos n.ºs 3 e 4 do artigo 23.º do CIRC.

Tais encargos não estão sujeitos a tributação autónoma.

Os encargos evidenciados em documentos emitidos por sujeitos passivos com número de identificação fiscal inexistente ou inválido ou por sujeitos passivos cuja cessação de atividade tenha sido declarada oficiosamente nos termos do n.º 6 do artigo 8.º, são acrescidos no campo 726.

Dedução de gastos – encargos não devidamente documentados

Com a reforma do IRC, o n.º 6 do artigo 23.º passou a estabelecer que **quando o fornecedor dos bens ou prestador dos serviços esteja obrigado à emissão de fatura ou documento legalmente equiparado nos termos do Código do IVA**, o documento comprovativo das aquisições de bens ou serviços previsto no n.º 4 deve obrigatoriamente assumir essa forma.

Em nossa opinião, a noção de **documento legalmente equiparado nos termos do Código do IVA**, aplica-se, designadamente, nas seguintes situações:

- N.º 3 do artigo 29.º do Código do IVA – sujeitos passivos que pratiquem exclusivamente operações isentas;
- N.º 20 do artigo 29.º do Código do IVA – sujeitos passivos do setor não lucrativo, quando pratiquem operações isentas ao abrigo do artigo 9.º do CIVA;
- N.º 5 do artigo 40.º do Código do IVA – a obrigação de emissão de fatura pode ser cumprida através de outro documento (um bilhete de transporte, por exemplo).

Pela primeira vez o Código do IRC remete para o Código do IVA os formalismos a observar no que respeita à correta documentação dos encargos dedutíveis. Ao acolher esta regra, o Código do IRC ganhou objetividade que por vezes lhe faltava nesta matéria, nomeadamente quanto à discussão sobre o que é um encargo não devidamente documentado.

A obrigação de emissão de faturas encontra-se regulamentada no Código do IVA, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º, conforme já vimos.

A dispensa de emissão de fatura apenas é possível nas condições expostas na alínea a) do n.º 3 do mesmo artigo 29.º, ou seja, apenas se aplica a sujeitos passivos que pratiquem exclusivamente operações isentas de imposto, não sendo por isso aplicável aos bancos.



Este documento é essencial para a dedução do gasto em sede de IRC, face ao disposto nos n.º 4 e 6 do artigo 23.º do Código deste imposto, ou seja, uma despesa contabilizada através de um simples extrato bancário constitui encargo não dedutível para efeitos de IRC.

Restantes encargos não dedutíveis

Não são dedutíveis para efeitos da determinação do lucro tributável os seguintes encargos, mesmo quando contabilizados como gastos do período de tributação (artigo 23.º-A n.º 1):

- O IRC, incluindo as tributações autónomas, e quaisquer outros impostos que direta ou indiretamente incidam sobre os lucros;

Tal como o IRC estimado para o período também o imposto diferido (NCRF 25) não concorre para a formação do lucro tributável sendo acrescido no campo 725 ou deduzido no campo 766

- As despesas ilícitas, designadamente as que decorram de comportamentos que fundadamente indiciem a violação da legislação penal portuguesa, mesmo que ocorridos fora do alcance territorial da sua aplicação (acréscimo no campo 783);
- As multas, coimas e demais encargos, incluindo os juros compensatórios e moratórios, pela prática de infrações de qualquer natureza que não tenham origem contratual, bem como por comportamentos contrários a qualquer regulamentação sobre o exercício da atividade;
- Os impostos, taxas e outros tributos que incidam sobre terceiros que o sujeito passivo não esteja legalmente obrigado a suportar;
- As indemnizações pela verificação de eventos cujo risco seja segurável (*No caso de gastos obrigatoriamente suportados pela empresa pelo facto de o valor da franquia estabelecida no contrato de seguro ser superior ao da indemnização, são os mesmos reconhecidos para efeitos fiscais, nos termos do artigo 23.º do CIRC e bem assim nos casos de gastos suportados voluntariamente pela empresa, como forma de evitar acréscimos em gastos futuros, desde que o aumento de gastos que esta suportaria pelo agravamento dos prémios de seguro seja, efetivamente, superior ao valor das indemnizações por si pagas diretamente, o valor destas últimas será, também, reconhecido para efeitos fiscais, nos termos do artigo 23.º do CIRC. (Inf. n.º 396/96, de 30.04, da DSIRC);*



- As ajudas de custo e os encargos com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal, não faturados a clientes, escriturados a qualquer título, sempre que a entidade patronal não possua, por cada pagamento efetuado, um mapa através do qual seja possível efetuar o controlo das deslocações a que se referem aqueles encargos, designadamente os respetivos locais, tempo de permanência, objetivo e, no caso de deslocação em viatura própria do trabalhador, identificação da viatura e do respetivo proprietário, bem como o número de quilómetros percorridos, exceto na parte em que haja lugar a tributação em sede de IRS na esfera do respetivo beneficiário;

Pagamento das despesas quando efetuado a um colaborador externo mediante a apresentação das respetivas faturas:

Sobre esta matéria, o entendimento da AT, expresso em várias informações vinculativas (a título de exemplo: inf. 2427/2011, da DSIRC), vai no sentido de considerar que os encargos com alojamento, deslocações e alimentação devem ser suportados pelo próprio prestador do serviço, uma vez que os seus honorários incluem não só o preço do trabalho que desenvolve mas também todos os gastos em que incorre para o efeito.

Exemplo: Uma empresa suportou encargos com combustíveis que lhe foram apresentados por um profissional independente contratado pela mesma.

Tais encargos constituem um gasto não dedutível.

Enquadramento fiscal das ajudas de custo e despesas pela utilização de viatura própria ao serviço da entidade patronal

As ajudas de custo visam compensar os trabalhadores, órgãos sociais incluídos, das despesas por si suportadas quando deslocados do seu domicílio necessário ao serviço da entidade empregadora. Assim, a atribuição de ajudas de custo pressupõe a deslocação efetiva do beneficiário, tendo por finalidade fazer face aos encargos por este suportados com refeições (almoço e jantar) e alojamento.

Considera-se domicílio necessário, sem prejuízo do estabelecido em lei especial, para efeitos de abono de ajudas de custo:

- A localidade onde o trabalhador aceitou o lugar ou cargo, se aí ficar a prestar serviço;
- A localidade onde exerce funções, se for colocado em localidade diversa da referida na alínea anterior;
- A localidade onde se situa o centro da sua atividade funcional, quando não haja local certo para o exercício de funções.



Sobre o conceito de domicílio necessário julgamos com interesse o referido na informação vinculativa no proc. n.º 3993/2002, com despacho concordante do Diretor Geral dos Impostos de 25.10.2003 sobre o enquadramento jurídico-tributário das remunerações auferidas pela celebração de contratos de trabalho temporário:

- A atividade das empresas de trabalho temporário encontra-se regulada no D.L. n.º 358/89, de 17 de Outubro, alterado pela Lei n.º 39/96, de 31 de Agosto e pela Lei n.º 146/99, de 1 de Setembro. A Lei n.º 99/2003, de 27 de Agosto, que aprovou o Código do Trabalho, em vigor desde 2003-12-01, revogou os artigos 26.º a 30.º do Decreto-Lei n.º 358/89, de 17 de Outubro;
- A celebração de contrato de trabalho, ao abrigo deste diploma, encontra-se, desde logo, condicionada pela verificação de alguma das situações previstas para a celebração de contrato de utilização;
- O contrato de trabalho temporário é meramente instrumental do contrato de utilização: a empresa de trabalho temporário celebra os contratos de trabalho quando tem a perspectiva de celebração de um contrato de utilização e neste tem de ser identificado o local de trabalho;
- Assim, e ainda que estes trabalhadores não tenham qualquer vínculo contratual com o utilizador, é o local em que este pretende que seja cumprido o contrato de utilização que constitui o seu local de trabalho e que, como tal deve ser identificado no contrato de trabalho temporário, como a lei exige, devendo este ser assumido como o seu domicílio necessário;
- É exatamente, este conceito de domicílio necessário que justifica o pagamento de ajudas de custo aos trabalhadores que, tendo o centro da sua atividade previamente definido, são ocasionalmente enviados pela entidade empregadora para fora da localidade onde o mesmo se situa, para aí realizarem a sua prestação, suportando encargos que a remuneração não tem em conta;
- Essencial para aferir a existência de uma deslocação está sempre uma prévia determinação de um local para a realização da prestação, pelo que, considerar que este corresponde à sede da empresa de trabalho temporário, constituiria uma forma de ficcionar uma deslocação;
- Tal entendimento levaria a que se considerasse que quase todos os trabalhadores contratados pelas empresas de trabalho temporário teriam direito a ajudas de custo, acabando por receber parte da contrapartida pelo seu trabalho sob aquela designação;
- Atendendo a que a celebração do contrato de trabalho temporário tem sempre como pressuposto a existência de um cliente com quem a empresa de trabalho temporário



celebrou um contrato de utilização, no momento da celebração daquele, a Empresa de Trabalho Temporário já conhece o local de trabalho do trabalhador contratado pelo que a remuneração terá que ser acordada em função das despesas adicionais que o mesmo vai ter de suportar, nomeadamente, se o local de trabalho for em país diverso;

- A remuneração, assim determinada, é considerada retribuição e, como tal, está sujeita a tributação como rendimento da categoria A do IRS;
- Neste sentido, também, a recente Jurisprudência constante do acórdão do Tribunal Central Administrativo do Norte, proferido no Processo n.º 01006/04.6BE BRG, 2.ª Secção Contencioso Tributário, em 2007-11-08.

Para efeitos fiscais, em conformidade com o disposto na alínea d) do n.º 3 do artigo 2.º do CIRS, consideram-se rendimentos do trabalho dependente as ajudas de custo, na parte em que excedam os limites legais ou quando não sejam observados os pressupostos da sua atribuição aos servidores do Estado.

Por outro lado, em IRC, tendo em vista o disposto na alínea f) do n.º 1 do artigo 23.º-A.º do CIRC, não serão de considerar como encargos dedutíveis para efeito de determinação do lucro tributável, as despesas com ajudas de custo, não faturadas a clientes, escrituradas a qualquer título, sempre que a entidade patronal não possua, por cada pagamento efetuado, um mapa através do qual seja possível efetuar o controlo das deslocações a que se referem as ajudas de custo, designadamente os respetivos locais, tempo de permanência e objetivo, exceto na parte em que haja lugar a tributação em sede de IRS na esfera do respetivo beneficiário.

As ajudas de custo que sejam de considerar encargo dedutível, não faturadas a clientes, escrituradas a qualquer título, exceto na parte em que haja lugar a tributação em sede de IRS na esfera do respetivo beneficiário, são tributadas autonomamente à taxa de 5%, sendo esta taxa também aplicável no caso dos referidos encargos, mesmo não sendo dedutíveis, serem suportados por sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal no exercício a que os mesmos respeitam (n.º 9 do artigo 88.º do CIRC), não sendo de aplicar, logicamente, neste último caso, o agravamento da taxa previsto no n.º 14 do artigo 88º do CIRC.

Do exposto, poder-se-á tirar a seguinte conclusão:

- As despesas com ajudas de custo serão sempre de considerar encargo dedutível em IRC desde que faturadas aos clientes;
- Não sendo faturadas aos clientes, apenas serão de considerar encargo dedutível se devidamente documentadas e suportadas em mapa que permita controlar os pressupostos da sua atribuição;



- Para os beneficiários, apenas será de considerar rendimento do trabalho dependente a parte das ajudas de custo que exceda os limites legais ou quando não sejam observados os pressupostos da sua atribuição.

Os limites legais são fixados anualmente por Portaria do Ministro das Finanças, enquanto que os pressupostos para a atribuição de ajudas de custo se encontram definidos no Dec. Lei n.º 106/98, de 24.04 e no Dec. Lei n.º 192/95, de 28.07, ambos alterados pelo Decreto-Lei n.º 137/2010, de 28.12 e pela Lei n.º 66-B/2012, de 31.12.

Em conformidade com a referida legislação, apenas há direito a ajudas de custo nas deslocações diárias que se realizem para além de 20 Kms do domicílio necessário e nas deslocações por dias sucessivos que se realizem para além de 50Kms do mesmo domicílio, não podendo neste último caso o respetivo abono ter lugar para além de 90 dias seguidos, salvo em casos excecionais e devidamente fundamentados em que poderá haver prorrogação por mais 90 dias.

As distâncias em questão são contadas da periferia da localidade onde o trabalhador tem o seu domicílio necessário e a partir do ponto mais próximo do local de destino.

Destinando-se a ajuda de custo a compensar o trabalhador das despesas por si suportadas com refeições (almoço e jantar) e alojamento, nas deslocações efetuadas nas condições referidas haverá que respeitar:

- Nas deslocações diárias, os abonos deverão ter em conta as seguintes percentagens:
 - Se a deslocação abranger, ainda que parcialmente,
 - o período compreendido entre as 13 e as 14 horas 25%;
 - o período compreendido entre as 20 e as 21 horas 25%;
 - Se a deslocação implicar alojamento, o que apenas se verificará se o beneficiário não dispuser de meios de transporte coletivos regulares que lhe permitam regressar antes das 22 horas 50%.
- Nas deslocações por dias sucessivos, os abonos diários deverão respeitar o seguinte:
- No dia da partida, ocorrendo esta:
 - até às 13 horas 100%;
 - depois das 13 horas até às 21 horas 75%;
 - depois das 21 horas 50%;
- No dia de chegada, ocorrendo esta:
 - até às 13 horas 0%;
 - depois das 13 horas até às 20 horas 25%;
 - depois das 20 horas..... 50%;
- * Nos restantes dias..... 100%.



Logicamente, os abonos em questão apenas terão razão de ser nos casos em que as despesas suportadas pelo beneficiário não sejam como tal repercutidas para a entidade empregadora, devendo o quantitativo correspondente ao abono diário do subsídio de refeição, quando devido, ser deduzido na ajuda de custo sempre que esta inclua o almoço.

Em conformidade com a Circular n.º 12/91, de 29.04, da DGCI, na aplicação da tabela em vigor, no cálculo do excesso das ajudas de custo abonadas por entidades não públicas aos seus colaboradores e membros dos órgãos sociais, pode tomar-se como referência o valor das ajudas de custo atribuídas a membros do Governo, sempre que as funções exercidas e ou o nível das respetivas remunerações não sejam comparáveis ou reportáveis à das categorias ou remunerações dos funcionários públicos, devendo, nos restantes caso, considerar-se que excedem os limites legais as ajudas de custo superiores ao limite mais elevado fixado para os funcionários públicos (“outros”, da tabela acima).

As despesas com compensação pela utilização de viatura própria do trabalhador ou membro dos órgãos sociais, ao serviço da entidade patronal, são igualmente de considerar encargo dedutível em IRC sempre que:

- Faturadas a clientes;
- Não sendo faturadas a clientes, se encontrem suportadas, por cada pagamento efetuado, em mapa através do qual seja possível o controlo das deslocações concretizadas, designadamente os respetivos locais, objetivo, identificação da viatura e do respetivo proprietário, bem como o número de quilómetros percorridos;

Em conformidade com o Ofício n.º 5665, de 25.03.2009, da DSIRC, o conceito de “deslocação em viatura própria do trabalhador”, constante da alínea f) do n.º 1 do artigo 45.º (atual 23.º-A) do CIRC, deve ser entendido como qualquer viatura que não faça parte do ativo fixo tangível da entidade patronal, nem a esta seja imputável qualquer responsabilidade ou encargo pelo seu uso. As despesas em causa apenas serão de considerar rendimento do trabalho dependente dos beneficiários na parte que exceda o limite legal do subsídio de deslocação fixado anualmente por Portaria do Ministro das Finanças (€0,36/Km, conforme Decreto-Lei n.º 137/2010, de 28.12)

As despesas com ajudas de custo e com compensação pela utilização de viatura própria do trabalhador ou membro dos órgãos sociais ao serviço da entidade patronal quando de considerar encargo dedutível, não faturadas a clientes ou na parte que não exceda o limite legal, são tributadas autonomamente à taxa de 5%, taxa esta também aplicável no caso de, mesmo não sendo dedutíveis, sejam suportadas por sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal no exercício a que respeitam (n.º 9 do artigo 88.º do CIRC).



- Os encargos com combustíveis na parte em que o sujeito passivo não faça prova de que os mesmos respeitam a bens pertencentes ao seu ativo ou por ele utilizados em regime de locação e de que não são ultrapassados os consumos normais;
- Os juros e outras formas de remuneração de suprimentos e empréstimos feitos pelos sócios à sociedade, na parte em que excedam a taxa definida por portaria, salvo no caso de se aplicar o regime de preços de transferência (*sobre este assunto, ver Portaria n.º 279/2014, de 30 de dezembro - a taxa de juro anual a aplicar corresponde à taxa Euribor a 12 meses do dia da constituição da dívida acrescida de um spread de 2 % e 6% para PME*);

Benefícios dos empregados a título de participação nos lucros

Uma empresa deve reconhecer o custo esperado dos pagamentos de participação nos lucros e gratificações quando, e só quando:

- a empresa tenha uma obrigação presente legal ou construtiva de fazer tais pagamentos em consequência de acontecimentos passados e
- possa ser feita uma estimativa fiável da obrigação

Assim, os gastos relativos à participação nos lucros (gratificações de balanço) concorrem para formação do lucro tributável do período a que os lucros respeitam.

Caso não exista uma obrigação legal nem construtiva e a AG da entidade tenha deliberado atribuir gratificações, ocorre uma variação patrimonial negativa dedutível (campo 704).

O pagamento destas importâncias tem de ser efetuado até ao fim do período de tributação em que ocorreu a deliberação (circular n.º 9/2011).

Não são dedutíveis para efeitos da determinação do lucro tributável os seguintes encargos, mesmo quando contabilizados como gastos do período de tributação (artigo 23.º-A n.º 1):

- n) os gastos relativos à participação nos lucros por membros de órgãos sociais e trabalhadores da empresa, quando as respetivas importâncias não sejam pagas ou colocadas à disposição dos beneficiários até ao fim do período de tributação seguinte;
- o) os gastos relativos à participação nos lucros por membros de órgãos sociais, quando os beneficiários sejam titulares, direta ou indiretamente, 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;



Campo 735: gastos não dedutíveis relativos à participação nos lucros por membros de órgãos sociais (artigo 23.º-A n.º 1 o) do CIRC)

Exemplo:

A empresa “Só Lucros, SA” reconheceu como gasto do período de 2016 e com base numa estimativa fiável, a sua obrigação construtiva relativa aos benefícios dos empregados, a título de participação nos lucros, fundamentando-se na prática passada

Efetuada os cálculos do valor a atribuir a cada empregado, com base na experiência do passado, constatou-se que o valor da gratificação a receber pelo gerente é € 5.500,00.

Este beneficiário é também titular de 2% do capital social da empresa e a sua remuneração mensal é € 2.100,00.

Valor da gratificação a atribuir ao gerente: 5.500 (a ser pago ou colocado à disposição até ao fim de 2017)

Remuneração mensal média do gerente: $2.100 \times 14 : 12 = 2.450$ (conforme circular n.º 8/2000)

Contabilisticamente:

Foi reconhecido como gasto do período: 5.500

Correção no Quadro 07:

Campo 735 → acréscimo de 600 (5.500 – 4.900)

- Os encargos com o aluguer sem condutor de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, na parte correspondente ao valor das depreciações dessas viaturas que, nos termos das alíneas c) e e) do n.º 1 do artigo 34.º, não sejam aceites como gastos;

É entendimento da Autoridade Tributária (conforme processo n.º 4399/2011, sancionado por despacho do Subdiretor-Geral, de 2012-03-30) que os contratos de renting integram-se na definição de contratos de aluguer sem condutor, sendo por isso aplicável aos respetivos encargos o disposto na alínea i) do n.º 1 do artigo 23.º-A do Código do IRC.

Assim, a parcela da renda correspondente à amortização do capital apenas é aceite como gasto fiscal até ao valor das depreciações anuais que, nos termos das alíneas c) e e) do n.º 1 do artigo 34.º do Código do IRC, seriam dedutíveis no caso de a viatura ter sido objeto de aquisição direta. O preço a considerar será aquele que o locador considerou para o cálculo da renda mensal, antes de deduzir o valor residual. A esse preço terá de ser adicionado o IVA, uma vez que, não sendo dedutível, constitui uma componente do custo de aquisição da viatura.



Exemplo

A sociedade VRUM, Lda celebrou, com efeitos a 1 de janeiro de 2016, um contrato de renting para uma viatura ligeira de passageiros movida a gasóleo, no valor de 52.000 euros, a utilizar durante 5 anos.

Admita-se que em 2016 vai suportar os seguintes encargos com a viatura:

Amortização do capital	juros	seguros	manutenção	despesas	Total da renda anual
6.200	1.800	900	700	200	9.800

Cálculo da parte correspondente ao valor das depreciações que seria aceite no caso de aquisição direta:

Depreciação contabilística (que seria praticada) = 52.000 x 20% = 10.400

Depreciação aceite fiscalmente = 25.000 x 20% = 5.000 (nota: a taxa de depreciação máxima que seria aceite é de 25%, contudo, o contrato foi feito por um período de 5 anos).

Amortização de capital = 6.200

Gasto não aceite fiscalmente = 6.200 – 5.000 = 1.200 (valor a acrescer no campo 732 do Quadro 07).

Valor sujeito a tributação autónoma = 9.800

Regime Fiscal das mais e menos valias e do reinvestimento.

As mais-valias e as menos-valias fiscais são dadas pela diferença entre o valor de realização, líquido dos encargos que lhe sejam inerentes, e o valor de aquisição deduzido das perdas por imparidade e outras correções de valor previstas no artigo 35.º, bem como das depreciações ou amortizações aceites fiscalmente, sem prejuízo da parte final do n.º 5 do artigo 30.º do CIRC.

Fórmula de cálculo das mais valias fiscais:

$$MVf = Vrealz - (Vaq - Depr\ fisc\ dedut - P\ Imp\ fisc\ dedut) \times coef.$$

O valor de aquisição corrigido nos termos do n.º 2 do artigo 46.º é atualizado mediante aplicação dos coeficientes de desvalorização da moeda, sempre que, à data da realização, tenham decorrido pelo menos dois anos desde a data da aquisição (para 2016, ver Portaria n.º 316/2016, de 14 de dezembro).

Esta correção não se aplica aos instrumentos financeiros, salvo quanto às partes de capital.



Campos 736 e 767: mais e menos valias contabilísticas

Para efeitos fiscais apenas concorrem para a formação do lucro tributável, as mais e menos valias fiscais realizadas, assim, as:

Menos valias contabilísticas → são acrescidas no campo 736 e

Mais valias contabilísticas → são deduzidas no campo 767

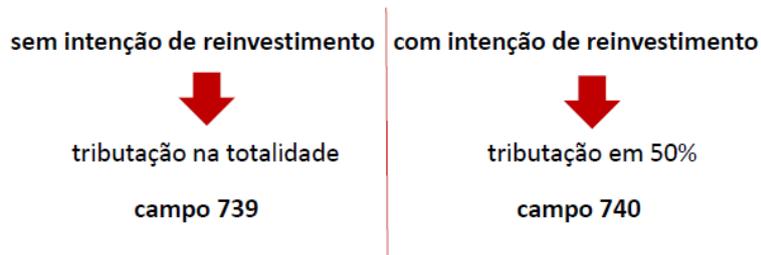
Campos 738 e 768: mais valia fiscal resultante de mudanças no modelo de valorização (artigo 46.º n.º 5 b) do CIRC)

As mudanças no modelo de valorização relevantes para efeitos fiscais, nos termos do n.º 9 do artigo 18.º do Código do IRC, que decorram, designadamente, de reclassificação contabilística ou de alterações de pressupostos, são assimiladas a transmissões onerosas, dando por isso lugar ao cálculo de mais e menos valias fiscais (alínea b) do n.º 5 do artigo 46.º do Código do IRC).

Repare-se que esta mais-valia só é apurada para efeitos fiscais. Como não decorre de uma verdadeira transmissão onerosa, não pode beneficiar do regime do reinvestimento previsto no artigo 48.º do CIRC, logo, tem de ser tratada autonomamente, não entrando no cômputo geral da diferença entre as mais-valias e as menos-valias fiscais. Daí que o seu montante tenha de ser inscrito neste campo 738.

As mais e menos valias fiscais constam de vários campos do Quadro 07.

Existindo um saldo positivo entre mais e menos valias, o preenchimento é feito do seguinte modo:



A intenção de reinvestimento manifestada na declaração modelo 22, obriga ao preenchimento do Quadro 09 da IES.

Reinvestimento

Com a reforma do IRC, o regime fiscal do reinvestimento **passou a ser aplicável aos ativos intangíveis**, exceto os adquiridos ou alienados a entidades com as quais existam relações especiais, mas deixa de se aplicar às propriedades de investimento.



Esta alteração assume particular importância para estas últimas, uma vez que não está previsto nenhum regime transitório.

Por exemplo, se uma dada empresa alienou uma propriedade de investimento no período de 2012 e nesse período declarou a intenção de reinvestir, pode ainda reinvestir em 2014, mas tal reinvestimento não se pode concretizar numa nova propriedade de investimento, face à alteração da norma.

Regime fiscal do reinvestimento – artigo 48.º do CIRC

Exemplo 1:

A sociedade X alienou uma propriedade de investimento em 2013 e nesse período declarou intenção de reinvestir. O reinvestimento não se efetuou em 2012, nem em 2013 nem em 2014. A intenção é relevante mas não é possível reinvestir numa nova propriedade de investimento.

Preenchimento do Quadro 07:

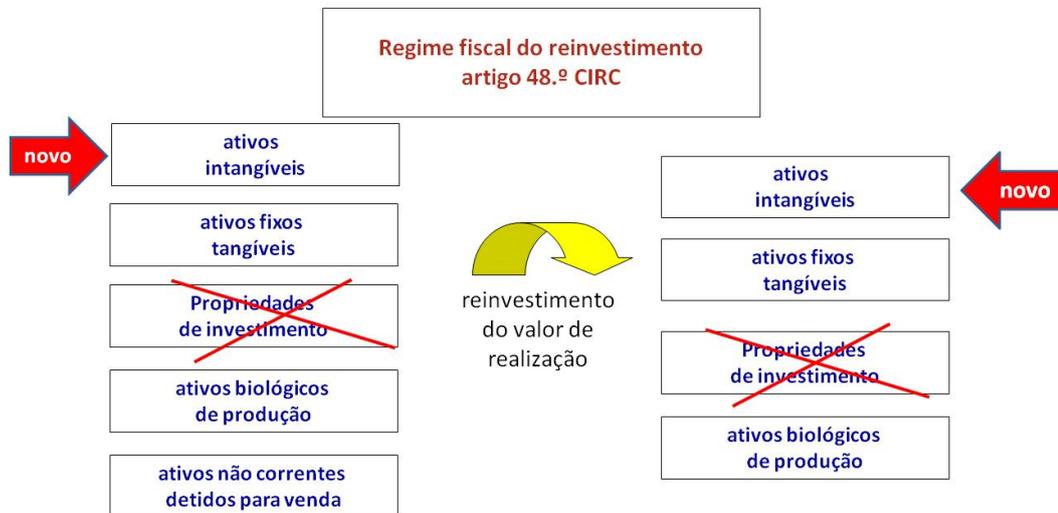
Campo 767: deduz o valor de 78.000

Campo 740: acresce o valor de 30.000

Exemplo 2:

A sociedade Y alienou um ativo tangível em 2016 e declarou intenção de reinvestir. A intenção é relevante e o reinvestimento pode concretizar-se num ativo intangível. Foi apurada uma mais-valia fiscal de € 60.000,00 e uma mais-valia contabilística de € 78.000,00.

As alterações efetuadas em 2014, esquematicamente, são:





Foi também revogado o regime de reinvestimento de partes de capital, pois estas beneficiam agora do regime de *participation exemption*, que abordaremos de seguida.

Chamamos ainda a atenção para uma nova exigência associada ao regime de reinvestimento, pois a aplicação deste passou a exigir a obrigação de detenção por período não inferior a um ano dos bens em que seja reinvestido o valor de realização (este período mínimo de detenção é contado a partir do final do período de tributação em que ocorre a realização).

As alterações efetuadas ao Código do IRC em 2014, não alteraram o prazo de reinvestimento:



Situação especial: menos valias de barcos recreio, aviões e viaturas ligeiras de passageiros

Já nos referimos a esta matéria antes, mas por uma questão de sistematização retomamos o tema. No caso de barcos de recreio e aviões de turismo, que não estejam afetos à exploração de serviço público de transportes nem se destinem a ser alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo, a totalidade da menos-valia eventualmente apurada, que não é dedutível nos termos do artigo 23.º-A, n.º 1, alínea l), não pode ser incluída para efeitos de apuramento do saldo das mais-valias e menos-valias.

No que respeita ao cálculo da mais-valia ou menos-valia fiscal de barcos de recreio, aviões de turismo, e viaturas ligeiras de passageiros ou mistas cujo custo de aquisição ultrapasse o montante aceite fiscalmente, o valor das depreciações a considerar no respetivo cálculo é o das praticadas na contabilidade.

Este entendimento visa a não recuperação, na venda, do montante das depreciações praticadas que, por força da limitação do valor depreciable estabelecido por lei, não foram fiscalmente aceites no período em que o ativo esteve a ser depreciado.



No caso de ser apurada uma menos-valia fiscal na transmissão onerosa das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, tem ainda de se ter em atenção o disposto no artigo 23.º-A, n.º 1, alínea l), ou seja, a menos valia não é dedutível, exceto na parte em que correspondam ao valor fiscalmente depreciável nos termos da alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º ainda não aceite como gasto.

Para efeitos da aplicação deste preceito, a parcela da menos-valia passível de ser reconhecida fiscalmente como gasto é a proporcional ao valor fiscalmente depreciável, ou seja:

$$\text{mv fiscal dedutível} = \text{valor limite} / \text{valor de aquisição} \times \text{menos-valia fiscal}$$

Exemplo:

Uma viatura ligeira de passageiros, movida a gasóleo, foi adquirida por um sujeito passivo de IRC em janeiro de 2015, por € 40.000,00, admitindo-se que vai ser depreciada pelo método das quotas constantes, à taxa de 25%.

Admita-se, ainda, que em dezembro de 2016, a viatura foi alienada por € 25.000,00

Em 2015

Depreciação contabilística: € 40.000,00 x 25% = 10.000,00

Depreciação fiscal: € 25.000,00 x 25% = 6.250,00

Note-se que nos termos do artigo 1.º, n.º 3, alínea b) da Portaria n.º 467/2010, de 7 de julho, o montante fiscalmente depreciável destas viaturas ligeiras de passageiros ou mistas adquiridas no período de tributação de 2015 é de € 25.000,00.

Em 2016

Valor de realização: € 25.000,00

Menos-valia contabilística:

25.000,00 – (40.000,00 – 10.000,00) = – 5.000,00

Menos-valia fiscal [se não houvesse a restrição prevista no art.º 23º.A.º, n.º 1, alínea l)]:

25.000,00 – (40.000,00 – 10.000,00) = – 5.000,00

Nota: as depreciações a considerar no cálculo da mais ou menos-valia fiscal são as praticadas (circular n.º 6/2011)

Menos-valia fiscal dedutível:

25.000,00 / 40.000,00 x 5.000,00 = – 3.125,00

Parcela da menos-valia a crescer autonomamente ao lucro tributável do IRC do período de 2016: € 1.875,00



Campo 741: acréscimos por não reinvestimento (artigo 48.º n.º 6 e 7 do CIRC)

Não sendo concretizado, total ou parcialmente, o reinvestimento até ao fim do segundo período de tributação seguinte ao da realização, considera-se como rendimento desse período, a diferença ou a parte proporcional da diferença positiva entre mais e menos valias, não incluída no lucro tributável, majorada em 15%.

Exemplo:

Uma dada empresa alienou diversos ativos fixos tangíveis em 2014, pelo valor total de € 40.000,00 e declarou a intenção de reinvestimento total deste valor.

As operações geraram uma mais-valia contabilística de € 15.000,00 e uma mais-valia fiscal de € 8.000,00.

O reinvestimento total realizado foi € 25.000,00 tendo sido efetuado em:

2014: € 10.000,00

2015: € 5.000,00

2016: € 10.000,00

Cálculo do reinvestimento parcial = $(62,5\% = 25.000/40.000)$ do valor de realização (n.º 6 do art.º 48.º do CIRC)

Correção a efetuar ao lucro tributável de 2015:

[4.000,00 (1- 62,5%)] x 1,15 = € 1.725,00 (campo 741 do Quadro 07)

Rendimentos de patentes e de propriedade industrial – artigo 50.º-A do CIRC

Com a reforma do IRC foi criado um novo regime de tributação dos rendimentos decorrentes de contratos que tenham por objeto a **cessão ou a utilização temporária de certos direitos de propriedade industrial sujeitos a registo: patentes e modelos ou desenhos industriais**.

Assim, estes concorrem para a determinação do lucro tributável **apenas em 50% do seu valor**, embora se mantenha a possibilidade de serem integralmente deduzidos os gastos que lhe estão associados.

Contudo, este novo regime aplica-se apenas às patentes e aos desenhos ou modelos industriais registados em ou após 1 de janeiro de 2014.

Chama-se a atenção para as alterações ocorridas na redação desta disposição legal em 2016, por força do disposto no Decreto-Lei n.º 47/2016, de 22 de agosto, as quais reproduzimos abaixo.



Exemplo:

A sociedade “Inovadora, SA” recebeu em 2015 rendimentos provenientes da cessão temporária de uma patente registada neste mesmo ano, no valor total de € 160.000,00

correção no Quadro 07:

Campo 796 → dedução de 80.000

CIRC

Artigo 50.º-A

Rendimentos de patentes e outros direitos de propriedade industrial

1 - Concorrem para a determinação do lucro tributável em apenas metade do seu valor os rendimentos provenientes de contratos que tenham por objeto a cessão ou a utilização temporária dos seguintes direitos de propriedade industrial sujeitos a registo:

a) Patentes;

b) Desenhos ou modelos industriais.

2 - O disposto no número anterior é igualmente aplicável aos rendimentos decorrentes da violação dos direitos de propriedade industrial aí referidos.

3 - O disposto no n.º 1 depende da verificação cumulativa das seguintes condições:

a) [Revogada pelo Decreto-Lei n.º 47/2016, de 22 de agosto]

b) O cessionário utilize os direitos de propriedade industrial na prossecução de uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;

c) Os resultados da utilização dos direitos de propriedade industrial pelo cessionário não se materializem na entrega de bens ou prestações de serviços que originem gastos fiscalmente dedutíveis na entidade cedente, ou em sociedade que com esta esteja integrada num grupo de sociedades ao qual se aplique o regime especial previsto no artigo 69.º, sempre que entre uma ou outra e o cessionário existam relações especiais nos termos do n.º 4 do artigo 63.º;

d) O cessionário não seja uma entidade residente em país, território ou região onde se encontre sujeita a um regime fiscal claramente mais favorável constante de lista aprovada por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças.

e) O sujeito passivo a cujos rendimentos seja aplicável o disposto no n.º 1 disponha de registos contabilísticos que permitam identificar os gastos e perdas incorridos ou suportados para a realização das atividades de investigação e desenvolvimento diretamente imputáveis ao direito de propriedade industrial objeto de cessão ou utilização temporária, e se encontrem organizados



de modo a que esses rendimentos possam claramente distinguir-se dos restantes. (Aditada pelo Decreto-Lei n.º 47/2016, de 22 de agosto)

4 - O disposto no presente artigo não se aplica aos rendimentos decorrentes de prestações acessórias de serviços incluídas nos contratos referidos no n.º 1, os quais, para o efeito, devem ser autonomizados dos rendimentos provenientes da cessão ou da utilização temporária de direitos de propriedade industrial.

5 - Os rendimentos a que se aplique o disposto no n.º 1 são também considerados em apenas metade do seu valor para efeitos do cálculo da fração prevista na alínea b) do n.º 1 do artigo 91.º

6 - Para efeitos do presente artigo, considera-se rendimento proveniente de contratos que tenham por objeto a cessão ou a utilização temporária de direitos de propriedade industrial, o saldo positivo entre os rendimentos e ganhos auferidos no período de tributação em causa e os gastos ou perdas incorridos ou suportados, nesse mesmo período de tributação, pelo sujeito passivo para a realização das atividades de investigação e desenvolvimento de que tenha resultado, ou que tenham beneficiado, o direito de propriedade industrial ao qual é imputável o rendimento. (Aditado pelo Decreto-Lei n.º 47/2016, de 22 de agosto)

7 - O disposto nos n.os 1 e 2 apenas é aplicável à parte do rendimento, calculado nos termos do número anterior, que exceda o saldo negativo acumulado entre os rendimentos e ganhos relativos a cada direito de propriedade industrial e os gastos e perdas incorridos com a realização das atividades de investigação para o respetivo desenvolvimento, registados nos períodos de tributação anteriores. (N.º aditado pelo Decreto-Lei n.º 47/2016, de 22 de agosto)

8 - A dedução ao lucro tributável a que se referem os números anteriores não pode exceder o montante que resulte da aplicação da seguinte fórmula: (N.º aditado pelo Decreto-Lei n.º 47/2016, de 22 de agosto)

$$DQ/DT \times RT \times 50 \%$$

em que:

DQ = «Despesas qualificáveis incorridas para desenvolver o ativo protegido pela Propriedade Industrial», as quais correspondem aos gastos e perdas incorridos ou suportados pelo sujeito passivo com atividades de investigação e desenvolvimento por si realizadas de que tenha resultado, ou que tenham beneficiado, o direito de propriedade industrial em causa, bem como



os relativos à contratação de tais atividades com qualquer outra entidade com a qual não esteja em situação de relações especiais nos termos do n.º 4 do artigo 63.º;

DT = «Despesas totais incorridas para desenvolver o ativo protegido pela Propriedade Industrial», as quais correspondem a todos os gastos ou perdas incorridos ou suportados pelo sujeito passivo para a realização das atividades de investigação e desenvolvimento de que tenha resultado, ou que tenham beneficiado, o direito de propriedade industrial em causa, incluindo os contratados com entidades com as quais esteja em situação de relações especiais nos termos do n.º 4 do artigo 63.º, bem como, quando aplicável, as despesas com a aquisição do direito de propriedade industrial;

RT = «Rendimento total derivado do ativo IP», o qual corresponde ao montante apurado nos termos dos n.os 6 e 7.

9 - Para efeitos da aplicação da fórmula prevista no número anterior: (N.º aditado pelo Decreto-Lei n.º 47/2016, de 22 de agosto)

a) Apenas são considerados os gastos ou perdas incorridos ou suportados que estejam diretamente relacionados com as atividades de investigação e desenvolvimento, tal como definidas no artigo 36.º do Código Fiscal ao Investimento, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro, alterado pela Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março, ficando excluídos, nomeadamente, os gastos e perdas de natureza financeira tais como juros, bem como os relativos à aquisição, construção ou depreciação de imóveis;

b) O montante total das «Despesas qualificáveis incorridas para desenvolver o ativo protegido pela propriedade industrial» é majorado em 30 %, tendo como limite o montante das «Despesas totais incorridas para desenvolver o ativo protegido pela propriedade industrial».

Nota importante : norma transitória do Decreto-Lei n.º 47/2016, de 22 de agosto

Artigo 3.º - Norma transitória

"1 - O disposto no artigo 50.º-A do Código do IRC, na redação dada pelo presente decreto-lei, aplica-se apenas às patentes e aos desenhos ou modelos industriais registados em ou após 1 de julho de 2016.

2 - Relativamente às patentes e aos desenhos ou modelos industriais registados em ou após 1 de janeiro de 2014 que, em 30 de junho de 2016, preenchem as condições de aplicação do disposto



no artigo 50.º-A do Código do IRC, na redação anterior à dada pelo presente decreto-lei, verificando-se, nomeadamente, a essa data a vigência de contratos que tenham por objeto a cessão ou a utilização desses direitos de propriedade industrial, é aplicável regime decorrente dessa redação até 30 de junho de 2021.

3 - Os sujeitos passivos devem dispor de registos contabilísticos que permitam a identificação dos rendimentos imputáveis aos direitos de propriedade industrial referidos no número anterior, distinguindo-os claramente dos restantes."

Estabelecimentos estáveis situados fora do território português

Com o novo artigo 54.º-A do CIRC, aprovado na reforma do IRC, passou a ser possível a opção pela aplicação do método de isenção relativamente aos lucros e aos prejuízos imputáveis a estabelecimento estável situado fora do território português, desde que:

- esses lucros estejam sujeitos e não isentos a um imposto previsto na Diretiva 2011/96/EU de 30 de Novembro (Diretiva Mães-Afiliadas) ou a um imposto de natureza similar ao IRC cuja taxa não seja inferior a 60% da taxa normal de IRC em vigor; e,
- o estabelecimento estável não esteja localizado num paraíso fiscal.

Exemplo:

A sociedade "Investimentos Produtivos, SA" detém um estabelecimento estável em Espanha e outro em França e optou pelo método da isenção previsto no artigo 54.º-A do CIRC.

O EE situado em Espanha registou em 2016 um lucro de € 20.000 e o EE situado em França apresentou em 2016 um prejuízo de € 14.000

correções no Quadro 07:

Campo 787 → acréscimo de 14.000

Campo 794 → dedução de 20.000

CIRC

Artigo 54.º-A

Lucros e prejuízos de estabelecimento estável situado fora do território português

1 - O sujeito passivo com sede ou direção efetiva em território português pode optar pela não concorrência para a determinação do seu lucro tributável dos lucros e dos prejuízos imputáveis



a estabelecimento estável situado fora do território português, desde que se verifiquem cumulativamente os seguintes requisitos:

a) Os lucros imputáveis a esse estabelecimento estável estejam sujeitos e não isentos de um imposto referido no artigo 2.º da Diretiva n.º 2011/96/UE, do Conselho, de 30 de novembro, ou de um imposto de natureza idêntica ou similar ao IRC cuja taxa legal aplicável a esses lucros não seja inferior a 60 % da taxa do IRC prevista no n.º 1 do artigo 87.º;

b) Esse estabelecimento estável não esteja localizado em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável constante de lista aprovada por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças.

2 - Para efeitos do disposto no presente artigo, o conceito de estabelecimento estável é o que resulta da aplicação de convenção para evitar a dupla tributação celebrada por Portugal ou, na sua ausência, da aplicação do disposto no artigo 5.º

3 - No caso do exercício da opção prevista no n.º 1, o lucro tributável do sujeito passivo deve refletir as operações com os respetivos estabelecimentos estáveis situados fora do território português e ser corrigido dos gastos correspondentes aos rendimentos imputáveis a esses estabelecimentos estáveis ou aos ativos a estes afetos, por forma a corresponder ao que seria obtido caso estes fossem empresas separadas e independentes.

4 - O disposto no n.º 1 não é aplicável aos lucros imputáveis ao estabelecimento estável, incluindo os derivados da alienação ou da afetação a outros fins dos ativos afetos a esse estabelecimento, até ao montante dos prejuízos imputáveis ao estabelecimento estável que concorreram para a determinação do lucro tributável do sujeito passivo nos 12 períodos de tributação anteriores.

5 - Em caso de transformação do estabelecimento estável em sociedade, o disposto nos artigos 51.º e 51.º-C e no n.º 3 do artigo 81.º não é aplicável aos lucros e reservas distribuídos ao sujeito passivo por esta sociedade, nem às mais-valias decorrentes da transmissão onerosa das partes de capital ou da liquidação dessa sociedade, até ao montante dos prejuízos imputáveis ao estabelecimento estável que concorreram para a determinação do lucro tributável do sujeito passivo nos 12 períodos de tributação anteriores.

6 - A opção prevista no n.º 1 deve abranger, pelo menos, todos os estabelecimentos estáveis situados na mesma jurisdição e ser mantida por um período mínimo de três anos, a contar da data em que se inicia a sua aplicação.



7 - Na desafetação de elementos patrimoniais de um estabelecimento estável situado fora do território português, considera-se valor de realização o respetivo valor de mercado.

8 - No caso de exercício da opção prevista no n.º 1, não é aplicável aos lucros e prejuízos imputáveis a estabelecimento estável situado fora do território português o disposto no n.º 2 do artigo 74.º e no artigo 91.º ou outro método de eliminação da dupla tributação internacional ao abrigo de convenção para evitar a dupla tributação celebrada por Portugal. (Redação da Lei n.º 82-C/2014, de 31 de dezembro)

9 - No caso de aos lucros e prejuízos imputáveis a estabelecimento estável situado fora do território português deixar de ser aplicável o disposto no n.º 1:

a) Não concorrem para a determinação do lucro tributável do sujeito passivo os prejuízos imputáveis ao estabelecimento estável, incluindo os derivados da alienação ou da afetação a outros fins dos ativos afetos a esse estabelecimento, até ao montante dos lucros imputáveis ao estabelecimento estável que não concorreram para a determinação do lucro tributável do sujeito passivo nos 12 períodos de tributação anteriores, nos termos previstos no n.º 1;

b) Em caso de transformação do estabelecimento estável em sociedade, não é aplicável o disposto nos artigos 51.º e 51.º-C e no n.º 3 do artigo 81.º aos lucros e reservas distribuídos, nem às mais-valias decorrentes da transmissão onerosa das partes de capital e da liquidação dessa sociedade, respetivamente, até ao montante dos lucros imputáveis ao estabelecimento estável que não concorreram para a determinação do lucro tributável do sujeito passivo nos 12 períodos de tributação anteriores, nos termos previstos no n.º 1.

10 - A opção e a renúncia à aplicação do disposto no n.º 1 deve ser comunicada à Autoridade Tributária e Aduaneira através do envio, por transmissão eletrónica de dados, da declaração prevista no artigo 118.º, até ao fim do 3.º mês do período de tributação em que se pretende iniciar ou cessar a respetiva aplicação.

Eliminação da dupla tributação económica dos lucros e reservas

Regime de *participation exemption* – artigos 51.º e 51.º-C do CIRC

Este foi sem dúvida um dos aspetos mais falados na reforma do IRC: a adoção de um regime de *participation exemption*.

Este regime tem um carácter universal e horizontal. O seu carácter universal resulta do facto de se aplicar a todos os dividendos oriundos de qualquer parte do mundo, desde que cumpram os requisitos exigidos pelo artigo 51.º do CIRC. Por outro lado, o carácter horizontal está relacionado com a extensão do regime às mais e menos valias das partes de capital.



Assim, **os lucros e reservas distribuídos, bem como as mais e menos valias realizadas** por sujeitos passivos de IRC, com sede ou direção efetiva em Portugal, com a transmissão onerosa de partes sociais não concorrem para a determinação do seu lucro tributável, desde que se verifiquem cumulativamente determinados requisitos.

Até 30 de março de 2016, os requisitos eram:

- 1) A detenção de uma **participação não inferior a 5% do capital social** ou direitos de voto da entidade que distribui os lucros ou cuja transmissão onerosa do capital dê origem a uma mais ou menos-valia, deste que a participação seja detida por um **período mínimo de vinte e quatro meses**, de forma ininterrupta, ou, para o caso dos dividendos, se detida há menos tempo, seja mantida durante o tempo necessário para completar aquele período;
- 2) O sujeito passivo não pode estar abrangido pelo regime de transparência fiscal;
- 3) A entidade que distribui os lucros ou reservas ou cujo capital social é objeto de transmissão onerosa, tem de estar sujeita e não isenta de IRC ou imposto similar, a uma taxa legal mínima de, pelo menos, 60% da taxa do IRC. (como esta passou a ser de 21%, a taxa mínima desse imposto terá de ser de 12,6%);
- 4) A entidade que distribui os lucros ou reservas não pode ser um paraíso fiscal.

Com a aprovação da lei do Orçamento do Estado para 2016, foi alterada a percentagem mínima de participação exigida de 5% para 10% e reduzido o prazo mínimo de detenção para 1 ano

Os novos requisitos aplicam-se às participações detidas à data da entrada em vigor do OE, ou seja, estão em vigor para os lucros colocados à disposição a partir de 31 de março de 2016, inclusive.



Exemplo:

Em abril de 2016 a empresa “Investidora, SA” recebeu lucros, no valor de € 30.000 derivados de uma participação de capital que detém numa empresa colombiana, a qual representa 20% do capital desta, detendo esta participação desde janeiro de 2012

Estes rendimentos estão excluídos de tributação por aplicação do artigo 51.º do CIRC

correção no Quadro 07:

Campo 771 → dedução de 30.000

CIRC

Artigo 51.º

Eliminação da dupla tributação económica de lucros e reservas distribuídos

1 - Os lucros e reservas distribuídos a sujeitos passivos de IRC com sede ou direção efetiva em território português não concorrem para a determinação do lucro tributável, desde que se verifiquem cumulativamente os seguintes requisitos:

a) O sujeito passivo detenha direta ou indireta e indiretamente, nos termos do n.º 6 do artigo 69.º, uma participação não inferior a 10 % do capital social ou dos direitos de voto da entidade que distribui os lucros ou reservas; (Redação da Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março)

b) A participação referida no número anterior tenha sido detida, de modo ininterrupto, durante o ano anterior à distribuição ou, se detida há menos tempo, seja mantida durante o tempo necessário para completar aquele período; (Redação da Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março)

c) O sujeito passivo não seja abrangido pelo regime da transparência fiscal previsto no artigo 6.º;

d) A entidade que distribui os lucros ou reservas esteja sujeita e não isenta de IRC, do imposto referido no artigo 7.º, de um imposto referido no artigo 2.º da Diretiva n.º 2011/96/UE, do Conselho, de 30 de novembro, ou de um imposto de natureza idêntica ou similar ao IRC e a taxa legal aplicável à entidade não seja inferior a 60 % da taxa do IRC prevista no n.º1 do artigo 87.º;

e) A entidade que distribui os lucros ou reservas não tenha residência ou domicílio em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável constante de lista aprovada por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças.



Artigo 51.º-C

Mais-valias e menos-valias realizadas com a transmissão onerosa de partes sociais

1 - Não concorrem para a determinação do lucro tributável dos sujeitos passivos de IRC com sede ou direção efetiva em território português as mais-valias e menos-valias realizadas mediante transmissão onerosa, qualquer que seja o título por que se opere e independentemente da percentagem da participação transmitida, de partes sociais detidas ininterruptamente por um período não inferior a um ano, desde que, na data da respetiva transmissão, se mostrem cumpridos os requisitos previstos nas alíneas a), c) e e) do n.º 1 do artigo 51.º, bem como o requisito previsto na alínea d) do n.º 1 ou no n.º 2 do mesmo artigo. (Redação da Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março)

2 - O disposto no número anterior é igualmente aplicável às mais e menos-valias realizadas com a transmissão de outros instrumentos de capital próprio associados às partes sociais aí referidas, designadamente prestações suplementares.

3 - O disposto nos números anteriores é igualmente aplicável às mais-valias e às menos-valias resultantes da transmissão onerosa de partes sociais e de outros instrumentos de capital próprio no âmbito de operações de fusão, cisão, entrada de ativos ou permuta de partes sociais não abrangidas pelo regime especial previsto nos artigos 73.º e seguintes, quando realizadas pelas sociedades fundidas, cindidas ou contribuidoras, ou pelos sócios das sociedades fundidas, cindidas ou adquiridas, incluindo as obtidas pela sociedade beneficiária em resultado da anulação das partes de capital detidas por esta no capital das sociedades fundidas ou cindidas, desde que os sócios sejam sujeitos passivos de IRC com sede ou direção efetiva em território português. (Redação da Lei n.º 82-C/2014, de 31 de dezembro)

*4 - O disposto no n.º 1 não é aplicável às mais-valias e menos-valias realizadas mediante transmissão onerosa de partes sociais, bem como à transmissão de outros instrumentos de capital próprio associados às partes sociais, designadamente prestações suplementares, quando o valor dos bens imóveis ou dos direitos reais sobre bens imóveis situados em território português, com exceção dos bens imóveis afetos a uma atividade de natureza agrícola, industrial ou comercial que não consista na compra e venda de bens imóveis, represente, direta ou indiretamente, mais de 50 % do ativo. (Redação da Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março) (**)*

Nota: no caso de aplicação do artigo 51.º-C, as mais ou menos valias fiscais não são indicadas em nenhum campo do Quadro 07, efetuando-se apenas as correções relativas às mais ou menos valias contabilísticas.



Correções ao valor de transmissão de imóveis

Os alienantes e adquirentes de direitos reais sobre bens imóveis devem adotar, para efeitos da determinação do lucro tributável, valores normais de mercado que não podem ser inferiores aos valores patrimoniais tributários definitivos que serviram de base à liquidação do IMT ou que serviriam no caso de não haver lugar à liquidação deste imposto.

Nos termos do n.º 2 do artigo 64.º do CIRC, sempre que, nas transmissões onerosas de imóveis o valor constante do contrato seja inferior ao valor patrimonial tributário definitivo do imóvel, é este o valor a considerar pelo alienante e adquirente, para determinação do lucro tributável.

Por outro lado, por força do disposto no n.º 3 do artigo 64.º do CIRC:

- a) O sujeito passivo alienante deve efetuar uma correção, na declaração de rendimentos do período de tributação a que é imputável o rendimento obtido com a operação de transmissão, correspondente à diferença positiva entre o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel e o valor constante do contrato;
- b) O sujeito passivo adquirente adota o valor patrimonial tributário definitivo para a determinação de qualquer resultado tributável em IRC relativamente ao imóvel.

Note-se que a correção a favor do sujeito passivo não opera no período da aquisição do imóvel mas sim na sua posterior alienação.

Esquemáticamente a aplicação do artigo 64.º do CIRC efetua-se da seguinte forma:

- **No momento da compra** ➡ se valor de aquisição do imóvel < VPT
↓
correção a favor do sujeito passivo ➡ dossier fiscal
- **No momento da venda** ➡ se valor de transmissão do imóvel < VPT
↓
correção a favor do Estado ➡ **campo 745**
- é também neste momento (período) e só neste que procede à dedução do valor que até aí guardou no dossier fiscal ➡ **campo 772**



Exemplo:

Aquisição de imóvel para revenda em 2011 por € 150.000,00

VPT no momento da compra = € 160.000,00

Venda do mesmo imóvel em 2016 por € 170.000,00

VPT no momento da venda = € 175.000,00

Declaração modelo 22 de 2016:

- *Acréscimo no campo 745 da diferença positiva entre o VPT e o valor da venda (correção obrigatória, conforme alínea a) do n.º 3 do artigo 64.º do CIRC) = + 5.000,00*
- *Dedução no campo 772 dos efeitos do VPT no valor de aquisição (aplicação da alínea b) do n.º 3 do artigo 64.º do CIRC) = - 10.000,00*

Aplicação do artigo 139.º do CIRC:

O disposto no n.º 2 do artigo 64.º não é aplicável se o sujeito passivo fizer prova de que o preço efetivamente praticado nas transmissões de direitos reais sobre bens imóveis foi inferior ao valor patrimonial tributário que serviu de base à liquidação do imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis.

O pedido tem efeito suspensivo da liquidação, na parte correspondente ao valor da diferença positiva prevista no n.º 2 do artigo 64.º, a qual, no caso de indeferimento total ou parcial do pedido, é da competência da AT.

11		OUTRAS INFORMAÇÕES	
Total de rendimentos do período	410	Volume de negócios do período	411
Diferença positiva entre o valor considerado para efeitos de liquidação do IMT e o valor constante do contrato, nos casos em que houve recurso ao procedimento previsto no art.º 139.º	416		
			Ano Mês Dia



Limitação à dedução de encargos financeiros

Com a aprovação do Orçamento do Estado para 2013, foram eliminadas as regras de subcapitalização e, simultaneamente, introduzidas normas específicas de limitação à dedução fiscal de gastos de financiamento, aplicáveis a todos os sujeitos passivos de IRC, com exceção das entidades sujeitas à supervisão do Banco de Portugal e do Instituto de Seguros de Portugal, das sucursais em Portugal de instituições de crédito e outras instituições financeiras e das empresas de seguros com sede em outro Estado-membro da União Europeia.

Assim, os juros e outros gastos de financiamento líquidos são dedutíveis até à concorrência do maior dos seguintes limites:

- € 1.000.000, ou
- 30% do resultado antes de depreciações, gastos de financiamento líquidos e impostos (EBITDA).

O resultado antes de depreciações, gastos de financiamento líquidos e impostos corresponde ao valor apurado na demonstração de resultados por naturezas.

Disposição transitória prevista na Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro:

Nos períodos de tributação iniciados entre 2014 e 2017, o limite referido na alínea b) do n.º 1 do artigo 67.º do Código do IRC, sem prejuízo do limite máximo dedutível previsto no n.º 3 do mesmo artigo, é de 60% em 2014, 50% em 2015, 40% em 2016 e 30% em 2017.

Apenas devem ser considerados para cálculo do eventual excesso a acrescer, os gastos de financiamento fiscalmente dedutíveis.

Para efeitos do artigo 67.º do Código do IRC, consideram-se gastos de financiamento líquidos as importâncias devidas ou associadas à remuneração de capitais alheios, designadamente:

- juros de descobertos bancários e de empréstimos obtidos a curto e longo prazo,
- juros de obrigações e outros títulos assimilados, amortizações de descontos ou de prémios relacionados com empréstimos obtidos,
- juros relativos a operações de factoring,
- encargos financeiros relativos a locações financeiras,
- amortizações de custos acessórios incorridos em ligação com a obtenção de empréstimos,
- bem como as diferenças de câmbio provenientes de empréstimos em moeda estrangeira, deduzidos dos rendimentos de idêntica natureza.



Tendo em conta o disposto no n.º 13 do artigo 67.º do CIRC, o EBITDA a considerar é o apurado na contabilidade, corrigido de:

- a) Ganhos e perdas resultantes de alterações de justo valor que não concorram para a determinação do lucro tributável;
- b) Imparidades e reversões de investimentos não depreciáveis ou amortizáveis;
- c) Ganhos e perdas resultantes da aplicação do método da equivalência patrimonial;
- d) Rendimentos ou gastos relativos a partes de capital às quais seja aplicável o regime previsto nos artigos 51.º e 51.º-C;
- e) Rendimentos ou gastos imputáveis a estabelecimento estável situado fora do território português relativamente ao qual seja exercida a opção prevista no n.º 1 do artigo 54.º-A;
- f) A contribuição extraordinária sobre o setor energético.

Exemplo 1:

Um dado sujeito passivo de IRC apresenta no período de 2016: EBITDA = € 2.000.000,00 e gastos de financiamento líquidos de € 1.400.000,00

Cálculos:

40% do EBITDA = 800.000,00 , logo a empresa pode deduzir o valor mínimo de 1.000.000,00

correção no Quadro 07:

Campo 748 → acréscimo de 400.000 (1.400.000 – 1.000.000)

Mecanismo do reporte – n.º 3 do artigo 67.º do CIRC

Sempre que o montante dos gastos de financiamento deduzidos seja inferior a 30 % do resultado antes de depreciações, gastos de financiamento líquidos e impostos, a parte não utilizada deste limite acresce ao montante máximo dedutível, nos termos da mesma disposição, em cada um dos cinco períodos de tributação posteriores, até à sua integral utilização.

O montante desta "folga" pode ser acrescido ao montante máximo dedutível em cada um dos cinco períodos de tributação posteriores, até à sua integral utilização.

Nada impede que a "folga" possa ser utilizada na íntegra no período de tributação seguinte, desde que os "gastos de financiamento líquidos" desse período sejam iguais ou superiores ao valor resultante da soma do limite máximo dedutível com o da "folga" reportada.



Exemplo 2:

Um dado sujeito passivo de IRC apresenta no período de 2016: EBITDA = € 2.000.000,00 e gastos de financiamento líquidos de € 500.000,00.

Cálculo da parte dedutível:

40% do EBITDA = 800.000

Neste caso os gastos de financiamento são integralmente dedutíveis

Cálculo do reporte:

30% do EBITDA = € 600.000,00

Valor a reportar = € 600.000,00 - € 500.000,00 = € 100.000,00



08 REGIMES DE TAXA

Este quadro deve ser preenchido exclusivamente por sujeitos passivos com rendimentos sujeitos a redução de taxa (campo 5 do quadro 03.4) ou quando existam rendimentos que, embora enquadrados no regime geral, estejam numa das situações referidas no quadro 08.2.

08.1 REGIMES DE REDUÇÃO DE TAXA

08.1	REGIMES DE REDUÇÃO DE TAXA	ASSINALAR COM X	TAXAS DE TRIBUTAÇÃO
	Estabelecimentos de ensino particular (ex-art.º 56.º do EBF)	242	20%
	Benefícios relativos à interioridade (ex-art.º 43.º do EBF)	245	10% / 15%
	Antigo Estatuto Fiscal Cooperativo (art.º 7.º, n.º 3 da Lei n.º 85/98, de 16/12)	248	20%
	Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (ex-art.º 35.º do EBF)	260	3 %
	Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (art.º 36.º e 36.º-A do EBF)	265	5 %
		247	

Campo 242 – Estabelecimentos de ensino particular (artigo 56.º do EBF)

Os rendimentos dos estabelecimentos de ensino particular integrados no sistema educativo ficam sujeitos a tributação em IRC à taxa de **20 %**, salvo se beneficiarem de taxa inferior. **Este benefício foi revogado pelo Orçamento de Estado para 2012 (Lei n.º 64-B/2011, de 30 de dezembro) pelo que este campo só deve ser preenchido para os períodos de tributação de 2011 e anteriores.**

Campo 245 – Benefícios relativos à interioridade (artigo 43.º do EBF)

As empresas que exerçam, diretamente e a título principal, uma atividade económica de natureza comercial, industrial ou de prestação de serviços nas áreas do interior, beneficiam de uma taxa reduzida em IRC, de **15%**, caso a atividade principal destas mesmas entidades se situe nas áreas beneficiárias. No caso de instalação de novas entidades, cuja atividade principal se situe nas áreas beneficiárias, a taxa é reduzida a **10%** durante os primeiros cinco períodos de atividade. **Estas reduções de taxa foram revogadas pelo Orçamento de Estado para 2012 (Lei n.º 64-B/2011**



– 30/12) pelo que este campo só deve ser preenchido para os períodos de tributação de 2011 e anteriores.

Em termos transitórios, uma empresa constituída, até ao final do período de tributação de 2011 numa das áreas beneficiárias, pode continuar a beneficiar da aplicação de uma taxa reduzida de 10% em sede de IRC até ao término dos cinco períodos de atividade expressamente mencionados na alínea b) do n.º 1 do mesmo normativo. Esta possibilidade terminou no período de 2015.

Nos termos do n.º 2 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 55/2008, de 26 de março, considera-se que a atividade principal está situada nas zonas beneficiárias quando os sujeitos passivos tenham a sua sede ou direção efetiva nessas áreas e nelas se concentre mais de 75% da respetiva massa salarial.

As áreas beneficiárias foram aprovadas pela Portaria n.º 1117/2009, de 30 de setembro.

Os sujeitos passivos que utilizarem estas taxas são obrigados a preencher o quadro 09 do anexo D.

Campo 248 – Estatuto Fiscal Cooperativo (artigo 7.º, n.º 3 da Lei n.º 85/98, de 16 de dezembro)

A taxa de IRC aplicável ao resultado tributável das cooperativas é de **20%**, com exceção dos resultados provenientes de operações com terceiros e de atividades alheias aos fins cooperativos, aos quais é aplicável a taxa geral prevista no n.º 1 do artigo 87.º do CIRC. **Esta redução de taxa foi revogada pelo Orçamento de Estado para 2012 (Lei n.º 64-B/2011, de 30/12), pelo que este campo só deve ser preenchido para os períodos de tributação de 2011 e anteriores.**

Atualmente o regime fiscal das cooperativas consta do artigo 66.º-A do EBF.

Campo 260 – Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (artigo 35.º do EBF)

Os rendimentos das entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira, a partir de 1 de janeiro de 2003 e até 31 de dezembro de 2006, para o exercício de atividades industriais, comerciais, de transportes marítimos e de outros serviços não excluídos do regime especial aplicável a estas entidades, que observassem os respetivos condicionalismos previstos no n.º 1 do artigo 33.º do EBF, foram tributados em IRC, nos períodos de 2007 a 2011, à taxa de **3%**. **Esta redução de taxa foi revogada pelo Orçamento de Estado para 2012 (Lei n.º 64-B/2011, de 30/12) pelo que este campo só deve ser preenchido para os períodos de tributação de 2011 e anteriores aplicáveis.**



Os sujeitos passivos abrangidos por este benefício fiscal estão obrigados a preencher o quadro 06 do anexo D.

Campo 265 – Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (artigos 36.º e 36.º-A do EBF)

Regime previsto no artigo 36.º do EBF:

Os rendimentos das entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira, a partir de 1 de janeiro de 2007 e até 31 de dezembro de 2014, para o exercício de atividades industriais, comerciais, de transportes marítimos e de outros serviços não excluídos do regime especial aplicável a estas entidades, que observem os respetivos condicionalismos previstos no ex n.º 1 do artigo 33.º do EBF, são tributados em IRC, nos períodos de 2013 a 2020, à taxa de 5% (n.º 1 do art.º 36.º do EBF, com a redação dada pelo artigo 24.º da Lei n.º 75-A/2014, de 30 de setembro).

Este regime aplica-se, igualmente, a partir do período de tributação de 2012, inclusive, a todas as entidades licenciadas antes de 1 de janeiro de 2007 e que beneficiavam dos anteriores regimes previstos nos artigos 33.º e 35.º do EBF.

Os sujeitos passivos abrangidos por este benefício fiscal estão obrigados a preencher os campos 601 a 604, 606 e 607 do quadro 06 do anexo D.

Regime previsto no artigo 36.º-A do EBF:

Os rendimentos das entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira, a partir de 1 de janeiro de 2015 e até 31 de dezembro de 2020, que observem os respetivos condicionalismos previstos no artigo 36.º-A do EBF, bem como as entidades que optem pela aplicação deste regime nos termos do n.º 16 desta disposição, são tributados em IRC, nos períodos de 2015 a 2027, à taxa de 5% (n.º 1 do art.º 36.º-A do EBF, aditado pela Lei n.º 64/2015, de 1 de julho).

Os sujeitos passivos abrangidos por este regime fiscal estão obrigados a preencher o quadro 06 e o subquadro 061 do anexo D.

O excesso de benefício apurado no campo 618 do subquadro 061 do anexo D, deve ser transportado para o campo 372 do quadro 10 da declaração.



08.2 REGIME GERAL

08.2	REGIME GERAL	ASSINALAR COM X	TAXAS DE TRIBUTAÇÃO
	Região Autónoma dos Açores (Dec. Leg. Regional n.º 2/1999/A, de 20/1)	246	13,6% / 16,8%
	Região Autónoma da Madeira (Dec. Leg. Regional n.º 2/2001/M, de 20/2)	249	17% / 21%
	Rendimentos prediais de entidades não residentes sem estabelecimento estável (art.º 87.º, n.º 4)	262	25%
	Mais-valias imobiliárias / incrementos patrimoniais obtidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável (art.º 87.º, n.º 4)	263	25%
	Mais-valias mobiliárias obtidas por entidades não residentes sem estabelecimento estável (art.º 87.º, n.º 4)	266	25%
	Rendimentos decorrentes da alienação de unidades de participação em FII e de participações sociais em SII, auferidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável (art.º 22.º-A, n.º 1, al. c) do EBF)	267	10%
	Outros rendimentos obtidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável	264	

Campos 246 e 249 – Regiões Autónomas (Decreto Legislativo Regional n.º 2/99/A, de 20 de janeiro, e Decreto Legislativo Regional n.º 2/2001/M, de 20 de fevereiro)

Os rendimentos **imputáveis às Regiões Autónomas**, de acordo com os regimes previstos no Decreto Legislativo Regional n.º 2/99/A, de 20 de janeiro com a redação dada pelo Decreto Legislativo Regional n.º 2/2014/A, de 29 de janeiro, e no Decreto Legislativo Regional n.º 2/2001/M, de 20 de fevereiro com a redação do Decreto Legislativo Regional n.º 18/2014/M, de 31 de dezembro, são considerados rendimentos do regime geral.

Quando existam rendimentos imputáveis às Regiões Autónomas, os sujeitos passivos estão obrigados a enviar o **anexo C** da declaração modelo 22, **exceto se a matéria coletável do período for nula**.

As taxas regionais são aplicáveis aos sujeitos passivos do IRC, que:

- tenham sede, direção efetiva ou estabelecimento estável numa região autónoma;
- tenham sede ou direção efetiva noutra circunscrição e possuam sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de representação permanente sem personalidade jurídica própria na região;
- tenham sede ou direção efetiva fora do território nacional e possuam estabelecimento estável numa região autónoma.



As taxas regionais aplicáveis ao período de 2016 são as seguintes:

- **Região Autónoma dos Açores** (aplicação do n.º 1 do artigo 5.º do Decreto Legislativo Regional n.º 2/99/A, de 20 de janeiro, com a redação dada pelo Decreto Legislativo Regional n.º 2/2014/A, de 29 de janeiro).

Pequenas e médias empresas		Grandes empresas
Matéria coletável (em euros)	Taxas (%)	Taxas (%)
Até 15 000	13,6	16,8
Superior a 15 000	16,8	

Não podem aplicar estas taxas as empresas que exerçam atividades financeiras, bem como do tipo ‘serviço intragrupo’ (centros de coordenação, de tesouraria ou de distribuição) e as entidades enquadradas no regime especial de tributação de grupos de sociedades, as quais são tributadas à taxa geral em vigor para a circunscrição fiscal do continente.

- **Região Autónoma da Madeira** (aplicação dos artigos 2.º e 3.º do Decreto Legislativo Regional n.º 2/2001/M, de 20 de fevereiro, com a redação dada pelo Decreto Legislativo Regional n.º 18/2014/M, de 31 de dezembro).

Pequenas e médias empresas		Grandes empresas
Matéria coletável (em euros)	Taxas (%)	Taxas (%)
Até 15 000	17	21
Superior a 15 000	21	

Campo 262 – Rendimentos prediais de entidades não residentes sem estabelecimento estável

A taxa do IRC que incide sobre os rendimentos prediais obtidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português é 25% nos termos do n.º 4 do art.º 87.º do CIRC.

Exemplo

A sociedade “Madrid Inversiones, SL” com domicílio fiscal em Espanha é detentora de um imóvel em Lisboa, o qual se encontra arrendado.

No ano de 2016, obteve um rendimento líquido de 24.000,00.

Preenchimento da declaração modelo 22:



3 TIPO DE SUJEITO PASSIVO			
Residente que exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola	Residente que não exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola	Não residente com estabelecimento estável	Não residente sem estabelecimento estável
1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input checked="" type="checkbox"/>

Não se preenche o Quadro 07

08.2 REGIME GERAL	ASSINALAR COM X	TAXAS DE TRIBUTAÇÃO
Região Autónoma dos Açores (Dec. Leg. Regional n.º 2/1999/A, de 20/1)	246	13,6% / 16,8%
Região Autónoma da Madeira (Dec. Leg. Regional n.º 2/2001/M, de 20/2)	249	17% / 21%
Rendimentos prediais de entidades não residentes sem estabelecimento estável (art.º 87.º, n.º 4)	262 <input checked="" type="checkbox"/>	25%

09 APURAMENTO				10 CÁLCULO DO IMPOSTO			
(transporte do Q. 07)	Cod.	Regime geral	€	Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.º: € 15.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	.	.
1. PREJUÍZO FISCAL	301	.	.	Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	.	.
2. LUCRO TRIBUTÁVEL	302	24.000,00	.	Imposto a outras taxas	348 25,00 (%)	349	6.000,00

Campo 263 – Mais-valias imobiliárias/incrementos patrimoniais obtidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável (artigo 87.º, n.º 4)

A taxa do IRC que incide sobre os ganhos resultantes da transmissão onerosa de bens ou direitos imobiliários e mobiliários, bem como a incidente sobre os incrementos patrimoniais obtidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português é **25%**.

Campo 264 – Outros rendimentos obtidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável

Este campo é utilizado no caso de declarações relativas a rendimentos não sujeitos a retenção na fonte a título definitivo.

Campo 266 – Mais-valias mobiliárias obtidas por entidades não residentes sem estabelecimento estável (artigo 87.º, n.º 4)

A taxa do IRC que incide sobre os ganhos resultantes da transmissão onerosa de bens ou direitos mobiliários obtidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português é **25%**. Chama-se, no entanto, a atenção para a isenção prevista no art.º 27.º do EBF.



Campo 267 – Rendimentos de unidades de participação em FII e de participações sociais em SII, auferidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português (artigo 22.º-A, n.º 1, al. c) do EBF)

A taxa do IRC que incide sobre os rendimentos decorrentes da alienação das unidades de participação em fundos de investimento imobiliário (FII) e de participações sociais em sociedades de investimento imobiliário (SII) de que sejam titulares sujeitos passivos não residentes, que não possuam estabelecimento estável em território português ao qual estes rendimentos sejam imputáveis, é de **10%**, nos termos da parte final da al. c) do n.º 1 do art.º 22.º-A do EBF.



Apuramento da matéria coletável

09	APURAMENTO DA MATÉRIA COLETÁVEL
-----------	--

09	APURAMENTO DA MATÉRIA COLETÁVEL							
(transporte do Q. 07)	Cód.	Regime geral	Cód.	Com redução de taxa	Cód.	Com isenção	Cód.	Regime simplificado (em vigor até 2010)
1. PREJUÍZO FISCAL	301	. ,	312	. ,	323	. ,		
2. LUCRO TRIBUTÁVEL	302	. ,	313	. ,	324	. ,	400	. ,

Este quadro é de preenchimento **obrigatório** para os campos relativos ao lucro tributável e prejuízo fiscal, mesmo nos casos em que o valor apurado não dê origem ao pagamento do imposto. Estes valores são preenchidos automaticamente pela aplicação nos casos de sujeitos passivos obrigados ao preenchimento do quadro 07 e quando lhes seja aplicável apenas um regime de tributação.

As entidades que assinalaram o campo 1 do quadro 03-B Organismos de Investimento Coletivo (OIC) não devem preencher este quadro, sendo a sua matéria coletável apurada no Anexo F.

Os campos correspondentes à coluna “Regime simplificado”, só devem ser preenchidos para períodos anteriores a 2011, uma vez que se destinam ao apuramento da matéria coletável, quando o lucro tributável foi determinado pelo regime simplificado previsto no ex-artigo 58.º do CIRC, o qual foi revogado pelo artigo 92.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril (Orçamento do Estado para 2010).

Os valores da matéria coletável relativa aos campos 311, 322, 333 ou 409 (este último para períodos anteriores a 2011), consoante o caso, são sempre preenchidos.

Os valores das deduções, a efetuar **pela ordem indicada**, devem ser inscritos somente até à concorrência do lucro tributável.

Apuramento da matéria coletável relativa aos rendimentos auferidos pelas entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira



Quando a matéria coletável relativa aos rendimentos auferidos pelas entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira ultrapassem os *plafonds* máximos previstos nas alíneas a) a f) do n.º 3 do artigo 36.º e no n.º 4 do artigo 36.º-A, ambos do EBF, é inscrito no **campo 322 o montante correspondente ao limite da matéria coletável à qual se aplica a taxa reduzida, e no campo 336 o excedente a esse limite.**

Regime especial de tributação de grupos de sociedades

Regime especial dos grupos de sociedades		
Soma algébrica dos resultados fiscais	Lucros distribuídos (ex-art.º 70.º, n.º 2)	Gastos de financiamento líquidos (opção prevista no art.º 67.º, n.º 5)
380	381	395
	Resultados internos eliminados ao abrigo do anterior RTLC, a incluir no lucro tributável do período	Resultado fiscal do grupo
	376	382
Prejuízos individuais deduzidos, verificados em períodos anteriores ao início da aplicação do regime	396	NIF
Quotas-partes dos prejuízos fiscais deduzidas em caso de aquisição de grupos de sociedades (art.º 71.º, n.ºs 4 e 5)	398	NIF

Quando se tratar de declaração do grupo, o lucro tributável/prejuízo fiscal é inscrito no campo 380.

No campo 381 só deve ser mencionada a parte dos lucros distribuídos entre as sociedades do grupo que se encontre incluída nas bases tributáveis individuais. Este campo **só pode ser utilizado para períodos de tributação anteriores a 2011**, dado que o n.º 2 do artigo 70.º do Código do IRC foi revogado pela Lei n.º 55-A/2010, de 31 de dezembro (Orçamento do Estado para 2011).

O campo 395 deve ser preenchido pela sociedade dominante que tenha optado, para efeitos de determinação do lucro tributável do grupo, pela aplicação do n.º 5 do artigo 67.º do CIRC aos gastos de financiamento líquidos do grupo, quando estes excedam os limites previstos no referido artigo. Esta opção é comunicada à AT através do envio de declaração de alterações até ao fim do terceiro mês do período de tributação em que se pretende iniciar a respetiva aplicação.

O campo 376 deve ser preenchido pela sociedade dominante, o qual deve incluir o montante dos resultados internos que tenham sido eliminados ao abrigo do anterior regime de tributação pelo lucro consolidado (RTLC), em vigor até à alteração promovida pela Lei n.º 30-G/2000, de 29 de dezembro, e que se considerem realizados no período, nos termos do regime transitório previsto no n.º 2) da alínea a) do n.º 2 do artigo 7.º da referida Lei.

No período de 2016, nos termos do artigo 136.º da Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março (Orçamento do Estado para 2016), deve ser obrigatoriamente incluído neste campo, um quarto daqueles resultados que não tenham sido considerados realizados até ao termo do período de tributação que se inicie em ou após 1 de janeiro de 2015.



O montante a inscrever no campo 382 corresponde à soma algébrica dos campos 380, 381, 376 e 395.

O campo 396 é utilizado nas situações previstas na alínea a) do n.º 1 do artigo 71.º do CIRC, ou seja, os prejuízos verificados em períodos anteriores ao do início de aplicação do regime só podem ser deduzidos ao lucro tributável do grupo até ao limite do lucro tributável da sociedade a que respeitam. Nestas situações deve ser indicado neste campo o(s) NIF da(s) entidade(s) e o montante dos prejuízos **utilizado no período a que respeita a declaração.**

Nos termos do artigo 71.º do Código do IRC, Quando seja aplicável o RETGS, na dedução de prejuízos fiscais prevista no artigo 52º do CIRC, observa-se ainda o seguinte: os prejuízos das sociedades do grupo verificados em exercícios anteriores ao do início de aplicação do regime só podem ser deduzidos ao lucro tributável do grupo até ao limite do lucro tributável da sociedade a que respeitam.

Regime especial dos grupos de sociedades			
Soma algébrica dos resultados fiscais	Lucros distribuídos (ex-art.º 70.º, n.º 2)	Gastos de financiamento líquidos (opção prevista no art.º 67.º, n.º 5)	Resultado fiscal do grupo
380 . ,	381 . ,	395 . ,	382 . ,
Prejuízos individuais deduzidos, verificados em períodos anteriores ao início da aplicação do regime	396 . ,		NIF
Quotas-partes dos prejuízos fiscais em caso de aquisição de grupos de sociedades (art.º 71.º, n.ºs 4 e 5)	398 . ,		NIF

Os prejuízos fiscais do grupo apurados em cada período de tributação em que seja aplicado o regime só podem ser deduzidos aos lucros tributáveis do grupo, nos termos e condições previstos no n.º 2 do artigo 52.º.

O campo 398 aplica-se sempre que a sociedade dominante de um grupo de sociedades adquira o domínio da sociedade dominante de um outro grupo de sociedades, devendo nele inscrever-se as quotas-partes dos prejuízos do grupo imputáveis às sociedades, nos termos dos números 4 ou 5 do artigo 71.º do CIRC, as quais são dedutíveis como prejuízos fiscais individuais, nos termos do número 1 da mesma disposição.

A matéria coletável apurada no campo 346, obtém-se pela dedução ao resultado fiscal do grupo inscrito no campo 382 dos montantes constantes dos campos 309 e 310.

Todas as deduções relativas ao regime especial de tributação de grupos de sociedades são efetuadas na coluna do regime geral.



Prejuízos fiscais dedutíveis	303	.	.	.	314	.	.	.	325	.	.	.	401	.	.	.
Prejuízos fiscais autorizados/transmitidos (art.º 75.º, n.ºs 1 e 3)	383	.	.	.	386	.	.	.	389	.	.	.	392	.	.	.
Prejuízos fiscais autorizados/transmitidos [art.º 15.º, n.º 1, al. c) e art.º 75.º, n.º 5]	384	.	.	.	387	.	.	.	390	.	.	.	393	.	.	.
Prejuízos fiscais não dedutíveis (art.º 52.º, n.º 8)	385	.	.	.	388	.	.	.	391	.	.	.	394	.	.	.
3. DEDUÇÕES: Prejuízos fiscais deduzidos	309	.	.	.	320	.	.	.	331	.	.	.	407	.	.	.
Benefícios fiscais	310	.	.	.	321	.	.	.	332	.	.	.	408	.	.	.
4. MATÉRIA COLETÁVEL: (2 - 3)	311	.	.	.	322	.	.	.	333	.	.	.	409	.	.	.
ZFM - Matéria coletável que excede os plafonds máximos (art.ºs 36.º, n.º 3 e 36.º-A, n.º 4 do EBF)	336	.	.	.												
COLETIVIDADES DESPORTIVAS - Dedução das importâncias investidas até 50% da matéria coletável (art.º 54.º, n.º 2 do EBF)	399	.	.	.												
Existindo prejuízos fiscais autorizados/transmitidos, indique:																
Total do valor utilizado no período (397-A + 397-B)	397	.	.	.												
Valor utilizado no período [art.º 15.º, n.º 1, al. c) e art.º 75.º, n.º 5]	397-A	.	.	.					NIF	|	|	|	|	|	|	|
Valor utilizado no período (art.º 75.º, n.ºs 1 e 3)	397-B	.	.	.					NIF	|	|	|	|	|	|	|
MATÉRIA COLETÁVEL NÃO ISENTA [(311 - 399) + 322 + 336] ou 409 ou campo 42 do anexo E													346	.	.	.

Dedução de prejuízos

Os prejuízos fiscais dedutíveis devem corresponder aos prejuízos fiscais verificados em cada um dos períodos, líquidos do montante eventualmente já deduzido, nos termos do artigo 52.º do CIRC.

Os prejuízos fiscais apurados em períodos de tributação que se iniciem em ou após 1 de janeiro de 2016, são deduzidos aos lucros tributáveis, havendo-os, de um ou mais dos cinco períodos de tributação posteriores, à exceção dos sujeitos passivos que exerçam, diretamente e a título principal, uma atividade económica de natureza agrícola, comercial ou industrial e que estejam abrangidos pelo Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, os quais podem fazê-lo em um ou mais dos doze períodos de tributação posteriores.

De notar que relativamente **aos prejuízos fiscais apurados nos períodos de tributação de 2010 e 2011**, o período de reporte é de **quatro** anos, nos períodos de tributação de 2012 e 2013, o período de reporte é de cinco anos e nos períodos de 2014 a 2016 o período de reporte é de 12 anos.

Quadro resumo:

Períodos de apuramento		Prazo de
2010 e 2011		4 anos
2012 e 2013		5 anos
2014 a 2016		12 anos
2017	Se PME	12 anos
	Grandes	5 anos



A dedução a efetuar em cada um dos períodos de tributação, a inscrever no campo 309, não pode exceder o montante correspondente a 70% do respetivo lucro tributável (75% para as deduções aos lucros tributáveis relativos aos períodos de tributação de 2012 e 2013) e aplica-se aos prejuízos fiscais apurados em períodos de tributação anteriores. A parte não deduzida pode sê-lo, nas mesmas condições, até ao final do período de dedução (n.º 2 do artigo 52.º do CIRC).

Exemplo:

O sujeito passivo A, apresenta no período de 2016 um lucro tributável de € 10.000,00.

Tem prejuízos fiscais por deduzir, do período de 2012, no montante de € 8.000,00

Preenchimento do Quadro 09:

Lucro tributável do regime geral = 10.000,00

Prejuízos fiscais dedutíveis = 8.000

Prejuízos fiscais deduzidos = 7.000

➔	2. LUCRO TRIBUTÁVEL	302	.	,
➔	Prejuízos fiscais dedutíveis	303	.	,
➔	3. DEDUÇÕES: Prejuízos fiscais deduzidos	309	.	,
➔	4. MATÉRIA COLETÁVEL: (2 - 3)	311	.	,

Matéria coletável = 3.000

Quando o contribuinte beneficiar de isenção parcial e ou de redução de IRC, os prejuízos fiscais sofridos nas respetivas explorações ou atividades não podem ser deduzidos, em cada período de tributação, dos lucros tributáveis das restantes, conforme n.º 5 do artigo 52.º do CIRC. Porém, terminada a aplicação do regime de isenção parcial ou de redução de taxa considera-se que o remanescente de um prejuízo sofrido numa atividade isenta ou com redução de taxa, que não foi possível reportar aos lucros tributáveis sujeitos a idêntico regime de tributação, pode vir a ser reportado, desde que observados os limites temporais gerais que permitem o reporte, nos lucros tributáveis da mesma empresa respeitantes ao conjunto das suas atividades.

Nos termos do n.º 1 do artigo 75.º do CIRC, os prejuízos fiscais das sociedades fundidas podem ser deduzidos dos lucros tributáveis da nova sociedade ou da sociedade incorporante, nos termos e condições estabelecidos no artigo 52.º e até ao fim do prazo referido no n.º 1 do mesmo artigo,



contado do período de tributação a que os mesmos se reportam. Podem também ser deduzidos os prejuízos fiscais transmitidos no âmbito das operações referidas no n.º 3 do mesmo artigo.

A dedução deve observar a limitação prevista no n.º 4 do artigo 75.º do CIRC.

Caso a fusão ou as operações referidas nos n.ºs 1 e 3 do artigo 75.º do CIRC, na redação anterior à dada pela Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro, tenham ocorrido em data anterior a 01 de janeiro de 2014, a dedução só é possível depois de autorizada a sua transmissão.

Do mesmo modo, quando se verifique a cessação da atividade de um sujeito passivo em virtude da transferência da sede ou direção efetiva para fora do território português, mas aqui seja mantido um estabelecimento estável, este pode aproveitar dos prejuízos anteriores àquela cessação, na proporção do valor de mercado dos elementos patrimoniais afetos ao estabelecimento estável nos termos do n.º 1) da alínea c) do n.º 1 do artigo 15.º do CIRC. Neste caso deve ser indicado no campo 384, 387, 390 ou 393, conforme o regime aplicável, apenas o valor a utilizar no período a que respeita a declaração.

Caso a cessação da atividade tenha ocorrido em data anterior a 1 de janeiro de 2014, nos termos do n.º 1) da alínea c) do n.º 1 do artigo 15.º do CIRC, na redação anterior à dada pela Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro, a dedução só é possível depois de autorizada a sua transmissão, por parte do Diretor-Geral da AT.

Nas situações referidas, ou seja, quando se verifique a existência de prejuízos fiscais transmitidos, deve ser indicado, no **campo 397**, o montante total dos prejuízos **utilizado no período a que respeita a declaração**.

Esta informação deve ser autonomizada, consoante a situação, indicando-se no campo 397-A ou/e 397-B o valor que lhe corresponda. Deve(m) também ser indicado(s) o(s) NIF(s) da(s) entidade(s) envolvida(s).

Nos termos do n.º 8 do artigo 52.º do CIRC, os prejuízos fiscais não são dedutíveis quando se verificar, à data do termo do período de tributação em que é efetuada a dedução, que, em relação àquele a que respeitam os prejuízos, se verificou a alteração da titularidade de mais de 50% do capital social ou da maioria dos direitos de voto.

Esta limitação também se aplica, relativamente às situações ocorridas antes de 1 de janeiro de 2014, quando, nos termos do n.º 8 do artigo 52.º do CIRC, na redação anterior à dada pela Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro, tenha sido modificado o objeto social da entidade a que respeita ou alterada, de forma substancial, a natureza da atividade anteriormente exercida.

O Ministro das Finanças pode autorizar, em casos especiais de reconhecido interesse económico e mediante requerimento a apresentar à Autoridade Tributária e Aduaneira que não seja aplicável



a limitação aí prevista, conforme referido no n.º 12 do artigo 52.º do CIRC (vd., todavia os n.ºs 9 e 10 desta disposição).

Caso ocorra a situação prevista no n.º 8 do artigo 52.º do CIRC e não seja feito o pedido referido no n.º 12 do mesmo artigo ou não tenha sido autorizada a dedução dos prejuízos, são indicados nos campos 385, 388, 391 e 394, conforme o regime de tributação do sujeito passivo, os prejuízos fiscais não dedutíveis.

Não se verificando nenhuma das exceções previstas no n.º 9, estes prejuízos são abatidos no campo 385.



Prejuízos fiscais não dedutíveis (art.º 52.º, n.º 8)	385	.	,
---	-----	---	---

Coletividades Desportivas

No campo 399, podem ser deduzidas as importâncias investidas pelos clubes desportivos em novas infraestruturas, não provenientes de subsídios, até 50% da matéria coletável inscrita no campo 311 e transportada do campo D243 do quadro 07 do anexo D da IES (art.º 54.º, n.º 2 do EBF).

O valor a inscrever neste campo corresponde ao valor da dedução do período apurada no campo 1113 do quadro 11 do anexo D à declaração modelo 22.

Regime simplificado de determinação da matéria coletável

O campo 346 é de preenchimento automático exceto no caso de aplicação do regime simplificado de determinação da matéria coletável. Neste último caso, deve ser inscrito o valor da matéria coletável apurada no campo 42 do anexo E à declaração modelo 22.



Cálculo do imposto

10 CÁLCULO DO IMPOSTO

10		CÁLCULO DO IMPOSTO	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ª e 15.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.08 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	.	.
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	.	.
Imposto a outras taxas (348 %)	349	.	.
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	.	.
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	.	.
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)			351
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373	.	.
COLETA TOTAL (351 + 373)			378
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353	.	.
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375	.	.
Benefícios fiscais	355	.	.
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	.	.
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356) ≤ 378			357
TOTAL DO IRC LIQUIDADADO (378 - 357) ≥ 0			358
Resultado da liquidação (art.º 92.º)			371
Retenções na fonte	359	.	.
Pagamentos por conta (art.º 105.º) e Pagamento por conta autónomo (Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março, art.º 136.º, n.º 2)	360	.	.
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374	.	.
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0			361
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0			362
IRC de períodos anteriores	363	.	.
Reposição de benefícios fiscais	372	.	.
Derrama municipal	364	.	.
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379	.	.
Tributações autónomas	365	.	.
Juros compensatórios	366	.	.
Juros de mora	369	.	.
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0			367
TOTAL A RECUPERAR [(- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] < 0			368
10-A JUROS COMPENSATÓRIOS			
Discriminação do valor indicado no campo 366 do quadro 10:			
Juros compensatórios declarados por atraso na entrega da declaração	366-A	.	.
Juros compensatórios declarados por outros motivos	366-B	.	.
10-B TRANSFERÊNCIA DE RESIDÊNCIA/CESSAÇÃO DA ATIVIDADE DE ESTABELECIMENTO ESTÁVEL/AFETAÇÃO DE ELEMENTOS PATRIMONIAIS (art.ºs 83.º, 84.º e 54.º-A, n.º 11)			
Modalidade de pagamento do imposto correspondente (art.º 83.º, n.º 2)			
1 <input type="checkbox"/> imediato [al. a)]	2 <input type="checkbox"/> diferido [al. b)]	3 <input type="checkbox"/> fracionado [al. c)]	
Valor do pagamento diferido ou fracionado		377-A	.
Derrama estadual		377-B	.
Derrama municipal			
Total dos pagamentos diferidos ou fracionados (377-A + 377-B)			377
TOTAL A PAGAR (367 - 377) > 0			430
TOTAL A RECUPERAR [367 ou (- 368) - 377] < 0			431

Este quadro destina-se ao cálculo do imposto.

No regime de transparência fiscal e por força do disposto no artigo 12.º do CIRC, não há lugar ao preenchimento deste quadro, com exceção do campo 365 relativo às tributações autónomas.



Quando for aplicável o **RETGS e por força do disposto no n.º 6 do artigo 120.º do CIRC:**

- A sociedade dominante, na declaração relativa ao lucro tributável do grupo, deve apurar neste quadro o imposto a pagar ou a recuperar relativo ao grupo;
- Por sua vez, cada uma das sociedades do grupo, incluindo a sociedade dominante, deve, também, na sua declaração individual, proceder ao preenchimento deste quadro, determinando o imposto como se o regime não lhe fosse aplicável.

Campos 347-A e 347-B – Imposto à taxa normal (taxas gerais)

O campo 347-A só pode ser preenchido pelos sujeitos passivos que assinalaram o campo 1 do quadro 3-A da declaração, ou seja, pelos sujeitos passivos que exerçam, diretamente e a título principal, uma atividade económica de natureza agrícola, comercial ou industrial **que sejam qualificados como pequena ou média empresa (PME)**, nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro - ver instruções ao quadro 3-A da declaração.

Nestes casos, e para os períodos de tributação iniciados em ou após 2015-01-01, a taxa de IRC aplicável aos primeiros € 15.000,00 de matéria coletável é de 17 % (campo 347-A), aplicando-se a taxa de 21% à matéria coletável excedente (campo 347-B).

Exemplo:

Uma PME apresenta em 2016, uma matéria coletável de € 17.000

Cálculo do imposto:

10	CÁLCULO DO IMPOSTO	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 15.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	. . . ;
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 23%	347-B	. . . ;

$$15.000 \times 17\% = 2.550 \text{ (campo 347-A) +}$$

$$2.000 \times 21\% = 420 \text{ (campo 347-B)}$$

$$\text{coleta total} = 2.970$$



Não esquecer

➔	3-A	QUALIFICAÇÃO COMO PEQUENA OU MÉDIA EMPRESA (PME)	
		Se assinalou os campos 1 ou 3 do quadro 03 - 3, indique se se qualifica como PME nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro	Sim <input type="checkbox"/> 1 <input checked="" type="checkbox"/>

A aplicação da taxa de 17% está sujeita às regras europeias aplicáveis em matéria de auxílios de *minimis*, pelo que os sujeitos passivos que beneficiem deste escalão de taxa **devem preencher o quadro 09 do anexo D**.

Os sujeitos passivos que exerçam, diretamente e a título principal, uma atividade económica de natureza agrícola, comercial ou industrial e que **não sejam qualificados como PME** devem, para os períodos de tributação iniciados em ou após 2015-01-01, efetuar o cálculo do imposto **apenas** no campo 347-B, aplicando a taxa de 21% a toda a matéria coletável.

Para os rendimentos obtidos em períodos de tributação compreendidos entre os períodos de tributação de 2009 e 2011, inclusive, são aplicáveis as seguintes taxas:

- 12,5% para a parte da matéria coletável até € 12.500,00, inclusive (campo 347-A);
- 25% para a parte da matéria coletável superior a € 12.500,00 (campo 347-B).

Assim, o campo 347-A só deve ser preenchido para os períodos de tributação aqui referidos.

Para os períodos de tributação de 2012 e 2013, o cálculo do imposto é efetuado **apenas** no campo 347-B, utilizando a taxa de 25%.

Para o período de tributação de 2014, o cálculo do imposto no campo 347-B, é efetuado à taxa de 23%.

Campos 348 e 349 – Imposto a outras taxas (taxas especiais e taxas reduzidas)

Os campos 348 e 349 destinam-se à aplicação das taxas especiais previstas nos n.ºs 4 e 5 do artigo 87.º do CIRC e das taxas reduzidas referidas no quadro 08.1, bem como da taxa especial prevista no ex-n.º 3 desta disposição (antigo regime simplificado, para períodos anteriores a 2011).

A taxa do IRC para as entidades que não exercem a título principal atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola, aplicável ao período de tributação de 2016 é de **21%**. A taxa aplicável aos períodos de tributação de 2011 a 2015, é de **21,5%**.

Note-se que sempre que sejam aplicadas taxas reduzidas, que não as previstas no CIRC, deve ser assinalado o campo respetivo no quadro 08.1 - regimes de redução de taxa.



Campo 350 – Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores

Este campo é preenchido sempre que existam **rendimentos imputáveis à Região Autónoma dos Açores**, nos termos do Decreto Legislativo Regional n.º 2/99/A de 20 de janeiro, com a redação dada pelo Decreto Legislativo Regional n.º 2/2014/A, de 29 de janeiro e como tal suscetíveis de beneficiarem da taxa regional aí prevista, sendo o cálculo da coleta efetuado no anexo C.

Campo 370 - Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira

O campo 370 é utilizado sempre que existam **rendimentos imputáveis à Região Autónoma da Madeira**, nos termos do Decreto Legislativo Regional n.º 2/2001/M, de 20 de fevereiro, com a redação dada pelo Decreto Legislativo Regional n.º 18/2014//M, de 31 de dezembro, sendo o cálculo da coleta igualmente efetuado no anexo C.

Campo 373 - Derrama estadual

A derrama estadual prevista no artigo 87.º-A do CIRC incide sobre a parte do lucro tributável superior a € 1.500.000,00, sujeito e não isento de IRC, apurado por sujeitos passivos residentes em território português que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e por não residentes com estabelecimento estável em território português, sendo determinada pela aplicação das seguintes taxas:

- Períodos de tributação de 2014 a 2016:

Lucro Tributável (em euros)	Taxas (em percentagens)
De mais 1.500.000 até 7.500.000	3
De mais 7.500.000 até 35.000.000	5
Superior a 35.000.000	7

- Período de tributação de 2013:

Lucro Tributável (em euros)	Taxas (em percentagens)
De mais 1.500.000 até 7.500.000	3
Superior a 7.500.000	5



- Período de tributação de 2012:

Lucro Tributável (em euros)	Taxas (em percentagens)
De mais 1.500.000 até 10.000.000	3
Superior a 10.000.000	5

- Períodos de tributação de 2011 e 2010:

Lucro Tributável (em euros)	Taxas (em percentagens)
Superior a 2.000.000	2,5

A derrama regional a vigorar na Região Autónoma dos Açores foi aprovada pelo Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A, de 17 de outubro, sendo que as taxas de cada escalão correspondem a 80% das taxas nacionais indicadas anteriormente.

Quando seja aplicável o **regime especial de tributação dos grupos de sociedades**, a(s) taxa(s) incide(m) sobre o lucro tributável apurado na declaração periódica individual de cada uma das sociedades do grupo, incluindo a da sociedade dominante.

A sociedade dominante inscreve na declaração do grupo, neste campo, o somatório das derramas estaduais individualmente calculadas, incumbindo-lhe o respetivo pagamento.

As entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira, às quais se aplique o regime previsto no artigo 36.º-A do EBF, ficam sujeitas à limitação de 80% da derrama regional.

As entidades abrangidas pelo regime de tributação dos **Organismos de Investimento Coletivo (OIC)** estabelecido no artigo 22.º do EBF estão isentas da derrama estadual conforme previsto no n.º 6 do referido artigo, com a redação dada pelo Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro.

Campos 353 – Dupla tributação jurídica internacional, 375 – Dupla tributação económica internacional, 355 - Benefícios fiscais e 356 - Pagamento especial por conta

As deduções a inscrever nestes campos são as referidas nas alíneas a) a d) do n.º 2 do artigo 90.º do CIRC e devem ser efetuadas **pela ordem indicada** no referido normativo legal.

Como, por força do n.º 9 do referido preceito, o total do IRC liquidado (campo 358) tem de ser positivo ou nulo, o total das deduções inscrito no campo 357 não pode ser superior ao montante constante do campo 378 - coleta total.



Assim, só pode ser inscrito (pela ordem indicada) nos campos 353, 375, 355 e 356, o montante das deduções **até ao valor da coleta total, a qual é composta pelo somatório do IRC propriamente dito e da derrama estadual.**

O valor a inscrever no campo 353 deve corresponder ao “Total geral” apurado na coluna 7 do quadro 14 da declaração (valor da dedução efetuada no período relativa a países com Convenção e sem Convenção), com o limite do montante inscrito no campo 378.

O valor a inscrever no campo 375 refere-se à dedução por dupla tributação económica internacional, aplicável, por opção do sujeito passivo, quando na matéria coletável deste tenham sido incluídos lucros e reservas, distribuídos por entidade residente fora do território português, que preencham os requisitos previstos no artigo 91.º-A do CIRC e aos quais não seja aplicável o disposto no artigo 51.º.

A dedução relativa á dupla tributação jurídica internacional é apenas aplicável quando na matéria coletável tenham sido incluídos rendimentos obtidos no estrangeiro e corresponde à menor das seguintes importâncias:

- a) Imposto sobre o rendimento pago no estrangeiro;
- b) Fração do IRC, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos que no país em causa possam ser tributados, acrescidos da correção prevista no n.º 1 do artigo 68.º, líquidos dos gastos direta ou indiretamente suportados para a sua obtenção.

Quando existir convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal, a dedução não pode ultrapassar o imposto pago no estrangeiro nos termos previstos pela convenção.

Exemplo:

Uma sociedade auferiu e contabilizou, no período de 2016, rendimentos provenientes de um país estrangeiro com o qual Portugal não celebrou CDT, no valor de € 3.500,00 (valor líquido do imposto suportado). Para obtenção desses proveitos, suportou custos diretos e indiretos no valor de € 650,00. Os referidos rendimentos foram tributados no Estado da fonte à taxa de 30%.

Rendimento ilíquido = rendimento líquido : (1 – taxa)

$$3.500,00 : (1 - 30\%) = 5.000,00$$

Tributação ocorrida no estrangeiro: 5.000,00 x 30% = 1.500,00

*IRC pago em Portugal correspondente aos rendimentos líquidos dos custos suportados:
(5.000,00 – 650,00) x 21% = 913,50 < 1.500,00*



Trata-se da última possibilidade de dedução para os pagamentos efetuados em 2012.

Com a aprovação da reforma do IRC, o período de dedução dos pagamentos especiais por conta foi alargado até ao sexto período de tributação seguinte àquele a que respeita.

Quando não seja possível a dedução integral dos PEC até ao final dos 6 anos, passa a ser possível solicitar o seu reembolso, sem dependência da realização de ação de inspeção, mediante requerimento do sujeito passivo, dirigido ao chefe do serviço de finanças da área da sede, direção efetiva ou estabelecimento estável em que estiver centralizada a contabilidade, apresentado no prazo de 90 dias a contar do termo daquele período.

Trata-se de uma norma sem aplicação imediata, dado o novo espaço temporal da dedução.

Campo 371 – Resultado da liquidação

Este campo destina-se à inscrição do montante correspondente à diferença positiva apurada nos termos do disposto do n.º 1 do artigo 92.º do CIRC.

Para as entidades que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, bem como as não residentes com estabelecimento estável em território português, o imposto liquidado nos termos do n.º 1 do artigo 90.º (coleta), líquido das deduções previstas nas alíneas a) a c) do n.º 2 do mesmo artigo, não pode ser inferior a 90 % do montante que seria apurado se o sujeito passivo não usufruísse de benefícios fiscais e do regime previsto no n.º 13 do artigo 43.º.

Em termos práticos, os benefícios abrangidos pela limitação não podem exceder 10% do IRC liquidado, contudo, há que ter em atenção que esta norma não se aplica a todos os benefícios fiscais.

Benefícios fiscais a que não se aplica a limitação:

- a) Os que revistam carácter contratual, o SIFIDE II, o RFAI, e a DLRR, todos do Código Fiscal do Investimento;
- b) Os benefícios fiscais às zonas francas previstos nos artigos 33.º e seguintes do EBF e os que operem por redução de taxa;
- c) O benefício previsto no artigo 19.º do EBF (criação de emprego);
- d) O regime de remuneração convencional do capital social previsto no artigo 41.º-A do EBF.



Exemplo

Um sujeito passivo de IRC (não PME) enquadrado no regime geral, apresenta, no período de 2016, uma matéria coletável de € 100.000,00 e os seguintes benefícios fiscais:

a) RFAI, reporte de € 13.000,00 a deduzir à coleta, por investimentos efetuados em 2013;

b) donativo de € 10.000,00 concedido a uma IPSS, com majoração de 30%

Benefício abrangido pelo artigo 92.º do CIRC: donativo e respetiva majoração.

Campo 359 – Retenções na fonte

Este campo é preenchido automaticamente pelo sistema em função dos valores constantes das declarações modelo 10. O sujeito passivo pode proceder à alteração do valor exibido nos casos em que considere que o mesmo não está correto.

Campo 360 – Pagamentos por conta e Pagamento por conta autónomo

Este campo é preenchido automaticamente pelo sistema e inclui quer os pagamentos por conta efetuados ao abrigo do artigo 105.º do CIRC, quer o pagamento por conta autónomo efetuado nos termos do n.º 2 do artigo 136.º da Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março.

Tratando-se de **declaração de substituição**, todo o quadro 10 deve ser preenchido como se se tratasse de uma primeira declaração, **não devendo ser inscrito** no campo 360 o valor do IRC pago relativamente à autoliquidação anteriormente efetuada.

As empresas abrangidas pelo regime especial de tributação dos grupos de sociedades (RETGS) devem, nas respetivas declarações individuais, inscrever os valores dos pagamentos por conta que seriam devidos caso fossem tributadas individualmente, ou seja, caso não estivessem no âmbito daquele regime.

A limitação dos pagamentos por conta é apenas possível relativamente à terceira entrega por conta.

Campo 374 – Pagamentos adicionais por conta

O montante dos **pagamentos adicionais por conta da derrama estadual**, a que se refere o artigo 105.º-A do CIRC, indicado neste campo, é preenchido automaticamente pelo sistema.



Campo 363 – IRC de períodos anteriores

Este campo destina-se, nomeadamente, à indicação do IRC que deixou de ser liquidado nos termos do n.º 5 do artigo 23.º-A do CIRC.

Campo 372 – Reposição de benefícios fiscais

Este campo destina-se à reposição de benefícios fiscais ainda que os mesmos possam respeitar a períodos anteriores.

É também utilizado quando são excedidos os limites, como por exemplo no caso dos incentivos fiscais sujeitos à regra de *minimis* (campo 906 do quadro 09 do anexo D).

É ainda utilizado quando seja incumprido o disposto na alínea c) do n.º 3 do artigo 27.º do Código Fiscal do Investimento, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 249/2009, de 23 de setembro e revogado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro, e na alínea c) do n.º 2 do artigo 22.º do novo Código Fiscal do Investimento aprovado por este último decreto-lei.

O valor constante deste campo nunca pode ser inferior ao somatório dos montantes apurados no campo 618 do quadro 061, no campo 906 do quadro 09 e no campo 1016 do quadro 10, ambos do anexo D.

Campo 364 – Derrama municipal

Nos termos do n.º 1 do artigo 18.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, a derrama municipal incide sobre o lucro tributável sujeito e não isento de IRC (com o limite máximo de 1,5%) que corresponda à proporção do rendimento gerado na área geográfica do município por sujeitos passivos residentes em território português que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e não residentes com estabelecimento estável neste território.

Assim, as entidades residentes que não exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e as entidades não residentes sem estabelecimento estável, não devem inscrever qualquer valor neste campo.

De acordo com o previsto no n.º 4 do mesmo artigo, os municípios podem deliberar o lançamento de uma taxa reduzida de derrama para os sujeitos passivos cujo volume de negócios no ano



anterior não ultrapasse os € 150.000,00. Neste caso, coexistirão duas taxas no respetivo município: a taxa normal, aplicável à generalidade dos sujeitos passivos e uma reduzida, aplicável apenas àquele universo.

Sempre que o sujeito passivo tenha estabelecimentos estáveis ou representações locais em mais de um município e a matéria coletável seja superior a € 50.000,00, a derrama é apurada no anexo A desta declaração (n.º 2 do 18.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro).

No caso de declarações do grupo, no regime especial de tributação dos grupos de sociedades, o cálculo da derrama é efetuado de acordo com o regime previsto no n.º 8 do artigo 18.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro.

Assim, quando seja aplicado este regime de tributação, a derrama é calculada e indicada individualmente por cada uma das sociedades na sua declaração, sendo preenchido, também individualmente, o anexo A, se for caso disso. O somatório das derramas assim calculadas é indicado no campo 364 do quadro 10 da correspondente declaração do grupo, competindo o respetivo pagamento à sociedade dominante.

As entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira, às quais se aplique o regime previsto no artigo 36.º-A do EBF, ficam sujeitas à limitação de 80% da derrama municipal.

As entidades abrangidas pelo regime de tributação dos Organismos de Investimento Coletivo (OIC) estabelecido no artigo 22.º do EBF estão isentas da derrama municipal, conforme previsto no n.º 6 do referido artigo, com a redação dada pelo Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro.

As taxas de derrama municipal podem ser consultadas no Portal das Finanças em: Início ⇒ Empresas ⇒ Consultar Derrama IRC Municípios.

Campo 379 – Dupla tributação jurídica internacional – Países com CDT

Quando o sujeito passivo tenha obtido rendimentos em país com o qual tenha sido celebrada Convenção para evitar a dupla tributação (CDT) e que sejam tributados nos dois Estados, a dedução do crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional pode ser efetuada até à concorrência do somatório da coleta total (campo 378) e da derrama municipal (campo 364).

Este campo só deve ser preenchido quando o crédito de imposto relativo à dupla tributação jurídica internacional não pôde ser integralmente deduzido no campo 353, por ser superior à coleta total (campo 378).

O valor excedente, se respeitar a países com CDT, pode ser deduzido neste campo até à concorrência do valor da derrama municipal inscrito no campo 364.



Campo 365 – Tributações autónomas

O campo 365 destina-se, nomeadamente, à aplicação das taxas de tributação autónoma referidas no artigo 88.º do CIRC e na alínea b) do n.º 2 do artigo 18.º do EBF.

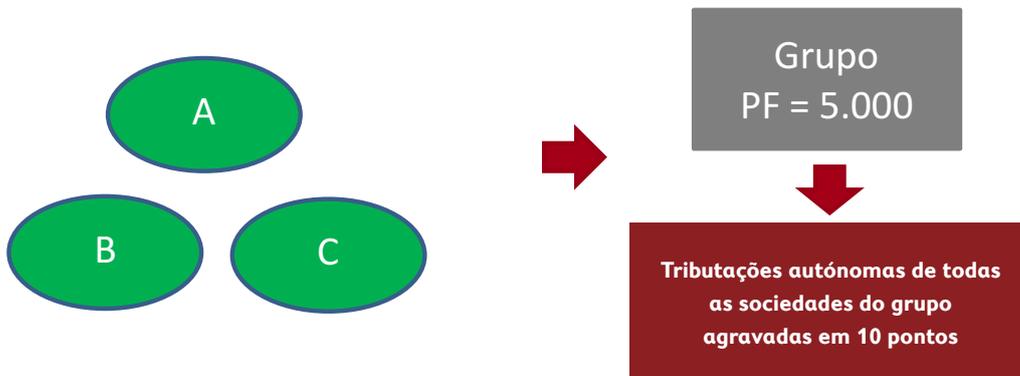
Existindo despesas não documentadas e pagamentos a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado, para além da tributação autónoma, devem as mesmas ser acrescidas nos campos 716 e 746, respetivamente, do quadro 07. Quando tais despesas/pagamentos sejam efetuados por sujeitos passivos total ou parcialmente isentos, ou que não exerçam, a título principal, atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola, e ainda por sujeitos passivos que auferam rendimentos do exercício de atividades sujeitas a imposto especial do jogo, são aplicadas as taxas agravadas referidas nos n.ºs 2 e 8 do artigo 88.º do CIRC.

A não tributação em IRC das entidades abrangidas pelo **regime de transparência fiscal**, nos termos do artigo 6.º do CIRC não as desobriga da apresentação da declaração periódica de rendimentos. Existindo despesas e encargos sujeitos a tributação autónoma nos termos do artigo 88.º, devem as mesmas ser quantificadas no campo 365, competindo o correspondente pagamento à entidade sujeita ao regime de transparência fiscal.

Caso seja aplicável o RETGS e para efeitos da aplicação do n.º 14 do artigo 88.º do CIRC, o que releva é o resultado fiscal do grupo. Assim, havendo prejuízo fiscal do grupo, o montante das tributações autónomas que a sociedade dominante inscreve neste campo já deve ser calculado utilizando as taxas elevadas, sendo desconsiderado o aumento das taxas que cada uma das sociedades do grupo aplicou por ter apurado prejuízo fiscal.

Por sua vez, cada uma das sociedades do grupo, incluindo a sociedade dominante, determina o montante das respetivas tributações autónomas utilizando, sendo caso disso, as taxas elevadas, e inscreve-o neste campo, na sua declaração individual.

Exemplo:





Os Organismos de Investimento Coletivo (OIC) abrangidos pelo regime estabelecido no artigo 22.º do EBF, estão sujeitos, com as necessárias adaptações, às taxas de tributação autónoma previstas no artigo 88.º do CIRC, nos termos gerais aí previstos, conforme n.º 8 daquele dispositivo, com a redação dada pelo Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro.

As entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira abrangidas pelo regime previsto no artigo 36.º-A do EBF, que realizem despesas e encargos imputáveis a atividades exercidas na Zona Franca da Madeira, declaram tais despesas e encargos no quadro 13-A da declaração, e determinam o montante das tributações autónomas na proporção da taxa do IRC aplicável, exceto quanto às tributações autónomas previstas nos n.ºs 1 e 8 do artigo 88.º do CIRC.

Campo 366 – Juros compensatórios

O campo 366 destina-se à inscrição de juros compensatórios, designadamente, os referidos no n.º 5 do artigo 23.º-A, do CIRC. Caso seja preenchido é solicitada informação adicional relevante, para efeitos de cobrança, nos campos 366-A e 366-B do quadro 10-A.

Campo 367 – Total a pagar

Existindo total a pagar, apurado no campo 367, o **pagamento da autoliquidação** pode ser efetuado utilizando a respetiva referência gerada pela aplicação ou através de uma guia P1, no prazo estabelecido na alínea b) do n.º 1 do artigo 104.º, ou no n.º 1 do artigo 108.º, ambos do CIRC, consoante o caso.

Sempre que o pagamento seja efetuado fora do prazo legal, há lugar a juros de mora, conforme dispõe o artigo 109.º do CIRC.



10-B TRANSFERÊNCIA DE RESIDÊNCIA/CESSAÇÃO DA ATIVIDADE DE ESTABELECIMENTO ESTÁVEL/AFETAÇÃO DE ELEMENTOS PATRIMONIAIS (art.ºs 83.º, 84.º e 54.º-A, n.º 11)

10-B TRANSFERÊNCIA DE RESIDÊNCIA/CESSAÇÃO DA ATIVIDADE DE ESTABELECIMENTO ESTÁVEL/AFETAÇÃO DE ELEMENTOS PATRIMONIAIS (art.ºs 83.º, 84.º e 54.º-A, n.º 11)				
Modalidade de pagamento do imposto correspondente (art.º 83.º, n.º 2)				
1 <input type="checkbox"/> imediato [al. a)]	2 <input type="checkbox"/> diferido [al. b)]	3 <input type="checkbox"/> fracionado [al. c)]		
Valor do pagamento diferido ou fracionado				
377-A IRC + Derrama estadual	377-B Derrama municipal			
Total dos pagamentos diferidos ou fracionados (377-A + 377-B)				
TOTAL A PAGAR [367 - 377] > 0	377	.	.	.
TOTAL A RECUPERAR [367 ou (- 368) - 377] < 0	430	.	.	.
	431	.	.	.

Este quadro deve ser preenchido quando ocorra a transferência ou afetação de elementos patrimoniais para outro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, neste último caso, desde que exista obrigação de cooperação administrativa no domínio do intercâmbio de informações e da assistência à cobrança equivalente à estabelecida na União Europeia, em consequência:

- Da cessação de atividade por transferência de residência da sociedade;
- Da afetação de elementos patrimoniais de uma entidade residente a um seu estabelecimento estável relativamente ao qual tenha sido exercida a opção prevista no n.º 1 do artigo 54.º-A do CIRC;
- Da cessação de atividade de estabelecimento estável de entidade não residente;
- Da transferência, por qualquer título material ou jurídico dos elementos patrimoniais que se encontrem afetos a estabelecimento estável de entidade não residente.

Deve ser assinalada qual a modalidade de pagamento escolhida relativa ao imposto correspondente ao saldo positivo resultante das diferenças, à data da cessação, da transferência ou da afetação, entre os valores de mercado a essa data e os valores fiscalmente relevantes dos referidos elementos patrimoniais, ainda que não expressos na contabilidade (campo 789 do quadro 07).

As modalidades de pagamento permitidas são as seguintes:

- Imediato – pela totalidade do imposto apurado, nos termos da alínea a) do n.º 2 do artigo 83.º do CIRC; ou



- Diferido – no ano seguinte àquele em que se verifique, em relação a cada um dos elementos patrimoniais considerados, a sua extinção, transmissão, desafetação da atividade da entidade ou transferência, por qualquer título, material ou jurídico, para um território ou país que não seja um Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, neste último caso, desde que exista obrigação de cooperação administrativa no domínio do intercâmbio de informações e da assistência à cobrança equivalente à estabelecida na União Europeia, pela parte do imposto que corresponda ao resultado fiscal relativo a cada elemento individualmente identificado, nos termos da alínea b) n.º 2 do artigo 83.º do CIRC; ou
- Fracionado – em frações anuais de igual montante, correspondentes a um quinto do montante do imposto apurado, nos termos da alínea c) n.º 2 do artigo 83.º do CIRC.

A opção pelo pagamento imediato determina que o valor a pagar ou a recuperar da declaração de rendimentos corresponde ao valor apurado no campo 367 ou no campo 368.

A opção pelo pagamento diferido ou pelo pagamento fracionado, a que se referem as alíneas b) e c) do n.º 2 do artigo 83.º do CIRC, implicam o vencimento de juros até à data do pagamento efetivo, bem como a obrigatoriedade de entrega da declaração modelo oficial (modelo 29), podendo, em caso de fundado receio de frustração da cobrança do crédito tributário, haver lugar à prestação de garantia bancária que corresponda ao montante do imposto acrescido de 25%.

Campos 377-A e 377-B

Estes campos só são preenchidos no caso de a opção não ter sido a do pagamento imediato, devendo neles inscrever-se os valores do IRC (incluindo a derrama estadual) e da derrama municipal correspondentes ao valor inscrito no campo 789 do quadro 07 da declaração, ou seja, os valores cujo pagamento é diferido ou fracionado.

Para determinar os valores a inscrever nestes campos (campos 377-A e 377-B), deve o sujeito passivo proceder ao apuramento do imposto (quadro 10) com e sem o acréscimo de valores no campo 789 do quadro 07 e:

- i) O montante a inscrever no campo 377-A será o correspondente à diferença entre o imposto a pagar ou a recuperar que apurou, respetivamente, nos campos 361 ou 362 e o imposto que apuraria nos mesmos campos caso não procedesse ao acréscimo antes referido;
- ii) O montante a inscrever no campo 377-B será o correspondente à diferença entre o valor constante do campo 364, líquido do montante inscrito no campo 379, e o deste valor líquido que seria apurado caso não procedesse ao referido acréscimo.



O montante inscrito no campo 377-A deve corresponder ao total da coluna 3 do subquadro 03 do quadro 6 da declaração modelo 29 ou ao total da coluna 2 do subquadro 01 do quadro 7 da mesma declaração.

O montante inscrito no campo 377-B deve corresponder ao total da coluna 4 do subquadro 03 do quadro 6 da declaração modelo 29 ou ao total da coluna 3 do subquadro 01 do quadro 7 da referida declaração.

A declaração modelo 29 deve ser apresentada no prazo fixado no n.º 3 do artigo 120.º do CIRC, ou no prazo fixado no n.º 1 ou 2 do mesmo artigo para os casos a que se referem o n.º 11 do artigo 54.º - A e a alínea b) do n.º 1 do artigo 84.º do CIRC.

Campo 430 – Total a pagar

Existindo total a pagar, apurado neste campo, o pagamento da autoliquidação pode ser efetuado utilizando a respetiva referência gerada pela aplicação ou através de uma guia P1, no prazo estabelecido na alínea b) do n.º 1 do artigo 104.º, ou no n.º 1 do artigo 108.º, ambos do CIRC, consoante o caso.



11 OUTRAS INFORMAÇÕES

11 OUTRAS INFORMAÇÕES			
Total de rendimentos do período	410 . . ,	Volume de negócios do período	411 . . ,
Diferença positiva entre o valor considerado para efeitos de liquidação do IMT e o valor constante do contrato, nos casos em que houve recurso ao procedimento previsto no art.º 139.º	416 . . ,		
	Ano Mês Dia		
Data em que ocorreu a transmissão das partes sociais (art.º 51.º, n.º 9 e art.º 88.º, n.º 11)	418 | | | | | |		
Tratando-se de microentidade, indique se, em alternativa às normas contabilísticas para microentidades (NC-ME), opta pela aplicação das normas contabilísticas e de relato financeiro para as pequenas entidades (NCRF-PE) ou das normas contabilísticas e de relato financeiro (NCRF) [art.º 9.º-D do DL n.º 158/2009, de 13 de julho]	423 Sim <input type="checkbox"/>		
Ocorreu no período de tributação uma operação de fusão com eficácia retroativa (n.º 11 do art.º 8.º) da qual é sociedade beneficiária?	429 Sim <input type="checkbox"/>		

Campo 416 – Diferença positiva entre o valor considerado para efeitos de liquidação do IMT e o valor constante do contrato, nos casos em que houve recurso ao procedimento previsto no artigo 139.º do CIRC

A utilização deste campo já foi abordada no Quadro 07, nos campos relativos à aplicação do artigo 64.º do Código do IRC. Este campo é preenchido sempre que o sujeito passivo tenha efetuado o pedido de demonstração a que se refere o artigo 139.º do CIRC (prova do preço efetivo na transmissão de imóveis). Neste caso, o valor inscrito neste campo não deve ser acrescido no campo 745 do quadro 07.

Campo 418 – Data em que ocorreu a transmissão das partes sociais (artigo 88.º, n.º 11)

Indicar a data da verificação do facto que determinou a obrigatoriedade de entrega da declaração.

Campo 423 – Tratando-se de microentidade, indique se, em alternativa às normas contabilísticas para microentidades (NC-ME), opta pela aplicação das normas contabilísticas e de relato financeiro para as pequenas entidades (NCRF-PE) ou das normas contabilísticas e de relato financeiro (NCRF) [art.º 9.º-D do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho]

O texto constante deste campo foi atualizado em função das alterações aos normativos contabilísticos efetuadas pelo Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho, que determinaram a inclusão da norma contabilística das microentidades no SNC.



Nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 9.º da Lei n.º 159/2009, de 13 de julho, na redação dada pelo Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho, consideram-se microentidades as empresas que, à data do balanço, não ultrapassem dois dos três limites seguintes:

- Total do balanço: € 350.000,00;
- Volume de negócios líquido: € 700.000,00;
- Número médio de empregados durante o exercício: 10.

Nos termos do n.º 1 do artigo 9.º-D do Decreto-Lei n.º 158/2009, as microentidades devem adotar a norma contabilística para microentidades (NC-ME). Contudo, nos termos do n.º 2 do mesmo artigo, estas entidades podem optar na declaração de rendimentos a que se refere a alínea b) do n.º 1 do artigo 117.º do Código do IRC, pela aplicação das normas contabilísticas e de relato financeiro para pequenas entidades (NCRF-PE) ou das normas contabilísticas e de relato financeiro (NCRF). Neste caso, esta opção deve ser identificada neste campo.

No caso de a microentidade ter optado por estas normas contabilísticas (NCRF ou NCRF-PE), não pode ficar enquadrada no regime simplificado de determinação da matéria coletável.

Este campo só deve ser assinalado por entidades que, embora reunindo as condições de enquadramento na NC-ME tenham optado por outra norma contabilística.

Campo 429 – Ocorreu no período de tributação uma operação de fusão com eficácia retroativa (n.º 11 do art.º 8.º do CIRSC) da qual é sociedade beneficiária?

O campo 429 deve ser assinalado pela sociedade incorporante sempre que ocorram no respetivo período de tributação operações de fusão nos termos do n.º 1 do artigo 73.º do Código do IRC com efeitos fiscais retroativos.

Trata-se de um campo novo da declaração.



11-A ATIVOS POR IMPOSTOS DIFERIDOS (AID) – Lei n.º 61/2014, de 26 de agosto

11-A ATIVOS POR IMPOSTOS DIFERIDOS (AID) - Lei n.º 61/2014, de 26 de agosto	
Discriminação dos AID inscritos nas demonstrações financeiras a que respeita a Mod.22:	
AID de perdas por imparidade em créditos	460 . . . ,
AID de benefícios pós-emprego ou a longo prazo de empregados	461 . . . ,
Outros AID	462 . . . ,
Informação adicional:	
Capital próprio	463 . . . ,
Crédito Tributário	464 . . . ,
Data da entrada em liquidação	465 | | | | | | | | | |
	Ano Mês Dia

Este quadro deve ser preenchido apenas pelos sujeitos passivos de IRC que aderiram ao regime especial aplicável aos ativos por impostos diferidos (e a ele não renunciaram), aprovado pela Lei n.º 61/2014, de 26 de agosto.

De acordo com o n.º 1 do artigo 6.º do anexo à Lei n.º 61/2014, de 26 de agosto, os ativos por impostos diferidos que tenham resultado da não dedução de gastos e variações patrimoniais negativas com perdas por imparidade em créditos e com benefícios pós-emprego ou a longo prazo de empregados, a que se refere o n.º 1 do artigo 4.º, são convertidos em créditos tributários quando o sujeito passivo:

- Registe um resultado líquido negativo do período nas suas contas anuais, depois de aprovadas pelos órgãos sociais, nos termos da legislação aplicável;
- Entre em liquidação por dissolução voluntária, insolvência decretada por sentença judicial ou, quando aplicável, revogação da respetiva autorização por autoridade de supervisão competente.

Conforme n.º 7 do mesmo artigo 6.º, deve ser inscrito na declaração periódica de rendimentos prevista no artigo 120.º do Código do IRC relativa ao período de tributação em que se verifique alguma das situações previstas no n.º 1, o montante do crédito tributário apurado nos termos dos n.ºs 2.º a 6.

- No campo 460 deve ser declarado o montante dos ativos por impostos diferidos relativos a perdas por imparidade em créditos.
- No campo 461 deve ser declarado o montante dos ativos por impostos diferidos relativos a benefícios pós-emprego ou a longo prazo de empregados.
- No campo 462 deve ser declarado o montante dos outros ativos por impostos diferidos.
- No campo 463 deve ser declarado o capital próprio.
- No campo 464 deve ser declarado o valor do crédito tributário resultante da conversão das perdas por imparidade em créditos e com benefícios pós-emprego ou a longo prazo de empregados (art.º 6.º do anexo da Lei n.º 61/2014, de 26 de agosto).



12	RETENÇÕES NA FONTE
-----------	---------------------------

12	RETENÇÕES NA FONTE	
N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIF)	1	RETENÇÃO NA FONTE
	| | | | | | | | | |	2 . . ,

Os valores deste quadro são preenchidos automaticamente em função dos elementos constantes da declaração modelo 10.

Sempre que tenham sido indicados valores no campo 359 do quadro 10 (retenções na fonte) diferentes dos pré-preenchidos, deve corrigir-se os valores deste quadro, sendo, para o efeito, necessário proceder à identificação das entidades retentoras através do respetivo NIF, indicando igualmente o valor retido.



Tributações Autónomas

13 TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS

13	TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS			
	Despesas de representação (art.º 88.º, n.º 7)	414	.	.
	Encargos dedutíveis com ajudas de custo e de compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (art.º 88.º, n.º 9)	415	.	.
	Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiem de isenção total ou parcial (art.º 88.º, n.º 11)	417	.	.
	Encargos com viaturas (antiga redação do art.º 88.º, n.º 3) (regime em vigor até 31/12/2013)	420	.	.
	Encargos com viaturas (ex-art.º 88.º, n.º 4) (regime em vigor até 31/12/2013)	421	.	.
	Indemnizações por cessação de funções de gestor, administrador ou gerente [art.º 88.º, n.º 13, al. a)]	422	.	.
	Gastos ou encargos relativos a bónus e outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes [art.º 88.º, n.º 13, al. b)]	424	.	.
	Encargos não dedutíveis nos termos da al. h) do n.º 1 do artigo 23.º-A suportados pelos sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal (art.º 88.º, n.º 9)	425	.	.
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA < € 25.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. a)]	426	.	.
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b)]	427	.	.
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c)]	428	.	.
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA < € 25.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. a) e n.º 17]	432	.	.
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b) e n.º 17]	433	.	.
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c) e n.º 17]	434	.	.
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA < € 25.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. a) e n.º 18]	435	.	.
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b) e n.º 18]	436	.	.
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c) e n.º 18]	437	.	.
	Despesas não documentadas [art.º 88.º, n.º 1] (Regime Simplificado ou OIC abrangidos pelo art.º 22.º, n.º 8 do EBF)	438	.	.
	Importâncias pagas ou devidas a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado [art.º 88.º, n.ºs 1 e 8] (Regime Simplificado ou OIC abrangidos pelo art.º 22.º, n.º 8 do EBF)	439	.	.

Nos campos 414, 415, 417, 420, 421, 422, 424 a 428 e 432 a 439, devem ser indicados os valores que serviram de base ao cálculo das tributações autónomas referidas do artigo 88.º do CIRC, conforme os casos. Relativamente a sujeitos passivos que tenham optado pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável, devem ser apenas indicados os valores respeitantes às tributações autónomas referidas nos n.ºs 3 e 4 do artigo 88.º.

As entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira abrangidas pelo regime previsto no artigo 36.º-A do EBF, que realizem despesas e encargos afetas a atividades exercidas na Zona Franca da Madeira, declaram tais despesas e encargos no quadro 13-A da declaração, exceto quanto às tributações autónomas previstas nos n.ºs 1 e 8 do artigo 88.º do CIRC.

As taxas de tributação autónoma são elevadas em 10 pontos percentuais quanto aos sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal no período de tributação a que respeita quaisquer dos factos tributários referidos no artigo 88.º. Este agravamento não se aplica aos sujeitos passivos



tributados pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável, nem aos encargos previstos na parte final do n.º 9 desta disposição, os quais devem ser inscritos no campo 425.

Quando seja aplicável o regime especial de tributação do grupo de sociedades previsto no artigo 69.º do CIRC, a responsabilidade pelo pagamento cabe à sociedade dominante nos termos do artigo 115.º do CIRC. O agravamento afere-se tendo em consideração o resultado do grupo. Assim, caso seja apurado um resultado fiscal do grupo negativo, as taxas de tributação autónoma a que respeitam quaisquer dos factos tributários referidos no artigo 88.º são agravadas em 10 pontos percentuais.

Campo 414 – Despesas de representação (artigo 88.º, n.º 7)

São tributados autonomamente, à **taxa de 10%**, os encargos dedutíveis relativos a despesas de representação, considerando-se como tal, nomeadamente, as despesas suportadas com receções, refeições, viagens, passeios e espetáculos oferecidos no país ou no estrangeiro a clientes ou fornecedores ou ainda a quaisquer outras pessoas ou entidades.

É necessário distinguir as despesas de representação das despesas de deslocação, pois nestas últimas só se devem incluir as despesas de transportes, refeições e alojamento suportadas com o pessoal ao serviço da empresa.

O gasto das despesas de deslocação é aceite fiscalmente na totalidade.

Campo 415 – Despesas com ajudas de custo e com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (artigo 88.º, n.º 9)

São tributados autonomamente, à **taxa de 5%**, os encargos dedutíveis relativos a despesas com ajudas de custo e com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal, não faturados a clientes, escriturados a qualquer título, exceto na parte em que haja lugar a tributação em sede de IRS na esfera do respetivo beneficiário.

O conceito de ajudas de custo encontra-se definido no Decreto-Lei n.º 106/98, de 24 de Abril.

É imprescindível que a sociedade possa comprovar os encargos efetivamente suportados respeitantes a ajudas de custo através do mapa itinerário, sendo necessário dar a conhecer:

- o nome do beneficiário,
- o local e a data da deslocação,



- tempo e objetivo de permanência,
- bem como o montante diário que lhe foi atribuído, de modo a aferir se o mesmo excede os limites legais de sujeição a IRS, bem como o valor faturado.

A comprovação dos encargos efetivamente suportados com a compensação por uso de viatura própria (quilómetro), é feita através do mapa itinerário, sendo necessário dar a conhecer:

- o nome do beneficiário,
- o local onde se deslocou,
- a data da deslocação,
- tempo e objetivo de permanência,
- matrícula da viatura,
- montante pago por quilómetro, de modo a aferir se o mesmo excede os limites legais de sujeição a IRS.

Exemplo

Uma dada empresa registou no período de tributação de 2016, gastos com ajudas de custo no valor global de 10.000. Foram também acrescidos no Quadro 07, gastos não documentados no valor de 2.000 e encargos não devidamente documentados no valor de 4.000. Parte das ajudas de custo, no valor de 3.000 foram debitadas a clientes.

A empresa declarou lucro tributável no período. As ajudas de custo estão devidamente documentadas.

Tributação autónoma incidente sobre estes factos em 2016:

$$(7.000 \times 5\% = 350) + (2.000 \times 50\% = 1.000) = 1.350$$

Campo 417 – Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiam de isenção total ou parcial (artigo 88.º, n.º 11)

São tributados autonomamente, à taxa de 23 %, os lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiam de isenção total ou parcial, abrangendo, neste caso, os rendimentos de capitais, quando as partes sociais a que respeitam os lucros não tenham permanecido na titularidade do mesmo sujeito passivo, de modo ininterrupto, durante o ano anterior à data da sua colocação à disposição e não venham a ser mantidas durante o tempo necessário para completar esse período.



Campo 420 – Encargos com viaturas (artigo 88.º, n.º 3, na redação anterior à da Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro)

São tributados autonomamente à **taxa de 10 %** os encargos efetuados ou suportados por sujeitos passivos não isentos subjetivamente e que exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, relacionados com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas cujo custo de aquisição seja igual ou inferior ao montante fixado nos termos da alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º do CIRC, motos ou motocicletas, excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica (regime em vigor até 31 de dezembro de 2013).

A Portaria n.º 467/2010, de 7 de julho, fixou os montantes que devem ser aplicados nos termos da alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º do CIRC, para as viaturas adquiridas no período de 2010 e seguintes.

No que respeita às viaturas adquiridas em períodos anteriores a 1 de janeiro de 2010, o montante a considerar, no âmbito do regime referido, é de € 29.927,87, tal como previsto na redação da alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º do Código do IRC que vigorou até essa data.

Campo 421 – Encargos com viaturas (artigo 88.º, n.º 4, revogado pelo artigo 13.º da Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro)

São tributados autonomamente à **taxa de 20 %** os encargos efetuados ou suportados pelos sujeitos passivos não isentos subjetivamente e que exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, relacionados com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas cujo custo de aquisição seja superior ao montante fixado nos termos da alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º do CIRC (regime em vigor até 31 de dezembro de 2013).

Campo 422 – Indemnizações por cessação de funções de gestor, administrador ou gerente [artigo 88.º, n.º 13, alínea a)]

São tributados autonomamente, à **taxa de 35 %**, os gastos ou encargos relativos a indemnizações ou quaisquer compensações devidas não relacionadas com a concretização de objetivos de produtividade previamente definidos na relação contratual, quando se verifique a cessação de funções de gestor, administrador ou gerente, bem como os gastos relativos à parte que exceda o valor das remunerações que seriam auferidas pelo exercício daqueles cargos até ao final do contrato, quando se trate de rescisão de um contrato antes do termo, qualquer que seja a modalidade de pagamento, quer este seja efetuado diretamente pelo sujeito passivo quer haja transferência das responsabilidades inerentes para uma outra entidade.



Campo 424 – Gastos ou encargos relativos a bónus e outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes [artigo 88.º n.º 13, alínea b)]

São tributados autonomamente, à taxa de 35 %, os gastos ou encargos relativos a bónus e outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes quando estas representem uma parcela superior a 25 % da remuneração anual e possuam valor superior a € 27.500,00, salvo se o seu pagamento estiver subordinado ao diferimento de uma parte não inferior a 50 % por um período mínimo de três anos e condicionado ao desempenho positivo da sociedade ao longo desse período.

Com a aprovação do Orçamento do Estado para 2016, foi aditado ao artigo 88.º um novo n.º 19, passando a ficar definitivamente esclarecido que no caso de se verificar o incumprimento de qualquer das condições previstas na parte final da alínea b) do n.º 13, o montante correspondente à tributação autónoma que deveria ter sido liquidada é adicionado ao valor do IRC liquidado relativo ao período de tributação em que se verifique aquele incumprimento.

Exemplo:

A sociedade X atribuiu em 2015, um prémio de desempenho ao seu administrador, no valor de 40.000 euros. Este prémio representa mais de 25% da remuneração anual do beneficiário mas foi acordado que no ano de 2015 seria pago apenas 40% do valor, sendo a parte restante paga nos 4 anos subsequentes.

Contudo, devido ao elevado desempenho da sociedade, foi decidido pagar os 60% restantes de uma só vez em 2016.

Valor a adicionar ao IRC de 2016 = 14.000 (40.000 X 35%)

Campo 425 – Encargos não dedutíveis nos termos da alínea h) do n.º 1 do artigo 23.º-A do CIRC suportados pelos sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal no período a que os mesmos respeitam (artigo 88.º, n.º 9, última parte)

São tributados autonomamente, à taxa de 5%, os encargos não dedutíveis nos termos da alínea h) do n.º 1 do artigo 23.º-A do CIRC suportados pelos sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal no período a que os mesmos respeitam. A tributação destes encargos não está sujeita ao agravamento previsto no n.º 14 do artigo 88.º.



Campo 426 – Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e viaturas ligeiras de mercadorias referidas na alínea b) do n.º 1 do artigo 7.º do código do Imposto sobre Veículos (CISV) com um custo de aquisição inferior a € 25.000,00 [artigo 88.º, n.º 3, alínea a)]

São tributados autonomamente à taxa de 10 % os encargos efetuados ou suportados por sujeitos passivos que não beneficiem de isenções subjetivas e que exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, relacionados com viaturas ligeiras de passageiros e viaturas ligeiras de mercadorias referidas na alínea b) do n.º 1 do artigo 7.º do CISV, motos ou motocicletas, com um custo de aquisição inferior a € 25.000,00. Estão excluídos os encargos efetuados ou suportados com veículos movidos exclusivamente a energia elétrica.

Campo 427 – Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e viaturas ligeiras de mercadorias referidas na alínea b) do n.º 1 do artigo 7.º do código do Imposto sobre Veículos (CISV) com um custo de aquisição igual ou superior a € 25.000,00, e inferior a € 35.000,00 [artigo 88.º, n.º 3, alínea b)]

São tributados autonomamente à taxa de 27,5 % os encargos efetuados ou suportados por sujeitos passivos que não beneficiem de isenções subjetivas e que exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, relacionados com viaturas ligeiras de passageiros e viaturas ligeiras de mercadorias referidas na alínea b) do n.º 1 do artigo 7.º do CISV, motos ou motocicletas, com um custo de aquisição igual ou superior a € 25.000,00, e inferior a € 35.000,00. Estão excluídos os encargos efetuados ou suportados com veículos movidos exclusivamente a energia elétrica.

Campo 428 – Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e viaturas ligeiras de mercadorias referidas na alínea b) do n.º 1 do artigo 7.º do Código do Imposto sobre Veículos (CISV) com um custo de aquisição igual ou superior a € 35.000,00 [artigo 88.º, n.º 3, alínea c)]

São tributados autonomamente à taxa de 35 % os encargos efetuados ou suportados por sujeitos passivos que não beneficiem de isenções subjetivas e que exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, relacionados com viaturas ligeiras de passageiros e viaturas ligeiras de mercadorias referidas na alínea b) do n.º 1 do artigo 7.º do CISV, motos ou motocicletas, com um custo de aquisição igual ou superior a € 35.000,00. Estão excluídos os encargos efetuados ou suportados com veículos movidos exclusivamente a energia elétrica.



Esclarecimentos sobre a incidência de tributação autónoma de IRC quanto às viaturas ligeiras de mercadorias

A Lei n.º 82-C/2014, de 31 de dezembro, veio alargar de uma forma pouco clara, o âmbito de incidência das tributações autónomas, em sede de IRC às viaturas ligeiras de mercadorias.

Este diploma conferiu nova redação ao n.º 3 do artigo 88.º do Código do IRC, cujo texto passou a ser a seguinte:

“São tributados autonomamente os encargos efetuados ou suportados por sujeitos passivos que não beneficiem de isenções subjetivas e que exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, viaturas ligeiras de mercadorias referidas na alínea b) do n.º 1 do artigo 7.º do Código do Imposto sobre Veículos, motos ou motocicletas, excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica, às seguintes taxas:...”

Esclarecimentos emitidos pela AT

A Autoridade Tributária divulgou uma informação vinculativa (conforme processo n.º 750/2015, cujas conclusões foram sancionadas por despacho de 17 de abril de 2015 da Diretora-Geral) na qual proferiu entendimento que deve considerar-se que o legislador pretendeu enquadrar na tributação autónoma os encargos efetuados ou suportados com veículos ligeiros de mercadorias que não sejam tributados pela taxa intermédia ou pelas taxas reduzidas previstas, respetivamente, nos artigos 8.º, n.º 3 e 9.º, n.º 1, alínea b) e n.º 2 do Código do Imposto Sobre Veículos.

Neste sentido, para aferir se os encargos relativos a um determinado veículo ligeiro de mercadorias está ou não sujeito a tributação autónoma em sede de IRC, torna-se necessário proceder à sua classificação fiscal à luz dos critérios constantes do Código do Imposto Sobre Veículos (tomando em consideração designadamente, o tipo de caixa, a lotação, o número de eixos motores, etc..) por forma a aquilatar se o mesmo reúne ou não as características que o enquadrem no âmbito da previsão das citadas normas, ou seja, é determinante saber se o mesmo está ou não sujeito à taxa intermédia ou taxas reduzidas.

Enquadramento das viaturas no Código do Imposto Sobre Veículos

Para se entender quais são as viaturas ligeiras de mercadorias abrangidas pela norma, é necessário analisar o conteúdo da alínea b) do n.º 1 do artigo 7.º do Código do Imposto Sobre Veículos.



Ora, esta disposição refere-se aos automóveis ligeiros de utilização mista e aos automóveis ligeiros de mercadorias, que não sejam tributados pelas taxas reduzidas nem pela taxa intermédia, ou seja, aos automóveis que na esfera deste imposto são tributados de acordo com a tabela A.

Podemos assim deduzir, tal como sancionado pela Autoridade Tributária, que ficam fora do âmbito da tributação autónoma os veículos ligeiros de mercadorias que sejam tributados pela tabela B, ou seja, todos os veículos que estão referidos no n.º 2 do artigo 7.º bem como nos artigos 8.º e 9.º do Código do Imposto Sobre Veículos, uma vez que estes são tributados por taxas intermédias ou reduzidas.

Analisando estes artigos no que toca aos veículos ligeiros de mercadorias, concluímos que não estão abrangidos pela tributação autónoma, as seguintes viaturas:

- automóveis ligeiros de mercadorias, de caixa fechada, com lotação máxima de três lugares, incluindo o do condutor, e altura interior da caixa de carga inferior a 120 cm (abrangidos pela tabela B);
- automóveis ligeiros de mercadorias, de caixa fechada, com lotação máxima de três lugares, incluindo o do condutor, e tração às quatro rodas, permanente ou adaptável (abrangidos pela tabela B);
- automóveis ligeiros de utilização mista que, cumulativamente, apresentem peso bruto superior a 2300kg, comprimento mínimo da caixa de carga de 145 cm, altura interior mínima da caixa de carga de 130 cm medida a partir do respetivo estrado, que deve ser contínuo, antepara inamovível, paralela à última fiada de bancos, que separe completamente o espaço destinado ao condutor e passageiros do destinado às mercadorias, e que não apresentem tração às quatro rodas, permanente ou adaptável (abrangidos por taxas reduzidas);
- automóveis ligeiros de mercadorias, de caixa aberta ou sem caixa, com lotação superior a três lugares, incluindo o do condutor e sem tração às quatro rodas, permanente ou adaptável (abrangidos por taxas reduzidas);
- automóveis ligeiros de mercadorias, de caixa aberta, fechada ou sem caixa, com lotação máxima de três lugares, incluindo o do condutor, com exceção dos abrangidos pelo n.º 2 do artigo 7.º (abrangidos por taxas reduzidas);
- veículos fabricados antes de 1970 (abrangidos por taxas intermédias);
- automóveis ligeiros de mercadorias, de caixa aberta ou sem caixa, com lotação superior a três lugares, incluindo o do condutor que apresentem tração às quatro rodas, permanente ou adaptável (abrangidos por taxas intermédias).



Campo 432 – Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in com um custo de aquisição inferior a € 25.000,00 [artigo 88.º, n.º 3, alínea a) e n.º 17]

São tributados autonomamente à taxa de 5 % os encargos efetuados ou suportados por sujeitos passivos que não beneficiem de isenções subjetivas e que exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, relacionados com **viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in**, com um custo de aquisição inferior a € 25.000,00.

Campo 433 – Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in com um custo de aquisição igual ou superior a € 25.000,00, e inferior a € 35.000,00 [artigo 88.º, n.º 3, alínea b) e n.º 17]

São tributados autonomamente à taxa de 10 % os encargos efetuados ou suportados por sujeitos passivos que não beneficiem de isenções subjetivas e que exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, relacionados com **viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in**, com um custo de aquisição igual ou superior a € 25.000,00, e inferior a € 35.000,00.

Campo 434 – Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in com um custo de aquisição igual ou superior a € 35.000,00 [artigo 88.º, n.º 3, alínea c) e n.º 17]

São tributados autonomamente à taxa de 17,5 % os encargos efetuados ou suportados por sujeitos passivos que não beneficiem de isenções subjetivas e que exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, relacionados com **viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in**, com um custo de aquisição igual ou superior a € 35.000,00.

Campo 435 – Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV com um custo de aquisição inferior a € 25.000,00 [artigo 88.º, n.º 3, alínea a) e n.º 18]

São tributados autonomamente à taxa de 7,5 % os encargos efetuados ou suportados por sujeitos passivos que não beneficiem de isenções subjetivas e que exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, relacionados com **viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV**, com um custo de aquisição inferior a € 25.000,00.



Campo 436 – Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV com um custo de aquisição igual ou superior a € 25.000,00, e inferior a € 35.000,00 [artigo 88.º, n.º 3, alínea b) e n.º 18]

São tributados autonomamente à taxa de 15 % os encargos efetuados ou suportados por sujeitos passivos que não beneficiem de isenções subjetivas e que exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, relacionados com **viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV**, com um custo de aquisição igual ou superior a € 25.000,00, e inferior a € 35.000,00.

Campo 437 – Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV com um custo de aquisição igual ou superior a € 35.000,00 [artigo 88.º, n.º 3, alínea c) e n.º 18]

São tributados autonomamente à taxa de 27,5 % os encargos efetuados ou suportados por sujeitos passivos que não beneficiem de isenções subjetivas e que exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, relacionados com **viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV**, com um custo de aquisição igual ou superior a € 35.000,00.

A propósito das novas taxas de tributação autónoma aprovadas pela reforma da tributação ambiental apresentamos um exemplo comparativo 2014/2015 para uma viatura híbrida plug-in:

Admita-se que uma dada empresa vai adquirir uma viatura híbrida plug-in no período de 2015, cujo custo de aquisição é € 45.000,00.

A viatura vai ser depreciada em 5 anos, tendo-se reconhecido contabilisticamente um valor residual de € 5.000,00.

Dedução das depreciações:

Em 2015 = $40.000 \times 20\% = 8.000$ (valor integralmente dedutível nos termos da alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º do IRC, conjugado com a Portaria n.º 467/2010, de 7 de julho).

Caso a viatura tivesse sido adquirida em 2014, as depreciações aceites seriam apenas de 5.000 (25.000 X 20%).

Cálculo da tributação autónoma incidente sobre a depreciação da viatura:

Em 2015 = $40.000 \times 20\% = 8.000 \times 17,5\% = 1.400$

Em 2014 seria = $8.000 \times 35\% = 2.800$



Campo 438 – Despesas não documentadas (artigo 88.º, n.º 1) - Sujeitos passivos tributados pelo regime simplificado ou OIC abrangidos pelo art.º 22.º, n.º 8 do EBF)

Neste campo devem ser inscritas as despesas não documentadas tributadas autonomamente à taxa de 50%, suportadas pelos sujeitos passivos tributados pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável ou pelos Organismos de Investimento Coletivo (OIC) abrangidos pelo artigo 22.º, n.º 8 do EBF, os quais não preenchem o quadro 07 da declaração.

Campo 439 – Importâncias pagas ou devidas a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (artigo 88.º, n.ºs 1 e 8) - Sujeitos passivos tributados pelo regime simplificado ou OIC abrangidos pelo art.º 22.º, n.º 8 do EBF)

Neste campo devem ser inscritas as importâncias pagas ou devidas, a qualquer título, por sujeitos passivos tributados pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável ou pelos Organismos de Investimento Coletivo (OIC) abrangidos pelo artigo 22.º, n.º 8 do EBF, a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado, as quais são tributadas, autonomamente, **à taxa de 35%**.



13-A

TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS – ZONA FRANCA DA MADEIRA

(art.º 36.º-A, n.º 14 do EBF)

13-A	TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS - ZONA FRANCA DA MADEIRA (art.º 36.º-A, n.º 14 do EBF)			
	Despesas de representação (art.º 88.º, n.º 7)	440	.	.
	Encargos dedutíveis com ajudas de custo e de compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (art.º 88.º, n.º 9)	441	.	.
	Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiem de isenção total ou parcial (art.º 88.º, n.º 11)	442	.	.
	Indemnizações por cessação de funções de gestor, administrador ou gerente [art.º 88.º, n.º 13, al. a)]	443	.	.
	Gastos ou encargos relativos a bónus e outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes [art.º 88.º, n.º 13, al. b)]	444	.	.
	Encargos não dedutíveis nos termos da al. h) do n.º 1 do artigo 23.º-A suportados pelos sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal (art.º 88.º, n.º 9)	445	.	.
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA < € 25.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. a)]	446	.	.
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b)]	447	.	.
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c)]	448	.	.
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA < € 25.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. a) e n.º 17]	449	.	.
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b) e n.º 17]	450	.	.
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c) e n.º 17]	451	.	.
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA < € 25.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. a) e n.º 18]	452	.	.
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b) e n.º 18]	453	.	.
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c) e n.º 18]	454	.	.

As entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira, abrangidas pelo regime previsto no artigo 36.º-A do EBF, que realizem despesas e encargos imputáveis a atividades exercidas na Zona Franca da Madeira, declaram neste quadro tais despesas e encargos, exceto quanto às tributações autónomas previstas nos n.ºs 1 e 8 do artigo 88.º do CIRC, as quais são declaradas nos campos 716 e 746 do quadro 07, respetivamente.

A coleta das tributações autónomas é determinada de acordo com a proporção da taxa do IRC aplicável, exceto quanto às tributações autónomas previstas nos n.ºs 1 e 8 do artigo 88.º do CIRC (n.º 14 do artigo 36.º-A do EBF).

Para o período de 2016, a proporção é efetuada do seguinte modo:

► Taxa de tributação autónoma x [(5/21) x 100]

- Assim, as taxas correspondentes, arredondadas à centésima, são as seguintes:



Campo	Taxa
440	2,38%
441	1,19%
442	5,48%
443	8,33%
444	8,33%
445	-
446	2,38%
447	6,55%
448	8,33%
449	1,19%
450	2,38%
451	4,17%
452	1,79%
453	3,57%
454	6,55%

As taxas de tributação autónoma são elevadas em 2,38% quanto aos sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal no período a que respeitem quaisquer dos factos tributários referidos artigo 88.º do CIRC, relacionados com o exercício de uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola não isenta de IRC (art.º 88.º, n.º 14 do CIRC).



14 CRÉDITO DE IMPOSTO POR DUPLA TRIBUTAÇÃO JURÍDICA INTERNACIONAL

CRÉDITO DE IMPOSTO POR DUPLA TRIBUTAÇÃO JURÍDICA INTERNACIONAL (CIDTJI)							
1	2	3	Apuramento no período			7	8
Código do País	Tipo de rendimentos	Saldo não deduzido	4 Imposto pago no estrangeiro [art.º 91.º, n.º 1, al. a)]	5 Fração do imposto relativa a rendimentos obtidos no estrangeiro [art.º 91.º, n.º 1, al. b)]	6 Crédito de imposto do período	Dedução efetuada no período	Saldo que transita
		. . . y	. . . y	. . . y	. . . y	. . . y	. . . y
TOTAL do CIDTJI com CDT		. . . y			. . . y	. . . y	. . . y
TOTAL do CIDTJI sem CDT		. . . y			. . . y	. . . y	. . . y
TOTAL do CIDTJI		. . . y			. . . y	. . . y	. . . y

A coluna 8 deste quadro só pode ser preenchida para **períodos de tributação que se iniciem em ou após 2014-01-01**, dado que, para períodos de tributação anteriores não havia suporte legal para o respetivo reporte. Pelo mesmo motivo, a coluna 3 apenas pode ser preenchida para períodos de tributação que se iniciem em ou após 2015-01-01.

Quando tenham sido incluídos na matéria coletável rendimentos obtidos no estrangeiro, deve ser inscrito neste quadro o crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional apurado nos termos do artigo 91.º do CIRC.

No caso de existência de estabelecimentos estáveis no estrangeiro, o CIDTJI só é aplicável caso o sujeito passivo não tenha optado pela não concorrência dos lucros e dos prejuízos imputáveis para efeitos de determinação do lucro tributável, nos termos do artigo 54.º-A.

Na coluna 1 – Código do País deve(m) ser selecionado(s) o(s) país(es) onde foram obtidos os rendimentos.

Na coluna 2 deve ser selecionado o tipo de rendimentos obtidos no estrangeiro que dão direito a este crédito de imposto, ou seja, os lucros referentes a estabelecimento estável e/ou outros rendimentos, procedendo, de seguida, ao preenchimento das restantes colunas.

A coluna 4 destina-se a inscrever o montante do imposto sobre o rendimento pago no estrangeiro.

Na coluna 5 inscreve-se a fração do IRC, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos que no país em causa possam ser tributados, acrescidos da correção prevista no n.º 1 do artigo 68.º do Código do IRC, liquidados dos gastos direta ou indiretamente suportados para a sua obtenção.

Na coluna 6 deve ser inscrito o menor dos valores apurados nas colunas 4 e 5.



Quando existir convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal, a dedução a efetuar nos termos do n.º 1 do artigo 91.º não pode ultrapassar o imposto pago no estrangeiro nos termos previstos pela convenção.

No preenchimento da coluna 7, deve ter-se em consideração o seguinte:

- O montante correspondente ao crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional (CIDTJI) pode ser deduzido não só à coleta do IRC propriamente dita mas também à derrama estadual (coleta total);
- No entanto, existindo crédito de imposto relativo a rendimentos obtidos em países com os quais foi celebrada convenção para eliminar a dupla tributação (CDT), a respetiva dedução é efetuada à soma da coleta total e da derrama municipal.
- A dedução do crédito de imposto que, por insuficiência de coleta não foi possível efetuar no período de tributação em que os rendimentos obtidos no estrangeiro foram incluídos na matéria coletável, pode ser efetuada nos termos previstos no n.º 4 do artigo 91.º, **após a dedução correspondente ao período.**

Assim, o total da coluna 7 do CIDTJI tem de corresponder à soma dos montantes deduzidos nos campos 353 e 379 do quadro 10 da declaração (ver instruções de preenchimento destes campos).

A parte do CIDTJI que exceda a coleta total **só pode ser deduzida à derrama municipal** se disser respeito a rendimentos obtidos em **países com CDT**.

Na coluna 8 (saldo que transita) é inscrita a parte do crédito de imposto que não foi possível deduzir à coleta total nem à derrama municipal.



Anexo A



Este anexo é obrigatoriamente apresentado pelos sujeitos passivos que, cumulativamente, nos termos do n.º 2 do artigo 18.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, com a redação dada pela Lei n.º 82-D/2014, de 31 de dezembro:

- a) Tenham matéria coletável no período superior a € 50.000,00 e
- b) Tenham estabelecimentos estáveis ou representações locais em mais de um município.

Verificando-se as condições supra referidas, o apuramento da derrama municipal será feito nos subquadros 04-A, 04-B e 04-C deste anexo.

Nos termos do n.º 1 do artigo 18.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, que aprovou o regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais, a derrama municipal incide sobre o **lucro tributável** sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC), apurado por sujeitos passivos residentes em território português que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e por não residentes com estabelecimento estável em território português. A taxa pode variar até ao limite máximo de 1,5% do lucro tributável apurado no período.

Preenchimento do anexo A quando seja aplicável o regime especial de tributação dos grupos de sociedades:

- No âmbito do regime especial de tributação dos grupos de sociedades, a determinação do lucro tributável do grupo é feita pela forma referida no artigo 70.º do Código do IRC, correspondendo à soma algébrica dos lucros tributáveis e dos prejuízos fiscais apurados nas declarações periódicas individuais, corrigido, sendo caso disso, do efeito da aplicação da opção prevista no n.º 5 do artigo 67.º.
- Para as sociedades que integram o perímetro do grupo abrangido pelo regime especial de tributação de grupos de sociedades, a derrama municipal incide sobre o lucro tributável individual de cada uma das sociedades do grupo, sendo **calculada e indicada individualmente** por cada uma das sociedades na sua declaração, sendo preenchido, também individualmente, o anexo A, nas condições acima referidas.
- O somatório das derramas municipais devidas por todas as entidades do grupo é indicado no campo 364 do quadro 10 da correspondente declaração do grupo, competindo o respetivo pagamento à sociedade dominante (sobre este assunto, ver o n.º 14 do artigo 18.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro).

Preenchimento do anexo A quando seja aplicável o n.º 3 do art.º 18.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro alterado pela Lei n.º 82-D/2014, de 31 de dezembro:



Nos termos do n.º 3 do artigo 18.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, com a nova redação dada pela Lei n.º 82-D/2014, de 31 de dezembro, quando o volume de negócios de um sujeito passivo resulte em mais de 50% da exploração de recursos naturais ou do tratamento de resíduos, podem os municípios interessados propor fundamentadamente à AT a fixação de uma fórmula de repartição de derrama, a qual é fixada por despacho dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças, do ambiente e da administração local, nos termos do n.º 4 do mesmo artigo.

Os sujeitos passivos que estejam nas referidas condições e que tenham sido notificados da fixação da fórmula de repartição de derrama antes mencionada devem, no primeiro período de tributação a que a mesma seja aplicável, assinalar o campo 4 do quadro 03 e preencher simultaneamente os subquadros 04-A e 04-C ou 04-D, apurando em cada um deles o valor da derrama municipal correspondente. Em cada subquadro a derrama é calculada sobre 50% do lucro tributável inscrito no campo 1 do quadro 03 - Informação Relevante. Nos períodos de tributação subsequentes preencherão apenas o subquadro 04-C ou 04-D, consoante se tratem de centros electroprodutores ou minas, para efeitos do apuramento da derrama.

Quadro 03 – Informação relevante

Este quadro destina-se a fornecer informações relevantes para efeitos do cálculo da derrama municipal. No campo 1 é inscrito o lucro tributável do regime geral e do regime de redução de taxa previsto no artigo 36.º do EBF para as entidades licenciadas para operar na Zona Franca da Madeira. No campo 2 é inscrito o lucro tributável apurado nos termos do regime previsto no artigo 36.º-A do EBF para as entidades licenciadas para operar na Zona Franca da Madeira. Os campos 4 a 9 devem ser preenchidos exclusivamente por empresas que exploram centros eletroprodutores ou minas e a que seja aplicável a fórmula especial de repartição da derrama prevista no n.º 3 do art.º 18.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, relevando tais informações para efeitos do cálculo da derrama municipal a efetuar no subquadro 04-C ou 04-D.

No caso da exploração de centros electroprodutores, os dados específicos devem ser declarados de acordo com as seguintes unidades de medida:

- Campo 5 - Total da área de instalação ou exploração: em hectares (**ha2**).
- Campo 6 - Total da potência instalada: em megawatts (**MW**).
- Campo 7 - Total da eletricidade produzida: em gigawatt-hours (**GWh**).
- Campo 9 - Total da massa salarial, incluindo as prestações de serviços para a operação e manutenção das unidades afetas à exploração dos centros electroprodutores.



No caso da exploração de minas, os dados específicos devem ser declarados de acordo com as seguintes unidades de medida:

- Campo 5 - Total da área de instalação ou exploração: em hectares (**ha2**).
- Campo 8 - Total da produção à boca da mina: toneladas de minério (**Tn**).
- Campo 9 - Total da massa salarial, incluindo as prestações de serviços para a operação e manutenção das unidades afetas à exploração das minas.

04

CÁLCULO DA DERRAMA MUNICIPAL

Quadro 04 – Cálculo da derrama municipal

Este quadro destina-se ao cálculo da derrama municipal e está dividido em 3 subquadros: 04-A Critério Geral, 04-B Zona Franca da Madeira, 04-C e 04-D Critério Específico - Centros electroprodutores ou minas. O valor da derrama municipal a inscrever no campo 364 do quadro 10 tem de corresponder ao somatório dos totais de cada um dos referidos subquadros.

O total da derrama municipal a transportar para o campo 364 do quadro 10 da declaração, corresponde ao somatório da derrama apurada nos subquadros 04-A, 04-B, 04-C e 04-D.

SUBQUADRO 04-A – Critério Geral

Este subquadro deve ser preenchido pelos sujeitos passivos residentes em território português que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e não residentes com estabelecimento estável em território português que não exerçam atividades na Zona Franca da Madeira nem estejam sujeitos a nenhum dos critérios específicos a que se refere o n.º 3 do art.º 18.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro.

Este subquadro deve ainda ser preenchido:

- Pelas entidades que, embora estejam instaladas na Zona Franca da Madeira, e abrangidas pelo regime previsto no art.º 36.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) obtenham rendimentos não imputáveis à Zona Franca da Madeira.
- Pelas entidades que estejam sujeitas ao critério específico de repartição de derrama, no primeiro período de tributação em que o mesmo seja aplicável (em que 50% do valor da coleta da derrama será apurada neste subquadro por aplicação do critério geral de repartição).



- Na coluna 1 é indicado o código correspondente ao distrito/município. Em caso de dúvida, consultar o ofício-circulado que divulgou as taxas de derrama municipal do período a que respeita a declaração.
- Na coluna 2 é indicada a taxa da derrama municipal lançada por cada um dos municípios para o período em referência. Os Serviços Centrais da AT procedem anualmente à divulgação destas taxas através de ofício-circulado. Pode também consultar as taxas no Portal das Finanças em *serviços tributários* → *consultar* → *derrama IRC Municípios*. No preenchimento dos valores são utilizados 3 espaços, por exemplo, se a taxa for 1,5% deve digitar 150.
- De acordo com o previsto no n.º 10 do artigo 18.º da referida Lei, os municípios podem deliberar o lançamento de uma taxa reduzida de derrama municipal para os sujeitos passivos **cujo volume de negócios no ano anterior** não ultrapasse € 150.000,00. Neste caso, coexistirão duas taxas no respetivo município: a taxa normal, aplicável à generalidade dos sujeitos passivos e uma reduzida, sendo esta aplicável apenas àquele universo.
- Nos casos em que o município tenha deliberado a isenção de derrama municipal para os sujeitos passivos referidos no ponto anterior, a taxa a indicar é zero.
- Na coluna 3 é indicado o valor das despesas efetuadas com o pessoal e escrituradas no período, a título de remunerações, ordenados e salários, correspondentes aos estabelecimentos que o sujeito passivo possui em cada um dos municípios indicados na coluna 1.
- Na coluna 4, o valor do rácio de repartição a inscrever em cada linha, resulta do quociente entre a massa salarial do município e o total da massa salarial inscrito no campo 3 (dados gerais) do quadro 03 (informação relevante).
- Na coluna 5 é inscrito o valor da derrama municipal a distribuir a cada município e corresponde ao produto do lucro tributável (campo 1 do quadro 03 - informações relevantes) pela taxa de derrama (coluna 2) e pelo rácio de repartição (coluna 4).
- O total apurado na coluna 6 corresponde à derrama municipal a transportar para o campo 364 do quadro 10 da declaração modelo 22.

Exemplo:

No período de 2016, a sociedade XL, Ld.^a tinha sede no Concelho de Alenquer e um estabelecimento no Concelho de Castro Marim.

Apurou naquele período, um lucro tributável no montante de € 450.000,00 e uma matéria coletável no montante de 350.000,00.



O total dos gastos efetuados com o pessoal e escrituradas no período, a título de remunerações, ordenados e salários, foram de € 115.000,00, sendo € 85.000,00 relativos à sede e os restantes € 30.000,00 ao estabelecimento no Concelho de Castro Marim.

No referido período, o Concelho de Alenquer lançou uma taxa de derrama de 1,5% e o Concelho de Castro Marim, não lançou qualquer taxa de derrama municipal.

Cálculo da derrama municipal:

Derrama calculada = Lucro tributável x taxa x rácio de repartição da massa salarial

Derrama do Concelho de Alenquer:

$$= € 450.000,00 \times 1,5\% \times (€ 85.000,00/€ 115.000,00)$$

$$= € 450.000,00 \times 1,5\% \times 0,739130 \text{ (seis casas decimais)}$$

$$= € 4.989,13$$

Derrama do Concelho de Castro Marim:

$$= € 450.000,00 \times 0,0\% \times (€ 30.000,00/€ 115.000,00)$$

$$= € 450.000,00 \times 0,0\% \times 0,260869$$

$$= € 0,00.$$

Coleta da derrama municipal a inscrever no campo 6 e a transportar para o campo 364 do quadro 10 da declaração: € 4.989,13.

04 CÁLCULO DA DERRAMA MUNICIPAL						
04-A Critério geral						
1	2	3	4	5		
CÓDIGO DO DISTRITO / MUNICÍPIO	TAXA DE DERRAMA	MASSA SALARIAL DO MUNICÍPIO	RÁCIO DE REPARTIÇÃO	DERRAMA CALCULADA		
(1)	(2)	(3)	(4) = (3)/(Q.03, C3)	(5) = (Q.03, C1) x (2) x (4)		
1101	1,50%	85.000,00	0,739130	4.989,13		
0804	0,00%	30.000,00	0,260869	0,00		
Coleta da Derrama a transportar para C.364 do Q.10					6	4.989,13

Quadro 04-B – Critério Geral - Zona Franca da Madeira (Art.º 36.º-A, n.º 12 do EBF)

Este subquadro destina-se apenas às entidades instaladas na Zona Franca da Madeira que assinalaram o campo 12 do quadro 03.4 do rosto da declaração modelo 22, tributadas nos termos do art.º 36.º-A, n.º 12 do EBF, pelos rendimentos aí obtidos.

- Na coluna 1 é indicado o código correspondente ao distrito/município.
- Na coluna 2 é indicada a taxa da derrama municipal lançada por cada um dos municípios para o período em referência.



- Na coluna 3 é indicado o valor das despesas efetuadas com o pessoal e escrituradas no período, a título de remunerações, ordenados e salários, correspondentes à atividade exercida no âmbito da Zona Franca da Madeira.
- Na coluna 4, o valor do rácio de repartição a inscrever, resulta do quociente da massa salarial na Zona Franca da Madeira pelo total da massa salarial inscrito no campo 3 (dados gerais) do quadro 03 (informação relevante).
- Na coluna 5 é feito o cálculo da derrama a distribuir ao município e corresponde a 20% do produto do lucro tributável (campo 2 do quadro 03 - informações relevantes) pela taxa de derrama (coluna 2) e pelo rácio de repartição (coluna 4).
- O total apurado na coluna 6 corresponde à derrama municipal a transportar para o campo 364 do quadro 10 da declaração modelo 22.

Quadro 04-C – Critério Específico - Centros eletroprodutores (n.º 3 do art.º 18 da Lei n.º 73/2013)

Este quadro só pode ser preenchido pelos sujeitos passivos que explorem centros eletroprodutores e que tenham sido notificados do(s) respetivo(s) despacho(s) dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças, do ambiente e da administração local, que tenham fixado a fórmula específica de repartição da derrama municipal a que se referem os n.ºs 3 a 9 do artigo 18.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro.

Após o primeiro período de tributação a que a mesma seja aplicável, não deve ser assinalado o campo 4 do quadro 03 e deve ser preenchido apenas o subquadro 04-C, apurando o valor da derrama municipal correspondente.

- Na coluna 1 é indicado o código correspondente ao distrito/município.
- Na coluna 2 é indicada a taxa da derrama municipal lançada por cada um dos municípios para o período em referência.
- Na coluna 3 é indicado o valor das despesas efetuadas com o pessoal e escrituradas no período, a título de remunerações, ordenados e salários, correspondentes aos estabelecimentos que o sujeito passivo possui em cada um dos municípios indicados na coluna 1, incluindo as prestações de serviços para a operação e manutenção das unidades afetadas à exploração dos centros electroprodutores.
- Na coluna 4 é indicada a área de instalação ou exploração no município em hectares (**ha2**).
- Na coluna 5 é indicada a potência instalada no município em megawatts (**MW**).



- Na coluna 6 é indicado o total da eletricidade produzida no município em gigawatt-hours (GWh).
- Na coluna 7 é indicado o rácio do município (*RácioMunic*), o qual é determinado de acordo com a fórmula fixada por despacho dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças, do ambiente e da administração local e notificado ao sujeito passivo pelo mesmo abrangido.
- Na coluna 8 é feito o cálculo da derrama municipal a distribuir a cada município e corresponde ao produto do lucro tributável (campo 1 do quadro 03 - informações relevantes) pela taxa de derrama (coluna 2) e pelo rácio do município (coluna 7), determinado de acordo com a fórmula antes referida.
- O total apurado no campo 9 corresponde à derrama municipal a transportar para o campo 364 do quadro 10 da declaração modelo 22. No primeiro ano de aplicação do critério específico de repartição da derrama, o valor a transferir para o campo 364 do quadro 10 da declaração, corresponde à soma dos valores inscritos no total da coluna 8 do quadro 04-C com o total da coluna 5 do quadro 04-A.

Quadro 04-D – Critério Específico - Minas (n.º 3 do art.º 18 da Lei n.º 73/2013)

Este quadro só pode ser preenchido pelos sujeitos passivos que explorem minas e cujo volume de negócios resulte em mais de 50% da exploração de recursos naturais e que tenham sido notificados do(s) respetivo(s) despacho(s) dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças, do ambiente e da administração local, que tenham fixado a fórmula específica de repartição da derrama municipal a que se referem os n.ºs 3 a 9 do artigo 18.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro.

Após o primeiro período de tributação a que a mesma seja aplicável, não deve ser assinalado o campo 4 do quadro 03 e deve ser preenchido apenas o subquadro 04-D, apurando o valor da derrama municipal correspondente.

- Na coluna 1 é indicado o código correspondente ao distrito/município.
- Na coluna 2 é indicada a taxa da derrama municipal lançada por cada um dos municípios para o período em referência.
- Na coluna 3 é indicado o valor das despesas efetuadas com o pessoal e escrituradas no período, a título de remunerações, ordenados e salários, imputáveis a cada um dos municípios indicados na coluna 1, incluindo as prestações de serviços para a operação e manutenção das unidades afetas à exploração das minas.



- Na coluna 4 é indicada a área de instalação ou exploração no município em hectares **(ha2)**.
- Na coluna 5 é indicada a produção à boca da mina em toneladas **(Tn)**.
- Na coluna 6 é indicado o rácio do município (*RácioMunic*), o qual é determinado de acordo com a fórmula fixada por despacho dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças, do ambiente e da administração local e notificado ao sujeito passivo pelo mesmo abrangido.
- Na coluna 7 é feito o cálculo da derrama municipal a distribuir a cada município e corresponde ao produto do lucro tributável (campo 1 do quadro 03 - informações relevantes) pela taxa de derrama (coluna 2) e pelo rácio do município (coluna 6), determinado de acordo com a fórmula antes referida.
- O total apurado no campo 8 corresponde à derrama municipal a transportar para o campo 364 do quadro 10 da declaração modelo 22. No primeiro ano de aplicação do critério específico de repartição da derrama, o valor a transferir para o campo 364 do quadro 10 da declaração corresponde à soma dos valores inscritos no total da coluna 7 do quadro 04-D com o total da coluna 5 do quadro 04-A.



Anexo C



De acordo com o artigo 26.º da Lei Orgânica n.º 2/2013 de 2 de setembro (Lei das Finanças das Regiões Autónomas), constitui receita de cada região autónoma o imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC):

- Devido por pessoas coletivas ou equiparadas que tenham sede, direção efetiva ou estabelecimento estável numa única região;
- Devido por pessoas coletivas ou equiparadas que tenham sede ou direção efetiva em território português e possuam sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de representação permanente sem personalidade jurídica própria em mais de uma circunscrição.

Quando existam rendimentos imputáveis às regiões autónomas, os sujeitos passivos estão obrigados a enviar o **anexo C** da declaração modelo 22, **exceto se a matéria coletável do período for nula.**

Este anexo é **obrigatoriamente** apresentado:

- Por qualquer pessoa coletiva ou equiparada, com sede, estabelecimento estável ou direção efetiva em território português, que possua sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou qualquer forma de representação permanente sem personalidade jurídica própria em mais de uma circunscrição. Entende-se por circunscrição, o território do continente ou de uma região autónoma, consoante o caso;
- Pelos sujeitos passivos não residentes com estabelecimentos estáveis em mais de uma circunscrição;
- Pelos sujeitos passivos que tenham rendimentos imputáveis à Região Autónoma dos Açores, e/ou rendimentos imputáveis à Região Autónoma da Madeira.

Os rendimentos **imputáveis às regiões autónomas**, de acordo com os regimes previstos no Decreto Legislativo Regional n.º 2/99/A, de 20 de janeiro, com a redação dada pelo Decreto Legislativo Regional n.º 2/2014/A, de 29 de janeiro, e no Decreto Legislativo Regional n.º 2/2001/M, de 20 de fevereiro, com a redação do Decreto Legislativo Regional n.º 18/2014/M, de 31 de dezembro, são considerados rendimentos do **regime geral**.



REGIÕES AUTÓNOMAS			
03	REPARTIÇÃO DO VOLUME ANUAL DE NEGÓCIOS		
Volume global de negócios não isento	1	.	.
Volume de negócios, não isento, imputável às instalações situadas na Região Autónoma da Madeira (RAM)	2	.	.
Volume de negócios, não isento, imputável às instalações situadas na Região Autónoma dos Açores (RAA)	3	.	.
RÁCIO 1 = (campo 2 : campo 1)	4	|_|_|	|_|_|
RÁCIO 2 = (campo 3 : campo 1)	5	|_|_|	|_|_|
RÁCIO 3 = 1 - (rácio 1 + rácio 2)	22	|_|_|	|_|_|

Quadro 03 – Repartição do volume anual de negócios

As receitas de cada circunscrição são determinadas pela proporção entre o volume anual de negócios do período de tributação correspondente às instalações situadas em cada região autónoma e o volume anual total de negócios do período, nos termos do n.º 2 do artigo 26.º da Lei Orgânica n.º 2/2013, de 2 de setembro.

- Os valores a indicar nos campos 1, 2 e 3, respeitam ao volume global de negócios do período. No cálculo não são considerados os rendimentos isentos;
- O volume global de negócios corresponde ao valor das transmissões de bens e prestações de serviços, com exclusão do imposto sobre o valor acrescentado (n.º 3 do art.º 26.º da referida Lei Orgânica);
- Tratando-se de bancos, empresas de seguros e outras entidades do setor financeiro para as quais esteja prevista a aplicação de planos de contabilidade específicos, o volume de negócios é substituído pelos juros e rendimentos similares e comissões ou pelos prémios brutos emitidos e comissões de contratos de seguro e operações consideradas como contratos de investimento ou contratos de prestação de serviços, consoante a natureza da atividade exercida pelo sujeito passivo, de harmonia com o disposto no n.º 5 do artigo 106.º do Código do IRC;
- Os rácios correspondentes aos campos 4, 5 e 22 são calculados automaticamente;
- O somatório dos campos 4, 5 e 22 é igual a 1,00;
- O campo 22 é apurado por diferença entre 1,00 e a soma dos rácios indicados nos campos 4 e 5, para efeitos de apuramento da coleta restante, imputável ao território do continente.



Quadro 04 – Regime geral e regime simplificado com aplicação das taxas regionais

04	REGIME GERAL E REGIME SIMPLIFICADO COM APLICAÇÃO DAS TAXAS REGIONAIS			
	MATÉRIA COLETÁVEL (campos 311 + 336 do quadro 09 da declaração ou campo 42 do Anexo E)	6	.	.
	COLETA: Se PME - (até € 15.000,00 x 17%)	7-A	.	.
	COLETA: Se PME - superior a € 15.000,00 [(campo 6 - € 15.000,00 x 21%) ou se Grande empresa (campo 6 x 21%)	7-B	.	.
	COLETA da RAM - Se PME - até € 15.000,00 (campo 4 x campo 7-A) - a transportar para o campo 370 da declaração	8-A	.	.
	COLETA da RAM: Se PME - superior a € 15.000,00 (campo 4 x campo 7-B) ou se Grande empresa (campo 4 x campo 7-B) - a transportar para o campo 370 da declaração	8-B	.	.
	COLETA da RAA: Se PME - até € 15.000,00 [campo 5 x (montante até € 15.000,00 do campo 6) x 13,6%] - a transportar para o campo 350 da declaração	9-A	.	.
	COLETA da RAA: Se PME - superior a € 15.000,00 [campo 5 x (campo 6 - € 15.000,00) x 16,8%] ou se Grande Empresa (campo 5 x campo 6 x 16,8%) - a transportar para o campo 350 da declaração	9-B	.	.
	COLETA do CONTINENTE: Se PME - até € 15.000,00 (campo 22 x campo 7-A) - a transportar para o campo 347-A da declaração	10-A	.	.
	COLETA do CONTINENTE: Se PME - superior a € 15.000,00 (campo 22 x campo 7-B) ou se Grande empresa (campo 22 x campo 7-B) - a transportar para o campo 347-B da declaração	10-B	.	.

Este quadro destina-se aos sujeitos passivos que reúnam as condições para aplicação das taxas regionais e que se encontrem enquadrados no regime geral e no novo regime simplificado e que exerçam, diretamente e a título principal, uma atividade económica de natureza comercial, industrial ou agrícola, quer se trate de micro, pequena ou média empresa (PME) ou de grande empresa.

Nos termos do artigo 2.º do anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, a categoria das PME, é constituída por empresas que empregam menos de 250 pessoas e cujo volume de negócios anual não excede 50 milhões de euros ou cujo balanço total anual não excede 43 milhões de euros.

As taxas regionais aplicáveis ao **período de tributação de 2016** para as entidades que exerçam, diretamente e a título principal, uma atividade económica de natureza comercial, industrial ou agrícola, são as seguintes:

- **Região Autónoma dos Açores** - aplicação do n.º 1 do artigo 5.º do Decreto Legislativo Regional n.º 2/99/A, de 20 de janeiro, com a redação dada pelo Decreto Legislativo Regional n.º 2/2014/A, de 29 de janeiro:

Matéria coletável (em euros)	Pequenas e médias empresas Taxas (%)	Grandes empresas Taxas (%)
Até 15 000	13,6	16,8
Superior a 15 000	16,8	



- **Região Autónoma da Madeira** - aplicação dos artigos 2.º e 3.º do Decreto Legislativo Regional n.º 2/2001/M, de 20 de fevereiro, com a redação conferida pelo Decreto Legislativo Regional n.º 18/2014/M, de 31 de dezembro:

Matéria coletável (em euros)	Pequenas e médias empresas Taxas (%)	Grandes empresas Taxas (%)
Até 15 000	17	21
Superior a 15 000	21	

Cálculo do imposto para períodos de tributação iniciados em ou após 2014-01-01

- Para estes períodos de tributação, o imposto calculado pelas PME é inscrito nos campos 7-A, 8-A, 9-A e 10-A, relativamente à matéria coletável até € 15.000,00 e nos campos 7-B, 8-B, 9-B, e 10-B, relativamente à matéria coletável excedente.
- As grandes empresas inscrevem o imposto apenas nos campos 7-B, 8-B, 9-B, e 10-B.

Cálculo do imposto para períodos de tributação anteriores a 2014

- Para períodos de tributação de 2012 e 2013, o imposto calculado é inscrito apenas nos campos 7-B, 8-B, 9-B e 10-B.
- Para períodos de tributação compreendidos entre 2009 a 2011, inclusive, o imposto é inscrito nos campos 7-A e 7-B, 8-A e 8-B, 9-A e 9-B, 10-A e 10-B.

05	ANTIGO REGIME SIMPLIFICADO (ex-art.º 58.º do CIRC), REGIMES DE REDUÇÃO DE TAXA			
	MATÉRIA COLETÁVEL (campos 311-399 ou campo 322 ou campo 409 do quadro 09 da declaração)	11	.	.
	COLETA: (campo 11 x taxa) <input type="text" value="21"/> %	12	.	.
	COLETA DA RAM: (campo 4 x campo 12) - a transportar para o campo 370 da declaração	13	.	.
	COLETA DA RAA: (campo 5 x campo 12 x 0,8) - a transportar para o campo 350 da declaração	14	.	.
	COLETA do CONTINENTE: (campo 22 x campo 12) - a transportar para o campo 349 da declaração	15	.	.

Quadro 05 – Antigo regime simplificado (ex-art.º 58.º do CIRC) e regimes de redução de taxa

Este quadro é preenchido pelos sujeitos passivos que estejam enquadrados no antigo regime simplificado de determinação do lucro tributável (apenas para períodos de 2010 e anteriores) ou num regime de redução de taxa, e também pelos sujeitos passivos que não exercem a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.



No caso do antigo regime simplificado, a taxa a indicar no campo 21 é sempre 20%. Note-se que este regime encontra-se revogado e só se aplica a períodos de tributação até 2010 inclusive.

Nos casos de regimes de redução de taxa, o valor a indicar no campo 21 é o da taxa referida no campo respetivo do quadro 08.1 da declaração. Para o período de tributação de 2016, a taxa aplicável às entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira é de 5% (artigos 36.º e 36.º-A do EBF).

No caso das entidades que não exercem, a título principal, uma atividade comercial, industrial ou agrícola, a taxa a indicar no campo 21, para os períodos de tributação iniciados em ou após 2016-01-01, é de 21% para o Continente e Madeira e de 16.8% para os Açores.

Quadro 06 – Regime geral sem aplicação das taxas regionais

06	REGIME GERAL SEM APLICAÇÃO DAS TAXAS REGIONAIS			
	MATÉRIA COLETÁVEL (campo 311 do quadro 09 da declaração)	16	.	.
	COLETA: Se PME - (até € 15.000,00 x 17%)	17-A	.	.
	COLETA: Se PME - superior a € 15.000,00 [(campo 16 - € 15.000,00) x 21%] ou se Grande empresa (campo 16 x 21%)	17-B	.	.
	COLETA DA RAM: Se PME - até € 15.000,00 (campo 4 x campo 17-A) - a transportar para o campo 370 da declaração	18-A	.	.
	COLETA DA RAM: Se PME - superior a € 15.000,00 (campo 4 x campo 17-B) ou se Grande empresa (campo 4 x campo 17-B) - a transportar para o campo 370 da declaração	18-B	.	.
	Coleta da RAA: Se PME - até € 15.000,00 (campo 5 x campo 17-A) - a transportar para o campo 350 da declaração	19-A	.	.
	Coleta da RAA - Se PME - superior a € 15.000,00 (campo 5 x campo 17-B) ou se Grande empresa (campo 5 x campo 17-B) - a transportar para o campo 350 da declaração	19-B	.	.
	COLETA do CONTINENTE: Se PME - até € 15.000,00 (campo 22 x campo 17-A) - a transportar para o campo 347-A da declaração	20-A	.	.
	COLETA do CONTINENTE: Se PME - superior a € 15.000,00 (campo 22 x campo 17-B) ou se Grande empresa (campo 22 x campo 17-B) - a transportar para o campo 347-B da declaração	20-B	.	.

- Este quadro é preenchido pelos sujeitos passivos que exerçam, diretamente e a título principal, uma atividade económica de natureza agrícola, comercial ou industrial, **quer sejam ou não qualificados como PME**, nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, **mas que não beneficiem das taxas regionais**, nomeadamente, as empresas que exerçam atividades financeiras, bem como do tipo ‘serviço intragrupo’ (centros de coordenação, de tesouraria ou de distribuição) e as entidades enquadradas no regime especial de tributação de grupos de sociedades, as quais são tributadas à taxa geral em vigor para a circunscrição fiscal do continente.

Cálculo do imposto para períodos de tributação iniciados em ou após 2014-01-01

- Para estes períodos de tributação, o imposto calculado pelas PME é inscrito nos campos 17-A, 18-A, 19-A e 20-A, relativamente à matéria coletável até € 15.000,00 e nos campos 17-B, 18-B, 19-B, e 20-B, relativamente à matéria coletável excedente.
- As grandes empresas inscrevem o imposto apenas nos campos 17-B, 18-B, 19-B, e 20-B.



Cálculo do imposto para períodos de tributação anteriores a 2014

- Para períodos de tributação de 2012 e 2013, o imposto calculado é inscrito apenas nos campos 17-B, 18-B, 19-B e 20-B.
- Para períodos de tributação compreendidos entre 2009 a 2011, inclusive, o imposto é inscrito nos campos 17-A e 17-B, 18-A e 18-B, 19-A e 19-B, 20-A e 20-B.

Exemplo de aplicação do Anexo C:

O sujeito passivo “Negócios com as Ilhas, Lda”, com sede em Lisboa, possui uma delegação em Ponta Delgada.

No período de 2016, apresenta um volume de negócios de € 1.000.000,00, repartido da seguinte forma:

Lisboa = 900.000,00

Ponta Delgada = 100.000,00

Qual o IRC devido, sabendo que a empresa apresenta uma matéria coletável de € 200.000,00?

Volume de negócios global = 1.000.000,00

Rácio do continente = 0,9 (900.000/1.000.000)

Rácio dos Açores = 0,1 (100.000/1.000.000)

Cálculo do IRC

Matéria coletável = 200.000

Parte do continente = 0,9 X 200.000 X 21% = 37.800

Parte dos Açores = 0,1 x 200.000 X 16,8% = 3.360

Total do IRC = 41.160

10		CÁLCULO DO IMPOSTO	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 15.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	.	.
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	.	37.800,00
Imposto a outras taxas (348 %)	349	.	.
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	.	3.360,00
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	.	.



Anexo D



Relativamente aos **períodos de tributação de 2011 e seguintes**, este anexo é **obrigatoriamente** apresentado pelas seguintes entidades:

- Que exercendo, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, usufruam de regimes de isenção ou de qualquer outro benefício fiscal que se traduza em deduções ao rendimento ou à coleta no período a que respeita a declaração;
- Residentes que não exerçam, a título principal, atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola, sempre que usufruam de isenção ou de qualquer outro benefício fiscal, nomeadamente dedução à matéria coletável (relativamente ao preenchimento da declaração modelo 22 por estes sujeitos passivos, ver Ofício circulado n.º 20167/2013, de 12/4);
- Sociedades Gestoras de Participações Sociais, Sociedades de Capital de Risco e Investidores de Capital de Risco, com mais-valias e ou menos-valias enquadradas no artigo 32.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) no período de tributação a que respeita a declaração (períodos de tributação até 2013, inclusive, em virtude da revogação daquela disposição legal pela Lei n.º 83-C/2013, de 31/12).

As linhas em branco devem ser utilizadas para evidenciar outras situações para além das expressamente previstas no impresso. Neste caso, o sujeito passivo deve juntar uma nota explicativa ao processo de documentação fiscal a que se refere o artigo 130.º do Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas (CIRC).

Relativamente aos períodos de tributação anteriores a 2011, os benefícios fiscais são discriminados no anexo F da declaração anual de informação contabilística e fiscal (IES), **não sendo o presente anexo D utilizável para esses períodos.**

Não devem ser inscritos neste anexo os rendimentos não sujeitos a IRC (ver art.º 54.º, n.º 3 do CIRC).



Quadro 03 – Rendimentos isentos

03	RENDIMENTOS ISENTOS
----	---------------------

Este quadro é obrigatoriamente preenchido pelas entidades que se enquadrem num dos regimes de isenção definitiva (quadro 031) ou temporária (quadro 032) nele identificados.

Para todas as situações deve ser indicado o montante dos rendimentos líquidos que beneficiam de isenção, incluindo os incrementos patrimoniais referidos no n.º 4 do artigo 54.º do CIRC.

031	ISENÇÃO DEFINITIVA	RENDIMENTOS LÍQUIDOS
	Pessoas coletivas de utilidade pública de solidariedade social (art.º 10.º do CIRC)	301 . . . ,
	Atividades culturais, recreativas e desportivas (art.º 11.º do CIRC e art.º 54.º, n.º 1 do EBF)	302 . . . ,
	Cooperativas (art.º 66.º-A do EBF)	303 . . . ,
	Empreiteiros ou arrematantes, relativamente aos lucros derivados de obras e trabalhos das infraestruturas comuns NATO (art.º 14.º, n.º 2 do CIRC)	313 . . . ,
	Fundos de pensões e equiparáveis (art.º 16.º, n.º 1 do EBF) e outros fundos isentos definitivamente	314 . . . ,
	Outras isenções definitivas	304 . . . ,

Quadro 031 – Isenção definitiva

- No campo 301 não devem ser incluídas as entidades anexas de instituições particulares de solidariedade social, uma vez que estas deixaram de beneficiar de isenção de IRC, por força da alteração do artigo 10.º do CIRC introduzida pela Lei n.º 64-B/2011, de 30/12.
- A isenção definitiva prevista no campo 302 inclui as isenções contempladas no artigo 11.º do CIRC e no n.º 1 do artigo 54.º do EBF.
- No campo 303 devem ser mencionados os resultados das cooperativas isentas de IRC nos termos dos n.ºs 1, 2 e 13 do artigo 66.º-A do EBF, com exceção dos resultados provenientes de operações com terceiros e de atividades alheias aos próprios fins e dos rendimentos previstos no n.º 4.

Devem também ser incluídos neste campo os rendimentos isentos de IRC nos termos do n.º 6 do mesmo artigo.

- No campo 313 devem ser indicados os lucros derivados de obras e trabalhos das infraestruturas comuns NATO, realizados por empreiteiros ou arrematantes (art.º 14.º, n.º 2 do CIRC).
- Ao preencher o campo 314, devem ser indicados no quadro 031-A os códigos que constam da seguinte tabela:



Código do benefício	Descrição
140	Fundos de pensões e equiparáveis (art.º 16.º, n.º 1 do EBF)
141	Fundos de poupança-reforma, poupança-educação e poupança-reforma/educação (art.º 21.º, n.º 1 do EBF)
142	Fundos de capital de risco (art.º 23.º do EBF)
143	Fundos de investimento imobiliário em recursos florestais (art.º 24.º, n.º 1 do EBF)
149	Outros fundos isentos definitivamente

Perante as opções apresentadas na tabela, deve ser assinalado o código do benefício que ao caso se aplica, ou o código 149 para outros fundos isentos se o tipo de fundo não constar da tabela, e inscrito o respetivo montante.

- O campo 304 **não deve ser utilizado para rendimentos não sujeitos a IRC.**

031-B	Campo 304 - Outras isenções definitivas	
	Código do benefício	Montante

Assim, **os rendimentos não sujeitos** (quotas pagas pelos associados em conformidade com os estatutos e os subsídios destinados a financiar a realização de fins estatutários), previstos no n.º 3 do artigo 54.º do CIRC, obtidos por sujeitos passivos residentes que não exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, não devem ser inscritos neste campo.

- Ao preencher o campo 304, devem ser indicados no quadro 031-B os códigos que constam da seguinte tabela:

Código do benefício	Descrição
040	Entidades de navegação marítima e aérea (art.º 13.º do CIRC)
049	Outras isenções definitivas



Perante as opções apresentadas na tabela, deve ser assinalado o código do benefício que ao caso se aplica, ou o código 049 para outras isenções definitivas, e inscrito o respetivo montante.

Quadro 032 – Isenção temporária

032	ISENÇÃO TEMPORÁRIA	RENDIMENTOS LÍQUIDOS
	Zona Franca da Madeira e da Ilha de Santa Maria (art.º 33.º, n.º 1 do EBF)	305 . . . ,
	Comissões vitivinícolas regionais (art.º 52.º do EBF)	306 . . . ,
	Entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos (art.º 53.º do EBF)	307 . . . ,
	Associações públicas, confederações, associações sindicais e patronais e associações de pais (art.º 55.º do EBF)	308 . . . ,
	Sociedades ou associações científicas internacionais (ex-art.º 57.º do EBF)	309 . . . ,
	Baldios e comunidades locais (art.º 59.º do EBF)	310 . . . ,
	Medidas de apoio ao transporte rodoviário de passageiros e mercadorias [mais-valias isentas (art.º 70.º do EBF)]	311 . . . ,
	Fundos de poupança em ações (art.º 26.º do EBF) e outros fundos isentos temporariamente	315 . . . ,
	Outras isenções temporárias	312 . . . ,

O campo 305 deve ser preenchido pelas entidades instaladas nas Zonas Francas da Madeira e da Ilha de Santa Maria sempre que as mesmas usufruam do benefício previsto no n.º 1 do artigo 33.º do EBF. Esta isenção temporária foi revogada pelo Orçamento de Estado para 2012 (Lei n.º 64-B/2011, de 30/12) pelo que este campo só pode ser preenchido para o período de tributação de 2011.

No campo 306 devem ser declarados os rendimentos auferidos pelas comissões vitivinícolas regionais, reguladas nos termos do Decreto-Lei n.º 212/2004, de 23 de agosto, e legislação complementar, à exceção dos rendimentos de capitais tal como definidos para efeitos de IRS (art.º 52.º do EBF).

O campo 307 deve ser preenchido pelas entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos, devidamente licenciadas nos termos legais, relativamente aos resultados que, durante o período correspondente ao licenciamento, sejam reinvestidos ou utilizados para a realização dos fins que lhes sejam legalmente atribuídos. Excetuam-se os rendimentos de capitais, tal como são definidos para efeitos de IRS (art.º 53.º do EBF).

No campo 308 devem ser inscritos os rendimentos auferidos pelas associações e confederações referidas no artigo 55.º do EBF, com exceção dos rendimentos de capitais e dos rendimentos comerciais, industriais ou agrícolas, tal como são definidos para efeitos de IRS, sem prejuízo do disposto no n.º 2 do mesmo artigo. Também devem ser inscritos neste campo os rendimentos auferidos pelas associações de pais os quais beneficiam de isenção, exceto no que respeita a rendimentos de capitais tal como são definidos para efeitos de IRS, quando a totalidade dos seus rendimentos brutos sujeitos e não isentos não exceda o montante de € 7.500.



Devem também ser inscritos neste campo os rendimentos obtidos por associações de pais derivados da exploração de cantinas escolares.

O campo 309 apenas deve ser preenchido para o período de tributação de 2011, por força da revogação do artigo 57.º do EBF pela Lei n.º 64-B/2011, de 30/12.

O campo 310 destina-se a ser preenchido pelos baldios e comunidades locais que aproveitam da isenção do IRC prevista no artigo 59.º do EBF.

Não são abrangidos pela isenção os rendimentos de capitais, tal como são definidos para efeitos de IRS, e as mais-valias resultantes da alienação, a título oneroso, de partes de baldios (n.º 2 do art.º 59.º do EBF).

Ao preencher o campo 315, devem ser indicados no quadro 032-A os códigos que constam da seguinte tabela:

Código do benefício	Descrição
150	Fundos de poupança em ações (art.º 26.º, n.º 1 do EBF)
151	Fundos de investimento imobiliário – reabilitação urbana (art.º 71.º, n.º 1 do EBF)
159	Outros fundos isentos temporariamente

Perante as opções apresentadas na tabela, deve ser assinalado o código do benefício que ao caso se aplica, ou o código 159 para outros fundos isentos se o tipo de fundo não constar da tabela, e inscrito o respetivo montante.

Ao preencher o campo 312, devem ser indicados no quadro 032-B os códigos que constam da seguinte tabela:

Código do benefício	Descrição
120	Concessionária da Zona Franca da Madeira – Isenção até 2017 (art.º 33.º, n.º 12 do EBF)
121	Lucros derivados das obras e trabalhos na Base das Lajes e instalações de apoio – artigo XI do Anexo I do Acordo Técnico, aprovado pela Resolução da Assembleia da República 38/95, de 11 de outubro - Acordo de Cooperação e Defesa entre a República Portuguesa e os EUA
122	Decreto-Lei n.º 43335/1960 de 19/11 – Regime fiscal das concessões do Estado no âmbito da política nacional de eletrificação
129	Outras isenções temporárias



Perante as opções apresentadas na tabela, deve ser assinalado o código do benefício que ao caso se aplica, ou o código 129 para outros rendimentos isentos temporariamente não contemplados nos códigos anteriores, e inscrito o respetivo montante.

No que se refere aos restantes benefícios fiscais há que atender ao cruzamento de informação e coerência com a declaração, sendo de salientar os seguintes confrontos:

Benefícios Fiscais	774	.	.	.
--------------------	-----	---	---	---



04 DEDUÇÕES AO RENDIMENTO (a deduzir no campo 774 do quadro 07 da declaração)		DEDUÇÃO EFETUADA			
NORMATIVO LEGAL					
Majoração à criação de emprego (art.º 19.º do EBF)	401	.	.	.	.
Fundos de investimento (art.º 22.º, n.º 14, al. b) do EBF)	402	.	.	.	.
Eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos por sociedades residentes nos PALOP e Timor-Leste (ex-art.º 42.º do EBF)	403	.	.	.	.
Majorações aplicadas aos benefícios fiscais à interioridade [ex-art.º 43.º, n.º 1, al. c) e d) do EBF]	404	.	.	.	.
Empresas amadoras da marinha mercante nacional (art.º 51.º do EBF)	405	.	.	.	.
Majorações aplicadas aos donativos previstos nos artigos 62.º e 62.º-A do EBF	406	.	.	.	.
Majoração de quotizações empresariais (art.º 44.º do CIRCC)	407	.	.	.	.
Majoração aplicada aos gastos suportados com a aquisição, em território português, de combustíveis para abastecimento de veículos (art.º 70.º, n.º 4 do EBF)	408	.	.	.	.
Remuneração convencional do capital social - PME (art.º 136.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12 e art.º 41.º-A do EBF)	409	.	.	.	.
Majoração dos gastos relativos a creches, lactários e jardins de infância (art.º 43.º, n.º 9 do CIRCC)	412	.	.	.	.
Majoração das despesas realizadas por cooperativas em aplicação da reserva para a educação e formação (art.º 66.º-A, n.º 7 do EBF)	413	.	.	.	.
Outras deduções ao rendimento	410	.	.	.	.
TOTAL DAS DEDUÇÕES (401 + + 410 + 412 + 413)	411	.	.	.	.

e

Benefícios fiscais	355	.	.	.
--------------------	-----	---	---	---



07 DEDUÇÕES À COLETA (a deduzir no campo 355 do quadro 10 da declaração)					
071 GRANDES PROJETOS DE INVESTIMENTO (ex-art.º 41.º, n.º 1 do EBF, art.ºs 15.º a 21.º do CFI (revogado) e art.ºs 2.º a 21.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10)					
Diploma	Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo que transita para período(s) seguinte(s)	
	701	702	703	704	

072 PROJETOS DE INVESTIMENTO À INTERNACIONALIZAÇÃO (ex-art.º 41.º, n.º 4 do EBF e art.º 22.º do CFI revogado pela Lei n.º 83-C/2013, de 31/12)					
Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo que transita para período(s) seguinte(s)		
705	706	707	708		
.	
073 SIFIDE - SISTEMA DE INCENTIVOS FISCAIS EM INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO EMPRESARIAL (Lei n.º 40/2005, de 3/8) E SIFIDE II (art.º 133.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12, art.ºs 33.º a 40.º do CFI (revogado) e art.ºs 35.º a 42.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10)					
Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo que transita para período(s) seguinte(s)		
709	710	711	712		
.	
074 REGIME FISCAL DE APOIO AO INVESTIMENTO (Lei n.º 10/2008, de 10/3 (sucessivamente prorrogada), art.ºs 26.º a 32.º do CFI (revogado) e art.ºs 22.º a 28.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10)					
Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo que transita para período(s) seguinte(s)		
713	714	715	716		
.	



Quadro 04 – Deduções ao rendimento

04	DEDUÇÕES AO RENDIMENTO (a deduzir no campo 774 do quadro 07 da declaração)	DEDUÇÃO EFETUADA
	NORMATIVO LEGAL	
	Majoração à criação de emprego (art.º 19.º do EBF)	401 - . . .
	Fundos de investimento [art.º 22.º, n.º 14, al. b) do EBF]	402 - . . .
	Eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos por sociedades residentes nos PALOP e Timor-Leste (ex-art.º 42.º do EBF)	403 - . . .
	Majorações aplicadas aos benefícios fiscais à interioridade [ex-art.º 43.º, n.º 1, al. c) e d) do EBF]	404 - . . .
	Empresas armadoras da marinha mercante nacional (art.º 51.º do EBF)	405 - . . .
	Majorações aplicadas aos donativos previstos nos artigos 62.º, 62.º-A e 62.º-B do EBF	406 - . . .
	Majoração de quotas empresariais (art.º 44.º do CIRC)	407 - . . .
	Majoração aplicada aos gastos suportados com a aquisição, em território português, de combustíveis para abastecimento de veículos (art.º 70.º, n.º 4 do EBF)	408 - . . .
	Remuneração convencional do capital social - PME (art.º 136.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12 e art.º 41.º-A do EBF)	409 - . . .
	Majoração dos gastos relativos a creches, lactários e jardins de infância (art.º 43.º, n.º 9 do CIRC)	412 - . . .
	Majoração das despesas realizadas por cooperativas em aplicação da reserva para a educação e formação (art.º 66.º-A, n.º 7 do EBF)	413 - . . .
	Lucros colocados à disposição e rendimentos de juros obtidos por sócios ou acionistas de sociedades licenciadas na ZFM (art.º 36.º-A, n.ºs 10 e 11, do EBF)	414 - . . .
	Majoração dos gastos suportados com a aquisição de eletricidade, GNV e GPL para abastecimento de veículos (art.º 59.º-A do EBF)	415 - . . .
	Majoração das despesas com sistemas de car-sharing e bike-sharing (art.º 59.º-B do EBF)	416 - . . .
	Majoração das despesas com frotas de velocípedes (art.º 59.º-C do EBF)	417 - . . .
	Majoração do gasto suportado por proprietários e produtores florestais aderentes a uma zona de intervenção florestal com contribuições financeiras destinadas ao fundo comum (art.º 59.º-D, n.º 12 do EBF)	418 - . . .
	Entidade central de armazenagem: resultados líquidos do período contabilizados na gestão de reservas estratégicas de petróleo (art.º 25.º-A do Decreto-Lei n.º 165/2013, de 16 de dezembro)	419 - . . .
	Outras deduções ao rendimento	410 - . . .
	TOTAL DAS DEDUÇÕES (401 + + 410 + 412 + + 419)	411 - . . .

Este quadro é obrigatoriamente preenchido pelas entidades que aproveitem de benefícios desta natureza para efeitos do apuramento do lucro tributável do período (campo 774 do quadro 07 da declaração modelo 22).

Os benefícios são discriminados por normativo legal, indicando-se para cada um o montante da respetiva dedução efetuada.

Sobre as condições de utilização de cada um dos benefícios deve consultar o respetivo normativo legal, indicado em cada um dos campos deste quadro.

- O campo 403 apenas deve ser preenchido para os períodos de tributação de 2011 a 2013, inclusive, uma vez que o benefício foi revogado pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro.
- O valor a inscrever no campo 404 deve corresponder ao somatório dos valores inscritos nos campos 1005 e 1008 do quadro 10 do presente anexo. Os benefícios fiscais à interioridade foram revogados pela Lei n.º 64-B/2011, de 30/12.
- No campo 406 deve ser inscrita a majoração que, nos termos dos artigos 62.º, 62.º-A e 62.º-B do EBF, é aplicável aos donativos discriminados no quadro 08 do presente anexo.
- O campo 408 deve ser preenchido para os períodos de tributação de 2011 e 2012 e para os períodos que se iniciem em ou após 1 de janeiro de 2016 (n.º 6 do art.º 70.º do EBF, com a redação dada pelo Decreto-Lei n.º 38/2016, de 15 de julho).



- No campo 409 e para as entradas realizadas em 2011, 2012 e 2013, por entregas em dinheiro pelos sócios no âmbito de constituição de sociedades ou de aumento de capital, desde que a sociedade beneficiária seja qualificada como **PME**, nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, e sejam observadas as demais condições previstas nas alíneas b) e c) do n.º 1 do artigo 136.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31 de dezembro, deve ser indicado o montante da dedução correspondente à remuneração convencional do capital social calculado mediante a aplicação de 3% sobre essas entradas.

Esta dedução é igualmente efetuada nos dois períodos de tributação seguintes àquele em que ocorreram as mencionadas entradas.

No que se refere às entradas de capital que ocorram nos **períodos de tributação iniciados em ou após 1 de janeiro de 2014**, a remuneração convencional do capital social a indicar neste campo (em 2014 e nos três períodos seguintes) passa a ser calculada mediante a aplicação da taxa de 5% (art.º 41.º-A do EBF, aditado pelo art.º 4.º do Decreto-Lei 162/2014, de 31 de outubro).

À semelhança do normativo anterior, também o artigo 41.º-A do EBF faz depender o aproveitamento do benefício da verificação de determinados requisitos, os quais estão previstos nas alíneas a) a c) do seu n.º 1. Um destes requisitos é a sociedade beneficiária ser qualificada como **micro, pequena ou média empresa**, de acordo com os critérios previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, alterado pelo Decreto-Lei n.º 143/2009, de 16 de junho.

Como, por força do n.º 3 do artigo 136.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31 de dezembro e do n.º 3 do artigo 41.º-A do EBF, este benefício fiscal está sujeito às regras europeias aplicáveis em matéria de auxílios de *minimis*, a inclusão de valores no campo 409 obriga ao preenchimento do quadro 09 do presente anexo.

- No campo 412, para além da majoração dos gastos relativos a creches, lactários e jardins-de-infância, deve também ser inscrita a majoração dos encargos relativos às entregas pecuniárias efetuadas pelas entidades empregadoras para a criação de fundos destinados à emissão de vales sociais, cujo regime fiscal se encontra previsto no artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 26/99, de 28 de janeiro.
- O campo 414 deve ser preenchido pelos sócios ou acionistas das sociedades licenciadas para operar na Zona Franca da Madeira que gozem da isenção de IRC nos termos dos números 10 e 11 do artigo 36.º-A do EBF, na redação dada pela Lei n.º 64/2015, de 1 de julho.



- No campo 415 são inscritas as majorações do gastos suportados com a aquisição, em território português, de eletricidade, gás natural veicular (GNV) e gases de petróleo liquefeito (GPL) para abastecimento de veículos, previstas no artigo 59.º-A do EBF.
- O campo 416 destina-se à inscrição da majoração das despesas com sistemas de *car-sharing* e *bike-sharing* a que se refere o artigo 59.º-B do EBF.
- No campo 417 é inscrita a majoração das despesas com a aquisição de frotas de velocípedes em benefício do pessoal do sujeito passivo, nos termos do artigo 59.º-C do EBF.
- O campo 418 é preenchido com a majoração do gasto suportado com as contribuições financeiras dos proprietários e produtores florestais aderentes a uma zona de intervenção florestal destinadas ao fundo comum constituído pela respetiva entidade gestora nos termos do artigo 18.º do Decreto-Lei n.º 127/2005, de 5 de agosto, alterado pelos Decretos-Leis n.ºs 15/2009, de 14 de janeiro, 2/2011, de 6 de janeiro, e 27/2014, de 18 de fevereiro.
- No campo 419 deve ser inscrito o resultado líquido do período realizado e contabilizado separadamente pela entidade central de armazenagem nacional, na gestão das reservas estratégicas de produtos de petróleo bruto e de produtos de petróleo, nos termos do art.º 25.º-A do Decreto-Lei n.º 165/2013, de 16 de dezembro, com a redação dada pela Lei n.º 7.º-A/2016, de 30 de março.

04.A	Campo 410 - Outras deduções ao rendimento	
	Código do benefício	Montante
		. . ,

- Ao preencher o campo 410, devem ser indicados no quadro 04-A os códigos que constam da seguinte tabela:

Código do benefício	Descrição
100	Regime de interioridade – art.º 43.º do EBF – regime transitório
119	Outras deduções ao rendimento

Perante as opções apresentadas na tabela, deve ser assinalado o código do benefício que ao caso se aplica, ou o código 119 para outras deduções ao rendimento não contemplados nos códigos anteriores, e inscrito o respetivo montante.



Exemplo de aplicação de um benefício que opera por dedução ao rendimento – remuneração convencional do capital social

Nos termos do artigo 41.º-A do EBF, na determinação do lucro tributável das sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, cooperativas, empresas públicas, e demais pessoas coletivas de direito público ou privado com sede ou direção efetiva em território português, pode ser deduzida uma importância correspondente à remuneração convencional do capital social, calculada mediante a aplicação da taxa de 5 % ao montante das entradas realizadas, por entregas em dinheiro, pelos sócios, no âmbito da constituição de sociedade ou do aumento do capital social.

Condições para se poder usufruir do benefício:

1) A sociedade beneficiária seja qualificada como micro, pequena ou média empresa, de acordo com os critérios previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, alterado pelo Decreto-Lei n.º 143/2009, de 16 de junho;

2) Os sócios que participem na constituição da sociedade ou no aumento do capital social sejam exclusivamente pessoas singulares, sociedades de capital de risco ou investidores de capital de risco;

3) O seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos.

A dedução ao lucro tributável do IRC:

a) Aplica-se exclusivamente às entradas, no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital social da sociedade beneficiária;

b) É efetuada no apuramento do lucro tributável relativo ao período de tributação em que ocorram as mencionadas entradas e nos três períodos de tributação seguintes

Admitindo então um aumento de capital no valor de € 100.000,00, verificados os pressupostos referidos, qual o benefício a deduzir?

A empresa em causa pode deduzir ao lucro tributável do IRC um valor de € 5.000,00 durante 4 anos consecutivos.



A dedução é efetuada no campo 774 do Quadro 07 da declaração de rendimentos modelo 22 de IRC, sendo ainda o mesmo valor indicado no campo 409 do Anexo D

Remuneração convencional do capital social - PME (art.º 136.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12 e art.º 41.º-A do EBF)	409	.	.	,
---	-----	---	---	---

Quadro 041 – Transmissão de benefícios fiscais da sociedade fundida ou cindida ou da sociedade contribuidora (art.º 75.º- A do CIRC)

041	TRANSMISSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS DA SOCIEDADE FUNDIDA OU CINDIDA OU DA SOCIEDADE CONTRIBUIDORA (art.º 75.º-A do CIRC)		
	Código do benefício	NIF soc. fundida, cindida ou contribuidora	Montante
			.

Este quadro deve ser preenchido pela(s) sociedade(s) beneficiária(s), quando aproveita(m) de benefícios fiscais que lhe tenham sido transmitidos em operações de fusão, cisão ou de entrada de ativos a que seja aplicado o regime especial estabelecido no artigo 74.º do CIRC, e que operem por dedução ao rendimento.

Os montantes de tais benefícios devem ser inscritos de acordo com o código e o benefício identificados na tabela seguinte. Deve(m) também ser indicado(s) o(s) número(s) de identificação fiscal da(s) sociedade(s) fundida(s) ou cindida(s) ou contribuidora(s) e o respetivo montante do benefício a deduzir ao rendimento.

Quadro 11 – Deduções à matéria coletável

Este quadro deve ser preenchido pelos clubes desportivos abrangidos pelo artigo 11.º do CIRC, ou seja, pelas associações legalmente constituídas para o exercício de atividades desportivas, que reúnam cumulativamente as condições previstas nas alíneas a) e b) do n.º 2 deste artigo.

Por força do n.º 2 do artigo 54.º do EBF, os clubes desportivos podem deduzir à matéria coletável, até ao limite de 50% da mesma, as importâncias investidas em **novas** infraestruturas não provenientes de subsídios.

O eventual excesso pode ser, ainda, deduzido até ao final do segundo período de tributação seguinte ao do investimento.



No ano do investimento em novas infraestruturas, inscreve-se no campo 1112 a dotação do período, ou seja, a importância total do investimento; no campo 1113 é inscrito o montante do investimento que pode ser deduzido no período em causa, isto é, o montante até ao limite de 50% da matéria coletável.

No campo 1114 é mencionado o eventual excesso, o qual, no período seguinte, passa a ser inscrito no campo 1111. Este montante vai corresponder à “dedução do período” (campo 1113), com o limite de 50% da matéria coletável.

Exemplo:

No ano 2016, o Clube Desportivo do Bairro investiu em novas infraestruturas o montante de € 5.000,00, não tendo recebido quaisquer subsídios para o efeito.

Nesse mesmo ano obteve os seguintes rendimentos líquidos:

Lucro tributável (e matéria coletável) do bar

(rendimentos brutos: € 7.000,00;

gastos: € 5.000,00)

€ 2.000,00 (rendimentos não isentos nos termos do n.º 3 do art.º 11.º)

Rendimentos diretamente derivados da atividade desportiva (gastos: € 600,00)..... € 4.000

(rendimentos isentos nos termos do n.º 1 do art.º 11.º)

Rendimentos de publicidade € 1.800

(rendimentos não isentos nos termos do n.º 3 do art.º 11.º)

Os gastos comuns imputáveis às atividades sujeitas e não isentas ascenderam a € 200,00.

Resolução:

No anexo D à IES é apurada a matéria coletável:

$$\begin{aligned} MC &= (2.000,00 + 1.800,00) - 600,00 \text{ (art.º 53.º, n.º 7 do CIRC)} - 200,00 \text{ (art.º 54.º do CIRC)} \\ &= 3.000,00. \end{aligned}$$



Este sujeito passivo não pode aproveitar do benefício fiscal a que se refere o n.º 1 do artigo 54.º do EBF, porque os seus rendimentos brutos sujeitos a tributação (rendimentos brutos do bar e de publicidade) perfazem € 8.800,00, excedendo o montante de € 7.500,00 aí previstos.

Pode, porém, usufruir do benefício fiscal previsto no n.º 2 do art.º 54.º do EBF o qual, operando por dedução à matéria coletável, vai ser inscrito no campo 399 do quadro 09 da declaração modelo 22 e não no campo D242 do anexo D à IES.

*O referido benefício fiscal obriga ao **preenchimento do quadro 11 do presente anexo**, do seguinte modo:*

- *Campo 1111 – saldo não deduzido no período anterior=0*
- *Campo 1112 – dotação do período - € 5.000,00*
- *Campo 1113 – dedução do período - € 1.500,00 (50% x € 3.000,00)*
- *Campo 1114 – saldo que transita para período(s) seguinte(s) - € 3.500,00*

Quadro 05 – Sociedades gestoras de participações sociais (SGPS), sociedades de capital de risco (SCR) e investidores de capital de risco (ICR)

05	SOC. GESTORAS DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS (SGPS), SOC. DE CAPITAL DE RISCO (SCR) E INVESTIDORES DE CAPITAL DE RISCO (ICR)			
	Mais-valias não tributadas (ex-art.º 32.º, n.º 2 e ex-art.º 32.º-A, n.º 1 do EBF)	501	.	.
	Menos-valias fiscais não dedutíveis (ex-art.º 32.º, n.º 2 e ex-art.º 32.º-A, n.º 1 do EBF)	502	.	.

Este quadro é obrigatoriamente preenchido **para os períodos de tributação até 2013** inclusive, pelas SGPS, SCR e ICR, sempre que no período em causa tenham realizado mais-valias e ou menos-valias enquadradas no n.º 2 do artigo 32.º e no n.º 1 do artigo 32.º-A do EBF, respetivamente (**estas disposições legais foram revogadas pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro**).

Nos termos destas disposições legais, as mais-valias e as menos-valias realizadas pelas SGPS, pelas SCR e pelos ICR de partes de capital de que sejam titulares, desde que detidas por período não inferior a um ano, e, bem assim, os encargos financeiros suportados com a sua aquisição, não concorrem para a formação do lucro tributável destas sociedades.

Os encargos financeiros suportados, não dedutíveis, são acrescidos para efeitos do apuramento do lucro tributável, no campo 779 do quadro 07 da declaração modelo 22.



Este enquadramento não é aplicável relativamente às mais-valias realizadas e encargos financeiros suportados, se verificadas as condições a que se refere o n.º 3 do artigo 32.º e o n.º 2 do artigo 32.º-A do EBF.

Quadro 06 – Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira

06		ENTIDADES LICENCIADAS NA ZONA FRANCA DA MADEIRA			
Data do licenciamento		601	Ano	Mês	Dia
Código NACE Rev. 1 (art.º 36.º, n.º 6 do EBF)	604				
Código NACE Rev. 2 (art.º 36.º-A, n.º 7 do EBF)		605			
Número de postos de trabalho criados nos primeiros seis meses de atividade		602			
Número de postos de trabalho:	No início do período de tributação	606		No final do período de tributação	607
Investimento efetuado na aquisição de ativos fixos tangíveis e de ativos intangíveis, nos dois primeiros anos de atividade		603	.	.	,

Este quadro é de preenchimento obrigatório para os sujeitos passivos que assinalaram o campo 265 do quadro 08.1 da declaração modelo 22 e, relativamente ao período de tributação de 2011, também para as entidades que assinalaram o campo 260 do referido quadro e para as entidades isentas de IRC ao abrigo do artigo 33.º do EBF, sendo que estas últimas apenas são obrigadas a indicar a data de obtenção do licenciamento para operar na Zona Franca da Madeira.

Na quantificação do número de postos de trabalho criados nos primeiros seis meses de atividade apenas qualificam os postos de trabalho que gerem retenções na fonte em sede de IRS.

No campo 603 é indicado o montante do investimento realizado, para efeitos do cumprimento do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 36.º ou do art.º 36.º-A, ambos do EBF.

Os campos 604 e 605 destinam-se a inscrever o Código NACE referente à atividade económica exercida pelo sujeito passivo na Zona Franca da Madeira (ZFM).

Se o sujeito passivo beneficiar do regime previsto no artigo 36.º do EBF, indica a NACE Rev. 1.1, estabelecida pelo Regulamento (CEE) n.º 3037/90, do Conselho, com a última redação que lhe foi dada pelo Regulamento (CE) n.º 1882/2003, do Parlamento Europeu e do Conselho; se beneficiar do regime previsto no artigo 36.º-A do EBF, deve indicar a NACE Rev. 2 estabelecida no Regulamento (CE) n.º 1893/2006, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 20 de dezembro de 2006.

Os campos 606 e 607 destinam-se a evidenciar o número de postos de trabalho criados no período, para efeitos de aplicação dos *plafonds* máximos à matéria coletável a que é aplicável a taxa reduzida, nos termos dos n.ºs 3 e 4 do art.º 36.º e dos n.ºs 4 e 5 do art.º 36.º-A, ambos do EBF.



Quadro 061 – Apuramento do limite máximo aplicável aos benefícios fiscais relativos ao período (a preencher no caso de aplicação do regime do art.º 36.º-A do EBF)

061 APURAMENTO DO LIMITE MÁXIMO APLICÁVEL AOS BENEFÍCIOS FISCAIS RELATIVOS AO PERÍODO (a preencher no caso de aplicação do regime do art.º 36.º-A do EBF)	
Benefício correspondente à diferença:	
• Taxa de IRC (artigo 36.º-A, n.º 1 do EBF)	608
• Derrama regional (artigo 36.º-A, n.º 12 do EBF)	609
• Derrama municipal (artigo 36.º-A, n.º 12 do EBF)	610
• Taxas de tributações autónomas (artigo 36.º-A, n.º 14 do EBF)	611
Dedução de 50% da coleta do IRC (artigo 36.º-A, n.º 6 do EBF)	612
Outros benefícios previstos (artigo 36.º-A, n.º 12 do EBF)	613
TOTAL DOS BENEFÍCIOS FISCAIS (608 + 609 + 610 + 611 + 612 + 613)	614
Valor acrescentado bruto obtido no período e na Zona Franca da Madeira x 20,1% [art.º 36.º-A, n.º 3, a) do EBF]	615
Custos anuais de mão-de-obra incorridos na Zona Franca da Madeira x 30,1% [art.º 36.º-A, n.º 3, b) do EBF]	616
Volume de negócios do período na Zona Franca da Madeira x 15,1% [art.º 36.º-A, n.º 3, c) do EBF]	617
Excesso a regularizar (art.º 36.º-A, n.º 3 do EBF) (a transportar para o campo 372 do quadro 10 da declaração)	618

No campo 608 é de inscrever a diferença entre a coleta que se obteria aplicando a(s) taxa(s) de IRC prevista(s) nos n.ºs 1 e 5 do art.º 2.º do Decreto Legislativo Regional n.º 2/2001/M, de 20 de Fevereiro, com a última alteração conferida pelo art.º 18.º do Decreto Legislativo Regional n.º 18/2014/M (Orçamento da Região Autónoma da Madeira para 2015) e a coleta apurada à taxa aplicável na ZFM (5%).

No campo 609 é inscrita a diferença entre o montante da derrama regional que seria apurado se o sujeito passivo não beneficiasse de qualquer isenção e o montante apurado nos termos do n.º 12 do artigo 36.º-A do EBF.

No campo 610 inscreve-se a diferença entre o montante da derrama municipal que seria apurado se o sujeito passivo não beneficiasse de qualquer isenção e o montante apurado nos termos do n.º 12 do artigo 36.º-A do EBF.

No campo 611 deve ser inscrito o montante da diferença entre as tributações autónomas que seria apurado de acordo com as taxas previstas no artigo 88.º do Código do IRC e as determinadas de acordo com o n.º 14 do art.º 36.º-A do EBF.

No campo 612 é de inscrever o valor correspondente à dedução de 50% à coleta do IRC respeitante à atividade desenvolvida na zona franca industrial, a que se refere o n.º 6 do art.º 36.º-A do EBF.

O campo 613 é destinado à inscrição dos restantes benefícios fiscais referidos no n.º 12 do art.º 36.º-A do EBF que não constam dos campos anteriores (por exemplo, imposto do selo).

A informação a constar dos campos 615 a 617 é, apenas, a respeitante à atividade exercida na ZFM e destina-se ao cálculo do limite máximo anual, previsto no n.º 3 do art.º 36.º-A do EBF, aplicável aos benefícios fiscais permitidos por este regime.



No campo 618 é indicado o montante resultante da diferença entre o total dos benefícios fiscais do período (campo 614) e o maior dos limites inscritos nos campos 615 a 617.

Quadro 07 – Deduções à coleta

Este quadro é obrigatoriamente preenchido pelas entidades que pretendam aproveitar de benefícios desta natureza para efeitos de apuramento do imposto do período (campo 355 do quadro 10 da declaração modelo 22).

Os benefícios são discriminados por normativo legal, indicando-se, para cada um deles, o montante do benefício dedutível no período, a dedução de facto efetuada no campo 355 do quadro 10 da declaração da modelo 22 e o saldo que transita para o(s) período(s) de tributação seguinte(s).

Alerta-se para o facto de que a eventual regularização à dedução dos benefícios que é feita no campo 371 do quadro 10 da declaração modelo 22, em cumprimento do disposto do artigo 92.º do CIRC ou do artigo 43.º do Código Fiscal do Investimento, não pode vir a ser deduzida no(s) período(s) de tributação seguinte(s).

Assim, em cada um dos campos destinados à “dedução do período” deve ser indicado o montante que é inscrito no campo 355 do quadro 10 da declaração modelo 22, **ainda que** tenha(m) sido efetuada(s) a(s) referida(s) regularização(ões).

Sempre que os respetivos normativos assim o exijam, devem ser juntos ao processo de documentação fiscal a que se refere o artigo 130.º do CIRC os documentos comprovativos das deduções efetuadas.

No quadro 071 devem figurar os benefícios fiscais contratuais relativos aos grandes projetos de investimento referidos no ex-artigo 41.º, n.º 1 do EBF e nos artigos n.ºs 15.º a 21.º do CFI, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 249/2009, de 23 de setembro e revogado pelo artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro e nos artigos n.ºs 2.º a 21.º do CFI, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro. Devem, também, figurar neste quadro os benefícios fiscais contratuais previstos no Decreto Legislativo Regional n.º 18/99/M, de 28 de junho, no artigo 9.º do Decreto Legislativo Regional n.º 2/99/A, de 20 de janeiro e nos artigos n.ºs 2.º a 21.º do Código Fiscal do Investimento na RAM aprovado pelo Decreto Legislativo Regional n.º 24/2016/M, de 28 de junho.



A discriminação destes benefícios deve ser alocada ao diploma legal que os criou, a saber:

- Estatuto dos Benefícios Fiscais (ex-art.º 41.º) e Decreto-Lei n.º 409/99, de 15 de outubro;
- Código Fiscal do Investimento, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 249/2009, de 23 de setembro, alterado pela Lei n.º 20/2012, de 14 de maio, pelo Decreto-Lei n.º 82/2013, de 17 de junho, e pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro e revogado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro;
- Código Fiscal do Investimento, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro;
- Decreto Legislativo Regional n.º 18/99/M, de 28 de junho;
- Decreto Legislativo Regional n.º 2/99/A, de 20 de janeiro (art.º 9.º);
- Código Fiscal do Investimento na RAM aprovado pelo Decreto Legislativo Regional n.º 24/2016/M, de 28 de junho).

072 PROJETOS DE INVESTIMENTO À INTERNACIONALIZAÇÃO (ex-art.º 41.º, n.º 4 do EBF e art.º 22.º do CFI revogado pela Lei n.º 83-C/2013, de 31/12)			
Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo que transita para período(s) seguinte(s)
705	706	707	708

- No quadro 072 inscrevem-se os benefícios fiscais com vista à internacionalização, previstos no ex-artigo 41.º, n.º 4 do EBF e no artigo 22.º do antigo CFI, o qual foi revogado pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro.
- O quadro 073 destina-se a inscrever os valores relativos ao sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial (SIFIDE).

073 SIFIDE - SISTEMA DE INCENTIVOS FISCAIS EM INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO EMPRESARIAL (Lei n.º 40/2005, de 3/8) E SIFIDE II (art.º 133.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12, art.ºs 33.º a 40.º do CFI (revogado) e art.ºs 35.º a 42.º do CFI aprovado pelo Dec.º Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 35.º a 42.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec.º Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)				
Diploma	Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo que transita para período(s) seguinte(s)
	709	710	711	712

- Legislação nacional: Lei n.º 40/2005, de 3 de agosto, Código Fiscal do Investimento, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 249/2009, de 23 de setembro e revogado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro e Código Fiscal do Investimento, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro;
- Legislação regional: Código Fiscal do Investimento na R. A. da Madeira aprovado pelo Decreto Legislativo Regional n.º 24/2016/M, de 28 de junho.



- O quadro 074 destina-se a inscrever os valores relativos ao regime fiscal de apoio ao investimento (RFAI).

074 REGIME FISCAL DE APOIO AO INVESTIMENTO (Lei n.º 10/2009, de 10/3 (sucessivamente prorrogada), art.ºs 26.º a 32.º do CFI (revogado) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)				
Diploma	Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo que transita para período(s) seguinte(s)
	713	714	715	716

A discriminação destes benefícios deve ser alocada ao diploma legal que os criou, a saber:

- Legislação nacional: Lei n.º 10/2009, de 10 de março, Código Fiscal do Investimento, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 249/2009, de 23 de setembro, revogado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro e Código Fiscal do Investimento, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro;
- Legislação regional: Código Fiscal do Investimento na R. A. da Madeira aprovado pelo Decreto Legislativo Regional n.º 24/2016/M, de 28 de junho).

076 CRÉDITO FISCAL EXTRAORDINÁRIO AO INVESTIMENTO (Lei n.º 49/2013, de 16/07)			
Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo que transita para período(s) seguinte(s)
722	723	724	725

O quadro 076 destina-se a inscrever o benefício designado por Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento (CFEI), criado pela Lei n.º 49/2013, de 16 de julho.

Este benefício é apenas aplicável às despesas de investimento elegíveis que tenham sido efetuadas entre 1 de junho de 2013 e 31 de dezembro de 2013. A importância que não pôde ser deduzida à coleta de IRC respeitante ao período de tributação de 2013 pode sê-lo, nas condições estabelecidas no artigo 3.º da referida Lei, nos cinco períodos de tributação subsequentes. Sobre este benefício, recomenda-se a leitura da Circular n.º 6/2013, de 17 de julho.

Quadro 075 – Outras deduções à coleta

075 OUTRAS DEDUÇÕES À COLETA	
Normativo legal	Dedução efetuada
Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma da Madeira (Dec. Leg. Regional n.º 2/2009/M, de 22 /1)	717
Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma dos Açores (art.º 6.º do Dec. Leg. Regional n.º 2/99/A, de 20/1)	726
Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (art.ºs 35.º, n.º 6 e 36.º, n.º 5 e 36.º-A, n.º 6 do EBF)	718
Sociedades de capital de risco e investidores de capital de risco (art.º 32.º-A, n.º 4 do EBF)	719
Dedução por lucros retidos e reinvestidos pelas PME (art.ºs 27.º a 34.º do CFI) aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 27.º a 34.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)	727
Dedução de 50% à coleta pelas entidades licenciadas para operar na Zona Franca Industrial da Madeira (art.º 36.º-A, n.º 6 do EBF)	728
	720
TOTAL DAS DEDUÇÕES (703+707+711+715+724+717+726+718+719+727+728+720)	721



O campo 717 apenas deve ser preenchido para o período de tributação de 2011, face ao disposto nos n.ºs 1 e 3 do artigo 2.º do Decreto Legislativo Regional n.º 2/2009/M, de 22/01.

No campo 726 devem ser declarados os lucros comerciais, industriais e agrícolas reinvestidos na Região Autónoma dos Açores que são deduzidos à coleta, até ao limite da mesma, nos termos do artigo 6.º do Decreto Legislativo Regional n.º 2/99/A, de 20 de janeiro.

Relativamente ao período de tributação de 2014, o artigo 32.º do Decreto Legislativo Regional n.º 2/2014/A, de 29 de janeiro, vem estabelecer quais os setores de atividade/tipos de investimento que podem aproveitar do referido benefício.

O campo 718 deve ser preenchido quer para o período de tributação de 2011, quer para os períodos de tributação posteriores, ao abrigo, respetivamente, do n.º 6 do artigo 35.º, do n.º 5 do artigo 36.º e do n.º 6 do artigo 36.º-A, todos do EBF.

No campo 727 as PME, tal como são definidas na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003, podem deduzir à coleta do IRC, nos períodos de tributação que se iniciem em ou após 1 de janeiro de 2014, até 10 % dos lucros retidos que sejam reinvestidos em aplicações relevantes (DLRR) nos termos do artigo 30.º do CFI, aprovado pelo Decreto-Lei 162/2014, de 31 de outubro, no prazo de dois anos contado a partir do final do período de tributação a que correspondam os lucros retidos.

Para efeitos da dedução, o montante máximo dos lucros retidos e reinvestidos, em cada período de tributação, é de € 5.000.000,00 por sujeito passivo. A dedução é feita até à concorrência de 25% da coleta do IRC.

No campo 728 é de inscrever o valor correspondente à dedução de 50% à coleta do IRC respeitante à atividade desenvolvida na zona franca industrial, a que se refere o n.º 6 do art.º 36.º-A do EBF.

Quadro 077 – Transmissão de benefícios fiscais da sociedade fundida ou cindida ou da sociedade contribuidora

077 TRANSMISSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS DA SOCIEDADE FUNDIDA OU CINDIDA OU DA SOCIEDADE CONTRIBUIDORA (art.º 75.º-A do CIRC)				
Código do benefício	NIF soc. fundida, cindida ou contribuidora	Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período
729		730	731	732

Este quadro deve ser preenchido pela sociedade beneficiária, quando aproveita de benefícios fiscais que lhe tenham sido transmitidos em operações de fusão, cisão ou de entradas de ativos a



que seja aplicado o regime especial estabelecido no artigo 74.º do CIRC e que operem por dedução à coleta.

Os montantes de tais benefícios devem ser inscritos de acordo com o código e benefício identificados na tabela seguinte. Devem ser indicados os números de identificação fiscal das sociedades incorporadas. No campo 730 deve ser indicado o saldo não deduzido pelas sociedades fundidas, cindidas ou contribuidoras no período anterior ao da realização da operação. Caso a operação de fusão, cisão ou entrada de ativos não produza efeitos retroativos ao início do período, a dotação desse período, pertencente à sociedade fundida, cindida ou contribuidora e que é transmitida para a sociedade incorporante ou beneficiária, deve ser inscrito no campo 731. No campo 732 deve ser inscrito o montante deduzido no período, pela sociedade incorporante ou beneficiária.

Quadro 078 – Incentivos sujeitos às taxas máximas de auxílios regionais (CFI aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro)

078 INCENTIVOS SUJEITOS ÀS TAXAS MÁXIMAS DE AUXÍLIOS REGIONAIS (CFI aprovado pelo DL n.º 162/2014, de 31/10) (para benefícios cujo direito foi adquirido em ou após 01/01/2015)							
746 Código do benefício	735 Região elegível (art.º 43.º do CFI)	736 Código CAE da entidade a que se destina o investimento (art.º 2.º da Port. n.º 282/2014, de 31/12)	737 Montante das aplicações relevantes (art.º 11.º, 22.º e 30.º do CFI)	Incentivos			
				Fiscais		740 Não Fiscais	741 Total
				738 IRC	739 IMI, IMT e SELO		
Indique se se qualifica como microentidade nos termos previstos no Anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro						Sim	1 <input type="checkbox"/>
						Não	2 <input type="checkbox"/>

Este quadro só deve ser preenchido para os **períodos de tributação de 2015 e seguintes**, relativamente aos benefícios fiscais cujo direito seja adquirido nestes períodos.

O quadro destina-se ao apuramento dos limites máximos aplicáveis aos benefícios fiscais concedidos às empresas no âmbito do regime de benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo e do RFAI (n.º 1 do artigo 43.º do CFI).

No caso de a empresa usufruir também da DLRR, deve ser indicado neste quadro o montante do respetivo incentivo.

Se a empresa usufruir exclusivamente da DLRR e ou de incentivos financeiros, este quadro não deve ser preenchido.

Neste quadro, deverá ser preenchida uma linha por cada projeto de investimento, o qual pode abranger despesas relevantes de um período de três anos na mesma região NUTS 3, a contar da data de início dos trabalhos.



- Campo 746 – Neste campo deve ser indicado o código do benefício fiscal:

CÓDIGO DO BENEFÍCIO	DESCRIÇÃO DO BENEFÍCIO
071	Grandes projetos de investimentos (ex-art.º 41.º, n.º 1 do EBF, art.ºs 15.º a 21.º do CFI (revogado), art.ºs 2.º a 21.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e e art.ºs 2.º a 21.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06);
074	RFAI – Regime fiscal de apoio ao investimento (Lei n.º 10/2009, de 10/3 (sucessivamente prorrogada), art.ºs 26.º a 32.º do CFI (revogado), art.ºs 22.º a 26.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e e art.ºs 22.º a 26.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)
727	DLRR - Dedução por lucros retidos e reinvestidos pelas PME (art.ºs 27.º a 34.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 27.º a 34.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)

- Campo 735 – Neste campo deve ser indicada a região elegível onde foram efetuadas as aplicações relevantes, região essa que tem de constar no mapa referido no artigo 43.º do CFI.
- Campo 736 – Neste campo deve ser indicado o código CAE – Rev. 3 relativo à atividade a que se destinou o investimento inicial (art.º 2.º da Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro).
- Campo 737 – Este campo destina-se a inscrever o montante das aplicações relevantes que se enquadrem no âmbito de um investimento inicial.

O conceito de **investimento inicial** encontra-se previsto no n.º 2 do art.º 4.º do CFI e na alínea d) do n.º 2 do artigo 2.º da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro.

Nos termos dos normativos indicados, consideram-se investimentos iniciais:

- Os investimentos relacionados com a criação de um novo estabelecimento;
- O aumento da capacidade de um estabelecimento já existente;
- A diversificação da produção de um estabelecimento no que se refere a produtos não fabricados anteriormente nesse estabelecimento ou uma alteração fundamental do processo de produção global de um estabelecimento existente.

Ainda no que respeita ao conceito de investimento inicial, deve ter-se em atenção o disposto na alínea a) do n.º 1 do art.º 6.º da Portaria n.º 94/2015, de 27 de março e na alínea a) do n.º 1 do art.º 4.º da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro.



Salienta-se que as mesmas aplicações relevantes não podem beneficiar cumulativamente do regime de benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo e do RFAI (art.ºs 13.º e 24.º do CFI).

Relativamente ao **regime de benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo**, este campo 737 deve ser preenchido quando o contrato seja assinado em 2015 ou em períodos de tributação posteriores e não tenham sido realizadas aplicações relevantes no âmbito do respetivo projeto em períodos de tributação anteriores a 2015, devendo ser indicado o montante total das aplicações relevantes do projeto de investimento.

No que se refere ao **RFAI**, este campo deve ser inscrito no período de tributação em que foram efetuadas as aplicações relevantes que sejam consideradas como «*investimento realizado*» tal como se encontra definido nos números 5 e 6 do artigo 22.º do CFI, devendo as grandes empresas ter, também, em atenção o disposto no n.º 7.

Relativamente à **DLRR**, o campo 737 deve ser preenchido no período de tributação em que a empresa (PME) utiliza o benefício fiscal, indicando o montante das aplicações relevantes que se compromete a realizar no prazo previsto no n.º 1 do artigo 29.º do CFI.

- O campo 738 destina-se a indicar a totalidade dos benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo no âmbito do projeto e do RFAI, em sede de IRC, e o montante do benefício fiscal de IRC relativo à DLRR.
- O campo 739 destina-se a inscrever os restantes benefícios fiscais (IMT, IMI e Imposto do Selo) concedidos no âmbito dos regimes contratuais e do RFAI.
- No campo 740 são indicados os incentivos não fiscais atribuídos aos projetos/investimentos referidos no ponto anterior.
- No campo 741 é inscrita a soma dos benefícios fiscais e dos não fiscais.

Exemplos de utilização da DLRR e preenchimento do Quadro 07 do Anexo D:

Esquemáticamente a DLRR pode representar-se da seguinte forma:





Exemplo:

Lucro contabilístico no período de 2016 = 30.000

Lucro levado à Reserva Especial = 20.000

(investimento elegível a realizar até final de 2018)

Benefício potencial = 2.000

Coleta do IRC = 6.000

benefício a deduzir = 1.500 (6.000 X 25%)

Dedução por lucros retidos e reinvestidos pelas PME (art.ºs 27.º a 34.º do CFI)	727	.	.	,
---	-----	---	---	---

nota: a lei não prevê a possibilidade de reporte do benefício para os anos seguintes, contrariamente ao que acontece com outros benefícios, pelo que há que ter especial cuidado com a constituição da reserva.

Obrigações acessórias - Portaria n.º 297/2015, de 21 de Setembro – RFAI e DLRR

Os sujeitos passivos devem incluir no processo de documentação fiscal os seguintes elementos:

- Descrição do investimento inicial, indicando designadamente os objetivos, áreas de intervenção e os principais investimentos, bem como o respetivo enquadramento numa das tipologias previstas na alínea d) do n.º 2 do artigo 2.º da Portaria acima referida, ou seja, os sujeitos passivos devem identificar se o investimento em causa respeita a: a) criação de um novo estabelecimento, b) aumento da capacidade de um estabelecimento já existente, c) diversificação da produção de um estabelecimento no que se refere a produtos não fabricados anteriormente nesse estabelecimento, ou d) alteração fundamental do processo de produção global de um estabelecimento existente.
- Identificação da **data e custo de aquisição de todas as aplicações relevantes**, bem como listagem das faturas que titulem a respetiva aquisição;
- Identificação da **região ou regiões em que foi realizado o investimento** e das respetivas aplicações relevantes;
- Cálculo dos **benefícios fiscais** relativos ao investimento realizado em aplicações relevantes no período de tributação;



- Identificação de **outros auxílios de Estado concedidos ao mesmo investimento** e cálculo do montante dos auxílios, atualizado de acordo com o disposto nas alíneas b) e c) do n.º 1 e nos n.º 2 e 3 do artigo 4.º da portaria;
- Determinação da **intensidade dos auxílios concedido ao mesmo investimento**, em percentagem, resultante do quociente entre o montante total dos auxílios de Estado e o montante das aplicações relevantes;
- Cálculo do **limite máximo de auxílio**, de acordo com o disposto no artigo 43.º do Código Fiscal do Investimento;
- Apuramento, quando aplicável, do excesso entre o limite máximo de auxílio e o montante dos auxílios de Estado concedidos ao mesmo investimento.

Limitações à utilização de benefícios fiscais impostas por legislação comunitária

As taxas máximas de auxílio, seu cálculo e preenchimento do Quadro 078 do Anexo D

Os limites máximos aplicáveis aos benefícios fiscais concedidos às empresas no âmbito do regime de benefícios fiscais contratuais e do RFAI constam da tabela do artigo 43.º do Código Fiscal do Investimento:

NUTS II	NUTS III	LAU 1/LAU 2	Limites máximos aplicáveis aos auxílios ao investimento com finalidade regional
1 — Regiões elegíveis para auxílio nos termos da alínea a) do n.º 3 do artigo 107.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia			
Norte			25 %
Centro			25 %
Alentejo			25 %
Região Autónoma dos Açores			45 %
Região Autónoma da Madeira			35 %
2 — Regiões elegíveis para auxílio nos termos da alínea c) do n.º 3 do artigo 107.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia			
Algarve			10 %
Grande Lisboa	Grande Lisboa	Mafra	10 %
		Loures	10 %
		Vila Franca de Xira	10 %
		S. João das Lampas e Terrugem	10 %
Península de Setúbal			10 %

NUT — Nomenclatura das Unidades Territoriais para Fins Estatísticos | LAU — Unidade Administrativa Local

As percentagens são aplicadas aos montantes de investimento elegível.

Os limites constantes da **tabela são majorados em 10 pontos percentuais para as médias empresas** e em **20 pontos percentuais para as micro e pequenas empresas** tal como definidas na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003, exceto quanto a projetos de investimento cujas aplicações relevantes excedam € 50.000.000,00.



Exemplo

Uma pequena empresa com sede e instalações em Aveiro, efetuou em 2016, um investimento de € 60.000 na aquisição de um ativo tangível afeto à exploração e pretende utilizar o RFAI.

A entidade é sujeito passivo de IRC enquadrado no regime geral e no período de tributação em causa apresenta uma coleta de € 10.000.

A empresa candidatou-se a um incentivo no âmbito do programa Portugal 2020, o qual contempla o financiamento de parte do referido equipamento a fundo perdido (30%).

Pretende-se analisar o cumprimento das taxas máximas de auxílio.

Exemplo – resolução

RFAI:

Investimento elegível = 60.000

benefício fiscal = 15.000 (dedução à coleta do IRC)

Incentivo não fiscal

60.000 X 30% = 18.000

Taxa de auxílio efetiva = (15.000 + 18.000)/60.000 = 55%

Limite máximo permitido = 45% (25% + 20%)

excesso = 10%

Correção fiscal total = 10% X 60.000 = 6.000

Preenchimento da declaração modelo 22

Quadro 10

COLETA TOTAL (351 + 373)	378	.	10. 000 ,00
Benefícios fiscais	355	.	5. 000 ,00
Reposição de benefícios fiscais	372	.	2. 000 ,00



Anexo D - Quadro 078

078 INCENTIVOS SUJEITOS ÀS TAXAS MÁXIMAS DE AUXÍLIOS REGIONAIS (CFI aprovado pelo DL n.º 162/2014, de 31/10) (para benefícios cujo direito foi adquirido em ou após 01/01/2015)						
735 Região elegível (art.º 43.º do CFI)	736 Código CAE da entidade a que se destina o investimento (art.º 2.º da Port. n.º 282/2014, de 31/12)	737 Montante das aplicações relevantes (art.º 11.º, 22.º e 30.º do CFI)	Incentivos			
			Fiscais		740 Não Fiscais	741 Total
			738 IRC	739 IMI, IMT e SELO		
Norte	XXXXX	. 60.000 00	. 15.000 00	. . . ,	. 18.000 00	. 33.000 00
		. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,

Quadro 08 – Donativos previstos nos artigos 62.º, 62.º-A e 62.º-B do EBF

08	DONATIVOS (art.º 62.º, 62.º-A e 62.º-B do EBF)		
	TIPO DONATIVO	NIF DA ENTIDADE DONATÁRIA	VALOR DONATIVO
801		802	803 . . . ,
804		805	806 . . . ,
807		808	809 . . . ,
810		811	812 . . . ,
813		814	815 . . . ,
816		817	818 . . . ,
819		820	821 . . . ,
822		823	824 . . . ,
825		826	827 . . . ,
828		829	830 . . . ,
831		832	833 . . . ,
834		835	836 . . . ,
837		838	839 . . . ,
840		841	842 . . . ,
843		844	845 . . . ,
846		847	848 . . . ,
849		850	851 . . . ,
852		853	854 . . . ,
855		856	857 . . . ,
858		859	860 . . . ,
861		862	863 . . . ,
864		865	866 . . . ,
867		868	869 . . . ,

Este quadro é obrigatoriamente preenchido pelas entidades que efetuaram donativos com relevância fiscal no período a que respeita a declaração.

Para cada um dos donativos efetuados é necessário identificar o tipo de donativo, o NIF da entidade beneficiária e o respetivo valor **sem majoração**.

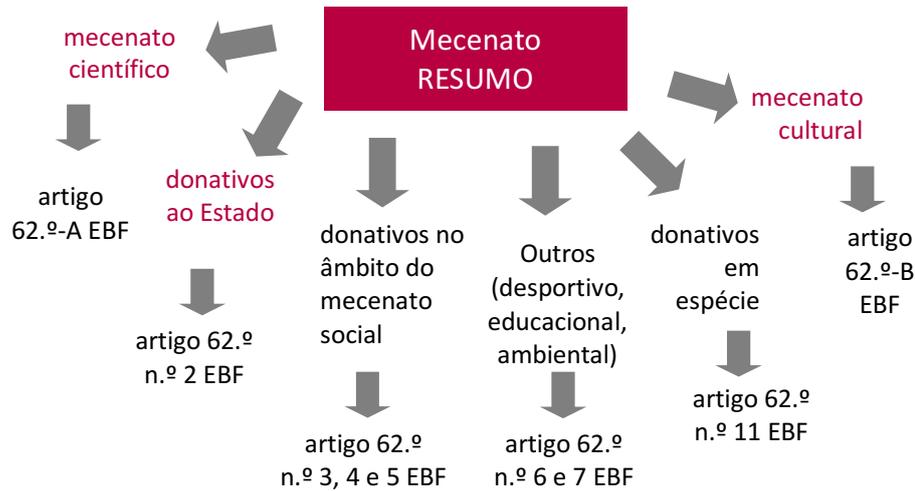
Nos campos relativos ao tipo de donativo, é utilizada a seguinte codificação:



- 01 – Estado – mecenato social (art.º 62.º);
- 02 – Estado – mecenato cultural (art.º 62.º-B);
- 03 – Estado – mecenato ambiental (art.º 62.º);
- 04 – Estado – mecenato desportivo (art.º 62.º);
- 05 – Estado – mecenato educacional (art.º 62.º);
- 06 – Estado – mecenato cultural – contratos plurianuais (art.º 62.º-B);
- 07 – Estado – mecenato ambiental – contratos plurianuais (art.º 62.º);
- 08 – Estado – mecenato desportivo – contratos plurianuais (art.º 62.º);
- 09 – Estado – mecenato educacional – contratos plurianuais (art.º 62.º);
- 10 – Mecenato social (art.º 62.º);
- 11 – Mecenato social – apoio especial (art.º 62.º);
- 12 – Mecenato familiar (art.º 62.º);
- 13 – Mecenato cultural (art.º 62.º-B);
- 14 – Mecenato cultural – contratos plurianuais (art.º 62.º-B);
- 23 – Mecenato cultural – outros (art.º 62.º-B);
- 15 – Mecenato a organismos associativos (art.º 62.º);
- 16 – Mecenato para a sociedade de informação (art.º 65.º). Apenas para o período de tributação de 2011;
- 17 – Mecenato – sociedade de informação – contratos plurianuais (art.º 65.º). Apenas para o período de tributação de 2011;
- 18 – Estado – mecenato científico (art.º 62.º-A);
- 19 – Estado – mecenato científico – contratos plurianuais (art.º 62.º-A);
- 20 – Mecenato científico – entidades privadas (art.º 62.º-A);
- 21 – Mecenato científico – entidades privadas – contratos plurianuais (art.º 62.º-A);
- 22 – Regimes especiais (legislação avulsa);
- 24 – Donativos em espécie (n.º 11 do art.º 62.º, n.º 5 do art.º 62.º-A do EBF e n.º 7 do art.º 62.º-B).



Como verificámos a área do mecenato encontra-se repartida por vários artigos sendo necessário atender às majorações próprias de cada artigo:



Outro aspeto importante a observar é o limite fiscalmente aceite que em regra é de 8/1000 das vendas e prestações de serviços do período, conforme n.º 12 do artigo 62.º do EBF.

Quando este limite é ultrapassado há lugar a dois movimentos de sinal contrário no Quadro 07 da declaração modelo 22.

Exemplo:

A sociedade "Com Preocupação Social, Lda" apresenta em 2016, um total de volume de negócios de 1.000.000.

Neste período concedeu um donativo de 10.000 a uma IPSS para apoio à construção de uma unidade que permita conciliar a maternidade com a atividade profissional dos pais.

O donativo tem enquadramento no artigo 62.º n.º 5 alínea f) do EBF.

$$\text{Limite fiscalmente dedutível} = 8/1000 \times 1.000.000 = 8.000$$

$$\text{Majoração fiscalmente dedutível} = 50\%$$

correções no Quadro 07:

Campo 751 → acréscimo de 2.000

Campo 774 → dedução de 4.000 (8.000 X 50%)

No Anexo D há que preencher o Quadro 04:



MAJORAÇÕES APLICADAS AOS DONATIVOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 62.º E 62.º-A DO EBF	406	4.000,00
---	-----	----------

e também ao preenchimento do Q.08:

08	DONATIVOS PREVISTOS NOS art.ºs 62.º e 62.º-A do EBF			
	TIPO DONATIVO		NIF DA ENTIDADE DONATÁRIA	VALOR DONATIVO
801	12	802	500 XXX XXX	803 10.000,00
804		805		806

Quadro 09 – Incentivos fiscais sujeitos à regra de *minimis*

Este quadro é de preenchimento obrigatório para os sujeitos passivos que beneficiaram no período de tributação de incentivos de natureza fiscal sujeitos aos limites resultantes das regras Europeias aplicáveis aos auxílios de *minimis*.

De acordo com a regra - geral - de *minimis*, prevista no Regulamento n.º 1407/2013, da Comissão, de 18 de dezembro, que se aplica entre 1 de janeiro de 2014 e 31 de dezembro de 2020, o montante total dos referidos incentivos e de outros incentivos de natureza não fiscal concedidos a uma **empresa única**, de acordo com a definição dada pelo n.º 2 do artigo 2.º do Regulamento, não pode exceder o montante de € 200.000,00, durante um período correspondente a **três períodos financeiros**.

Se a empresa efetuar o transporte rodoviário de mercadorias por conta de outrem, o limite passa a ser, apenas, de € 100.000,00, não podendo o auxílio de *minimis* ser utilizado para a aquisição de veículos de transporte rodoviário de mercadorias.

O período de três anos a ter em conta deve ser apreciado em termos de base móvel pelo que para cada nova concessão de um auxílio de *minimis* é necessário ter em conta o montante total do auxílio de *minimis* concedidos durante o período financeiro em causa e os dois períodos financeiros anteriores.

Nos termos do n.º 2 do artigo 2.º do referido Regulamento, “**empresa única**” inclui todas as empresas que têm, entre si, pelo menos uma das seguintes relações:

- «a) Uma empresa detém a maioria dos direitos de voto dos acionistas ou sócios de outra empresa;



- b) Uma empresa tem o direito de nomear ou exonerar uma maioria dos membros do órgão de administração, de direção ou de fiscalização de outra empresa;
- c) Uma empresa tem o direito de exercer uma influência dominante sobre outra empresa por força de um contrato com ela celebrado ou por força de uma cláusula dos estatutos desta última empresa;
- d) Uma empresa acionista ou sócia de outra empresa controla sozinha, por força de um acordo celebrado com outros acionistas ou sócios dessa outra empresa, uma maioria dos direitos de voto dos acionistas ou sócios desta última».

As empresas que tenham uma das relações referidas nas alíneas a) a d) por intermédio de uma ou várias outras empresas são igualmente consideradas como uma empresa única.

Recomenda-se a leitura do referido Regulamento para a correta aplicação do mesmo.

Nos campos 901 e 902 devem ser inscritos os montantes totais dos incentivos usufruídos com caráter de *minimis*, de natureza fiscal e não fiscal, atribuídos pelo Estado, com recurso a fundos públicos nacionais ou comunitários, ao sujeito passivo, nos dois anos anteriores ao período a que se reporta a declaração, **líquidos do IRC eventualmente regularizado** (inscrito no campo 906 nesses anos, por força da regra de *minimis*).

Relativamente ao período a que se reporta a declaração são discriminados os incentivos não fiscais e os incentivos fiscais, determinados sem qualquer limite quantitativo.

No campo 904-A deve ser inscrito o resultado do produto entre a taxa do IRC e o montante correspondente à remuneração convencional do capital social, calculada mediante a aplicação da taxa referida no n.º 1 do artigo 136.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31 de dezembro, ou no artigo 41.º-A do EBF, consoante o caso, ao montante das entradas realizadas, por entregas em dinheiro, pelos sócios, no âmbito da constituição de sociedade ou do aumento do capital social, de que seja beneficiária uma PME, nas condições referidas nas citadas disposições legais (ver, também, anotações ao campo 409 do quadro 04 do presente anexo).

No campo 904-B deve ser inscrito o benefício fiscal relativo à redução de taxa de IRC em 4% (21% - 17%) no Continente e na Região Autónoma da Madeira e em 3,2% (16,8% - 13,6%) na Região Autónoma dos Açores sobre os primeiros € 15.000,00 de matéria coletável (MC), a que se refere o n.º 2 do artigo 87.º do CIRC, ou seja:

$$[4\% \text{ ou } 3,2\% \times (\text{MC} \leq \text{€ } 15.000,00)]$$



O campo 904-C só deve ser preenchido pelos sujeitos passivos que assinalem o campo 245 do quadro 08.1 da declaração modelo 22 e como tal usufruem de taxa reduzida de IRC, ao abrigo do ex-artigo 43.º do EBF. **Este benefício (redução de taxa de IRC x matéria coletável) foi revogado pela Lei n.º 64-B/2011, de 30/12, apenas podendo ser aplicável para períodos posteriores a 2011, em termos transitórios, no decurso do período de 5 anos referido na alínea b) do n.º 1 daquela disposição.** O benefício teve, por conseguinte, aplicação até ao período de 2015 (empresas instaladas numa região do interior no período de 2011).

O campo 904-D (despesas x taxa de IRC) é apenas preenchido pelos sujeitos passivos que **não** cumpram os requisitos para serem considerados **PME** e que utilizem o benefício concedido às despesas previstas na alínea b) do n.º 1 do artigo 18.º do antigo CFI, revogado pelo artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro (ver o n.º 5 do referido artigo 18.º e a Recomendação n.º 2003/361//CE, da Comissão, de 6 de maio, que diz respeito à definição de micro, pequena e média empresa utilizada nas políticas contabilísticas comunitárias no interior da Comunidade e do Espaço Económico Europeu).

O campo 906 é preenchido quando o montante total dos incentivos fiscais e não fiscais inscrito no campo 905 ultrapassar o limite referido na legislação comunitária (€ 200.000,00) em termos gerais, como acima referimos). O excesso aí inscrito é transportado para o campo 372 do quadro 10 da declaração.

O campo 907 é preenchido quando o sujeito passivo que usufrui do(s) incentivo(s) está sujeito(s) à regra de *minimis*, devendo indicar os NIF de todas as empresas que integrem o conceito de **empresa única** atrás referido.

Exemplo de preenchimento

Um sujeito passivo de IRC, qualificado como pequena empresa nos termos do Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, apresentou as seguintes matérias coletáveis, nos dois últimos períodos de tributação:

Período de 2014 = 18.000 euros Período de 2015 = 6.000 euros Período de 2016 = 10.000 euros

No período de 2016 foi efetuada uma operação de aumento de capital social no valor de 50.000 euros, a qual se encontra nas condições do artigo 41.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais.



Neste mesmo ano, a empresa beneficiou ainda de bonificações de juros em linhas protocoladas com o Estado, quantificadas no valor total de 3.000 euros.

Cálculo dos incentivos abrangidos pelos auxílios de minimis:

1) Taxa do IRC do período de 2014 = $15.000 \times (23\% - 17\%) = 900$

2) Taxa do IRC do período de 2015 = $6.000 \times (21\% - 17\%) = 240$

3) Taxa do IRC do período de 2016 = $10.000 \times (21\% - 17\%) = 400$

4) Benefício da Remuneração Convencional do Capital Social utilizado no período de 2016 = $50.000 \times 5\% \times 17\% = 425$

5) Incentivo não fiscal = 3.000

Preenchimento do Quadro 09 do Anexo D da declaração modelo 22 do período de 2016:

09		INCENTIVOS FISCAIS SUJEITOS À REGRA DE MINIMIS	
TOTAL DOS INCENTIVOS DE ANOS ANTERIORES (DE NATUREZA FISCAL E NÃO FISCAL)			
N-2	901	900.00	N-1
			902
INCENTIVOS DO ANO			
Incentivos de natureza não fiscal	903	3 000 00	
Incentivos de natureza fiscal			
Remuneração convencional do capital social (Lei n.º 55-A/2010, de 31/12 e art.º 41.º-A do EBF) x taxa do IRC	904-A	425 00	
Redução da taxa do IRC aplicável às PME, aos primeiros € 15.000,00 de matéria coletável (art.º 87.º, n.º 2 do CIRC)	904-B	400 00	
Redução da taxa - benefícios à interioridade (ex-art.º 43.º do EBF)	904-C	.	
Despesas com projeto de investimento produtivo (art.º 18.º, n.º 1, al. b) e n.º 5 do CFI, revogado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10) x taxa do IRC	904-D	.	
TOTAL DOS INCENTIVOS DO ANO DE NATUREZA FISCAL (904-A + 904-B + 904-C + 904-D)	904	825 00	
TOTAL DOS INCENTIVOS DO TRIÉNIO (901 + 902 + 903 + 904)	905	4.965 00	
IRC A REGULARIZAR (a indicar no campo 372 do quadro 10 da declaração)	906	.	
Identificação das empresas associadas (conceito de empresa única para efeitos do limite de minimis)	907	NIF	

Quadro 10 – Incentivos fiscais à interioridade ligados ao investimento, sujeitos às taxas máximas de auxílios regionais (ex-artigo 43.º do EBF)

Este quadro destina-se ao controlo do limite dos incentivos ao investimento e dos incentivos à criação de postos de trabalho sujeitos às taxas máximas de auxílios regionais, devendo ser preenchido pelos sujeitos passivos que na declaração modelo 22 tenham beneficiado das majorações previstas no ex-artigo 43.º do EBF. **Os benefícios fiscais à interioridade foram revogados pela Lei n.º 64-B/2011, de 30/12.**



De acordo com a legislação comunitária e os artigos 5.º e 6.º da Portaria n.º 170/2002, de 28 de fevereiro, o quociente entre o montante total dos incentivos ao investimento de natureza fiscal e não fiscal, e o total do investimento elegível não pode exceder, por entidade, uma percentagem máxima de auxílio, variável consoante a região de localização do beneficiário e a sua dimensão (grande empresa ou PME).

Entende-se por PME a empresa que, cumulativamente, tenha menos de 250 trabalhadores, tenha um volume de negócios anual que não exceda 40 milhões de euros ou um balanço total anual que não exceda 27 milhões de euros e cumpra o critério de independência definido na Recomendação Comunitária n.º 96/280/CE, de 3 de abril.

No campo 1001 devem ser inscritos os investimentos considerados elegíveis para efeitos de majoração das respetivas depreciações, considerando-se como tais os investimentos em ativos fixos tangíveis relativos à aquisição de edifícios e equipamentos diretamente relacionados com os projetos, com exceção dos terrenos e veículos ligeiros de passageiros.

São igualmente elegíveis, a inscrever no campo 1002, as despesas em ativos intangíveis, relativas à transferência de tecnologia sob a forma de aquisição de patentes, de licenças de exploração ou de conhecimentos técnicos, nas seguintes condições:

- a) A totalidade destas despesas, no caso de PME;
- b) Até um limite 25% do montante das despesas em investimento tangível, no caso de outras empresas.

O limite global dos investimentos elegíveis para efeitos da majoração das depreciações/amortizações é de € 500.000,00, conforme alínea c) do n.º 1 do ex-artigo 43.º do EBF.

No campo 1004 deve ser inscrito o valor plurianual total da isenção das contribuições para a segurança social concedida pelo Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social, multiplicado por (1 – taxa do IRC). Neste apuramento deve ser utilizada a taxa efetiva de IRC.

Os campos 1005 e 1008 destinam-se à inscrição dos montantes relativos às majorações previstas nas alíneas c) e d) do n.º 1 do ex-artigo 43.º do EBF, devendo no campo 1008 ser inscrito o valor correspondente à majoração relativa às contribuições para os seguros de acidentes de trabalho.

Nos campos 1006 e 1009 deve ser inscrita a taxa de IRC aplicável.

No campo 1012 devem ser inscritos, para além do valor correspondente à isenção de imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis obtida ao abrigo do ex-artigo 43.º do EBF,



todos os outros incentivos concedidos pelo Estado e não discriminados nos campos anteriores para a realização dos investimentos inscritos nos campos 1001 e 1002 e para a criação dos postos de trabalho a que se referem os montantes declarados nos campos 1004 e 1010.

Não devem ser considerados os incentivos com caráter de *minimis*.

A determinação da taxa de auxílio, a indicar no campo 1014, pode ser efetuada das seguintes formas:

- a) Em caso de existência apenas de incentivos ao investimento, a taxa de auxílio é determinada dividindo o total dos auxílios pelo total dos investimentos constante do campo 1003;
- b) Em caso de acumulação entre incentivos ao investimento e incentivos à criação de postos de trabalho ligados ao investimento, a taxa de auxílio é dada pela menor das seguintes percentagens:
 - quociente entre o total dos auxílios constante do campo 1013 e o total dos investimentos indicado no campo 1003;
 - quociente entre o total dos auxílios constante do campo 1013 e os gastos salariais, incluindo encargos sociais obrigatórios, relativos a um período de dois anos.
- c) Em caso de existência apenas de incentivos à criação de postos de trabalho, não ligados ao investimento, a taxa de auxílio deve ser determinada dividindo o somatório dos campos 1004 e 1010 pelo total dos gastos salariais, incluindo encargos sociais obrigatórios, relativos a um período de dois anos.

No campo 1015 inscreve-se a taxa máxima de auxílio constante da Portaria n.º 170/2002, de 28 de fevereiro, que fixa as regras a que se encontram sujeitos os beneficiários dos incentivos.

Se a taxa efetiva de auxílio inscrita no campo 1014 for superior à taxa máxima legal aplicável, o total dos incentivos em excesso, correspondente ao produto do diferencial de taxas (campo 1014 – campo 1015) pelo valor total do investimento constante do campo 1003, ou pelo valor total dos gastos salariais (no caso de acumulação entre incentivos ao investimento e incentivos à criação de postos de trabalho ligados ao investimento ou apenas incentivos à criação de postos de trabalho, não ligados ao investimento), deve ser inscrito no campo 1016 e transportado, até à concorrência do somatório dos campos 1007, 1010 e 1011, para o campo 372 do quadro 10 da declaração modelo 22.



Quadro 11 – Informações adicionais – Auxílios de Estado

11	INFORMAÇÃO ADICIONAL - AUXÍLIOS DE ESTADO
1. É considerada empresa autónoma nos termos do artigo 3.º do Anexo I do Regulamento (UE) n.º 651/2014, da Comissão, de 16 de junho, e do artigo 3.º do Anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro?	Sim <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/> Não <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/>
2. Em caso negativo, indique o(s) NIF(s) da(s) empresa(s) parceira(s) e/ou associada(s) tal como definido nos n.ºs 2 e 3 do artigo 3.º dos diplomas indicados.	<input type="text" value="3 NIF"/>

Este quadro é novo e deve ser preenchido caso tenha usufruído algum dos seguintes benefícios fiscais:

- Regime aplicável às entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (campo 265 do quadro 08 da declaração modelo 22);
- Grandes projetos de investimento (quadro 071);
- Regime fiscal de apoio ao investimento (quadro 074);
- Dedução dos lucros retidos e reinvestidos (campo 727 do quadro 075).

Deve preencher o campo 1 caso seja considerada empresa autónoma nos termos do artigo 3.º do Anexo I do Regulamento (UE) n.º 651/2014, da Comissão, de 16 de junho, e do artigo 3.º do Anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, ou o campo 2 em caso negativo.

Em caso negativo e preenchendo assim o campo 2, deve indicar os NIF(s) das empresa(s) parceira(s) e/ou associada(s) tal como resulta dos referidos normativos.



Anexo E

Sobre este Anexo recomendamos a leitura da Circular n.º 6/2014, de 28 de março.

O anexo E é apresentado pelos sujeitos passivos que optaram (e que estejam de facto abrangidos) pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável previsto nos artigos 86.º-A e 86.º-B do Código do IRC.

De acordo com o n.º 1 do artigo 86.º-A, podem optar por este regime os sujeitos passivos:

- i) Residentes;
- ii) Não isentos nem sujeitos a um regime especial de tributação;
- iii) Que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.

Não podem aproveitar do regime os sujeitos passivos abrangidos pelo regime de transparência fiscal nem os sujeitos passivos abrangidos pelo regime especial de tributação dos grupos de sociedades (RETGS).

Os sujeitos passivos enquadrados no n.º 1 do artigo 86.º-A só podem optar por este regime se reunirem, cumulativamente, as seguintes condições aí enunciadas:

- a) Tenham obtido, no período de tributação imediatamente anterior, um **montante anual ilíquido de rendimentos** não superior a € 200.000;
- b) O total do seu balanço relativo ao período de tributação imediatamente anterior não exceda € 500.000;
- c) Não estejam legalmente obrigados à revisão legal de contas;
- d) O respetivo capital social não seja detido em mais de 20%, direta ou indiretamente, nos termos do n.º 6 do artigo 69.º, por entidades que não preencham alguma das condições previstas nas alíneas anteriores, exceto quando sejam sociedades de capital de risco ou investidores de capital de risco;
- e) Adotem o regime de normalização contabilística para microentidades aprovado pelo Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de março;
- f) Não tenham renunciado à aplicação do regime nos três anos anteriores, com referência à data em que se inicia a aplicação do regime.



03 APURAMENTO DA MATÉRIA COLETÁVEL			
	Rendimentos	Coefic.	Matéria Coletável
Vendas de mercadorias e produtos	1 - . - . ,	x 0,04 =	16 - . - . ,
Prestações de serviços no âmbito de atividades hoteleiras e similares, restauração e bebidas	2 - . - . ,	x 0,04 =	17 - . - . ,
Prestações de serviços no âmbito de atividades profissionais especificamente previstas na lista anexa ao CIRS	3 - . - . ,	x 0,75 =	18 - . - . ,
Restantes prestações de serviços	4 - . - . ,	x 0,10 =	19 - . - . ,
Subsídios à exploração	5 - . - . ,	x 0,10 =	20 - . - . ,
Subsídios não destinados à exploração	- . - . ,	x 0,30 x =	- . - . ,
	6 - . - . ,	x 0,30 x t =	21 - . - . ,
Cessão ou utilização temporária da propriedade intelectual ou industrial	7 - . - . ,	x 0,95 =	22 - . - . ,
Prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico	8 - . - . ,	x 0,95 =	23 - . - . ,
Outros rendimentos de capitais	9 - . - . ,	x 0,95 =	24 - . - . ,
Resultado positivo de rendimentos prediais	10 - . - . ,	x 0,95 =	25 - . - . ,
Saldo positivo das mais-valias e menos-valias fiscais	11 - . - . ,	x 0,95 =	26 - . - . ,
Restantes incrementos patrimoniais	12 - . - . ,	x 0,95 =	27 - . - . ,
Valor de aquisição dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito	13 - . - . ,	x 1,00 =	28 - . - . ,
Ajustamento positivo nos termos do art. 64.º, n.º 3, al. a) do CIRC (inventários)	14 - . - . ,	x 0,04 =	29 - . - . ,
Ajustamento positivo nos termos do art.64.º, n.º 3, al. a) do CIRC (ativos fixos tangíveis)	15 - . - . ,	x 0,95 =	30 - . - . ,
TOTAL DOS RENDIMENTOS	40 - . - . ,		
SUBTOTAL DA MATÉRIA COLETÁVEL (∑ Campos 16 a 30 ou, se inferior → 60% x RMMG)			41 - . - . ,
Acréscimo por não reinvestimento (art.º 86.º-B, n.º 11 do CIRC)			31 - . - . ,
TOTAL DA MATÉRIA COLETÁVEL (Campos 41 + 31)			42 - . - . ,

(a transportar para o campo 346 do quadro 09 da mod.22)

t - Corresponde à taxa mínima de depreciação/amortização dos ativos subsidiados. Nos restantes casos, corresponde às percentagens de 5%, 10% ou 1/n.º de anos x 100% (ver instruções de preenchimento dos campos 6 e 21)

Quadro 03 – Apuramento da matéria coletável

Campo 1 – Vendas de mercadorias e produtos

Campo 2 – Prestações de serviços no âmbito de atividades hoteleiras e similares, restauração e bebidas

O coeficiente a aplicar ao montante dos rendimentos inscrito em qualquer um destes Campos é o seguinte:



- No período de tributação do início da atividade – 0,02
- No período de tributação seguinte ao do início da atividade – 0,03
- Nos períodos de tributação seguintes – 0,04

Campo 4 – Restantes prestações de serviços

Campo 5 – Subsídios à exploração

O coeficiente a aplicar ao montante dos rendimentos inscrito em qualquer um destes Campos é o seguinte:

- No período de tributação do início da atividade – 0,05
- No período de tributação seguinte ao do início da atividade – 0,075
- Nos períodos de tributação seguintes – 0,10

Campo 6 – Subsídios não destinados à exploração

O valor a inscrever neste Campo é o montante total dos subsídios atribuídos não destinados à exploração.

Campo 21

Quando se trate de subsídios relacionados com ativos não correntes depreciables ou amortizáveis, o montante da matéria coletável a inscrever no Campo 21 é o resultado do produto do valor inscrito no Campo 6 pelo coeficiente de 0,30 e pela taxa mínima de depreciação ou amortização aplicável ao ativo subsidiado em causa, sendo de indicar no campo da taxa “t” essa taxa mínima de depreciação.

Devem ser adicionadas tantas linhas quanto as diferentes taxas mínimas de depreciação aplicáveis aos ativos subsidiados.

Exemplo:

Em janeiro de 2016, um sujeito passivo adquiriu por € 20.000,00 uma máquina, a qual está sujeita à taxa máxima de depreciação de 20% de acordo com o Decreto Regulamentar n.º 25/2009.

Por esta operação, a empresa tem o direito de receber um subsídio correspondente a 60% do custo de aquisição da máquina (€ 12.000,00).



No período de tributação de 2016, o sujeito passivo está enquadrado no regime simplificado de determinação da matéria coletável.

No que se refere ao subsídio, serão preenchidos os seguintes Campos:

Campo 6 – € 12.000,00

Campo 21 – € 360,00 (€ 12.000,00 x 0,30 x 10%)

Quando se trate de subsídios não relacionados com ativos não correntes depreciables ou amortizáveis, a tributação dos subsídios é feita nos termos do artigo 22.º. Assim:

- Quando o subsídio respeitar a ativos intangíveis sem vida útil definida, o montante da matéria coletável a inscrever no Campo 21 é o que corresponde à vigésima parte ($t = 5\%$) do produto do valor inscrito no Campo 6 pelo coeficiente de 0,30.
- Nos restantes casos, a tributação do subsídio é feita, em partes iguais, no primeiro período de tributação do seu recebimento e nos restantes períodos de tributação em que os elementos a que respeita sejam inalienáveis ($t = 1/n.º \text{ anos} \times 100\%$) nos termos da lei ou do contrato ao abrigo dos quais os subsídios foram concedidos. Se a lei ou o contrato não restringir a alienação dos ativos, a tributação é feita durante 10 anos ($t = 10\%$), sendo o primeiro o ano do recebimento.

Campo 10 – Resultado positivo de rendimentos prediais

Neste Campo deve ser inscrito o montante dos rendimentos prediais líquidos deduzido do montante dos gastos diretamente relacionados com estes rendimentos (despesas de manutenção e de conservação, imposto municipal sobre imóveis, imposto do selo que incide sobre o valor dos prédios ou parte de prédios, prémios de seguros obrigatórios, e as respetivas taxas municipais), não podendo desta diferença resultar um valor negativo.

Campo 11 – Saldo positivo das mais-valias e menos-valias fiscais

Salienta-se que o valor a inscrever neste Campo é o **saldo positivo** entre as mais-valias e as menos-valias fiscais apuradas na transmissão onerosa de ativos não correntes, pelo que não deve ser preenchido no caso de ser apurado um saldo negativo.

De notar que a Norma Contabilística para microentidades (NC-ME), nos pontos 7.2 e 4.6, considera como ativos não correntes os ativos fixos tangíveis (que incluem as propriedades de investimento e os ativos biológicos não consumíveis), os ativos intangíveis e os ativos financeiros cuja natureza seja de longo prazo.



O apuramento da mais-valia ou da menos-valia fiscal é efetuado de acordo com os n.ºs 6 e 7 do artigo 86.º - B, através da seguinte expressão:

$$MVf/mvf = (VR - Enc) - (VA - PI - Ocv - Dep/Am) \times Coef$$

Em que:

MVF/mvf – Mais-valia fiscal/ menos-valia fiscal

VR – Valor de realização

Enc – Encargos com a venda

VA – Valor de aquisição

PI – Perdas por imparidade

Ocv – Outras correções de valor

Dep/Am – As depreciações/amortizações fiscalmente aceites, enquanto enquadrado no regime geral e as quotas mínimas de depreciações/amortizações, enquanto enquadrado no regime simplificado

Coef – Coeficiente de desvalorização da moeda publicado em portaria

Sendo transmitidos bens imóveis cuja aquisição tenha sido efetuada após 1 de janeiro de 2004 (data da entrada em vigor do então artigo 58.º-A, atual artigo 64.º), o valor de aquisição a considerar no cálculo da mais-valia ou da menos-valia fiscal é o custo de aquisição ou, se maior, o VPT definitivo que foi fixado aquando da aquisição.

Campo 13 – Valor de aquisição dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito

Para além dos rendimentos e demais incrementos patrimoniais que são reconhecidos em resultados e que foram inscritos nos Campos anteriores, são de inscrever neste Campo os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito que são contabilizados diretamente no capital próprio.

O valor de aquisição (fiscal) destes ativos é o valor de mercado, não podendo ser inferior ao que resultar da aplicação das regras de determinação do valor tributável previstas no Código do Imposto do Selo (cf. n.º 2 do artigo 21.º do CIRC).

Campo 14 – Ajustamento positivo nos termos do art.º 64.º, n.º 3, al. a) do CIRC (inventários)

No caso de transmissões de direitos reais sobre bens imóveis que sejam considerados como inventários, se o valor constante do contrato for inferior ao valor patrimonial tributário definitivo (VPT) do imóvel, é este o valor a considerar para efeitos de determinação da matéria coletável



(conforme disposto no n.º 2 do artigo 64.º, com as necessárias adaptações, por remissão do n.º 4 do artigo 86.º-B).

Dado que o valor do contrato já foi inscrito no Campo 1 (inventários), inscreve-se neste Campo 14 a diferença positiva entre o VPT e o valor do contrato.

Campo 15 – Ajustamento positivo nos termos do art.º 64.º, n.º 3, al. a) do CIRC (ativos fixos tangíveis)

No caso de transmissão de direitos reais sobre bens imóveis que sejam considerados como ativos fixos tangíveis, se o valor constante do contrato for inferior ao VPT do imóvel, é este o valor a considerar para efeitos de determinação da matéria coletável (conforme disposto no n.º 2 do artigo 64.º, com as necessárias adaptações, por remissão do n.º 4 do artigo 86.º-B).

De notar que, segundo o ponto 7.2 da Norma Contabilística para Microentidades (NC-ME), as microentidades que adotem esta norma reconhecem, também, como ativos fixos tangíveis, os ativos que no âmbito do Sistema de Normalização Contabilística (SNC) são designados por propriedades de investimento (terrenos e edifícios).

Tendo em conta que o cálculo do saldo positivo entre as mais-valias e as menos-valias fiscais a que nos referimos a propósito do preenchimento do Campo 11 teve por base o valor constante do contrato, deve ser inscrita neste Campo 15 a diferença positiva entre o VPT que foi fixado em resultado da venda e o valor do contrato.

Campo 31 – Acréscimo por não reinvestimento (art.º 86.º-B, n.º 11 do CIRC)

No âmbito do regime simplificado, não é aplicável o regime de reinvestimento previsto no artigo 48.º do CIRC.

Quando, no âmbito do regime geral, o sujeito passivo tenha beneficiado do disposto neste artigo e não concretize o reinvestimento até ao fim do 2.º período de tributação seguinte ao da realização, acresce neste período de tributação, no Campo 31, a diferença ou a parte proporcional da diferença prevista no n.º 1 do artigo 48.º não incluída no lucro tributável majorada em 15%.

Campo 41 – Subtotal

O valor deste Campo é apurado, correspondendo ao somatório das importâncias inscritas nos Campos 16 a 30.

Porém, se o somatório destas importâncias for inferior a 60% do valor anual da retribuição mensal mínima garantida (RMMG), é este o valor mínimo que vai ser considerado.



Para o **período de 2016**, o valor anual da retribuição mensal mínima garantida é de € 7.420,00 (€ 530,00 x 14 meses), pelo que a matéria coletável mínima a considerar no campo 41, para esse período é de € 4.452,00 (€ 7.420,00 x 60%).

Para o **período de 2015**, o valor anual da retribuição mensal mínima garantida é de € 7.070,00 (€ 505,00 x 14 meses), pelo que a matéria coletável mínima a considerar no campo 41, para esse período é de € 4.242,00 (€ 7.070,00 x 60%).

No período de tributação do início de atividade e no período de tributação seguinte, este valor mínimo é reduzido em 50% e 25%, respetivamente.

Campo 42 – Total da matéria coletável

O valor deste Campo corresponde à soma do montante que é inscrito automaticamente no Campo 41 com o montante inscrito no Campo 31.

O valor inscrito no campo 42 deve ser transportado para o campo 346 do Quadro 09 da Declaração de Rendimentos Modelo 22.

Como o resultado apurado neste regime é a matéria coletável – e não o lucro tributável –, não há lugar à dedução de prejuízos fiscais que tenham sido apurados no âmbito do regime geral, ainda que se encontrem dentro do prazo de dedução.

Deduções à coleta:

No regime simplificado do IRC apenas é dedutível a relativa a dupla tributação jurídica internacional.

No entanto a AT aceita a dedução dos pagamentos especiais por conta efetuados em anos anteriores ao da aplicação do regime.

Tributações autónomas:

No regime simplificado são devidas as que incidem sobre viaturas ligeiras de passageiros e despesas não documentadas.

Exemplo

Uma dada sociedade optou pelo regime simplificado e em 2016 apresenta os seguintes rendimentos:

Vendas de mercadorias = 100.000

Subsídio à exploração = 6.000

Juros de depósito a prazo = 4.000



Foram suportados encargos com uma viatura ligeira de passageiros no valor de 8.000, incluindo neste valor a depreciação do período (o custo de aquisição da viatura é inferior a 25.000)

Qual o IRC devido?

Apuramento da matéria coletável:

Vendas de mercadorias = 100.000 X 4 % = 4.000

Subsídio à exploração = 6.000 X 10% = 600

Juros de depósito a prazo = 4.000 X 95% = 3.800

Total da matéria coletável = 8.400

Apuramento do imposto a pagar:

Coleta do IRC = 8.400 x 17% = 1.428

Tributações autónomas = 8.000 x 10% = 800



Anexo F

No preenchimento deste Anexo devem ser tidas em consideração as instruções constantes da Circular n.º 6/2015, de 17 de junho.

O anexo F é apresentado pelos Organismos de Investimento Coletivo (OIC), cujo regime de tributação se encontra estabelecido no artigo 22.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro, que tenham assinalado o campo 1 do subquadro 3-B do quadro 03 do rosto (vd. instruções a este subquadro da declaração).

O regime de tributação dos OIC estabelecido no artigo 22.º do EBF é aplicável aos rendimentos obtidos após 1 de julho de 2015 por fundos de investimento mobiliário, fundos de investimento imobiliário, sociedades de investimento mobiliário e sociedades de investimento imobiliário que se constituam e operem de acordo com a legislação nacional.

Quadro 03 – Apuramento do lucro tributável (art.º 22.º, n.ºs 2 e 3 do EBF)

Este quadro destina-se ao apuramento do lucro tributável dos Organismos de Investimento Coletivo.

Nos termos do n.º 2 do artigo 22.º do EBF, na redação dada pelo Decreto-Lei n.º 7/2015, o apuramento do lucro tributável dos OIC corresponde ao resultado líquido do período, apurado segundo as normas contabilísticas aplicáveis a essas entidades, com as correções previstas no n.º 3 desta disposição.

Esta última disposição exclui da determinação do lucro tributável dos OIC os rendimentos de capitais, prediais e mais-valias, referidos, respetivamente, nos artigos 5.º, 8.º e 10.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS), exceto quando tais rendimentos provenham de entidades com residência ou domicílio em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável constante de lista aprovada em portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças (Portaria n.º 292/2011 de 8 de novembro).

Esta exclusão abrange todos os rendimentos, realizados ou potenciais, que tenham a natureza de rendimentos de capitais, prediais ou mais-valias, incluindo, nomeadamente, as menos-valias realizadas ou potenciais, os rendimentos vencidos e ainda não recebidos, os rendimentos e gastos



decorrentes da aplicação do justo valor a instrumentos financeiros e imóveis que integrem o património do fundo ou da sociedade, bem como os ganhos ou perdas associados a variações cambiais, os quais consubstanciam, por natureza, rendimentos daquelas categorias e, de acordo com o normativo contabilístico aplicável aos OIC, devem ser contabilizados conjuntamente com os ativos que lhes deram origem.

Ainda nos termos do n.º 3 do artigo 22.º do EBF não são dedutíveis, para efeitos de determinação do lucro tributável, os gastos relacionados com os rendimentos excluídos de tributação, bem como os gastos previstos no artigo 23.º-A (encargos não dedutíveis para efeitos fiscais) do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC).

Assim, dada a respetiva relação direta com os rendimentos excluídos de tributação, não são dedutíveis para efeitos de determinação do lucro tributável dos OIC, designadamente, os gastos com comissões de depósito pagas ou suportadas pelos OIC, os gastos com a aquisição ou alienação de instrumentos financeiros e imóveis, incluindo os encargos de mediação e os impostos que lhes digam respeito, os gastos com despesas de condomínio, seguros, imposto municipal sobre imóveis (IMI), imposto de selo sobre o valor dos imóveis, as despesas de conservação e manutenção dos imóveis que integrem o seu património, bem como os gastos com juros e outros encargos financeiros, na medida em que os capitais alheios a que respeitem se destinem a financiar a aquisição, manutenção ou conservação dos ativos cujos rendimentos sejam excluídos para efeitos de determinação do lucro tributável.

Também não concorrem para o lucro tributável os rendimentos e gastos relativos a comissões de gestão e outras comissões que revertam a favor dos OIC.

Por outro lado, concorrem para a determinação do lucro tributável dos OIC, designadamente, as despesas com a fiscalização externa, os gastos com a avaliação dos imóveis e outros encargos administrativos, tais como as taxas de supervisão e os impostos não referidos no ponto 6. da Circular 6/2015 e cuja dedutibilidade não seja afastada pelo artigo 23.º-A do CIRC, incluindo, nomeadamente, o imposto do selo correspondente à verba 29 da Tabela Geral do Imposto do Selo (TGIS).

Campo 1 – Resultado líquido do período

Mesmo que não existam correções para efeitos fiscais, deve ser sempre preenchido o campo 1 do quadro 03 deste Anexo.

Se o resultado líquido do período for nulo, o campo 1 do quadro 03 deve ser preenchido com o valor zero.



Campos 2 a 7 e 19 – Valores a acrescentar ao resultado líquido do período

Nestes campos devem ser inscritos nomeadamente os gastos relacionados com os rendimentos excluídos de tributação e, bem assim, os previstos no artigo 23.º-A do CIRC. O campo 7 (linha em branco) destina-se a ser utilizado para evidenciar outros valores a acrescentar relativos a situações que não estejam expressamente previstas nos campos 2 a 6 e 19.

Campo 8 – Soma dos campos 2 a 7 e 19

Este campo deve corresponder ao somatório dos valores a acrescentar ao resultado líquido do período, constantes nos campos 2 a 7 e 19.

Campos 9 a 15 – Valores a deduzir ao resultado líquido do período

Nestes campos devem ser inscritos os rendimentos obtidos pelos OIC e excluídos de tributação nos termos do n.º 3 do artigo 22.º do EBF. O campo 15 (linha em branco) destina-se a ser utilizado para evidenciar outros valores a deduzir relativos a situações que não estejam expressamente referidas nos campos 9 a 14.

Campo 16 – Soma dos campos 9 a 15

Este campo deve corresponder ao somatório dos valores a deduzir ao resultado líquido do período, constantes nos campos 9 a 15.

Campo 17 – Prejuízo para efeitos fiscais

Este campo deve corresponder ao resultado, quando negativo, decorrente da soma dos valores dos campos 1 e 8 deduzida do valor do campo 16.

O valor apurado neste campo deve ser inscrito no campo 1 do quadro 04 deste anexo.

Campo 18 – Lucro tributável

Este campo deve corresponder ao resultado, quando positivo ou nulo, decorrente da soma dos valores dos campos 1 e 8 deduzida do valor do campo 16.

O valor apurado neste campo deve ser inscrito no campo 2 do quadro 04 deste anexo.



Quadro 04 – Apuramento da matéria coletável

A matéria coletável é obtida através da dedução ao lucro tributável dos prejuízos fiscais, havendo-os, apurados em um ou mais dos 12 períodos de tributação anteriores com início após a entrada em vigor do novo regime dos OIC aprovado pelo DL n.º 7/2015, de 13 de janeiro, sendo aplicável o disposto no n.º 2 do artigo 52.º do CIRC.

Campo 1 – Prejuízo fiscal (transporte do campo 17 do quadro 03)

O valor a inscrever neste campo deve corresponder ao valor apurado no campo 17 do quadro 03 deste anexo.

Campo 2 – Lucro tributável (transporte do campo 18 do quadro 03)

O valor a inscrever neste campo deve corresponder ao valor apurado no campo 18 do quadro 03.

Campo 3 – Prejuízos fiscais dedutíveis (art.º 22.º, n.º 4 do EBF)

Devem ser indicados neste campo os **prejuízos fiscais apurados**, num ou mais dos 12 períodos de tributação anteriores, **nos termos do disposto nos n.ºs 1 a 3 do artigo 22.º do EBF (com a redação do Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro, em vigor a partir de 1 de julho de 2015)**, e que ainda não hajam sido deduzidos, conforme n.º 4 do mesmo artigo.

Campo 4 - Prejuízos fiscais deduzidos

A dedução a título de prejuízos fiscais apurados em períodos de tributação anteriores, a inscrever neste campo, não pode exceder o montante correspondente a 70% do lucro tributável (n.º 2 do artigo 52.º do CIRC), conforme resulta do n.º 4 do artigo 22.º do EBF.

Campo 5 – Matéria coletável

O valor a inscrever neste campo deve corresponder ao lucro tributável indicado no campo 2 do quadro 04, deduzido dos prejuízos fiscais indicados no campo 4 do mesmo quadro.



Quadro 05 – Apuramento da coleta

Este quadro destina-se ao apuramento da coleta, sendo que o valor apurado no campo 4 deste quadro deve ser transportado para os campos 347-B, 350 ou 370 do quadro 10 da declaração.

A coleta a apurar corresponde ao somatório das seguintes parcelas:

- Imposto à taxa normal (campo 1 do quadro 05)

Sobre a matéria coletável apurada no campo 5 do quadro 04 deste anexo aplica-se a taxa geral do IRC prevista no n.º 1 do artigo 87.º do Código do IRC, que é de 21% para os períodos de tributação iniciados em ou após 1 de janeiro de 2015.

- Regime transitório (art.º 7 do Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro)

Imposto relativo a mais e menos-valias resultantes da alienação de imóveis adquiridos na vigência da anterior redação do artigo 22.º do EBF (campo 2 do quadro 05) apurado no subquadro 06-A deste anexo;

Imposto relativo a mais-valias resultantes da alienação de outros elementos patrimoniais (campo 3 do quadro 05) apurado no subquadro 06-B deste anexo.

Quadro 06 – Mais-valias realizadas abrangidas pelo regime transitório previsto no art.º 7.º, n.º 6 do DL n.º 7/2015, de 13/01

Conforme disposto nas alíneas a) e b) do n.º 6 do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro, para efeitos do apuramento do lucro tributável correspondente aos períodos de tributação que se iniciem em ou após 1 de julho de 2015:

- a) as mais-valias e as menos-valias resultantes da alienação de imóveis adquiridos até 30 de junho de 2015 são tributadas, nos termos da redação anterior do artigo 22.º do EBF, na proporção correspondente ao período de detenção daqueles ativos até àquela data, sendo a parte remanescente tributada nos termos da redação do artigo 22.º do EBF dada pelo Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro, devendo o respetivo imposto ser entregue através da declaração de rendimentos correspondente ao período de tributação em que aqueles ativos sejam alienados;
- b) as mais-valias e menos-valias relativas aos elementos patrimoniais não abrangidos pela alínea anterior, adquiridos até 30 de junho de 2015 são apuradas e tributadas nos termos da redação anterior do artigo 22.º do EBF, considerando-se como valor de realização o seu valor de mercado naquela data, devendo o respetivo imposto ser



entregue através da declaração de rendimentos correspondente ao período de tributação em que aqueles ativos sejam resgatados, reembolsados, amortizados, liquidados ou transmitidos, sendo a diferença entre o valor da contraprestação obtida e aquele valor de mercado tributada nos termos da redação do artigo 22.º do EBF dada pelo Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro.

Relativamente ao regime transitório aplicável aos Organismos de Investimento Coletivo (OIC) aconselha-se a leitura do artigo 7º do Decreto-Lei n.º 7/2015 assim como dos pontos 40 a 43 da Circular n.º 6/2015 do Gabinete do Diretor-Geral.

Subquadro 06-A – Mais e menos-valias resultantes da alienação de imóveis adquiridos na vigência da anterior redação do art.º 22.º do EBF

Este subquadro destina-se a apurar, no período de tributação em que os imóveis adquiridos até 30 de junho de 2015 sejam alienados, o imposto devido, nos termos da redação anterior do artigo 22.º do EBF, relativamente às mais-valias e menos-valias resultantes dessa alienação, na proporção correspondente ao período de detenção desses ativos desde a data da sua aquisição até 30 de junho de 2015.

Devem ser incluídos todos os imóveis adquiridos até 30 de junho de 2015 que sejam alienados no período de tributação a que diga respeito a declaração de rendimentos, quer tenha sido apurada uma mais-valia ou uma menos-valia.

Nas colunas 1 a 4 deve ser efetuada a identificação matricial dos imóveis.

Em cada linha deve ser inscrito apenas um imóvel, sendo de observar-se o seguinte, quanto à sua identificação:

- A identificação da freguesia (coluna 1) deve ser efetuada através da inscrição do respetivo código composto por seis dígitos. Este código consta nos Documentos de Cobrança do Imposto Municipal sobre Imóveis.
- A identificação do tipo (coluna 2) de prédio deve efetuar-se através da inscrição das seguintes letras:
 - U – Urbano
 - R – Rústico
 - O – Omisso



- A identificação do artigo (coluna 3) deve efetuar-se através da inscrição do respetivo número.
- Na coluna destinada à identificação da fração/secção (coluna 4, devendo ser preenchida apenas quando aplicável) não pode ser indicada por cada campo, mais do que uma fração ou secção, ainda que respeitem ao mesmo artigo matricial, devendo ser preenchida uma linha para cada fração/secção do imóvel alienado.

Na coluna 5 deve ser indicada a data de aquisição do imóvel, a qual deve ser sempre inferior ou igual a 2015-06-30.

Na coluna 6 deve ser indicada a data de alienação do imóvel, a qual deve ser sempre superior ou igual a 2015-07-01.

Na coluna 7 devem ser indicadas as mais-valias e menos-valias realizadas.

Na coluna 8 devem ser indicadas as mais-valias e menos-valias realizadas, **mas apenas na proporção correspondente ao período de detenção do imóvel desde a data de aquisição indicada na coluna 5 até 30 de junho de 2015 inclusive.**

No campo 9 deve ser apurada a diferença positiva ou negativa entre essas mais-valias e menos-valias.

Sobre 50% da diferença positiva, é apurado no campo 10 o imposto correspondente, à taxa de 25%, que deve ser transportado para o campo 2 do quadro 05 deste anexo.

Subquadro 06-B – Mais-valias resultantes da alienação de outros elementos patrimoniais

As mais-valias e menos-valias relativas aos elementos patrimoniais **não** abrangidas pela alínea a) do n.º 6 do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro, **adquiridos até 30 de junho de 2015**, são apuradas e tributadas nos termos da anterior redação do artigo 22.º do EBF, considerando-se como valor de realização o seu valor de mercado a 30 de junho de 2015, pelo que este subquadro deve ser preenchido, **nos períodos de tributação em que os ativos que**



geraram as mais-valias sejam resgatados, reembolsados, amortizados, liquidados ou transmitidos.

As mais-valias e menos-valias apuradas resultam da diferença entre os valores de mercado dos ativos em 30 de junho de 2015 e os valores de aquisição dos mesmos.

Na coluna 1 deve ser identificado o elemento patrimonial.

Na coluna 2 deve ser indicada a data de aquisição do elemento patrimonial, a qual deve ser sempre inferior ou igual a 2015-06-30.

Na coluna 3 deve ser indicada a data de alienação do elemento patrimonial, a qual deve ser sempre superior ou igual a 2015-07-01, e estar contida no período de tributação a que diga respeito a declaração de rendimentos.

Na coluna 4 deve ser indicado o valor da mais-valia apurada por referência à data de 30 de junho de 2015, nos termos da anterior redação do artigo 22.º do EBF, sendo que na coluna 5 deve ser indicado o imposto correspondente.

O campo 6 corresponde ao somatório dos valores do imposto inscritos na coluna 5 e deve ser transportado para o campo 3 do quadro 05 deste anexo.



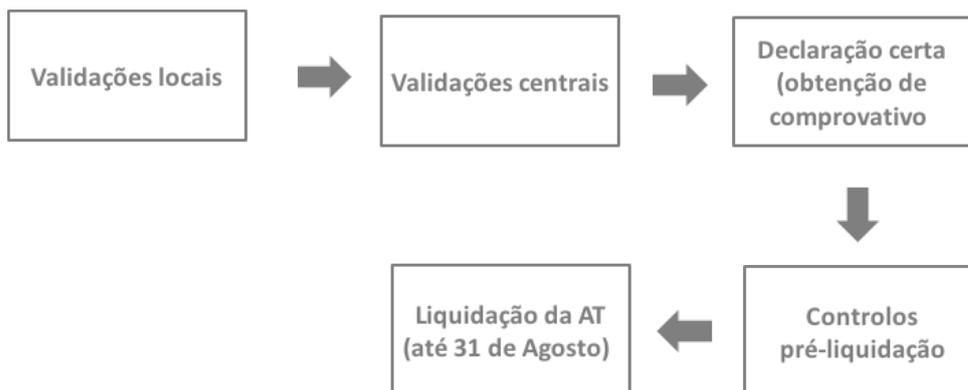
Procedimentos de correção de erros centrais

O envio por transmissão eletrónica de dados da declaração periódica de rendimentos Modelo 22 do IRC envolve vários procedimentos, entre os quais, a correção dos erros de preenchimento e validação, conforme previsto na Portaria n.º 1339/2005, de 30 de dezembro.

No momento da entrega, devem ser corrigidos todos os erros detetados pelo sistema utilizando o botão “validar” (validações locais), e só depois confirmar a informação e submeter a declaração.

Após a submissão, a declaração é sujeita a um processo de validação central, para verificação da coerência da informação declarada com a existente nas bases de dados centrais, pelo que a partir do dia seguinte ao da submissão, deve ser consultada a situação definitiva da declaração, uma vez que podem ter sido detetados erros centrais, situação em que a declaração em causa deve ser corrigida, não devendo proceder ao envio de uma nova declaração para corrigir os erros.

O percurso da declaração modelo 22 após a sua submissão pode ser resumidamente retratado da seguinte forma:



A AT disponibiliza um manual que se destina a ajudar na correção dos erros centrais, o qual está organizado de acordo com os códigos dos erros centrais implementados no sistema informático e respetiva descrição e identifica os procedimentos a adotar pelos contribuintes para a sua correção no prazo de 30 dias, findo o qual, sem que os mesmos se mostrem corrigidos, a declaração é considerada como não apresentada, conforme disposto no n.º 4 do artigo 117.º do CIRC e no n.º 5 da Portaria n.º 1339/2005, de 30 de dezembro, o qual reproduzimos de seguida.



Os tipos de sujeitos passivos e tipos de declarações indicados no descritivo do erro correspondem, respetivamente, aos constantes dos diversos campos do quadro 03.3 e 04.1 do rosto da declaração de rendimentos modelo 22.

Caso os erros resultem de dados cadastrais inexistentes ou desatualizados, deve proceder-se à sua atualização através da entrega de declaração de início/ alterações e, posteriormente, após a validação dos dados cadastrais, voltar ao portal das finanças e em “Empresas” → “entregar” → “Declarações” → “Corrigir”, aceder à declaração anteriormente submetida, voltar a “validar” e submeter de novo.

Só é possível obter o comprovativo da entrega da declaração após a mesma ficar no estado “certa centralmente”. O mesmo pode ser obtido diretamente no Portal das Finanças, através da impressão da declaração na opção “obter” → “comprovativos” → “IRC”.

Merecem igualmente destaque os controlos pré-liquidação, os quais estão particularmente relacionados com o controlo de benefícios fiscais para sujeitos passivos com dívidas (artigo 14.º do EBF) e controlo de prejuízos dedutíveis.

Em qualquer destas situações é importante ter em atenção a receção e tratamento das notificações remetidas pela AT.



Erro	Descrição	Atuação do sujeito passivo
D01	Identificação da declaração já existente na base de dados	Já se encontra certa centralmente uma declaração com a mesma identificação. Deve contactar os serviços da AT através do “atendimento e-balcão” no Portal das Finanças
D02	Não existe na base de dados sujeito passivo com o NIF indicado	Verificar a situação do sujeito passivo no sistema de gestão de registo de contribuintes efetuando previamente os procedimentos necessários no cadastro e posteriormente entrar de novo na declaração modelo 22 que se encontra errada para validar e submeter de novo
D03	Declaração de substituição obriga à existência de primeira declaração com base nas mesmas características	Assinalar primeira declaração do período (campo 1 do Quadro 04.1) caso não exista uma 1ª declaração certa centralmente. Caso se trate efetivamente de uma declaração de substituição, verificar se obedece às mesmas características da 1ª declaração existente – período de tributação (Quadro 01.1) e declarações especiais (Quadro 04.2)
D04	Declaração de substituição não pode ter data de receção anterior à primeira declaração	Caso pretenda enviar uma declaração de substituição deve submeter uma nova declaração com data posterior à primeira
D05	Já existe declaração com data de submissão igual ou posterior	Não submeter de novo a declaração que se encontra em erro, pois já existe uma com data posterior. Deve preencher uma nova declaração de substituição, caso assim o pretenda
D06	Data de receção inferior à data fim do período de tributação	A declaração não pode ser enviada antes do fim do período de tributação
D07	Campo 371 do Quadro 10 não pode ser preenchido para períodos anteriores a 2005	O disposto no artigo 92.º do CIRC só é aplicável aos períodos de tributação de 2005 e seguintes
D08	Declaração do período de liquidação e não existe declaração do período de cessação	Antes da submissão da declaração do período de liquidação deve enviar a declaração do período de cessação



Erro	Descrição	Atuação do sujeito passivo
D09	Período incompatível com declaração tipo 3 ou 5 do Quadro 04.1 e campo 745 do Quadro 07 > 0 (campo 257 do Quadro 07 para períodos < 2010)	A correção por aplicação do artigo 64.º do CIRC só é aplicável a períodos de tributação de 2004 e posteriores
D1A	Campo 245 do Quadro 08.1 não pode ser assinalado para períodos posteriores a 2012	Deve desmarcar o campo 245 do Quadro 08.1
D1B	Assinalado campo 265 do quadro 08.1 do rosto da modelo 22 e a entidade não se encontra licenciada na ZFM	Deve desmarcar o campo 265 do quadro 08.1 e assinalar o regime geral de tributação, corrigindo igualmente os restantes campos relacionados com esta correção, sendo caso disso
D1C	Quadro 11-A preenchido e sujeito passivo não aderiu ou renunciou ao regime especial aplicável aos ativos por impostos diferidos	Deve apagar os montantes inscritos neste quadro
D1D	Campo 4 do quadro 03 do anexo A assinalado e sujeito passivo não se enquadra no n.º 3 do art.º 18.º da lei 73/2013, de 3 setembro	Deve desmarcar o campo 4 do quadro 03 do anexo A
D1E	Quadro 04-C do anexo A preenchido e sujeito passivo não se enquadra no n.º 3 do art.º 18.º da Lei 73/2013, de 3 setembro	Deve apagar os elementos inscritos no quadro 04-C do anexo A
D1F	Quadro 04-A do anexo A preenchido e não é o primeiro período de tributação de aplicação da fórmula de repartição da derrama	Deve apagar os elementos inscritos no quadro 04-A do anexo A
D1G	Código NACE – rev. 1 referente à atividade desenvolvida não consta do artigo 36.º, n.º 6 do EBF	Corrigir o Código Nace, ou contactar os serviços da AT através do “atendimento e-balcão” no portal das finanças
D1H	Código NACE – rev. 2 referente à atividade desenvolvida não consta do artigo 36.º -A, n.º 7 do EBF	Corrigir o Código Nace, ou contactar os serviços da AT através do “atendimento e-balcão” no portal das finanças



Erro	Descrição	Atuação do sujeito passivo
D1I	Montante inscrito no campo 608 do anexo D incorrecto	O montante a inscrever deve ser a diferença entre a coleta do IRC (17%/21% ou 21%) e a coleta apurada à taxa aplicável na ZFM (5%). Ver ajudas ao preenchimento do quadro 061 do anexo D em "Apoio ao contribuinte" → obrigações declarativas → modelos e formulários → IRC
D1J	Montante inscrito no campo 609 do anexo D incorrecto	O montante a inscrever deve ser a diferença entre o montante da derrama regional que seria apurado se não beneficiasse de qualquer isenção e o montante apurado na ZFM (art.º 36.º-A do EBF). Ver ajudas ao preenchimento do quadro 061 do anexo D em "Apoio ao contribuinte" → obrigações declarativas → modelos e formulários → IRC
D1K	Montante inscrito no campo 610 do anexo D incorrecto	O montante a inscrever deve ser a diferença entre o montante da derrama municipal que seria apurado se não usufrísse de qualquer benefício e o montante apurado na ZFM (art.º 36.º-A do EBF). Ver ajudas ao preenchimento do quadro 061 do anexo D em "Apoio ao contribuinte" → obrigações declarativas → modelos e formulários → IRC
D1L	Montante inscrito no campo 611 do anexo D incorrecto	O montante a inscrever corresponde à diferença entre as tributações autónomas apuradas de acordo com as taxas do art.º 88.º do CIRC e as determinadas de acordo com o n.º 14 do art.º 36.º-A do EBF. Ver ajudas ao preenchimento do quadro 061 do anexo D em "Apoio ao contribuinte" → obrigações declarativas → modelos e formulários → IRC
D1M	Montante inscrito no campo 904-B do quadro 09 do anexo D incorrecto	O montante a inscrever deve ser: 4% (Continente/RAM) ou 3,2% (RAA) * Matéria coletável <= 15 000,00 euros



Erro	Descrição	Atuação do sujeito passivo
D1N	Montante(s) inscrito(s) no campo 396 do quadro 09 da(s) sociedade(s) dominante relativo aos prejuízos fiscais individuais da(s) sociedade(s) dominada(s) é (são) superior(es) ao montante(s) do(s) lucro tributável(is) apurado(s) no(s) campo(s) 302 do quadro 09 da(s) declaração(ões) individual(is) dessa(s) sociedade(s), contrariamente ao disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 71.º do CIRC	Corrigir o montante do campo 396 do quadro 09 ou submeter declaração de substituição da sociedade a que respeitam os prejuízos, corrigindo o respectivo lucro tributável do período
D1O	Sujeito passivo sem benefício contratual ou diploma preenchido não corresponde ao que está na base da celebração do contrato	Deve apagar os montantes do quadro 071 do anexo D ou corrigir o diploma
D10	Assinalada declaração tipo 3 ou 5 do Quadro 04.1 e campos 745 e/ou 772 do Quadro 07 não preenchido (campo 257 do Quadro 07 para períodos <2010)	A declaração de substituição apresentada nos termos do n.º 4 do artigo 64.º do CIRC obriga ao preenchimento dos campos 745 e/ou 772 do Quadro 07 (campo 257 para períodos anteriores a 2010), para sujeitos passivos = tipo 1 e 3
D11	Assinalada declaração tipo 2 e campo 745 e/ou campo 772 do Quadro 07 preenchido (campo 257 do Quadro 07 para períodos <2010)	Tratando-se de declaração enviada ao abrigo do n.º 4 do art.º 64.º do CIRC, deve assinalar o campo 3 do Quadro 04.2, se entregue em janeiro ou campo 5 se entregue noutros meses
D12	Anexo C com os campos 2 e 4 > 0 e campo 370 do Quadro 10 = 0 e para períodos igual a 2012 e 2013 (campo 8-B ou campo 13 ou campo 18-B > 0), e para períodos entre 2009 e 2011 e > 2013 (campos 8-A, 8-B ou campo 13 ou campos 18-A e 18-B > 0)	Existindo rendimentos do regime geral imputáveis à Região Autónoma da Madeira, o imposto respetivo deve ser indicado no campo 370 do Quadro 10



Erro	Descrição	Atuação do sujeito passivo
D13	Regime de redução de taxa com matéria coletável nula e liquidação de imposto no Quadro 10	Verificar a liquidação do Quadro 10 preenchendo os respetivos campos ou corrigir o apuramento do lucro tributável e/ou matéria coletável (Quadros 07 e/ou 09 respetivamente)
D14	Declaração com regime de redução de taxa assinalada sem que o Quadro 08.1 esteja preenchido	Sendo aplicável um regime de redução de taxa tem que ser assinalado obrigatoriamente o correspondente regime num dos campos do Quadro 08.1
D15	Incoerência no preenchimento dos campos do Quadro 09	Confrontar os valores indicados nos campos 383 a 394 do Quadro 09 com o somatório dos valores dos prejuízos fiscais dedutíveis indicados nos campos 303 a 308, 314 a 319, 325 a 330 e 401 a 406 do Quadro 09
D17	Declaração relativa a sujeito passivo não residente sem estabelecimento estável e Quadro 08.2 mal preenchido	Tratando-se de declaração de sujeito passivo não residente sem estabelecimento estável, tem que estar preenchido um dos campos 262 ou 263 ou 264 ou 266 ou 267 do Quadro 08.2
D18	Regime de redução de taxa com lucro tributável mas com matéria coletável nula	Corrigir o apuramento do lucro tributável no Quadro 07 e/ou os valores do Quadro 09, em conformidade
D19	Assinalada declaração tipo 3 e data de submissão não é relativa ao mês de janeiro	Confirmar se se trata de declaração apresentada nos termos do n.º 4 do artigo 64.º do CIRC, devendo, neste caso, ser assinalada declaração tipo 5 se entregue fora do mês de janeiro
D20	Anexo C com os campos 3 e 5 > 0 e campo 350 do Quadro 10 = 0 e para períodos iguais a 2012 e 2013 (campo 9-B ou campo 14 ou campo 19-B>0), e para períodos entre 2009 e 2011 e > 2013 (campos 9-A, 9-B ou campo 14 ou campos 19-A e 19-B>0)	Existindo rendimentos do regime geral imputáveis à Região Autónoma dos Açores, o imposto respetivo é indicado no campo 350 do Quadro 10



Erro	Descrição	Atuação do sujeito passivo
D21	Situação em cadastro não regularizada	Verificar a situação cadastral e enviar declaração de alterações, sendo caso disso. Posteriormente entrar na declaração errada para validar e submeter de novo
D22	Incoerência entre regime indicado e preenchimento do Quadro 08.1 (aplica-se a todos os períodos)	Se assinalou um dos campos 242, 245, 247, 248, 260, ou 265 deve assinalar regime de redução de taxa (campo 5 do Q03.4)
D23	Tipo de declaração 3 ou 5 do Quadro 04.1 com preenchimento incoerente	O lucro tributável / prejuízo fiscal da declaração tipo 3 ou 5 tem que ser igual ao lucro tributável / prejuízo fiscal apurado na declaração anterior acrescido do campo 745 (campo 257 do Q.07 para períodos anteriores a 2010) e deduzido do campo 772, desta, exceto se o campo 416 superior ao campo 416 da declaração que serviu de base à liquidação anterior
D24	Tipo de declaração 4 do Quadro 04.1 com imposto a pagar menor ou igual do que a liquidação anterior ou reembolso maior	A declaração de substituição apresentada nos termos dos n.ºs 8 e 9 do artigo 120.º deve apresentar sempre resultado superior ao apurado na liquidação anterior
D25	Campo 346 do Quadro 09 maior que zero e nenhum dos campos 347-A e 347-B, 349, 350, 370, do Q.10 preenchido	Deve preencher o Quadro 10, calculando o imposto devido
D26	Anexo C com preenchimento incoerente	Confrontar os valores indicados no Anexo C com os da declaração
D27	A declaração aguarda tratamento de documento anterior	O sujeito passivo deve contactar os serviços da AT através do "atendimento e-balcão" no Portal das Finanças
D28	Não pode exercer a opção pela taxa do regime geral	Deve desmarcar a opção
D29	Campos 10 e 11 do Quadro 03.4 assinalados em simultâneo	Não pode exercer a opção pela taxa do regime geral se estiver abrangido pelo n.º 7 do artigo 87.º, pelo que deve desmarcar um dos campos



Erro	Descrição	Atuação do sujeito passivo
D2A	Campo 245 assinalado e estão esgotados 5 anos do benefício da interioridade	O campo 245 não pode ser preenchido porque foram ultrapassados os 5 anos do benefício à interioridade aplicável a novas entidades
D30	Os campos 10 e 11 do Quadro 03.4 só podem ser assinalados para os períodos de tributação de 2009 a 2010 inclusive	O campo 10 só se aplica para períodos de 2009 a 2010, inclusive, o campo 11 só se aplica para períodos de 2009 a 2011, inclusive, deve desmarcar os campos
D31	Entidade não residente sem estabelecimento estável com o campo 10 do Quadro 03.4 assinalado	Os sujeitos passivos não residentes sem estabelecimento estável não podem optar pela taxa do regime geral
D37	Entidade residente que não exerce a título principal com o campo 11 do Quadro 03.4 assinalado	O campo 11 do Quadro 03.4 só se aplica a sujeitos passivos do regime geral e que exerçam a título principal atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola
D38	Regime geral assinalado em simultâneo com o campo 10 do Quadro 03.4	Para o período de tributação de 2010 o campo 10 do Quadro 03.4 só pode ser assinalado para sujeitos passivos enquadrados no regime simplificado (para períodos anteriores a 2010 pode ser assinalado para entidades com regimes diferentes do geral, exceto se sujeitos passivos não residentes sem estabelecimento estável)
D39	Regime de redução de taxa não pode coexistir com regime simplificado	Deve desmarcar um dos regimes de tributação assinalados
D3A	Data de início de período de tributação anterior à data de início em cadastro	Deve corrigir o período assinalado ou regularizar a situação cadastral, uma vez que em cadastro está registada uma data posterior ao início de atividade (em IRC). Caso tenha regularizado a situação cadastral, deve entrar na declaração errada para validar e submeter de novo
D40	Regime geral assinalado em simultâneo com regime de redução de taxa	A coexistência destes dois regimes só é possível para Cooperativas e para períodos anteriores a 2012



Erro	Descrição	Atuação do sujeito passivo
D41	Assinalado campo 248 e sujeito passivo não está enquadrado como cooperativa no registo	Verificar a situação cadastral e enviar declaração de alterações, corrigindo posteriormente a declaração que se encontra em erro, sendo caso disso, ou desmarcar o campo 248
D42	Assinalado campo 245 e sujeito passivo não tem sede em concelho abrangido pelo regime de incentivos fiscais à interioridade	Deve desmarcar o campo 245 e assinalar o regime geral de tributação por não estar abrangido pelo art.º 43.º do EBF, corrigindo igualmente os restantes campos relacionados com esta correção, sendo caso disso
D43	Assinalada declaração tipo 3 ou 5 e Quadro 07 campo 745 e/ou campo 772 não preenchido	Deve assinalar o campo 745 e/ou 772 do Quadro 07 por se tratar de declaração enviada nos termos do art.º 64
D44	Assinalada declaração tipo 2 e Quadro 07 campo 745 e/ou campo 772 preenchido	Deve assinalar declaração tipo 3 ou 5 no Quadro 04.1
D45	Campo 247 assinalado com necessidade de verificação	Deve contactar os serviços da AT através do “atendimento e-balcão” no Portal das Finanças
D46	Campo 264 assinalado com necessidade de verificação	Deve contactar os serviços da AT através do “atendimento e-balcão” no Portal das Finanças
D4A	Assinalados campos 2 ou 3 do quadro 10-B e não consta da base de dados a declaração modelo 29	Submeter a Declaração modelo 29 ou retirar a opção.
D4B	A opção assinalada nos campos 2 ou 3 do quadro 10-B da declaração de substituição não coincide com a opção exercida na declaração substituída	Corrigir a opção de acordo com a opção exercida na declaração substituída
D4C	Assinalado campo 2 do quadro 10-B e o valor inscrito no campo 377-A é diferente do total do IRC + derrama estadual inscrito na coluna 3 do subquadro 03 do quadro 6 da declaração modelo 29	Corrigir o valor do campo 377-A da declaração modelo 22, ou substituir a declaração modelo 29 e corrigir o valor total inscrito na coluna 3 do subquadro 03 do quadro 6 de modo que os valores inscritos nos referidos campos sejam coincidentes



Erro	Descrição	Atuação do sujeito passivo
D4D	Assinalado campo 2 do quadro 10-B e o valor inscrito no campo 377-B é diferente do total da derrama municipal inscrito na coluna 4 do subquadro 03 do quadro 6 da declaração modelo 29	Corrigir o valor do campo 377-B da declaração modelo 22, ou substituir a declaração modelo 29 e corrigir o valor total inscrito na coluna 4 do subquadro 03 do quadro 6 modo que os valores inscritos nos referidos campos sejam coincidentes
D4E	Assinalado campo 3 do quadro 10-B e o valor inscrito no campo 377-A é diferente do total do IRC + derrama estadual inscrito na coluna 2 do subquadro 01 do quadro 7 da declaração modelo 29	Corrigir o valor do campo 377-A da declaração modelo 22, ou substituir a declaração modelo 29 e corrigir o valor total inscrito na coluna 2 do subquadro 01 do quadro 7 modo que os valores inscritos nos referidos campos sejam coincidentes
D4F	Assinalado campo 3 do quadro 10-B e o valor inscrito no campo 377-B é diferente do total da derrama municipal inscrito na coluna 3 do subquadro 01 do quadro 7 da declaração modelo 29	Corrigir o valor do campo 377-B da declaração modelo 22, ou substituir a declaração modelo 29 e corrigir o valor total inscrito na coluna 3 do subquadro 01 do quadro 7 modo que os valores inscritos nos referidos campos sejam coincidentes
D5A	Sujeito passivo existe como fazendo parte de um grupo de sociedades	Deve assinalar também os campos 8 e 9 do Quadro 03.4
D5B	Sujeito passivo não existe como fazendo parte de um grupo de sociedades	Deve desmarcar o campo 8 e 9 do Quadro 03.4
D5C	Assinalada declaração do grupo e sujeito passivo não é sociedade dominante	A declaração do grupo só pode ser apresentada pela sociedade dominante, pelo que deve desmarcar o campo 1 do Quadro 04.2
D5E	Não foi indicada declaração do grupo e NIF existe como dominante	Deve assinalar o campo 1 do Quadro 04.2
D5L	Assinalado antigo regime simplificado (em vigor até 2010) e não existe anexo B	Caso o sujeito passivo esteja enquadrado no antigo regime simplificado (em vigor até 2010) deve apresentar o anexo B



Erro	Descrição	Atuação do sujeito passivo
D5M	Anexo A contém código de município inválido	Corrigir o código do município (ver ofício - circulado relativo às taxas da derrama)
D5N	Indicador de anexo A ou B ou C ou D ou E ativo e anexo vazio	Os anexos não podem estar vazios, deve retirar o anexo ou preenchê-los
D5O	Número de identificação fiscal do Contabilista Certificado inexistente em cadastro	Corrigir o NIF indicado
D5P	Número de identificação fiscal do representante legal inexistente em cadastro	Corrigir o NIF indicado
D5Q	Ausência do município da sede no anexo A	O código do município da sede deve constar no anexo A, ainda que a massa salarial seja zero
D6A	Assinalado anexo B e sujeito passivo não enquadrado no antigo regime simplificado (em vigor até 2010)	Deve retirar o anexo B da declaração, corrigir o regime de tributação para geral e preencher o Quadro 07 em conformidade com o regime de tributação aplicável ao sujeito passivo
D6B	Assinalado regime geral e sujeito passivo enquadrado no antigo regime simplificado (em vigor até 2010)	Deve apagar previamente os valores inscritos no Quadro 07, corrigir o regime de tributação para simplificado e preencher o anexo B
D6C	Assinalado antigo regime simplificado (em vigor até 2010) com lucro tributável = 0 e sujeito passivo não cessado para efeitos de IVA	Não estão verificadas as condições do n.º 16 do artigo 58.º do CIRC, pelo que é aplicável o limite mínimo de lucro tributável referido no n.º 4 do mesmo artigo
D6D	Taxa de IRC válida apenas para as novas entidades (abrangidas pelo regime de incentivos fiscais à interioridade)	Não estão verificadas as condições referidas na alínea b) do n.º 1 do artigo 43.º do EBF, pelo que a taxa de IRC aplicável é 15%



Erro	Descrição	Atuação do sujeito passivo
D7A	Sujeito passivo não residente sem estabelecimento estável com enquadramento diferente ou não registado	Tratando-se de sujeito passivo não residente sem estabelecimento estável deve corrigir a situação em cadastro através de declaração de alterações ou apresentar a declaração de início no caso de não se encontrar registado e posteriormente corrigir a declaração que se encontra em erro
D7B	Sujeito passivo com sede numa Região Autónoma obriga à existência de anexo C	Deve preencher obrigatoriamente o anexo C e calcular o imposto de acordo com as instruções do mesmo, exceto se o campo 346 do Quadro 09 = 0, caso em que não existe obrigatoriedade de envio do anexo C por não existir imposto para distribuir
D7C	SF da sede pertence à Região Autónoma da Madeira	Deve assinalar o campo 249 do Q.08.2 e corrigir o Quadro 10 em conformidade, sendo caso disso
D7D	SF da sede pertence à Região Autónoma dos Açores e campo 246 do Quadro 08 não assinalado	Deve assinalar o campo 246 do Q.08.2 e corrigir o Quadro 10 em conformidade, sendo caso disso
D7E	Anexo C preenchido e matéria coletável nula	Deve retirar o anexo C da declaração dado não existir coleta para distribuir
D7F	Assinalado anexo E e sujeito passivo não enquadrado no regime simplificado	Deve retirar o anexo E da declaração, corrigir o regime de tributação para geral e preencher o Q. 07 em conformidade com o regime de tributação aplicável ao sujeito passivo
D7G	Campo 395 preenchido e não efetuada a opção prevista no n.º 5 do art. 67.º do CIRC	Deve apagar o valor inscrito no campo 395 do quadro 09 da declaração se não foi efetuada a opção prevista no n.º 5 do artigo 67.º do CIRC
D7H	Campo 787 preenchido e não efetuada a opção prevista no n.º 10 do art. 54.º-A do CIRC	Deve apagar o valor inscrito no campo 787 do quadro 07 da declaração se não foi efetuada a opção prevista no n.º 10 do artigo 54.º-A do CIRC
D7I	Campo 794 preenchido e não efetuada a opção prevista no n.º 10 do art. 54.º-A do CIRC	Deve apagar o valor inscrito no campo 794 do quadro 07 da declaração se não foi efetuada a opção prevista no n.º 10 do artigo 54.º-A do CIRC



Erro	Descrição	Atuação do sujeito passivo
D7J	Incoerência entre o preenchimento do campo 346 do quadro 09 da declaração e o campo 42 do anexo E	O valor indicado no campo 346 deve ser igual ao indicado no campo 42 do Anexo E
D7K	Data início de atividade diferente da registada em cadastro	Deve preencher a data em que iniciou a atividade de acordo com a data de início constante em cadastro
D8A	Declaração de cessação e sujeito passivo não se encontra cessado para efeitos de IRC	Deve retirar a data de cessação constante do campo 6 do Quadro 04.2, retirar o preenchimento do campo 3 do mesmo quadro e corrigir o período de tributação
D8B	Data do início do período de tributação diferente da data de início do cadastro	Deve preencher a data do início do período de tributação (campo 1 do Quadro 01) de acordo com a data de início de atividade constante do cadastro e assinalar também o campo 7 do Quadro 04.2
D8C	Declaração de cessação para período especial de tributação e não assinalado	Deve assinalar também o campo 4 do Quadro 04.2 (antes da alteração)
D8D	Data de cessação para efeitos de IRC indicada diferente da constante do cadastro	Deve preencher a data de cessação do campo 6 do Quadro 04.2, em conformidade com a data de cessação constante do cadastro
D8E	Incoerência entre o preenchimento do campo 400 do Quadro 09 e o campo 12 do Anexo B	O valor indicado no campo 400 deve ser igual ao indicado no campo 12 do Anexo B, exceto se for aplicável o limite mínimo previsto no n.º 4 do artigo 58.º do CIRC
D8F	Não estão certas centralmente todas as declarações das empresas do grupo	Deve corrigir as declarações das empresas do grupo que apresentem erros e/ou submeter declarações que estejam em falta e posteriormente submeter de novo a declaração da empresa dominante do grupo
D8G	Campo 380 do Quadro 09 diferente da soma algébrica dos resultados fiscais de todas as empresas do grupo	Deve corrigir o campo 380 da declaração do grupo de acordo com o somatório dos resultados fiscais das empresas do grupo ou corrigir o(s) resultado(s) fiscal da empresa(s) que não se encontrar correto



Erro	Descrição	Atuação do sujeito passivo
D8H	Valor do IRC a pagar ou a recuperar diferente do calculado	O campo 361 ou 362 do Quadro 10 tem de ser igual a 358 + 371 – 359 – 360 - 374
D8I	Valor da derrama municipal do grupo calculada diferente do indicado	O valor da derrama municipal a indicar na declaração do grupo no regime especial de tributação de grupos de sociedades deve corresponder ao somatório das derramas municipais calculadas individualmente
D8J	Declaração com erro no cálculo da derrama municipal	Verificar o cálculo da derrama municipal ou verifique se entregou a IES do período anterior
D8K	Valor da derrama estadual do grupo calculada diferente do indicado	O valor da derrama estadual a indicar na declaração do grupo no regime especial de tributação de grupos de sociedades deve corresponder ao somatório das derramas estaduais calculadas individualmente
D8L	Declaração de sociedade dominada com erro no cálculo da derrama estadual	Verificar o cálculo da derrama estadual. Se período igual a 2010 e 2011 (2.5% x parte do lucro tributável > 2 000 000 euros). Se período igual a 2012 ao lucro tributável entre 1500 000 euros e 10 000 000 euros aplica-se a taxa de 3% e para lucro tributável superior a 10 000 000 euros aplica-se a taxa de 5%. Se período igual a 2013 , ao lucro tributável entre 1 500 000 euros e 7 500 000 euros aplica-se a taxa de 3% e para lucro tributável superior a 7 500 000 euros aplica-se a taxa de 5%. Se período > 2013 , ao lucro tributável entre 1 500 000 euros e 7 500 000 euros aplica-se a taxa de 3% e para o lucro tributável entre 7 500 000 e 35 000 000 euros aplica-se a taxa de 5% e para lucro tributável superior a 35 000 000 euros aplica-se a taxa de 7%.



Erro	Descrição	Atuação do sujeito passivo
D8M	Incoerência no valor das tributações autónomas	O campo 365 do Quadro 10 da declaração da sociedade dominante deve refletir a soma dos valores declarados pelas sociedades do grupo. Caso o resultado fiscal do grupo indicado no Quadro 09 seja negativo, tem lugar o agravamento de 10% que incide sobre aquele somatório
D8O	Declaração com erro no cálculo da derrama municipal indicada no anexo A (quadro 04-A)	Verificar o cálculo da derrama municipal, incluindo os do anexo A, sendo caso disso
D8P	Declaração com erro no cálculo da derrama municipal indicada no anexo A (quadro 04-B)	Verificar o cálculo da derrama municipal, incluindo os do anexo A, sendo caso disso
D8Q	Declaração com erro no cálculo da derrama municipal indicada no anexo A (quadro 04-C)	Verificar o cálculo da derrama municipal, incluindo os do anexo A, sendo caso disso
D8R	Incoerência entre o preenchimento do campo 464 do quadro 11-A da sociedade dominante e o somatório de todas as sociedades do grupo	O valor dos créditos tributários a indicar na declaração do grupo no regime especial de tributação dos grupos deve corresponder ao somatório dos créditos tributários das sociedades dominadas
D97	Declaração com período especial de tributação com data de início do período diferente da base de dados	Deve verificar qual o período especial de tributação, que consta do cadastro e corrigir a declaração em conformidade
D99	Não podem existir duas primeiras declarações para o mesmo período	Se submeteu mais que uma declaração, assinale corretamente qual é a declaração de substituição
D9C	Não podem existir duas primeiras declarações para o mesmo período com precedência incorreta	Se submeteu mais que uma declaração, assinale corretamente qual é a declaração de substituição
D9H	Período de tributação incorreto	Tratando-se de declaração com período especial de tributação, deve verificar se o mesmo consta do cadastro e se está corretamente assinalado o Quadro 04.2. No caso de subsistir o erro, contactar os serviços da AT através do "atendimento e-balcão" no Portal das Finanças



Erro	Descrição	Atuação do sujeito passivo
D9I	Declaração de substituição não pode alterar o período de tributação da primeira	Caso pretenda apresentar uma declaração de substituição deve indicar o mesmo período de tributação da primeira declaração
D9L	Declaração especial não assinalada e existe período especial de tributação em cadastro	Tratando-se de sujeito passivo com período especial de tributação tem que ser assinalado um dos campos 4 ou 5 do Quadro 04.2
D9M	Declaração do período do início de tributação e não foi assinalado o campo 7 do Quadro 04.2	A declaração refere-se ao período em que o sujeito passivo iniciou a atividade pelo que o período de tributação deve ser preenchido em conformidade com a data de início constante do cadastro
D9N	Não assinalada declaração com período especial de tributação (após a alteração) e existe período especial de tributação em cadastro	Tratando-se de sujeito passivo com período especial de tributação tem que ser assinalado o campo 5 do Quadro 04.2
D9O	Assinalada declaração com período especial de tributação e existe período coincidente com o ano civil em cadastro	A declaração deve ser enviada com período de tributação igual ao ano civil
D9Q	Não assinalada declaração com período especial de tributação (antes da alteração) e existe período especial de tributação em cadastro	Tratando-se de sujeito passivo com período especial de tributação tem que ser assinalado o campo 4 do Quadro 04.2
DK1	A declaração não se enquadra no n.º 3 do artigo 122.º do CIRC	Deve assinalar o campo 2 do Quadro 04.1
DK2	Benefício fiscal sem normativo indicado no anexo D	Deve assinalar o benefício especificamente utilizado, mencionando o valor num dos outros campos, exceto se o mesmo não estiver previsto, caso em que deve contactar os serviços centrais da AT através do "atendimento e-balcão" no Portal das Finanças
DK3	As variações patrimoniais relativas à aplicação do regime transitório do DL159/2009 têm valores iguais nos períodos de 2010 a 2014, inclusive	Deve corrigir os valores indicados nos campos 703 e/ou 705, em conformidade com os valores declarados no período de 2010



Erro	Descrição	Atuação do sujeito passivo
DK4	Anexo D – Quadro 8 – linhas repetidas – tipo de donativo/NIF donatária	Deve contactar os serviços da AT através do “atendimento e-balcão” no Portal das Finanças
DK5	Valor da dedução dos prejuízos da sociedade dominada diferente do permitido	Para período igual a 2012 e 2013 , os campos 309/320/331 do Quadro 09 não podem ser superiores a 75% dos campos 302/313/324 do Quadro 09, respetivamente. Para período igual a 2014 e 2015 , os campos 309/320/331 do Quadro 09 não podem ser superiores a 70% dos campos 302/313/324 do Quadro 09, respetivamente.
DK6	Valor da dedução dos prejuízos fiscais da sociedade dominante diferente do permitido	Para período igual a 2012 e 2013 , se sociedade dominante, o campo 309 do Quadro 09 não pode ser superior a 75% do campo 382 do Quadro 09. Para período igual a 2014 e 2015 , se sociedade dominante, o campo 309 do Quadro 09 não pode ser superior a 70% do campo 382 do Quadro 09
DK7	Tipo de sujeito passivo 4 com o campo 264 assinalado, Quadro 09 campo 346 > 0 e Quadro 10 campo 348 = 0	Se campo 346 do quadro 09 for superior a zero deve preencher os campos 348 e, consequentemente, o campo 349, ambos do Quadro 10
DK8	Campo 346 do Quadro 09 igual a zero e campo 351 do Quadro 10 maior que zero	Se campo 346 do Quadro 09 igual a zero apagar o valor no campo 351 do Quadro 10
DK9	Regime de redução de taxa assinalado, campo 247 assinalado e Quadro 09, campo 346 > 0 e Quadro 10, campo 348 = 0	Se campo 346 do Quadro 09 for superior a zero, e assinalar regime de redução de taxa deve preencher os campos 348 e, consequentemente, o campo 349, ambos do Quadro 10

COLEÇÃO ESSENCIAL 2017

1. Preenchimento da declaração periódica do IVA e anexos
2. Preenchimento da declaração modelo 3 do IRS
3. Preenchimento da declaração modelo 22 do IRC

«Esta coleção de manuais técnicos de apoio será disponibilizada a todos os membros, abordando temas pertinentes e atuais, como o preenchimento da declaração periódica do IVA e respetivos anexos e as declarações de rendimento de IRS e IRC. É nosso objetivo dotar o contabilista certificado de ferramentas úteis e oportunas, esclarecer questões técnicas associadas às temáticas referidas, contribuindo para o melhor exercício da profissão.»

Filomena Moreira, Bastonária

Conheça toda a oferta
formativa da Ordem em:



www.occ.pt/formacao



ORDEM DOS CONTABILISTAS CERTIFICADOS

Avenida Barbosa du Bocage, 45 | 1049-013 Lisboa | Tel. 21 799 97 00 Fax. 21 795 73 32 Email geral@occ.pt