IRC

PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO MODELO 22 DO IRC

COLEÇÃO ESSENCIAL

2026

FICHA TÉCNICA

Título: IRC – Preenchimento da Declaração Modelo 22 do IRC

Autor: Bruno Chotas

Capa e paginação: DCI – Departamento de Comunicação e Imagem da OCC

© Ordem dos Contabilistas Certificados, 2026

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

PRINCIPAIS ALTERAÇÕES PARA O PERÍODO DE 2025 (IRC)	5
CARACTERIZAÇÃO DO IMPOSTO	9
INDICAÇÕES GERAIS SOBRE O PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO	15
QUADROS DE ENQUADRAMENTO	21
APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL (O QUADRO 07 DA DECLARAÇÃO)	55
VARIAÇÕES PATRIMONIAIS E TRIBUTAÇÃO DE SUBSÍDIOS	60
VALORES A ACRESCER NO QUADRO 07	73
VALORES A DEDUZIR NO QUADRO 07	136
REGIME FISCAL DAS DEPRECIAÇÕES E AMORTIZAÇÕES	162
PERDAS POR IMPARIDADE EM CRÉDITOS E CRÉDITOS INCOBRÁVEIS	183
REALIZAÇÕES DE UTILIDADE SOCIAL	195
ENCARGOS NÃO DEDUTÍVEIS	206
REGIME FISCAL DAS MAIS E MENOS VALIAS E DO REINVESTIMENTO EM SEDE DE IRC	219
ELIMINAÇÃO DA DUPLA TRIBUTAÇÃO ECONÓMICA DOS LUCROS E RESERVAS	225
CORREÇÕES AO VALOR DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS (ART.º 64.º DO CIRC)	229
REGIMES DE TAXA	232
APURAMENTO DA MATÉRIA COLETÁVEL	240
CÁLCULO DO IMPOSTO E INFORMAÇÕES ADICIONAIS	255
TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS	287
ANEXO A – DERRAMA MUNICIPAL	306
ANEXO C – REGIÕES AUTÓNOMAS	315
ANEXO D – BENEFÍCIOS FISCAIS, TAXA MÁXIMA DE AUXÍLIO E REGRA DE MINIMIS	326
ICE - INCENTIVO À CAPITALIZAÇÃO DAS EMPRESAS (QUADRO 04-C – CAMPO 437)	354
ANEXO E – REGIME SIMPLIFICADO	423
ANEXO F – ORGANISMOS DE INVESTIMENTO COLETIVO	435
ANEXO G – ATIVIDADE DE TRANSPORTE MARÍTIMO	442
ANEXO AIMI - ADICIONAL AO IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE IMÓVEIS	450
PROCEDIMENTO DE CORREÇÃO DE ERROS CENTRAIS	453

Folha propositadamente branca

Principais alterações para o período de 2025 (IRC)

Código do IRC – Orçamento do Estado para 2025

Art.º 43º do CIRC – Realizações de utilidade social

Foi aditado o n.º 16 ao art.º 43º do CIRC, que introduz uma majoração de 20% sobre os gastos suportados com seguros de saúde de trabalhadores, dedutíveis para efeitos da determinação do lucro tributável nos termos do n.º 2 do artigo 43.º do CIRC.

Artigo 87.º - Taxas

A taxa normal de IRC prevista no n.º 1 do art.º 87º do CIRC, é reduzida em 1 ponto percentual, passando a ser de 20% (para as entidades que exercem a título principal atividade comercial, industrial ou agrícola).

A taxa reduzida de IRC, prevista no n.º 2 do art.º 87º do CIRC, aplicável aos primeiros 50 000 euros de matéria coletável das micro e PME e Small mid cap, é reduzida em 1 ponto percentual, passando a ser de 16%.

A taxa nominal de IRC aplicável ao rendimento global de entidades com sede ou direção efetiva em território português que não exerçam, a título principal, atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola, é reduzida em 1 ponto percentual, passando a ser de 20%.

Artigo 88.º - Taxas de tributação autónoma

Para o período de 2025, face ao anterior, consagrou-se uma nova redução das taxas de tributação autónoma sobre 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 motociclos, bem como o aumento dos limites dos valores de aquisição aplicáveis a cada intervalo de taxa, nos seguintes termos:

2024	
Valor de aquisição (VA)	**Taxa**
VA < 27 500€	8,5%
27 500€ ≤ VA < 35 000€	25,5%
VA ≥ 35 000€	32,5%

2025	
Valor de aquisição (VA)	**Taxa**
VA < 37 500€	8%
37 500€ ≤ VA < 45 000€	25%
≥ 45 000€	32%

Adicionalmente os espetáculos oferecidos no país ou no estrangeiro a clientes ou a fornecedores ou ainda a quaisquer outras pessoas ou entidades deixam de ser sujeitos a tributação autónoma de 10%.

Art.º 116 da Lei n.º 45-A/2024 (OE 2025) - Regime excecional de não agravamento das taxas de Tributação autónoma

No período de tributação de 2025 volta a vigorar um regime excecional que permite que um sujeito passivo de IRC que apure prejuízo fiscal, não veja as suas taxas de tributação autónoma agradavas em 10 pontos percentuais, conforme determina o disposto no n.º 14 do artigo 88.º do Código do IRC.

Desta forma, no que respeita ao período de tributação de 2025, o agravamento das taxas de tributação autónoma em caso de prejuízo fiscal não é aplicável:

a) O sujeito passivo tenha obtido lucro tributável em um dos três períodos de tributação anteriores e as obrigações declarativas previstas nos artigos 120.º e 121.º do mesmo Código, relativas aos dois períodos de tributação anteriores, tenham sido cumpridas nos termos neles previstos; **ou,**
b) Este corresponda ao período de tributação de início de atividade ou a um dos dois períodos seguintes.

Código do IRC – Lei n.º 64/2025, de 7 de novembro

Artigo 87.º - Taxas

Foi publicada a Lei n.º 64/2025, de 7 de novembro, que verteu no normativo interno um regime transitório (que se estenderá até 2028) de redução progressiva das taxas gerais de IRC, alterando, assim os números 1, 2 e 5 do artigo 87.º do CIRC.

Ainda que estas alterações só tenham impacto para os períodos iniciados a partir de 1 de janeiro de 2026, impõe-se conhecer as taxas de IRC já aprovadas para os períodos de tributação de

2026, 2027 e 2028, por forma a auxiliar o correto reconhecimento/ajustamento de ativos por impostos diferidos ou passivos por impostos diferidos, nos termos da NCRF 25.

A redução progressiva das taxas gerais de IRC, será efetuada da seguinte forma:

Taxas aplicáveis aos períodos começados em:	Em ou após 1/1/2026	Em ou após 1/1/2027	Em ou após 1/1/2028
Taxa geral de IRC (n.º 1, art.º 87.º)	19%	18%	18%
Primeiros 50.000€ de matéria coletável das PME ou Small mid cap	15%	15%	15%
Entidades do setor não lucrativo	19%	18%	17%

Benefícios fiscais – Orçamento do Estado para 2025

Artigo 36.º-A – Regime aplicável às entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira a partir de 1 de janeiro de 2015

Alarga-se até 31 de dezembro de 2026 (anteriormente até 31 de dezembro de 2024), a possibilidade de aplicação do regime de redução de taxa de IRC (5%) das entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira. – OE 2025

Artigo 43.º-B - Incentivos à recapitalização das empresas

Este benefício fiscal passa a ser aplicável às entradas para recapitalização de sociedades e alienação de participações em sociedades ou outras entidades, independentemente de essas sociedades capitalizadas ou alienadas se encontrarem na condição prevista no artigo 35.º do Código das Sociedades Comerciais (perda de metade do capital social).

O benefício consiste numa dedução de 20%, em IRS, sobre as entradas ou saldo das mais e menos-valias. Para 2025, foi ainda introduzida uma exclusão deste benefício para as entidades do setor bancário e segurador sujeitas a supervisão das autoridades competentes. – OE 2025

Artigo 43.º-D - Regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas (ICE)

Foi alterado o Regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas (ICE), passando a determinar que o spread da taxa de juro seja de 2 pontos percentuais para todas as entidades que possam aplicar este regime fiscal e não apenas às empresas PME ou Small Mid Cap.

Além disso, o ICE apurado em 2025 vai beneficiar de uma majoração em 50 % em 2025 (era de 30%), sendo o montante assim apurado sujeito ao limite previsto no n.º 4 deste artigo (4 000 000 euros ou 30% do EBITDA). – OE 2025

Foram ainda prorrogados até 31 de dezembro de 2025 os seguintes benefícios fiscais (EBF):

Artigo 19.º -A – Deduções no âmbito de parcerias de títulos de impacto social

Artigo 59.º -D – Incentivos fiscais à atividade silvícola e agrícola

Artigo 59.º -G – Entidades de gestão florestal e unidades de gestão florestal

Artigo 59.º -J – Embarcações eletrossolares ou exclusivamente elétricas.

Regime extraordinário de apoio a encargos suportados na produção agrícola.

Foi prorrogado, até 31 de dezembro de 2025, o regime extraordinário de apoio a encargos suportados na produção agrícola.

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, consequentemente, 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, onde se determina que 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 direção efetiva em território português;
b) As entidades desprovidas de personalidade jurídica, com sede ou direção efetiva em território português, cujos rendimentos não sejam tributáveis em imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) ou em IRC diretamente na titularidade de pessoas singulares ou coletivas;
c) As entidades, com ou sem personalidade jurídica, que não tenham sede nem direção efetiva em território português e cujos rendimentos nele obtidos não estejam sujeitos a IRS.

Consideram-se incluídas na alínea b), designadamente, as heranças jacentes, as pessoas coletivas 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.
Nos termos do CIRC, consideram-se residentes as pessoas coletivas e outras entidades que tenham sede ou direção efetiva 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 ☐	2 ☐	3 ☐	4 ☐

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, que determina que 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 coletivas ou entidades referidas nas alíneas a) e b) acima que exerçam, a título principal, uma atividade 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 coletivas ou entidades referidas nas alíneas a) e b) acima que não exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;
c) O lucro imputável a estabelecimento estável situado em território português de entidades referidas na alínea c) acima;
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) acima que não possuam estabelecimento estável ou que, possuindo-o, não lhe sejam imputáveis.

Para este efeito, o lucro consiste na diferença entre os valores do património líquido no fim e no início do período de tributação, com as correções estabelecidas no Código do IRC.

São componentes do lucro imputável ao estabelecimento estável, para efeitos da alínea c), os rendimentos de qualquer natureza obtidos por seu intermédio, bem como os seguintes rendimentos de que sejam titulares as entidades aí referidas:

a) Rendimentos derivados da venda a pessoas ou entidades com residência, sede ou direção efetiva em território português de bens ou mercadorias idênticos ou similares aos vendidos através desse estabelecimento estável;
b) Os demais rendimentos obtidos em território português, provenientes de atividades idênticas ou similares às realizadas através desse estabelecimento estável.

Nos termos do CIRC, são consideradas de natureza comercial, industrial ou agrícola todas as atividades 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, que determina que:

"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 exceções 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.

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.

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 atividade, em que é constituído pelo período decorrido entre o início do período de tributação e a data da cessação da atividade;*
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 efetivamente decorrido;*
d) *No ano em que, de acordo com o n.º 3, seja adotado 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 atividade ocorre:

a) *Relativamente às entidades com sede ou direção efetiva 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 direção efetiva 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 direção efetiva em território português, na data em que cessarem totalmente o exercício da sua atividade 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 atividade 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 atividade 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 — Excetuam-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 objeto de retenção na fonte a título definitivo, em que o facto gerador se considera verificado na data em que ocorra a obrigação de efetuar 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.

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."

Folha propositadamente branca

Indicações gerais sobre o preenchimento da declaração

Folha propositadamente branca

Indicações gerais sobre o preenchimento da declaração

Quem está obrigado ao envio da Modelo 22?

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.

Em que situações pode existir dispensa de envio da Modelo 22?

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 caráter definitivo;
- As entidades que apenas aufiram **rendimentos não sujeitos a IRC**, exceto quando estejam sujeitas a uma qualquer tributação autónoma;
- As entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português que apenas aufiram, neste território, rendimentos isentos ou sujeitos a retenção na fonte a título definitivo.

Quando deve ser enviada a Modelo 22?

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 aqui 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. Nestes casos, a modelo 22 deve ser enviada:

- Relativamente a **rendimentos derivados de imóveis**, excetuados os ganhos resultantes da sua transmissão onerosa, a ganhos mencionados nas alíneas b) e f) do n.º 3 do artigo 4.º e a rendimentos mencionados nos n.ºs 3) e 8) da alínea c) do n.º 3 do artigo 4.º, **até ao último dia do mês de maio do ano seguinte àquele a que os mesmos respeitam**;
- Relativamente a **ganhos resultantes da transmissão onerosa de imóveis**, **até ao 30.º dia posterior à data da transmissão**, independentemente de esse dia ser útil ou não útil;
- Relativamente a **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.

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).

Quando se trate da primeira declaração apresentada pelo sujeito passivo após o início de atividade, deve ser assinalado o campo 7 do subquadro 2 do quadro 04 da folha de Rosto da Modelo 22. A data do início do período de tributação indicada no campo 1 do quadro 1 tem que ser igual à data constante do cadastro.

Sobre os procedimentos a adotar para correção dos erros centrais, dispõe de ajuda no Portal das Finanças em: **apoio ao contribuinte → Negócios → Declarações → Declaração modelo 22 de IRC → manual de correção de erros centrais da declaração modelo 22**.

Este manual pode ser também consultado no seguinte link:

https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/apoio_contribuinte/modelos_formularios/irc/Documents/Manual_correcao_erros_centrais_modelo_22.pdf

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 "Serviços" → "IRC" → "Modelo 22 e Derrama de IRC" → "obter comprovativo" ou "obter comprovativo por CC".

Os sujeitos passivos devem manter atualizada a morada e restantes elementos do cadastro, designadamente o IBAN 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.

Folha propositadamente branca

Quadros de enquadramento

do

Rosto da Modelo 22

Folha propositadamente branca

Quadro 01 - Período de tributação

01	PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO	
1		2
De ____/____/____ a ____/____/____		

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.

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 atividade, em que é constituído pelo período decorrido entre o início do período de tributação e a data da cessação da atividade;

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 efetivamente decorrido;

d) No ano em que, pelo facto do sujeito passivo passar a integrar um grupo de sociedades obrigado a elaborar demonstrações financeiras consolidadas, seja adotado 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.

Exemplo 1:

Entidades com período de tributação diferente do ano civil

Período de tributação com início a 2024-03-01 e fim em 2025-02-28. Qual o período de tributação/ano fiscal a indicar no quadro 01 da Modelo 22?

Resolução:

O exercício a indicar é 2024.

Exemplo 2:

Entidades com período de tributação diferente do ano civil

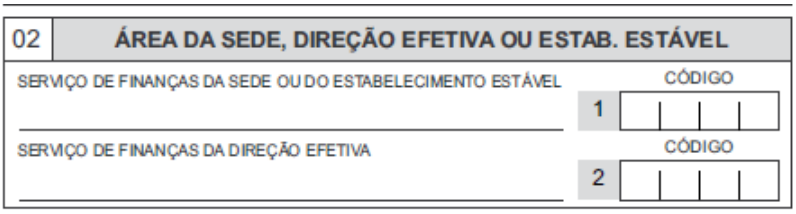
Período de tributação com início a 2025-12-01 e fim em 2026-11-30. Qual o período de tributação/ano fiscal a indicar no quadro 01 da Modelo 22?

Resolução:

O exercício a indicar é 2025.

Por fim, note-se que uma declaração Modelo 22 de substituição **não pode alterar** o período de tributação constante de uma declaração anterior, marcada como certa centralmente.

Quadro 02 - Área da sede, Direção efetiva ou estabelecimento Estável



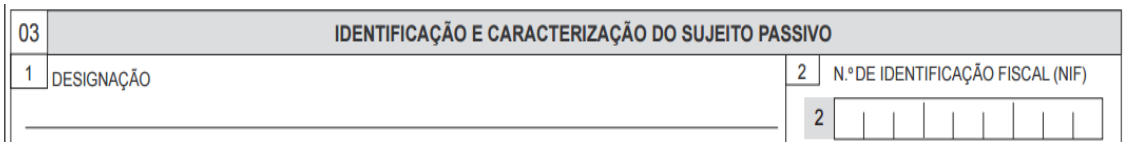
O **campo 1** é preenchido automaticamente pelo sistema, de acordo com o código do Serviço de Finanças da área da sede do sujeito passivo que consta do cadastro à data da entrega da declaração modelo 22, devendo ser corrigido pelo sujeito passivo no caso de ter sido alterado o local da sede após o final do período de tributação a que respeita a declaração modelo 22.

O **campo 2** – Serviço de Finanças da direção efetiva é obrigatoriamente preenchido pelos sujeitos passivos que estejam obrigados ao pagamento da derrama municipal e pelos sujeitos passivos que beneficiam do disposto no artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais – Benefícios fiscais aplicáveis aos territórios do Interior e às Regiões Autónomas.

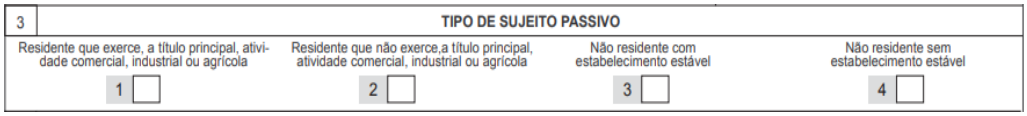
Para efeitos de preenchimento deste campo 2, considera-se "direção efetiva" o local onde são tomadas as decisões-chave, tanto a nível de gestão como a nível comercial, necessárias ao exercício das atividades da entidade na sua globalidade.

Quadro 03 - Identificação e caracterização do sujeito passivo

Quadros 1 e 2 – Designação e NIF



Quadro 3 –Tipo de sujeito passivo



Os quadros 1, 2 e 3 relativos, respetivamente, à designação e tipo de sujeito passivo são preenchidos automaticamente pelo sistema, segundo a informação constante no cadastro da Autoridade Tributária.

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 X	2	3	4

Exemplos:

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

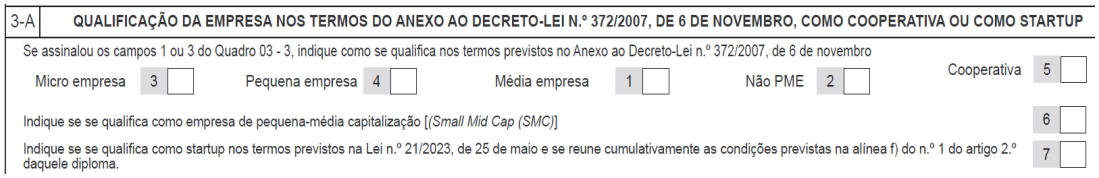
3	TIPO DE SUJEITO PASSIVO			
	Residente que exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola	Residente que não exerce,a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola	Não residente com estabelecimento estável	Não residente sem estabelecimento estável
	1	2 X	3	4

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.

Quadro 3-A - Qualificação como pequena ou média empresa (PME) ou cooperativa



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 devem assinalar neste quadro o estatuto de micro, pequena ou média empresa, nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.°372/2007, de 6 de novembro.

Assim, se se qualifica como **microempresa** deve assinalar o campo 3, se se qualifica como **pequena empresa** deve assinalar o campo 4, ou se se qualifica como **média empresa** deve assinalar o campo 1.

Os restantes sujeitos passivos assinalam o campo 2.

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.

Nos termos do artigo 2.º do anexo ao referido diploma,

- A categoria de média empresa 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.
- A categoria de pequena empresa é constituída por empresas que empregam menos de 50 pessoas e cujo volume de negócios anual não excede 10 milhões de euros ou cujo balanço total anual não excede 10 milhões de euros.
- A categoria de micro empresa é constituída por empresas que empregam menos de 10 pessoas e cujo volume de negócios anual não excede 2 milhões de euros ou cujo balanço total anual não excede 2 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, com alterações posteriores.

O preenchimento deste Quadro é fundamental para a aplicação da taxa de 16% de IRC e respetivo cálculo de imposto a efetuar no campo 347-A do Quadro 10.

Nos impressos de 2021 e seguintes, foi adicionado a este Quadro, o campo 5, a ser assinalado pelas entidades que se caracterizem como Cooperativas.

A inclusão deste campo justifica-se pelas alterações legislativas ocorridas em 2020 e também na lei do Orçamento do Estado para 2021, que excecionam as Cooperativas de algumas obrigações de pagamento.

Chama-se, contudo, à atenção que este enquadramento nada tem a ver com o normativo contabilístico aplicado pela empresa, o qual é determinado nos termos do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho que aprovou o SNC.

As categorias de entidades, para efeitos contabilísticos, no período de tributação de 2025, são as seguintes:

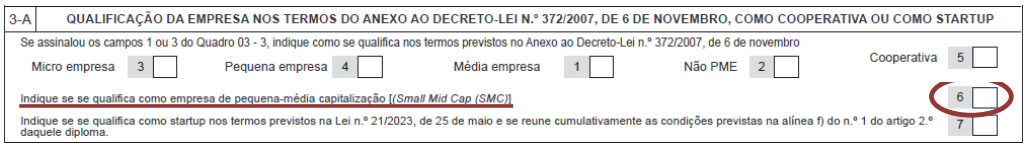
Categorias de entidades (desde que não ultrapassem dois dos três limites)		Até 31dez2015	A partir de 1jan2016
Microentidades	Total balanço	500.000 €	350.000 €
	Volume negócios líquido	500.000 €	700.000 €
	N.º médio empregados	5	10
Pequenas Entidades	Total balanço	1.500.000 €	4.000.000 €
	Total vendas líquidas e outros rendimentos	3.000.000 €	
	Volume negócios líquido		8.000.000 €
	N.º médio empregados	50	50
Médias Entidades	Total balanço		20.000.000 €
	Volume negócios líquido		40.000.000 €
	N.º médio empregados		250
Grandes Entidades	Total balanço		Ultrapassem dois dos três limites das médias entidades
	Volume negócios líquido		
	N.º médio empregados		

Nota. As entidades de interesse público são sempre consideradas grandes entidades.

Na declaração relativa ao período de 2023, impressos de 2024, foi incluído o campo 6 – Small Mid Cap, em resultado das alterações legislativas da lei do Orçamento do Estado para 2023, a qual passou a incluir estas entidades no âmbito da taxa reduzida de IRC.

Conceito de Small Mid Cap: Empresa que não reunindo as condições materiais para ser uma micro, uma pequena ou uma média empresa, nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, na sua redação atual e respetivo anexo, e que correspondem às previstas na Recomendação da Comissão n.º 2003/361/CE, da Comissão Europeia, de 6 de maio (ou seja, não sendo uma PME, tal como definida no âmbito da Certificação PME) empregue, enquanto empresa autónoma, até 500 trabalhadores (nos termos do n.º 2, do n.º 3 e do n.º 4 do artigo 2º do Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, na sua redação atual).
Assim, uma empresa que, pelo facto de estar integrada num grupo com mais de 250 trabalhadores, não seja uma PME, mas tenha, ela própria, individualmente, menos de 500 é uma Small Mid Cap.

Assim, tratando-se de uma entidade não PME, mas que reúna as condições referidas para ser considerada como Small Mid Cap, deve ser assinalado o novo campo 6 do Quadro 3-A.



Por fim, na declaração relativa ao período de 2024, impressos de 2025, foi incluído o campo 7 – *Startup*, em resultado das alterações legislativas da lei do Orçamento do Estado para 2024, a qual passou a incluir também as Startup nos termos previstos na Lei n.º 21/2023, no âmbito da taxa reduzida de IRC. As entidades que assinalam este campo devem também assinalar um dos seguintes campos: campos 1, 3 ou 4 (qualificação como PME) ou o campo 5 (qualificação como cooperativa) ou o campo 6 (qualificação como Small Mid Cap).

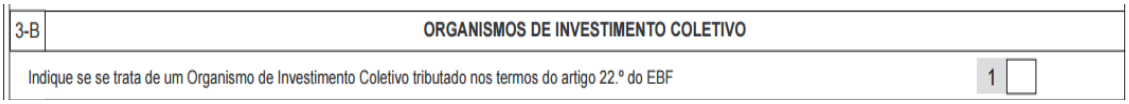
***Startup* (nos termos previstos na Lei n.º 21/2023, de 25 de maio)**

Consideram-se *Startup* os 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 ou empresa de pequena-média capitalização (Small Mid Cap), nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, que adicionalmente estejam em condições de se qualificarem como start-up nos termos previstos na Lei n.º 21/2023, de 25 de maio, e que reúnam cumulativamente as condições previstas na alínea f) do n.º 1 do artigo 2.º daquele diploma.

Consequentemente, no que concerne ao período de tributação de 2025 a taxa reduzida de IRC de 16% aplicável aos primeiros € 50.000,00 de matéria coletável, é aplicável às:

- Micro, pequena ou média empresas (PME's), nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007; e,
- Empresas de pequena-média capitalização (Small Mid Cap); e,
- *Startup* (nos termos previstos na Lei n.º 21/2023, de 25 de maio).

Quadro 3-B - Organismos de investimento coletivo (OIC)



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 organismos de investimento alternativo de capital de risco ou de crédito, previstos no art.º 23.º do EBF, 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.

Quadro 3-C - Imputação de rendimentos (Art.º 5.º, n.º 11)

3-C	IMPUTAÇÃO DE RENDIMENTOS (Art.º 5.º, n.º 11)		
É considerado um estabelecimento estável para efeitos da imputação prevista no n.º 11 do artigo 5.º?		Sim	1

Este quadro 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 3:
O ACE "Construções & Construciones, ACE" apresenta, no período de 2025, um lucro tributável de 200.000 euros.
O ACE é constituído por três empresas, sendo duas delas residentes: as empresas A e B, as quais detêm 35% do capital do ACE, cada uma, e ainda a empresa Y, residente em Espanha que detém os restantes 30%.
O ACE está a construir um empreendimento turístico em Portugal.

Ainda que a empresa Y não possua qualquer instalação em Portugal, presume-se pela existência de estabelecimento estável, estando obrigada a entregar a declaração modelo 22, a qual deve ser preenchida do seguinte modo:

3-C	IMPUTAÇÃO DE RENDIMENTOS (Art.º 5.º, n.º 11)		
É considerado um estabelecimento estável para efeitos da imputação prevista no n.º 11 do artigo 5.º?		Sim	1 X

Quadro 07:

Matéria coletável / lucro tributável imputado por sociedades transparentes, ACE ou AEIE (art.º 6.º)	709	. 60 . 000 ,00

O cálculo do imposto é feito pelo regime geral

Quadro 4 - Regimes de tributação dos rendimentos

4	REGIMES DE TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS							
Geral	Isenção definitiva	Isenção temporária	Redução de taxa	Simplificado	Transparência fiscal	Grupos de sociedades	NIF da sociedade dominante / Responsável (art.º 69.º-A, n.ºs 3 e 4)	
1	3	4	5	6	7	8	9	
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?		Artigo 36.º-A do EBF		Regime especial das atividades de transporte marítimo (Dec.-lei n.º 92/2018, de 13 de novembro)		
Sim 10		Sim 11		12		13		

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 caráter 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, exceto os sujeitos passivos abrangidos pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável que tenham assinalado o campo 245 daquele quadro 08.1 e que beneficiem do regime de interioridade previsto no artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais (aditado pela Lei n.º 42/2016 de 28/12) aplicável aos períodos de tributação de 2017 e seguintes.

No atual quadro legal este campo tem uma aplicação aos regimes da Zona Franca da Madeira e aos incentivos à interioridade constantes do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

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 CIRC, tenham optado, nos termos previstos no n.º 4 do mesmo artigo, pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável.

Artigo 86.º-A do Código do IRC

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;
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.

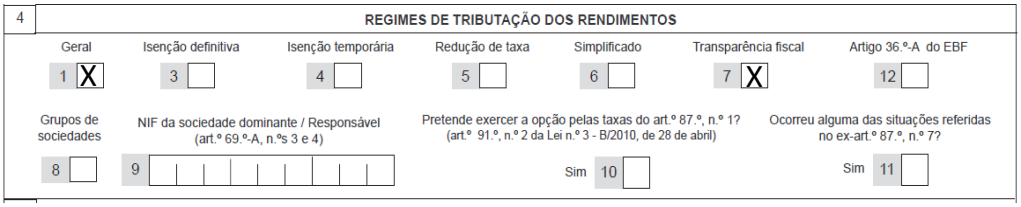
O apuramento da matéria coletável é efetuado no **anexo E** e transportado para o campo 346 do quadro 09 da declaração Modelo 22.

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.
Este 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.

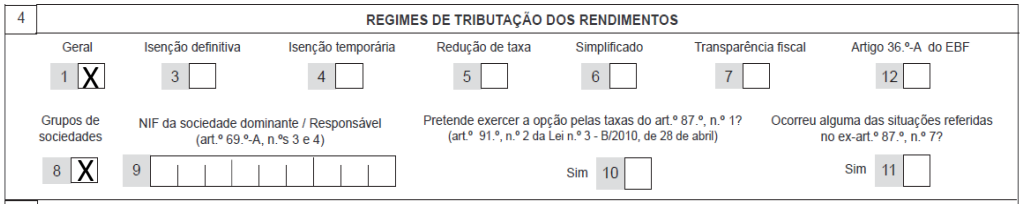


Note-se que, estas entidades não preenchem o Quadro 10 – cálculo do imposto da declaração Modelo 22, com exceção do campo 365 (tributações autónomas).

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.



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:

a) 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;

b) 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.

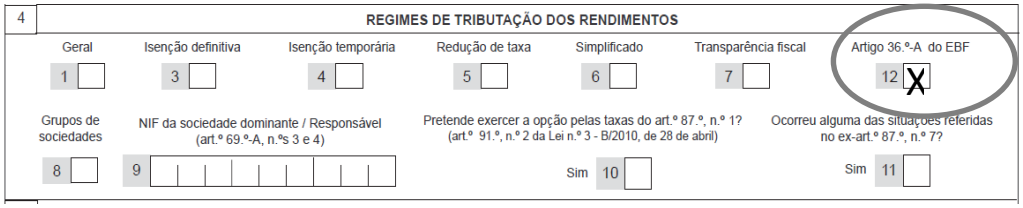
Os sujeitos passivos que se encontrem nestas condições devem assinalar o campo 11 deste quadro.

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.



Campo 13 - Regime especial de determinação da matéria coletável aplicável à atividade de transporte marítimo

O Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro, veio instituir um regime especial de determinação da matéria coletável em sede de IRC para a marinha mercante, de caráter optativo, com base na tonelagem dos navios e embarcações (tonnage tax).

Este campo deve ser assinalado exclusivamente pelas empresas que tenham optado por este regime, devendo ser entregue o **Anexo G**.

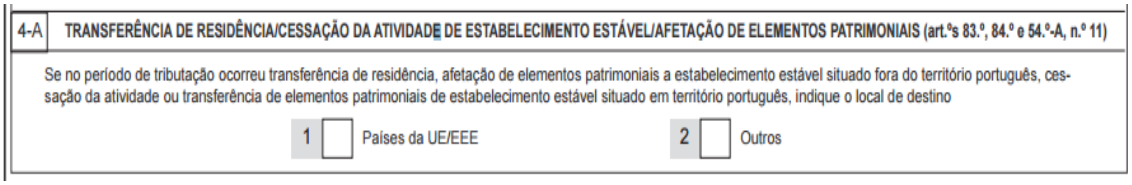
Nos termos do artigo 1.º do Anexo ao diploma, podem optar pelo regime os sujeitos passivos de IRC com sede ou direção efetiva em território português que exerçam, a título principal, atividades de natureza comercial relacionadas com o transporte marítimo de mercadorias ou de pessoas, legalmente habilitados para o efeito, aos quais não seja aplicável o regime simplificado de determinação da matéria coletável previsto no art.º 86.º-A do Código do IRC.

A opção pela aplicação do regime especial é efetuada por via eletrónica no Portal das Finanças:

- No início de atividade;
- Até ao final do período de tributação no qual os sujeitos passivos pretendam iniciar a aplicação do regime especial.

Assim, relativamente ao período de 2019 e seguintes, a opção é feita até ao final do período, em regra, até 31 de dezembro do ano relativamente ao qual se pretende optar pelo regime especial. Sobre a comunicação da opção, ver o Ofício-circulado n.º 20202/2019, de 11 de janeiro, da área dos impostos sobre o rendimento.

Quadro 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)



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) 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;

b) 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.

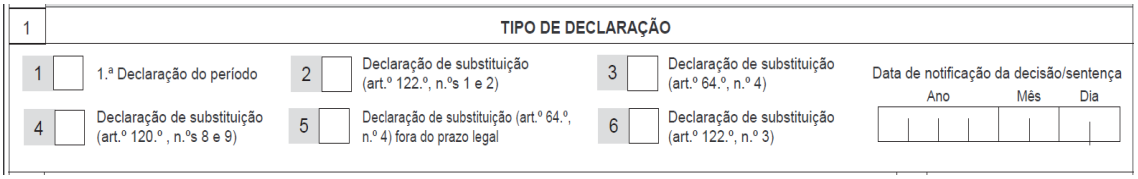
O **campo 1** é assinalado quando, nas situações referidas nas alíneas a) a d) do ponto anterior, o local de destino dos elementos patrimoniais seja um Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, neste último caso, desde que exista obrigação de cooperação administrativa no domínio 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).

De referir que a Lei n.º 32/2019, de 3 de maio, revogou a alínea b) do n.º 2 do artigo 83.º do CIRC, pelo que deixou de ser possível optar pelo pagamento diferido. No entanto, o pagamento diferido continua a aplicar-se aos sujeitos passivos que tenham optado por esta modalidade de pagamento relativamente aos elementos patrimoniais transferidos, nas situações anteriormente indicadas, que tenham ocorrido até à data da entrada em vigor desta Lei, ou seja, até 4 de maio de 2019.

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.

Quadro 04 – Características da declaração

Subquadro 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.

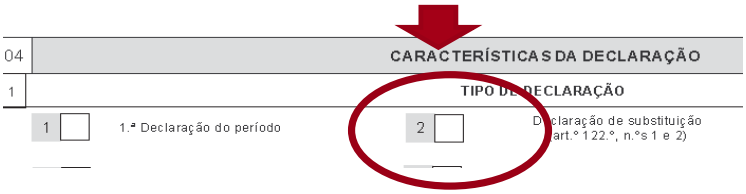
Todas as declarações modelo 22 de substituição que não reúnam os requisitos previstos no artigo 122.º do CIRC são marcadas como "declaração não liquidável", isto é, não produzem efeitos, podendo o sujeito passivo reclamar da autoliquidação que pretende corrigir, nos termos e condições referidos no artigo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



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 de 1 ano 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.

Atenção: Alterações ao RGIT com entrada em vigor a 1 de janeiro de 2022
Nova redação do n.º 2 do artigo 29.º - Dispensa das coimas
Não é aplicada coima, desde que se verifiquem cumulativamente as seguintes circunstâncias:

- A prática da infração não ocasione prejuízo efetivo à receita tributária;
- Estar regularizada a falta cometida.

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

Deve ser assinalado este campo 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, ou seja, fora do prazo previsto para o campo 3.

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 (ajustamento positivo), não devendo ser utilizadas para a introdução de quaisquer outras correções à autoliquidação.

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.

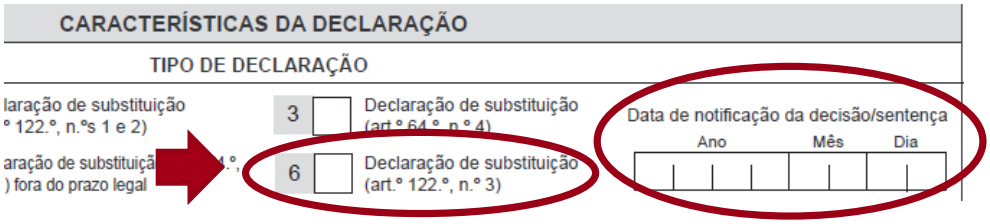
Estão nestas condições, nomeadamente, as situações de concessão de benefício fiscal por ato ou contrato quando este seja concluído após o decurso do prazo normal de entrega de declaração de substituição do período em causa ou os casos de dedução de prejuízos dependente de autorização ministerial (vd. ex n.º 12 do artigo 52.º do CIRC, revogado pela Lei n.º 64-B/2011, de 30 de dezembro), 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.



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.

Exemplo 4:

A empresa "Inovadora, SA" apresentou uma candidatura ao SIFIDE em 31 de maio de 2025, relativa às despesas elegíveis do ano de 2024.

A ANI deferiu o benefício e enviou a respetiva comunicação ao sujeito passivo, o qual a rececionou em 30 de outubro de 2025.

O sujeito deve proceder à substituição da declaração modelo 22 do período de 2024, ***pela aplicação do n.º 2 do artigo 122.º do CIRC,*** *dado este prazo ainda não se extinguiu.*

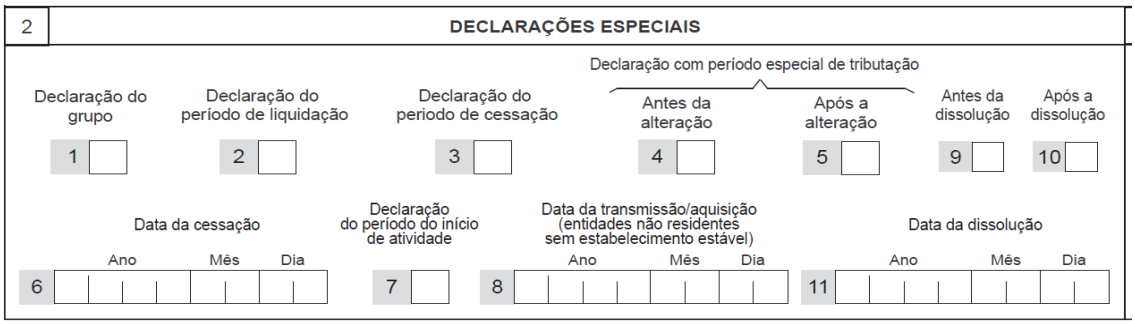
Exemplo 5:

A empresa "Investigadora, SA" apresentou uma candidatura ao SIFIDE em 31 de maio de 2025, relativa às despesas elegíveis do ano de 2024.

A ANI deferiu o benefício e enviou a respetiva comunicação ao sujeito passivo, o qual a rececionou em 16 de agosto de 2026.

O sujeito deve proceder à substituição da declaração modelo 22 do período de 2024, ***pela aplicação do n.º 3 do artigo 122.º do CIRC****.*

Quadro 2 – Declarações especiais



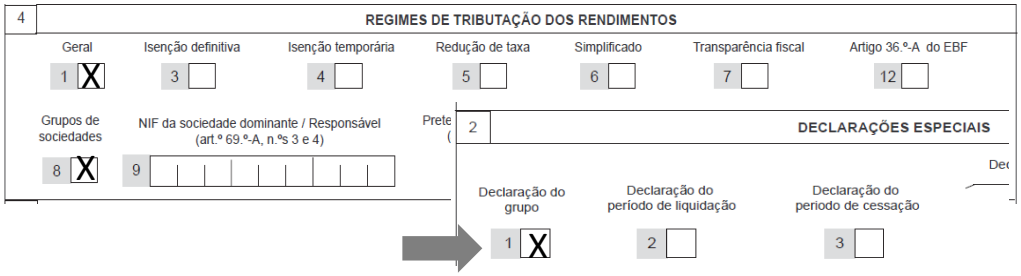
Os campos relativos a declarações especiais são de preenchimento obrigatório somente nas situações aí previstas: declaração do grupo, declaração do período de liquidação, declaração do período de cessação, declaração com período especial de tributação ou declaração do período do início de tributação.

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.



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 último dia do terceiro mês 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.

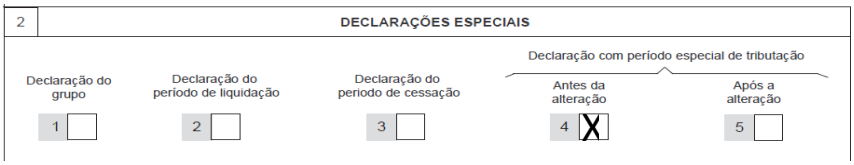
A cessação de atividade para efeitos de IRC ocorre nas situações referidas no n.º 5 do artigo 8.º do CIRC. Em consequência, este campo **não pode ser assinalado** no caso de o sujeito passivo ter declarado a cessação de atividade apenas para efeitos de IVA.

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.



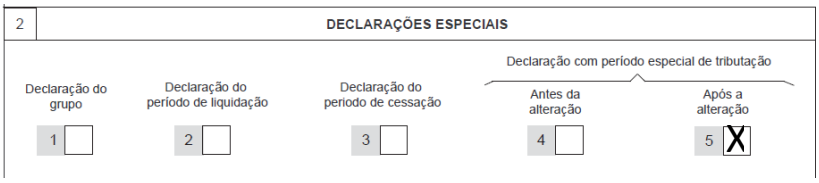
Exemplo 6:

No período de 2024, o sujeito passivo tinha um período de tributação igual ao ano civil.

No período de 2025, optou por um período de tributação a iniciar em 1 de junho de 2025.

Deve assinalar o campo 4 do quadro das declarações especiais e indicar no período de tributação: 1/1/2025 e 31/5/2025.

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.



Exemplo 7:

Um sujeito passivo de IRC possui um período de tributação não coincidente com o ano civil, nomeadamente de 1/6/2025 a 31/5/2026. Qual o prazo que o sujeito passivo tem para entregar a declaração Modelo 22 deste período de tributação de 2025?

Resolução:

Para este período de tributação de 2025, a Modelo 22 tem que ser apresentada até ao último dia do mês de outubro de 2026, ou seja, até ao final do 5.º mês seguinte à data do termo desse período, independentemente de esse dia ser útil ou não útil, nos termos do n.º 3 do art.º 120.º do CIRC.

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 de 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 CIRC, 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.

Campo 9 – Antes da dissolução e Campo 10 – Após a dissolução

Caso a dissolução e a cessação (encerramento da liquidação) ocorram na mesma data, é entregue apenas uma declaração relativa ao período decorrido desde o início do período de tributação até à data da cessação (declaração do período de cessação). Neste caso, devem ser assinalados apenas os campos 3 e 6.

Ocorrendo a dissolução e a cessação no mesmo período de tributação, mas em datas diferentes, sem prejuízo da observância do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 79.º do CIRC, devem ser entregues:

- Uma declaração relativa ao período decorrido desde o início do período de tributação até à data da dissolução. Neste caso, deve ser assinalado apenas o campo 9;
- Uma declaração relativa ao período decorrido entre o dia seguinte ao da dissolução e a data do encerramento da liquidação. Neste caso, devem ser assinalados simultaneamente os campos 3, 6 e 10.

Caso não ocorra a cessação (encerramento da liquidação) até ao final do período em que ocorreu a dissolução, deve ser entregue uma declaração relativa ao período decorrido entre o dia seguinte ao da dissolução e o final do período de tributação. Neste caso, deve ser assinalado apenas o campo 10.

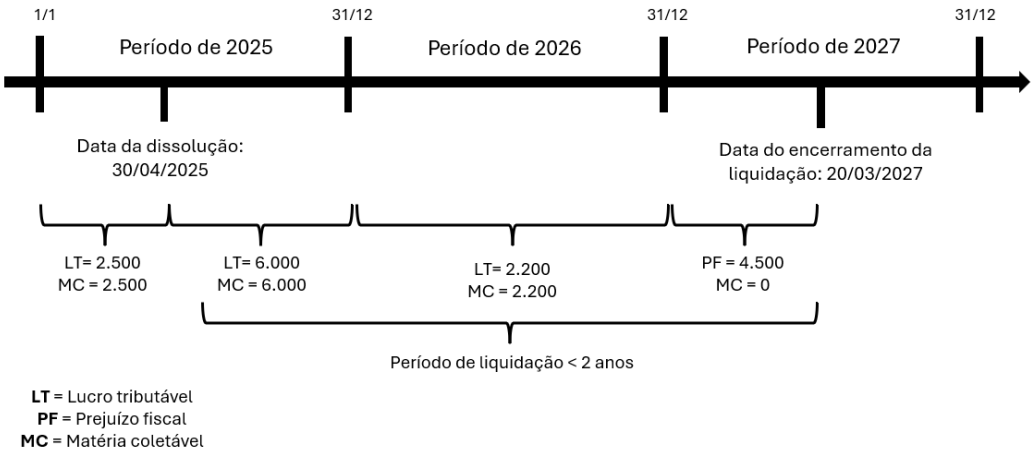
Caso o período de liquidação se prolongue pelos períodos seguintes (mas desde que não exceda dois anos), é entregue uma declaração por período, que terá natureza provisória, sendo o lucro tributável corrigido face à determinação do lucro tributável correspondente a todo o período de liquidação. Neste caso, deve também ser assinalado apenas o campo 10.

No período em que ocorra o encerramento da liquidação e consequente cessação de atividade, é entregue uma declaração relativa ao período decorrido desde o início do período de tributação até à data desta. Neste caso, devem ser assinalados simultaneamente os campos 3, 6 e 10. É também entregue uma declaração correspondente a todo o período de liquidação que irá corrigir o lucro tributável apurado anteriormente.

Exemplo 8:

A empresa XYZ, é uma PME que se dissolveu em 30 de abril de 2025, conforme deliberado em Assembleia Geral, entrando em liquidação. A data do encerramento da liquidação ocorrerá em 20 de março de 2027.

Desta forma, de harmonia com o preceituado no artigo 79.º do CIRC (valores em euros):



Obrigações declarativas:

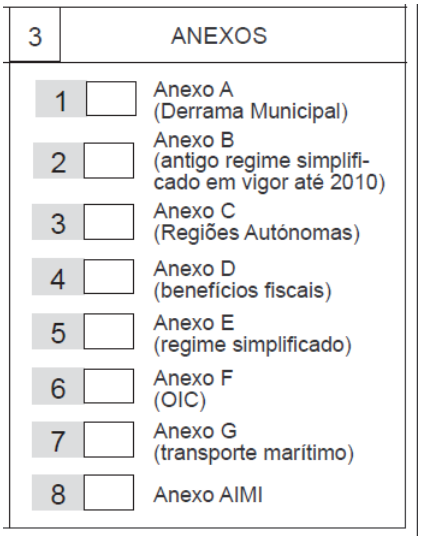
- ✓ *Até 30/09/2025 – Deve entregar uma declaração Modelo 22 relativa ao período de 01/01/2025 a 30/04/2025, assinalando o campo 9 - Antes da dissolução, com imposto a pagar, apurado a título definitivo (2.500,00€ x 16% = 400,00€).*
- ✓ *Até 31/05/2026 – Deve entregar uma declaração Modelo 22 referente ao período de 01/05/2025 a 31/12/2025, assinalando o campo 10 - Após a dissolução, com imposto a pagar, apurado a título provisório (6.000,00€ x 16% = 960,00€).*
- ✓ *Até 31/05/2027 – Deve entregar uma declaração Modelo 22 referente ao período de 2026, assinalando o campo 10 - Após a dissolução, com imposto a pagar, apurado a título provisório (2.200,00€ x 15% = 330,00€).*
- ✓ *Até 30/06/2027 - Deve entregar uma declaração Modelo 22 (de cessação) respeitante ao período de 01/01/2027 a 20/03/2027, sem imposto a pagar, visto ter sido apurado prejuízo fiscal (4.500,00€). Nesta Modelo 22 deve ser assinalado o campo 3 e o campo 10, indicando que se trata da declaração de cessação, devendo ainda ser preenchido o campo 6 com a data da cessação de atividade.*

Posteriormente, visto que o período de liquidação teve uma duração inferior a 2 anos, se o sujeito passivo assim o entender, poderá ainda ser entregue uma declaração ***Modelo 22*** *com o movimento global de todo o período de liquidação (desde 01/05/2025 a 30/06/2027) para correção dos resultados provisórios das Modelos 22 entregues durante o período de liquidação. No caso deste exemplo, a entrega da Modelo 22 para todo o período de liquidação, na qual deve ser assinalado o campo 2 - declaração do período de liquidação resultaria na seguinte correção:*

Lucro Tributável do período de liquidação: (6.000 + 2.200 – 4.500) = 3.700,00€
IRC (3.700,00€ x 15%) = 555,00€
IRC já pago resultante das Modelo 22 provisórias (960,00€ + 330,00€) = 1.290,00€
IRC a recuperar (1.290 – 555) = 735,00€

No caso apresentado, podemos verificar como, por exemplo, o apuramento de prejuízo fiscal numa Modelo 22 provisória do período de liquidação, ou uma redução das taxas de IRC (neste caso já se encontra aprovada pela Lei n.º 64/2025, de 7 de novembro) que ocorra para o ano do encerramento da liquidação, poderá justificar a entrega da Modelo 22 de todo o período da liquidação, quando este não tenha ultrapassado 2 anos.

Quadro 3 - Anexos



A declaração modelo 22 tem 8 anexos (A, B, C, D, E, F, G e AIMI), sendo que os anexos B e E referem-se ao regime simplificado de tributação, pelo que deve atender-se às especificidades de cada um dos anexos, bem como às respetivas instruções de preenchimento.

O **anexo A** deve, nos termos do n.º 2 do artigo 18.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, ser apresentado pelos sujeitos passivos que, cumulativamente:

- ✓ tenham apurado matéria coletável no período superior a € 50.000,00; e,
- ✓ tenham estabelecimentos estáveis ou representações locais em mais de um município

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 C** deve ser apresentado pelos sujeitos passivos que obtenham rendimentos imputáveis às regiões autónomas, exceto se a matéria coletável do período for nula.

O **anexo D** aplica-se aos períodos de 2011 e seguintes e destina-se a ser preenchido pelos sujeitos passivos que obtenham rendimentos isentos ou usufruam de outros benefícios fiscais em sede de IRC.

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,

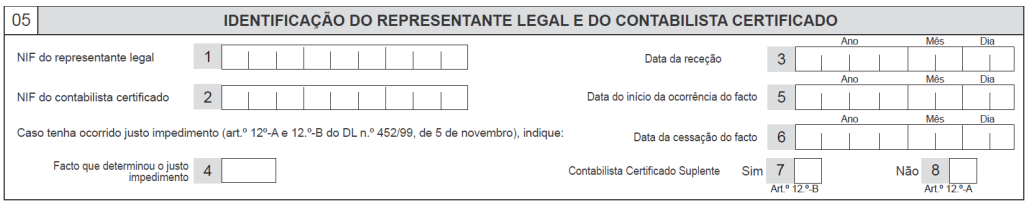
industrial ou agrícola que verifiquem, cumulativamente, as condições exigidas nas alíneas a) a f) do n.º 1 do artigo 86.º-A do CIRC e tenham optado pelo **regime simplificado de determinação da matéria coletável**, nos termos do n.º 3 do mesmo artigo.

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 redação dada pelo Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro, e do regime transitório previsto no artigo 7.º deste diploma.

O **anexo G** aplica-se aos períodos de 2018 e seguintes e destina-se ao apuramento da matéria coletável das atividades de transporte marítimo, sempre que tenha sido feita a opção pelo regime especial aprovado pelo Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro.

O **anexo AIMI** aplica-se aos períodos de 2016 e seguintes e destina-se à identificação dos prédios detidos por pessoas coletivas e que se encontrem afetos ao uso pessoal dos titulares do respetivo capital, dos membros dos órgãos sociais ou de quaisquer órgãos de administração, direção, gerência ou fiscalização ou dos respetivos cônjuges, ascendentes ou descendentes.

Quadro 05 - Identificação do Representante legal e do Contabilista certificado



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, Eslovénia, Espanha, Estónia, Finlândia, França, Grécia, Hungria, Irlanda, Itália, Letónia, Lituânia, Luxemburgo, Malta, Países Baixos, Polónia, Portugal, Reino Unido (até 31 de janeiro de 2020), República Checa, Roménia 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 14/2013, 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.

Neste sentido, o **campo 2** deve ser preenchido quando a declaração de rendimentos modelo 22 for submetida por contabilista certificado ou por contabilista certificado suplente nomeado nos termos do n.º 4 do artigo 12.º e do artigo 12.º-B, ambos, do Decreto-Lei n.º 452/99, de 5 de novembro (Estatuto da Ordem dos Contabilistas Certificados), respetivamente.

Os **campos 4 a 8** devem ser preenchidos, caso a declaração esteja a ser entregue fora de prazo pelo facto de o contabilista certificado identificado no campo 2, estar abrangido pelo regime do justo impedimento de curta duração ou pelo regime de justo impedimento prolongado previstos nos artigos 12.º-A e 12.º-B do Decreto-Lei n.º 452/99, de 5 de novembro (Estatuto da Ordem dos Contabilistas Certificados).

No **campo 4** deve ser indicado o facto que determinou o justo impedimento de acordo com os seguintes códigos:

- Código 01: Falecimento de cônjuge não separado de pessoas e bens, de pessoa com quem vivam em condições análogas às dos cônjuges, ou de parente ou afim no 1.º grau da linha reta (alínea a) do n.º 1 do art.º 12.º-A do Decreto-Lei n.º 452/99, de 5 de novembro)
- Código 02: Falecimento de outro parente ou afim na linha reta ou no 2.º grau da linha colateral (alínea b) do n.º 1 do art.º 12.º-A do Decreto-Lei n.º 452/99, de 5 de novembro)
- Código 03: Doença grave e súbita ou internamento hospitalar, que impossibilite em absoluto o contabilista certificado de cumprir as suas obrigações, bem como nas situações de parto ou de assistência inadiável e imprescindível a cônjuge ou pessoa que viva em união de facto ou economia comum e a parente ou afim no 1º grau da

linha reta, em caso de doença ou acidente destes (alínea c) do n.º 1 do art.º 12.º A do Decreto-Lei n.º 452/99, de 5 de novembro);

- Código 04: Situações de parentalidade (alínea d) do n.º 1 do art.º 12.º-A do Decreto-Lei n.º 452/99);
- Código 05: Doença prolongada do contabilista, que o impossibilite em absoluto de cumprir as suas obrigações;
- Código 06: Nomeação de novo contabilista (falecimento do anterior contabilista).

Os **códigos 01 a 03** devem ser utilizados quando se pretende invocar o justo impedimento de curta duração. Já o código 04 deve ser utilizado quando se pretende invocar o justo impedimento de curta duração ou o justo impedimento prolongado.

Por sua vez, os **códigos 05 e 06** devem ser utilizados quando se pretende invocar o justo impedimento prolongado.

No **campo 5** deve ser indicada a data do início da ocorrência do facto que está na origem do justo impedimento assinalado no campo 4.

No **campo 6**, onde deverá ser indicada a data da cessação do facto que está na origem do justo impedimento e só deve ser preenchido se no campo 4 foi indicado o facto correspondente ao código 03.

Nos impressos de 2024, foram adicionados os **campos 7 e 8**, por forma a ser indicado se o contabilista certificado indicado no campo 2 é suplente (assinalar "Sim" no campo 7), ou não (assinalar "Não" no campo 8), em observância do disposto nos artigos 12.º-A e 12.º-B do Decreto-Lei n.º 452/99, de 5 de novembro (Estatuto da Ordem dos Contabilistas Certificados).

Sabia ainda que:

Sobre o Regime do Justo Impedimento, poderá ainda ser consultado o Guia prático do "**O Justo Impedimento do Contabilista Certificado, Férias Fiscais e Contributivas**" disponível em Occ.pt -> Publicações -> Guias práticos do Contabilista Certificado.

Poderá também ser visualizado no CCclix o vídeo explicativo do Guia prático do "O Justo Impedimento do Contabilista Certificado, Férias Fiscais e Contributivas", através do seguinte link: https://ccclix.occ.pt/category/guias-praticos/

Folha propositadamente branca

Apuramento do lucro tributável

O Quadro 07 da declaração Modelo 22

Folha propositadamente branca

Quadro 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 de coincidir com o indicado nos campos respetivos dos anexos A, B ou C da IES, para as entidades obrigadas à sua apresentação.

Para o período de 2024, foram introduzidos dois novos campos no quadro 07 da Modelo 22, nomeadamente os campos 805 e 806, onde devem ser inscritas as variações patrimoniais positivas/negativas que respeitem a:

- variações de justo valor, refletidas em outro rendimento integral, decorrentes da aplicação do justo valor aos ativos que estejam afetos a passivos de contratos de seguros de vida com participação nos resultados, ou afetos a passivos de contratos de seguro do ramo vida em que o risco de investimento é suportado pelo tomador de seguro; ou

- variações na mensuração dos passivos de contratos de seguros de vida com participação nos resultados, ou nos passivos de contratos de seguro do ramo vida em que o risco de investimento é suportado pelo tomador de seguro, que, nos termos das normas

regulamentares aprovadas pela Autoridade de Supervisão de Seguros e Fundos de Pensões (ASF), sejam refletidos em capitais próprios na reserva da componente financeira dos contratos de seguro e resseguro.

Os benefícios fiscais a que se refere o campo 774 deste quadro são todos os que operam por dedução ao rendimento, nomeadamente, os relativos ao Regime Fiscal de Incentivo à capitalização das empresas, à criação líquida de postos de trabalho no âmbito do regime fiscal da interioridade, ao incentivo fiscal à valorização salarial, os relativos ao mecenato e à exclusão de tributação de parte dos rendimentos auferidos por participantes em OIC de apoio ao arrendamento, 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 de outros acréscimos e outras deduções podem ser utilizadas para evidenciar outras correções 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 CIRC.

As instruções de preenchimento relativas a cada um dos campos do quadro 07, podem ainda ser consultadas no manual divulgado pela Autoridade Tributária, disponível no Portal das Finanças, em "Informação Fiscal e Aduaneira" → "Informação Fiscal – Consultar" → "Obrigações declarativas / Modelos e formulários / Minutas" → "Modelos e formulários" → "Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas – IRC" → "Manual de instruções do Quadro 07 da declaração Modelo 22".



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

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;
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 investimentos 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.

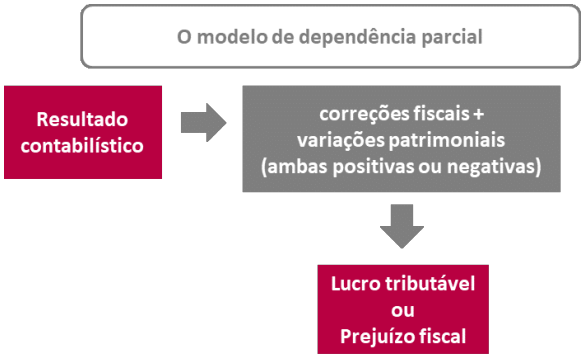
Do ponto de vista fiscal, importa salientar que o Código do IRC não dispõe de qualquer capítulo ou secção própria para as microentidades. Com efeito, as regras de determinação do lucro tributável que se estendem do artigo 17.º do artigo 52.º do Código do IRC são de aplicação genérica a todos os sujeitos 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 (no quadro 07), 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 do IRC face à contabilidade

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:

- 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.
- 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 – Variações patrimoniais positivas não refletidas no resultado líquido do período (art.º 21.º) e quota-parte do subsídio respeitante a ativos não correntes, não depreciáveis / não amortizáveis [art.º 22.º, n.º 1, al. b) a al. d)]

Neste campo devem figurar as variações patrimoniais positivas que não se encontrem refletidas nas várias rubricas que compõem o resultado líquido do período e que não se encontrem excecionadas no artigo 21.º do CIRC.

Constitui exemplo de uma variação patrimonial positiva a inscrever neste campo o acréscimo patrimonial resultante da "aquisição" de um bem do ativo fixo tangível na sequência de uma doação, contabilizada na conta 594 – Doações. Por força do disposto no n.º 2 do artigo 21.º, a quantia a inscrever neste campo 702 é o valor de aquisição fiscalmente considerado, o qual corresponde ao 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.

Exemplo 9:

A empresa A, na qualidade de sócia única da empresa B, ambas sociedades por quotas com a atividade de compra e venda de arcas frigorificas, resolveu doar à empresa B um imóvel, que integrava o seu ativo fixo tangível, para que a empresa B possa aí desenvolver a sua atividade e instalar a sua sede.

Esta operação, na esfera da empresa A, com o desreconhecimento do imóvel B do seu ativo, resultará numa variação patrimonial negativa, que não concorre para a formação do lucro tributável, por se tratar de uma liberalidade, que não tem qualquer enquadramento nos termos da atividade exercida pela sociedade.

Por sua vez, na esfera da empresa B, a variação patrimonial positiva resultante do imóvel recebido em doação, irá concorrer para a formação do lucro tributável, por não estar excecionada em qualquer das alíneas do n.º1 do art.º 21º do CIRC, devendo ser acrescida no campo 702 do quadro 07 da Modelo 22 (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).

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).

No que se refere aos **subsídios** do Governo **não reembolsáveis relacionados com ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis** e em conformidade com a IAS 20 e a NCRF 22 – Subsídios e Outros

Apoios das Entidades Públicas, eles são inicialmente reconhecidos nos capitais próprios, gerando uma variação patrimonial positiva não excecionada no artigo 21.º. Porém, esta variação patrimonial positiva não requer, só por si, qualquer correção no Quadro 07, uma vez que a tributação é efetuada de forma faseada, em conformidade com o disposto no artigo 22.º do CIRC. Assim:

- Quando o subsídio respeitar a ativos depreciáveis ou amortizáveis, o tratamento fiscal não diverge (substancialmente) do contabilístico, uma vez que o artigo 22.º, n.º 1, alínea a) estipula que o subsídio concorre para a formação do lucro tributável na mesma proporção da depreciação ou amortização calculada sobre o custo de aquisição ou de produção, sem prejuízo, porém, do limite mínimo previsto no n.º 2 do mesmo artigo. Logo, em princípio, não há lugar a qualquer correção a efetuar no quadro 07 da Modelo 22, pois o normativo fiscal acompanha o tratamento previsto no normativo contabilístico.
- Este campo destina-se, pois, à inscrição da quota-parte dos subsídios atribuídos aos seguintes ativos não correntes, determinada de acordo com as alíneas b) a d) do n.º 1 do artigo 22.º do CIRC:

  ✓ No caso de **ativos intangíveis sem vida útil definida** e apesar de, em termos contabilísticos, estes ativos deverem ser amortizados num período máximo de 10 anos (cf. § 105 da NCRF 6 – Ativos Intangíveis, aplicável aos períodos com início em ou após 1 de janeiro de 2016), o artigo 22.º, n.º 1, alínea b) vem estabelecer que o mesmo deve ser incluído no lucro tributável, independentemente do recebimento, em partes iguais, na proporção prevista no n.º 1 do artigo 45.º-A, ou seja, durante os primeiros 20 períodos de tributação após o reconhecimento inicial [artigo 22.º, n.º 1, alínea b)].

  ✓ Relativamente às **propriedades de investimento (custo de aquisição, grandes reparações e beneficiações e benfeitorias) e ativos biológicos não consumíveis (custo de aquisição), mensurados pelo modelo de justo valor**, deve o subsídio ser incluído no lucro tributável, independentemente do recebimento, na proporção prevista nos n.ºs 2 e 3 do artigo 45.º-A, ou seja, em partes iguais durante o período de vida útil que se deduz da quota mínima de depreciação que seria fiscalmente aceite caso esse ativo permanecesse reconhecido ao custo de aquisição [artigo 22.º, n.º 1, alínea c)].

  ✓Para os restantes ativos não correntes, os subsídios devem ser incluídos no lucro tributável, em frações iguais, durante os períodos de tributação em que os elementos a que respeitem 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 [artigo 22.º, n.º 1, alínea d)].

Exemplo 10:

Em 2025, a sociedade A, Lda. recebeu um subsídio não reembolsável para a aquisição de um terreno (não depreciável) destinado à sua atividade operacional, no montante de € 40.000,00. Nem na lei nem no contrato se estabelece qualquer período obrigatório de manutenção desse mesmo terreno.

Correção no Quadro 07:

Em 2025 (e nos nove períodos de tributação seguintes) ⇒ Campo 702 – Acréscimo de € 4.000,00 (€ 40.000,00/10 anos)

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 contabilizadas 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).

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 (Inf. Vinculativa ao processo: 1464/20, PIV n.º 17337, de 14-05-2020);

- 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 art.ºs 210.º e segs. e nos art.ºs 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 ata de deliberação das prestações suplementares os sócios expressamente renunciem aos suprimentos.

Tributação dos subsídios relacionados com ativos não correntes

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

Exemplo 11:

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, depreciável 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 12:

A sociedade "Dakasubsídio, Lda" recebeu em 2017, 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 do período de 2025:
Campo 702 → acréscimo de 500 (10.000/20 anos)
Campo 719 → acréscimo de 12.000 (depreciação contabilística – 120.000/10 anos)
Campo 792 → dedução de 6.000 (120.000/20 anos) por aplicação do artigo 45.º-A do CIRC
Campo 775 → dedução do subsídio reconhecido em resultados: 1.000

Campo 703 - Variações patrimoniais positivas (regime transitório previsto no art.º 5.º, n.ºs 1, 5 e 6 do DL n.º 159/2009, de 13/7)

A partir do período de tributação de 2015, inclusive, este campo já não pode ser preenchido, dado que o regime transitório previsto no art.º 5.º do Decreto – Lei n.º 159/2009, de 13 de julho, terminou no período de tributação de 2014.

No caso de a declaração respeitar a períodos de tributação anteriores a 2015 e sendo aplicável o referido regime transitório, refira-se o seguinte: Este campo destina-se a inscrever a quantia correspondente a 1/5 do saldo positivo dos efeitos nos capitais próprios resultantes do reconhecimento ou do não reconhecimento de ativos ou passivos, ou de alterações na respetiva mensuração que decorram da adoção, pela primeira vez, das Normas Internacionais de Contabilidade (IAS), do Sistema de Normalização Contabilística (SNC), das Normas de Contabilidade Ajustadas (NCA) ou do Plano de Contas para as Empresas de Seguros, que sejam considerados fiscalmente relevantes nos termos do CIRC e respetiva legislação complementar. Os efeitos nos capitais próprios só são considerados fiscalmente relevantes se os gastos, os rendimentos e as variações patrimoniais que venham a ser reconhecidas após aquela transição, forem também relevantes fiscalmente, ou seja, concorrerem para a formação do lucro tributável.

Por exemplo:

- São fiscalmente relevantes os efeitos da alteração de mensuração de ativos biológicos consumíveis que não sejam explorações silvícolas plurianuais (por adoção do modelo de justo valor) porque os gastos e os rendimentos resultantes da variação do justo valor concorrem para a formação do lucro tributável [art.º 20.º, n.º 1, alínea g) e art.º 23.º, n.º 1, alínea k)];
- Não são fiscalmente relevantes os efeitos nos capitais próprios da alteração de mensuração do modelo do custo para o modelo de justo valor no caso das propriedades de investimento, dado que estes ativos são, para efeitos fiscais, reconhecidos ao custo (art.º 18.º, n.º 9, alínea b) "*a contrario*"). Esta correção deve ser efetuada no primeiro período de tributação em que se aplicaram aquelas normas e nos quatro períodos de tributação seguintes. De notar que para os sujeitos passivos que já vinham aplicando as NCA e o Plano de Contas para as Empresas de Seguros, o período de cinco anos conta-se a partir do período de tributação em que aqueles referenciais contabilísticos tenham sido adotados pela primeira vez.

Salienta-se que este regime transitório (tributação em cinco anos) aplica-se apenas às situações que sejam fiscalmente relevantes e que sejam uma consequência inevitável da adoção pela primeira vez dos normativos contabilísticos. Assim, a mera correção contabilística de um erro não se enquadra no regime transitório.

Exemplo 13:

Uma empresa possui ações da sociedade A, SA, cotadas na Bolsa, que representam 2% do capital social, cujo custo de aquisição foi de € 20.000,00. Possui, ainda, ações da sociedade B, SA, também cotadas na Bolsa, que representam 6% do capital social, cujo custo de aquisição foi de € 30.000,00.

Na data da transição para as NCRF, o justo valor das ações era de € 21.000,00 e € 29.500,00 respetivamente.

De acordo com o § 7 (d) da NCRF 3 - Adoção pela primeira vez das normas contabilísticas e de relato financeiro e o § 16 (a) da NCRF 27 – Instrumentos financeiros, a empresa passou a mensurar aqueles instrumentos de capital próprio ao justo valor através de resultados, pelo que reconheceu em capitais próprios as alterações de justo valor (alteração positiva de € 1.000,00 e alteração negativa de € 500,00).

Como as ações da sociedade A, SA representam 2% do respetivo capital social, é acolhido fiscalmente o modelo do justo valor através de resultados, pelo que a variação patrimonial positiva (€ 1.000,00 levada a crédito de Resultados transitados) é tributável em cinco anos (de 2010 a 2014) e em partes iguais.

Porém, a variação patrimonial negativa resultante da mensuração ao justo valor através dos resultados das ações da sociedade B, SA não vai gerar quaisquer correções no Quadro 07, porque não é aceite fiscalmente o modelo de justo valor quando as partes de capital representem mais de 5% do capital [conforme prescrevia o art.º 18.º, n.º 9, alínea a) na redação em vigor à data].

Correções no Quadro 07:
2010 a 2014
⇒ ***Campo 703*** *– Acréscimo de € 200,00 (€ 1.000,00 / 5)*

Campo 805 - Variações positivas na mensuração de passivos de contratos de seguros e as decorrentes da aplicação do justo valor aos ativos afetos a esses passivos, que sejam refletidas

em capitais próprios (art.º 50.º, n.º 1 e n.º 4) e Campo 806 - Variações negativas na mensuração de passivos de contratos de seguros e as decorrentes da aplicação do justo valor aos ativos afetos a esses passivos, que sejam refletidas em capitais próprios (art.º 50.º, n.º 1 e n.º 4)

Devem ser incluídas nestes campos as variações patrimoniais positivas/negativas que respeitem a:

- variações de justo valor, refletidas em outro rendimento integral, decorrentes da aplicação do justo valor aos ativos que estejam afetos a passivos de contratos de seguros de vida com participação nos resultados, ou afetos a passivos de contratos de seguro do ramo vida em que o risco de investimento é suportado pelo tomador de seguro; ou
- variações na mensuração dos passivos de contratos de seguros de vida com participação nos resultados, ou nos passivos de contratos de seguro do ramo vida em que o risco de investimento é suportado pelo tomador de seguro, que, nos termos das normas regulamentares aprovadas pela Autoridade de Supervisão de Seguros e Fundos de Pensões (ASF), sejam refletidos em capitais próprios na reserva da componente financeira dos contratos de seguro e resseguro.

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.

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.
A este respeito vejam-se, também, as instruções de preenchimento do **campo 735**.

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.

Exemplo 14:

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), configuram variações patrimoniais negativas em N+1 quando é deliberada a sua atribuição.

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

Exemplo 15:

A sociedade XPTO, Lda, aquando da análise das contas e do desempenho da sociedade na Assembleia geral realizada em março de 2026 (período de tributação igual ao ano civil), verificou o excelente desempenho da sociedade nesse período de tributação, tendo deliberado e registado em ATA, a decisão de atribuir aos trabalhadores uma gratificação de balanço, a pagar em 2026, de 75.000,00€ ao pessoal e 29.000,00€ ao seu gerente (detentor de 65% do capital social).

Em relação ao gerente, a sua remuneração mensal é de 2.400,00€, paga 14 vezes, o que representa uma remuneração mensal média de 2.800,00€ (2.400 x 14 / 12).

Nos 20 anos de existência da empresa, esta é apenas a 2ª vez que haverá lugar ao pagamento destas Gratificações, tendo a última vez ocorrido já há 15 anos.

Neste caso, haveria que efetuar o seguinte enquadramento nos períodos de 2025 e 2025:

Contabilisticamente:

2025

Desta forma, não existindo qualquer obrigação legal ou construtiva em 2025, não foi reconhecido qualquer acréscimo de gastos relativamente a estas Gratificações de balanço deliberadas em março do ano seguinte.

2026

Reconhecer, como variação patrimonial negativa (D56/C23) o valor das gratificações de balanço atribuídas ao pessoal, no valor de 104.000,00€ (75.000 + 29.000).

Fiscalmente:

2025

Não tendo sido reconhecido qualquer gasto para efeitos contabilísticos, nos termos do SNC, as gratificações de balanço não terão qualquer impacto no apuramento do lucro tributável de 2025.

2026

Nos termos do art.º 24º do CIRC, apenas concorrem para a formação do lucro tributável, nas mesmas condições referidas para os gastos, as variações patrimoniais negativas não excluídas nas alíneas do seu n.º 1.

Desta forma, a variação patrimonial negativa referente às gratificações ao pessoal, trabalhadores não gerentes, é aceite para efeitos fiscais na sua totalidade, devendo, por isso, ser incluída no campo 704 do quadro 07 da Modelo 22 de 2026, período de tributação em que se verifica a variação patrimonial negativa.

Por sua vez, a variação patrimonial negativa referente às gratificações ao gerente, que detém mais de 1% do capital, apenas é aceite para efeitos fiscais até ao limite da sua remuneração mensal média em 2025, ou seja, 5.600,00€, pelo que apenas este montante deve ser incluído no campo 704 do quadro 07 da Modelo 22 de 2026, período de tributação em que se verifica a variação patrimonial negativa.

Correção no Quadro 07:

Campo 704 → acréscimo de 80.600 (75.000 + 5.600)

Neste caso, cumprindo-se ainda as duas condições cumulativas previstas al. b) do n.º 13 do artigo 88.º do CIRC, haverá ainda sujeição a tributação autónoma da gratificação paga ao gerente, sujeito à taxa de 35%:

Campo 424 do quadro 13 da Modelo 22: 29.000,00€

Tributação autónoma: 29.000,00€ x 35% = 10.150,00€

Campo 705 – Variações patrimoniais negativas (regime transitório previsto no art.º 5.º, n.ºs 1, 5 e 6 do DL n.º 159/2009, de 13/7)

A partir do período de tributação de 2015, inclusive, este campo já não pode ser preenchido, dado que o regime transitório previsto no art.º 5.º do Decreto – Lei n.º 159/2009, de 13 de julho, terminou no período de tributação de 2014.

Vejam-se as demais instruções de preenchimento do **campo 703**, com as necessárias adaptações, uma vez que, neste caso, estamos perante um saldo negativo.

Campos 706 e 707 – Alteração do regime fiscal dos contratos de construção (correções positivas e negativas)

A partir do período de tributação de 2015, inclusive, este campo já não pode ser preenchido, dado que o regime transitório previsto no art.º 5.º do Decreto – Lei n.º 159/2009, de 13 de julho, terminou no período de tributação de 2014. No caso de a declaração respeitar a períodos de tributação anteriores a 2015 e sendo aplicável o referido regime transitório, refira-se o seguinte:

Estes campos devem ser preenchidos pelos sujeitos passivos que, na sua contabilidade, já adotavam o critério da percentagem de acabamento de acordo com a Diretriz Contabilística 3/91 e que procediam às correções fiscais exigidas pelo artigo 19.º do CIRC e pela Circular n.º 5/90, no Quadro 07 da declaração modelo 22, dado que se passou agora a acolher no Código do IRC o tratamento contabilístico previsto nos respetivos normativos.

No sentido de garantir a igualdade de tratamento entre estes sujeitos passivos e os que aplicavam na sua contabilidade as regras fiscais, aplica-se-lhes o mesmo prazo (de cinco anos) para "reverterem" as correções fiscais que vinham efetuando (ver a este respeito a Circular n.º 8/2010, da DSIRC).

Salienta-se que os sujeitos passivos que contabilizavam os contratos de construção de acordo com o artigo 19.º do CIRC e com a Circular n.º 5/90 não preenchem estes campos, mas o **campo 703 ou 705**, em resultado dos ajustamentos contabilísticos decorrentes da adoção pela primeira vez dos novos normativos.

Valores a acrescer no Quadro 07

Campo 709 – Matéria coletável / lucro tributável imputado por sociedades transparentes, ACE ou AEIE (art.º 6.º)

Nos termos do artigo 6.º, as sociedades transparentes devem imputar aos respetivos sócios a matéria coletável ou o lucro tributável / prejuízo fiscal, que lhes corresponder, determinado nos termos do Código do IRC.

Aos sócios das sociedades mencionadas no artigo 6.º, n.º 1 (sociedades civis não constituídas sob forma comercial, sociedades de profissionais e sociedades de simples administração de bens enquadráveis na alínea c) deste preceito) deve imputar-se a matéria coletável, enquanto aos membros dos agrupamentos complementares de empresas (ACE) e agrupamentos europeus de interesse económico (AEIE) é imputado o lucro tributável / prejuízo fiscal, conforme n.º 2 do mesmo artigo.

Assim, as entidades sujeitas ao regime de transparência fiscal não são tributadas em IRC, exceto no que respeita às tributações autónomas (conforme art.º 12.º), embora continuem obrigadas ao cumprimento de todas as restantes obrigações fiscais, nomeadamente à apresentação da declaração de rendimentos modelo 22 e da declaração de informação empresarial simplificada (IES) com os anexos respetivos. A imputação aos sócios deve ser efetuada no período de tributação a que a matéria coletável ou o lucro tributável / prejuízo fiscal respeite, pelo que estes devem solicitar, atempadamente, às respetivas entidades, os elementos considerados indispensáveis para a concretização dessa imputação, quer a nível de matéria coletável ou lucro tributável / prejuízo fiscal, quer relativamente às deduções à coleta que proporcionalmente lhes corresponder. Nos períodos de tributação em que as entidades abrangidas pelo regime de transparência fiscal procederem à distribuição de lucros, os sócios (sociedades) devem deduzir no **campo 771** os lucros distribuídos, desde que os mesmos se encontrem incluídos no resultado líquido do período, de forma a evitar a dupla tributação.

Exemplo 16:

O ACE "Grupo de Construtores Reunidos, ACE" apresenta, no período de 2025, um prejuízo fiscal. O ACE é constituído por três empresas, todas elas residentes, sendo que a empresa A possui 50% do capital do ACE e as duas outras, B e C, possuem 25% do mesmo, cada uma.

Como imputar o prejuízo fiscal aos sócios?

Resolução:

Os ACE imputam lucros ou prejuízos.

Cada uma das sociedades participantes deve deduzir a sua quota parte do prejuízo, na sua declaração modelo 22 do mesmo período.

Este valor é deduzido no ***campo 755*** *do Quadro 07 de cada uma destas empresas:*



Campo 710 – Correções relativas a períodos de tributação anteriores (art.º 18.º, n.º 2)

Nos termos do artigo 18.º, n.º 1, 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.

No entanto, o n.º 2 deste artigo permite que as componentes positivas ou negativas consideradas como respeitando a períodos anteriores sejam imputáveis ao período de tributação quando à data de encerramento das contas daquele a que deviam ser imputadas eram imprevisíveis ou manifestamente desconhecidas. Assim, neste campo devem ser acrescidos os gastos relativos a períodos de tributação anteriores que não se enquadrem no âmbito deste n.º 2.

No caso de existirem rendimentos contabilizados nas mesmas condições devem os mesmos ser deduzidos no **campo 756.**

Exemplo 17

A empresa Macrocosmos, Lda identificou em 2025 que, nas contas do período de tributação de 2024, não foi efetuado o reconhecimento contabilístico da prestação mensal de uma locação operacional de um equipamento industrial, relativa ao período de aluguer do mês de agosto de 2024.

Estamos perante a correção de um erro? Como contabilizar? E qual o enquadramento fiscal?

Resolução:

Na correção de um erro contabilístico deve proceder-se de acordo com o previsto nos parágrafos 32 a 39 da Norma Contabilística e de Relato Financeiro (NCRF) nº 4 – "Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros".

De acordo com esse procedimento contabilístico, a correção de erros materiais de períodos anteriores deve ser efetuada através de reexpressão retrospetiva.

A reexpressão retrospetiva implicará dois procedimentos:

1. *O registo no período corrente em resultados transitados, quando esses erros tenham influenciado os resultados do(s) período(s) anterior(es); e,*
2. *A correção da informação comparativa das quantias comparativas desse(s) período(s) anterior(es) apresentados nas demonstrações financeiras do período corrente, até ao limite do período mais antigo apresentado, em que se deve reexpressar os saldos de abertura dos ativos, passivos e capitais próprios (resultados transitados).*

A correção de erros materiais de períodos anteriores nunca deve ser reconhecida nos resultados do período corrente em que se esteja a efetuar a correção.

A questão da avaliação, se uma determinada operação (facto ou transação) é material, ou não, deve ser efetuada pela entidade em causa, não dependendo exclusivamente dos montantes em causa, mas também da natureza e dimensão das operações, e da situação económica e financeira da própria entidade, conforme previsto nos parágrafos 29 e 30 da Estrutura Conceptual do SNC e dos conceitos iniciais da própria NCRF 4.

O que a entidade deve verificar para efetuar esse juízo de valor na determinação da materialidade é aferir se esse erro influencia a tomada de decisão dos utilizadores das demonstrações financeiras.

*Se considerar que esse erro influenciou essa tomada de decisão, deve-se considerar o erro como **material**, e proceder à reexpressão retrospetiva, ou seja, refletir na informação comparativa das demonstrações financeiras, a correção do erro de modo a efetuar os ajustamentos necessários para que estas apresentem a informação como se o erro nunca tivesse ocorrido. No período corrente, o efeito desse erro material passa a estar refletido nos resultados transitados (conta 56), pois decorre da correção nos resultados do período anterior.*

*Se considerar que o erro **não é imaterial**, pode não aplicar a NCRF 4, e corrigir o erro, que afetou resultados de períodos anteriores, nos resultados do período corrente (p.e. conta 6881 ou 7881 – "Correções relativas a períodos anteriores").*

Se estas correções derem origem ao reconhecimento de gastos para a empresa relativos a períodos anteriores, esses encargos não são aceites como gasto fiscal, pois deve ser respeitado o princípio da especialização dos exercícios previsto nos n.ºs 1 e 2 do artigo 18º do Código do IRC.

Este artigo refere que os encargos devem ser considerados como gastos fiscais de determinado período de tributação, quando economicamente lhe sejam imputáveis, podendo, no entanto, serem aceites fiscalmente gastos respeitantes a períodos de tributação anteriores, quando na data de encerramento das contas daquele período a que deveriam ser imputadas serem imprevisíveis ou manifestamente desconhecidos.

No entanto, quando esses gastos de períodos anteriores respeitarem a erros contabilísticos ou outros, do próprio contribuinte, não devem ser considerados como "imprevisíveis ou manifestamente desconhecidos", pois não decorrem de situações externas que aquele não poderá controlar. Tal entendimento foi veiculado, pelo Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, de 25.06.2008 - Processo: 0291/08.

Assim, caso a correção do erro não for material e seja efetuada por contrapartida de resultados do período (conta 6881), esse gasto deverá ser acrescido no campo 710 do quando 07 da Modelo 22 de 2025.

Se se tratasse de um erro material, então a entidade deveria efetuar o registo contabilístico da correção do erro, por contrapartida da conta de resultados transitados (conta 56), efetuar a reexpressão retrospetiva das demonstrações financeiras, não havendo lugar a correções do quadro 07 da Modelo 22 de 2025.

Exemplo 18

A empresa Microcosmos, Lda identificou em 2025 que, nas contas do período de tributação de 2024, não foi efetuado o reconhecimento contabilístico de três prestações mensais de uma locação operacional de um equipamento gerador, relativa ao período de aluguer dos meses de junho a agosto de 2024.

Visto que a entidade adota o normativo das NC-ME e estamos perante a correção de um erro considerado material, como contabilizar? E qual o enquadramento fiscal?

Resolução:

De acordo com o disposto no § 6.8 da NC-ME, a correção de um erro material de um período anterior é excluída dos resultados do período em que o erro é detetado, sendo efetuada diretamente em resultados transitados (conta 56).

Neste caso, o erro ocorreu no exercício anterior, tendo sido identificado já após as contas terem sido encerradas, pelo que o lançamento deve ser efetuado diretamente na conta de

resultados transitados, de forma a não influenciar o resultado do período em que foi identificado.

Tratando-se de um erro relativamente a uma operação que deveria ter sido reconhecida em 2024, não sendo, por isso, uma operação imprevisível, esta correção relativa a erros que afetaram resultados de períodos anteriores não pode ser imputada ao período de tributação de 2025, nos termos dos n.ºs 1 e 2 do art.º 18º do Código do IRC, pelo que não se utiliza o campo 710 (até porque a correção não foi refletida nos resultados do período corrente, mas sim diretamente em resultados transitados – conta 56).

Campo 711 – Vendas e prestações de serviços com pagamento diferido: Diferença entre a quantia nominal da contraprestação e o justo valor (art.º 18.º, n.º 5)

Na maior parte dos casos, a quantia do rédito é a quantia em dinheiro ou seus equivalentes recebidos ou a receber. Porém, quando o influxo de dinheiro ou equivalentes a dinheiro for diferido, o justo valor da retribuição pode ser menor do que a quantia nominal de dinheiro a receber. Nestes casos, prevê a NCRF 20 e a Norma Internacional de Contabilidade (IAS) 18 – Rédito que a diferença entre o justo valor e a quantia nominal da retribuição seja reconhecida como rédito de juros. Em sede de IRC, por força do disposto no artigo 18.º, n.º 5, os réditos relativos a vendas e a prestações de serviços são imputáveis ao período de tributação a que respeitam pela quantia nominal da contraprestação. Este campo destina-se, portanto, a corrigir a diferença entre o justo valor e a quantia nominal da retribuição a receber. Nos períodos de tributação em que for considerado o rédito dos juros, a respetiva quantia é deduzida no **campo 757**.

Exemplo 19

Em 30 de junho de 2024, uma sociedade vendeu um bem dos seus inventários por € 10.000,00, permitindo ao adquirente que efetue o pagamento no prazo de 18 meses. Admitindo que o justo valor da retribuição a receber é de € 9.400,00, a sociedade reconheceu em 2024, como rédito de vendas, € 9.400,00 e como rédito de juros, por exemplo, € 200,00. Em 2025 reconheceu como rédito de juros a quantia restante de € 400,00.

Correções no Quadro 07:

Em 2024

⇒ Campo 711 – Acréscimo de € 600,00 (€ 10.000,00 – € 9.400,00)

⇒ Campo 757 – Dedução de € 200,00 (rédito de juros reconhecido na respetiva conta da classe 7- Rendimentos).

Em 2025

⇒ Campo 757 – Dedução de € 400,00 (rédito de juros reconhecido na respetiva conta da classe 7- Rendimentos)

Campo 782 – Gastos referentes a inventários e a fornecimentos e serviços externos com pagamento diferido: gastos de juros (art.º 18.º, n.º 5)

À semelhança dos réditos relativos a vendas e a prestações de serviços, também os gastos referentes a inventários e a fornecimentos e serviços externos são imputáveis ao período de tributação a que respeitam pela quantia nominal da contraprestação.

Contabilisticamente, quando o sujeito passivo compra inventários com condições de liquidação diferida e o acordo contenha efetivamente um elemento de financiamento, a diferença entre o preço de compra para condições de crédito normais e a quantia paga é reconhecida como gasto de juros durante o período de financiamento (veja-se o § 18 da NCRF 18).

O mesmo acontece quando o sujeito passivo incorre em gastos com fornecimentos e serviços externos com pagamento diferido. Como o n.º 5 do artigo 18.º obriga a que o gasto dos inventários e dos fornecimentos e serviços externos com pagamento diferido seja considerado pela quantia nominal da contraprestação, isso implica que:

i) No período de tributação em que é reconhecido o gasto dos inventários ou o gasto dos fornecimentos e serviços externos, a diferença entre a quantia nominal da contraprestação e a quantia contabilizada como gasto deve ser deduzida no **campo 791**;

ii) No(s) período(s) de tributação em que o gasto dos juros é reconhecido contabilisticamente, acresce-se o respetivo montante no **campo 782**.

Campos 712 e 758 – Anulação dos efeitos do método da equivalência patrimonial e do método de consolidação proporcional no caso de empreendimentos conjuntos que sejam sujeitos passivos de IRC (art.º 18.º, n.º 8)

Para efeitos fiscais, não são aceites os efeitos decorrentes da utilização do método da equivalência patrimonial ou, no caso de empreendimentos conjuntos que sejam sujeitos passivos de IRC, do método de consolidação proporcional, previstos nos normativos contabilísticos.

Nestes termos, não concorrem para a formação do lucro tributável os rendimentos e os gastos, assim como outras variações patrimoniais, relevados na contabilidade em consequência da utilização dos referidos métodos.

Assim, por exemplo, no caso do método da equivalência patrimonial, no período de tributação em que a participante reconhecer contabilisticamente como rendimento o montante correspondente à sua quota-parte do resultado da participada, deve deduzi-lo no campo 758, de forma a expurgar do resultado tributável aquele rendimento.

No período de tributação em que se verificar a atribuição dos lucros, devem estes ser considerados como rendimentos para efeitos fiscais, pelo que deve proceder-se ao correspondente acréscimo no campo 712.

Exemplo 20

A sociedade Beta, Lda. detém, desde dezembro de 2012, uma parte de capital correspondente a 20% da sociedade XPTO, Lda. Em 31 de dezembro de 2024, o resultado líquido do período apurado pela sociedade XPTO, Lda. foi de € 5.000,00. Em março de 2025, foi decidida a distribuição dos lucros aos sócios, no montante de € 4.000,00. Ambas as sociedades cumprem os requisitos exigidos pelo n.º 1 do art.º 51.º.

Correções no Quadro 07:

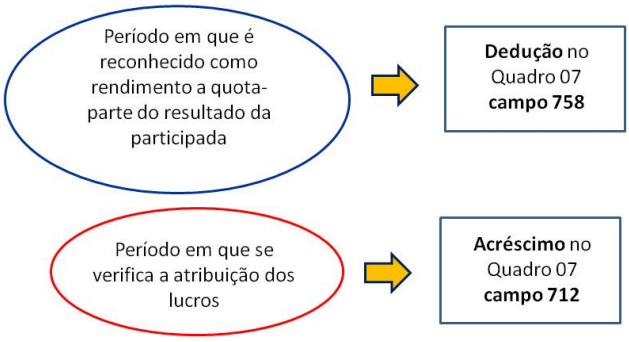
Em 2024

⇒ Campo 758 – Dedução da quota-parte do resultado líquido do período apurado por XPTO, Lda. e reconhecida contabilisticamente como rendimento - € 1.000,00 (20% x € 5.000,00)

Em 2025

⇒ Campo 712 – Acréscimo da quota-parte do resultado distribuído, referente ao período de tributação de 2024 - € 800,00 (20% x € 4.000,00)

⇒ Campo 771 – Dedução de € 800,00 respeitante à eliminação da dupla tributação económica prevista no art.º 51.º



Campo 713 – Ajustamentos não dedutíveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18.º, n.º 9)

Em regra, os ajustamentos decorrentes da aplicação do justo valor não concorrem para a formação do lucro tributável.

Logo:

i) Se esses ajustamentos forem reconhecidos em resultados implicam correções neste campo ou no campo 759, consoante sejam, respetivamente, ajustamentos negativos ou positivos;

ii) Se os ajustamentos forem reconhecidos no capital próprio (como é o caso, por exemplo, dos ativos financeiros disponíveis para venda referidos na IAS 39 – Instrumentos Financeiros), as respetivas variações patrimoniais não concorrem para a formação do lucro tributável, pelo que, neste caso, não há lugar a correções no Quadro 07.

No entanto, são fiscalmente aceites os ajustamentos decorrentes da aplicação do justo valor no que respeita a instrumentos financeiros reconhecidos pelo justo valor através de resultados (por exemplo, os derivados, nos termos do art.º 49.º). No caso de se tratar de instrumentos de capital próprio, só se aceitam os ajustamentos decorrentes da aplicação do justo valor através de resultados se os mesmos tiverem um preço formado num mercado regulamentado e o sujeito passivo detiver, direta ou indiretamente, uma participação no capital inferior a 5%. São, também, fiscalmente aceites os ajustamentos decorrentes da aplicação do justo valor referentes a outros ativos se tal estiver expressamente previsto no Código [ver, por exemplo, art.º 20.º, n.º 1, alínea g) e art.º 23.º, n.º 1, alínea k), no que respeita a ativos biológicos consumíveis que não sejam explorações silvícolas plurianuais].

Exemplo 21

A empresa "Investimentos Sólidos, SA" adota a NCRF-PE.

Em 2025-10-31 adquiriu um lote de ações em bolsa, cujo custo de aquisição foi € 560.000,00 (participação no capital inferior a 5%).

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

Em 2025-12-31, a cotação destas mesmas ações era € 580.000,00 e consequentemente 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 fixos tangíveis.

Artigo 18.º do Código do IRC
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 do Código do IRC
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.

Sobre a aplicação desta alínea b) do n.º 5 do artigo 46.º do CIRC, verificar o exemplo indicado no campo 738.

Campos 714 e 760 – Pagamentos com base em ações (art.º 18.º, n.º 11)

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.

Exemplo 22
Uma dada empresa atribuiu ações dela própria aos seus melhores colaboradores (stock options) em 2024. O momento do exercício da opção apenas terminará em 31/12/2025.
correções no Quadro 07:
2024: Campo 714 → acréscimo do valor contabilizado em gastos com o pessoal
2025: Campo 760 → dedução do mesmo valor
O momento da tributação na esfera do beneficiário, nas opções, o do exercício da opção (alínea a) do n.º 4 do artigo 24.º do CIRS).

Campo 715 – Gastos de benefícios de cessação de emprego, benefícios de reforma e outros benefícios pós emprego ou a longo prazo dos empregados (art.º 18.º, n.º 12)

Os gastos relativos a benefícios de cessação de emprego, benefícios de reforma e outros benefícios pós emprego ou a longo prazo dos empregados, que não sejam considerados rendimentos de trabalho dependente e não estejam abrangidos pelo disposto no artigo 43.º (realizações de utilidade social), não são dedutíveis no período de tributação em que são reconhecidos contabilisticamente como gastos, obrigando a correções neste campo.

Estes gastos só são aceites fiscalmente no período de tributação em que as importâncias sejam pagas ou colocadas à disposição dos respetivos beneficiários, devendo, então, ser deduzidos no **campo 761**.

Exemplo 23

Uma dada empresa acordou com um seu empregado um benefício de cessação de emprego no valor de 3.000,00€.

Em 2024 a empresa só pagou 1.000,00€ e os restantes 2.000,00€ vão ser pagos em 2025.

Correções no Quadro 07:

2024: Campo 715 → acréscimo de 2.000,00€ *2025: Campo 761 → dedução de 2.000,00€*

Campo 717 – Gastos suportados com a transmissão onerosa de partes de capital (ex- art.º 23.º, n.ºs 3, 4 e 1.ª parte do n.º 5)

Este campo só deve ser preenchido se a declaração de rendimentos respeitar a períodos de tributação anteriores a 2014.

Sendo esse o caso, devem ser inscritos neste campo os gastos suportados com a transmissão onerosa de partes de capital, qualquer que seja o título por que se opere, quando detidas pelo alienante por período inferior a três anos e desde que tenham sido adquiridas a entidades com as quais existam relações especiais (art.º 63.º, n.º 4) ou a entidades residentes em território português sujeitos a um regime especial de tributação.

De notar que, nos termos do artigo 63.º, n.º 4, alínea h), existem relações especiais entre uma entidade residente ou não residente com estabelecimento estável situado em território português e uma entidade sujeita a um regime claramente mais favorável residente em país, território ou região constante da lista aprovada por portaria do Ministro das Finanças (Portaria n.º 150/2004, de 13 de fevereiro), pelo que esta situação encontra-se, também, incluída na alínea a) do n.º 3 do artigo 23.º.

No que respeita à expressão "regime especial de tributação" deve ser entendida como abrangendo, designadamente, as seguintes situações:

- o adquirente beneficia de um regime de isenção; ou
- o adquirente, por força do seu objeto social, beneficia de um regime de tributação diferenciado relativamente aos rendimentos provenientes da alienação das partes de capital, como é o caso, por exemplo, das SGPS que, nos termos do n.º 2 do artigo 32.º

do EBF, ficam sujeitas a um regime especial relativamente às mais e menos-valias realizadas.

Não é de incluir neste conceito, por exemplo, o regime especial de tributação dos grupos de sociedades e o regime de redução de taxa relativo à interioridade (art.º 43.º do EBF), uma vez que nestes casos não se vai verificar a exclusão da tributação das mais-valias realizadas numa posterior transmissão, mas sim a tributação de toda a matéria coletável da entidade a uma taxa inferior à taxa normal do IRC.

Também não são aceites os gastos suportados com a transmissão onerosa de partes de capital, qualquer que seja o título por que se opere, sempre que a entidade alienante tenha resultado de transformação, incluindo a modificação do objeto social, de sociedade à qual fosse aplicável regime fiscal diverso relativamente a estes gastos e tenham decorrido menos de três anos entre a data da verificação desse facto e a data da transmissão. Igualmente, nos termos da primeira parte do n.º 5 do artigo 23.º, também não são aceites como gastos do período de tributação os suportados com a transmissão onerosa de partes de capital, qualquer que seja o título por que se opere, a entidades com as quais existam relações especiais, nos termos do n.º 4 do artigo 63.º, ou a entidades residentes em território português sujeitas a um regime especial de tributação.

Neste campo não devem ser acrescidos os gastos que configurem menos-valias contabilísticas. No caso de serem apuradas menos-valias contabilísticas, deve seguir-se o "mecanismo" previsto no Código para as mais-valias e menos-valias, mas tendo em atenção a restrição imposta pelo artigo 23.º, n.º s 3, 4 e 1.ª parte do n.º 5.

Assim, as menos-valias contabilísticas, como sempre sucede, vão ser acrescidas no **campo 736**, mas as menos-valias fiscais não podem ser deduzidas no **campo 768**.

Campo 721 – Provisões não dedutíveis ou para além dos limites legais (art.ºs 19.º, n.º 4 e 39.º) e perdas por imparidade fiscalmente não dedutíveis de ativos financeiros

Inscrevem-se neste campo as provisões que tenham sido reconhecidas como gastos e que não se enquadrem no artigo 39.º.

Salienta-se que só são dedutíveis, nos termos e condições do artigo 39.º:

- Provisão para processos judiciais em curso;
- Provisão para garantias a clientes;
- Provisões técnicas (Instituto de Seguros de Portugal);

- Provisão para a reparação de danos de caráter ambiental (só para indústrias extrativas ou setor de tratamento e eliminação de resíduos).

Assim, 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.

De acordo com o artigo 19.º, n.º 4, não são dedutíveis (e, portanto, têm de ser inscritas neste campo) as perdas esperadas relativas a contratos de construção.

O campo 721 destina-se, ainda, a registar a parte não dedutível das provisões que, embora se enquadrem no artigo 39.º, excedem os limites legais previstos nos artigos 39.º e 40.º.

São, também, de inscrever neste campo as perdas por imparidade de ativos financeiros que não se enquadrem no âmbito dos artigos 28.º-A a 28.º-C do CIRC.

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 24

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 de a empresa perder a causa e ter que pagar a indemnização é elevada.
Resolução:
<u>Reconhecimento da provisão:</u>
673 – Provisões – processos judicias 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 25

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

Ano	***Vendas***	***Custos de garantia suportados***
2023	***310.000,00€***	***13.500,00€***
2024	***320.000,00€***	***21.500,00€***
2025	***370.000,00€***	***10.000,00€***

Em 2025, reconheceu contabilisticamente uma provisão para garantias de clientes de 20.000,00€.

Somatório das vendas: 1.000.000,00€
Somatório dos custos de garantia: 45.000,00€

***Provisão fiscalmente aceite em 2025** = 45.000 / 1.000.000 = 4,5%*
*Aplicação do n.º 5 do artigo 39.º do CIRC = 370.000 * 4,5% = 16.650,00€*
Correção no Quadro 07: campo 721 → acréscimo de: 20.000 – 16,650 = 3.350,00€

Exemplo 26
Em 2025, uma sociedade vendeu eletrodomésticos no montante de € 300.000,00, tendo suportado encargos com garantias a clientes que ascenderam a € 3.300,00 e constituído uma provisão para garantias a clientes no montante de € 3.500,00.
Sabe-se que nos anos de 2023 e 2024 as vendas ascenderam a € 280.000,00 e € 320.000,00, respetivamente, e que os encargos derivados de garantia a clientes foram, nesses anos, de € 2.500,00 e € 3.200,00.

Cálculos para determinar o montante da provisão fiscalmente aceite:
Soma dos encargos com garantias a clientes efetivamente suportados nos três últimos períodos de tributação (2023 a 2025): 3.300,00 + 2.500,00 + 3.200,00 = 9.000,00

Soma das vendas efetuadas nos três últimos períodos de tributação (2023 a 2025): 300.000,00 + 280.000,00 + 320.000,00 = 900.000,00
Percentagem a que refere o art.º 39.º, n.º 5: € 9.000,00 x 100 / € 900.000,00 = 1%

Provisão fiscalmente dedutível: € 300.000,00 x 1% = € 3.000,00 Provisão contabilizada: € 3.500,00

Correção no Quadro 07:
⇒ Campo 721 – Acréscimo de € 500,00 (€ 3.500,00 – € 3.000,00)

Quando a reversão da provisão incluir uma parte que foi tributada (por ter sido acrescida no Q07 em anos anteriores), deve, em primeiro lugar, ser considerada a provisão que anteriormente foi tributada, dando lugar à dedução deste montante no campo 764 do Q 07 da declaração modelo 22.

Documentação de suporte

- Histórico das vendas e prestações de serviço sujeitas a garantia ao longo dos anos.

- Histórico dos encargos com garantias suportados ao longo dos anos

As provisões que tenham sido imputadas a um ativo depreciável (por exemplo, a provisão referente à estimativa inicial dos custos de desmantelamento e remoção do ativo) e que vão sendo reconhecidas como gastos por via das depreciações desse mesmo ativo, devem ser anualmente acrescidas no Campo 719.

Uma vez que, para efeitos fiscais, a quantia estimada dos custos de desmantelamento não constitui uma componente do valor depreciável do ativo, não pode, por isso, constituir um gasto fiscal por via da depreciação [cf. artigo 31.º, n.º 2, alínea a) do CIRC].

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 caráter 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.

Campo 724 – IRC, incluindo as tributações autónomas, e outros impostos que direta ou indiretamente incidam sobre os lucros [art.º 23.º-A, n.º 1, al. a)]

Deve ser acrescido neste campo o valor da estimativa do IRC, das tributações autónomas e das respetivas derramas (derrama municipal e estadual).

Quando a estimativa para impostos sobre lucros efetuada no ano anterior se mostrar insuficiente para fazer face aos impostos efetivamente pagos no período de tributação, a diferença para mais reconhecida em resultados deve também ser acrescida neste campo. Caso o sujeito passivo contabilize o imposto sobre o rendimento do período de acordo com a NCRF 25 – Impostos sobre o rendimento, deve também corrigir o montante do imposto diferido (subconta 8122 - Imposto diferido) no **campo 725** ou no **campo 766**, consoante o caso.

Campo 725 – Impostos diferidos [art.º 23.º-A, n.º 1, al. a)]

Tal como o IRC estimado para o período (subconta 8121), também não concorre para a formação do lucro tributável o imposto diferido que figure (com saldo devedor) na subconta 8122, pelo que tem de ser acrescido neste campo. Se o saldo da subconta 8122 for credor, a correção é feita no **campo 766**.

De acordo com o §44 da NCRF 25, os ativos e passivos por impostos diferidos devem ser mensurados pelas taxas fiscais que se espera que sejam de aplicar no período em que seja realizado o ativo ou seja liquidado o passivo, com base nas taxas fiscais (e leis fiscais) que estejam aprovadas à data do balanço.

Face à Lei n.º 64/2025, de 7 de novembro, que aprovou as taxas de IRC para os períodos de tributação que se iniciem durante em 2026, 2027 e 2028, devem os sujeitos passivos considerar tais taxas na atualização dos impostos diferidos que serão realizados ou liquidados em períodos futuros, determinando que, no processo de encerramento de contas do período de 2025, sejam efetuados os ajustamentos necessários aos impostos diferidos já reconhecidos, por forma a que a respetiva quantia escriturada acolha a alteração das taxas de tributação.

Tendo em consideração que a Lei n.º 64/2025, de 7 de novembro, já aprovou as taxas de IRC para os períodos de 2026, 2027 e 2028, então, para cada diferença temporária, deve ser utilizada a taxa de IRC correspondente ao período em que se estima que a mesma seja recuperada (ativo) ou liquidada (passivo).

A redução progressiva das taxas gerais de IRC aprovada pela Lei n.º 64/2025, será efetuada da seguinte forma:

Taxas aplicáveis aos períodos começados em:	Em ou após 1/1/2026	Em ou após 1/1/2027	Em ou após 1/1/2028
Taxa geral de IRC (n.º 1, art.º 87.º)	19%	18%	18%
Primeiros 50.000€ de matéria coletável das PME ou Small mid cap	15%	15%	15%
Entidades do setor não lucrativo	19%	18%	17%

Campo 716 – Despesas não documentadas [art.º 23.º-A, n.º 1, al. b)]

Devem ser acrescidas neste campo as despesas não documentadas que estejam a afetar o resultado líquido do período. Para além disso, qualquer despesa não documentada, por se desconhecer a origem e o destinatário, está sujeita a tributação autónoma, à taxa de 50% (art.º 88.º, n.º 1), a incluir no campo 365 do Quadro 10 da declaração de rendimentos modelo 22. A taxa referida é elevada para 70% nos casos em que a despesa seja efetuada por sujeitos passivos de IRC, total ou parcialmente isentos, ou que não exerçam, a título principal, atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola e ainda por sujeitos passivos que aufiram rendimentos não sujeitos a IRC, diretamente resultantes do exercício de atividade sujeita ao imposto especial do jogo.
Ver também as instruções de preenchimento do **campo 731 – Encargos não devidamente documentados**.

Campo 731 – Encargos não devidamente documentados [art.º 23.º-A, n.º 1, al. c)]

Este campo destina-se a inscrever os encargos cuja documentação não cumpre o disposto nos n.ºs 3, 4 e 6 do artigo 23.º. Tais encargos, embora tenham de ser acrescidos para efeitos de determinação do lucro tributável, não estão sujeitos à tributação autónoma prevista no artigo 88.º.

Os encargos evidenciados em documentos emitidos por sujeitos passivos com NIF inexistente ou inválido ou por sujeitos passivos que, por força do disposto no artigo 8.º, n.º 6, tenham sido cessados oficiosamente são inscritos no **campo 726** e também não estão sujeitos a tributação autónoma.

Já as despesas ou os gastos não documentados, em que não é conhecida a sua origem nem o destinatário das quantias em causa, são acrescidos no **campo 716** e são passíveis de tributação autónoma (ver instruções de preenchimento do **campo 716**).

Para o apoio ao preenchimento deste campo, deve ainda ser consultado o capítulo **Encargos não dedutíveis**, contido neste manual.

Campo 726 – Encargos evidenciados em documentos emitidos por sujeitos passivos com NIF inexistente ou inválido ou por sujeitos passivos cessados oficiosamente [art.º 23.º-A, n.º 1, al. c)]

Inscrevem-se neste campo os encargos suportados pela empresa cujos documentos de suporte tenham sido emitidos por sujeitos passivos com NIF inexistente ou inválido ou por sujeitos passivos que, por força do disposto no artigo 8.º, n.º 6, tenham sido cessados oficiosamente.

Para se certificar da existência / validade do NIF ou do exercício da atividade dos clientes / fornecedores, o sujeito passivo deve socorrer-se do Portal das Finanças optando por Consultar, Identificação, Clientes / Fornecedores. Os encargos cuja documentação não cumpra o disposto nos n.ºs 3, 4 e 6 do artigo 23.º do CIRC devem ser inscritos no **campo 731**.

Campo 783 – Despesas ilícitas [art.º 23.º-A, n.º 1, al. d)]

Neste campo devem ser inscritas 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.

Campo 728 – Multas, coimas e demais encargos, incluindo juros compensatórios e moratórios, pela prática de infrações [art.º 23.º-A, n.º 1, al. e)]

Neste campo devem ser incluídas todas as penalidades aplicadas ao sujeito passivo, exceto as que tenham origem contratual, incluindo os juros compensatórios e moratórios, os demais encargos suportados pela prática de infrações de qualquer natureza bem como por comportamentos contrários a qualquer regulamentação sobre o exercício da atividade, nomeadamente, os de natureza fiscal, laboral, de trânsito, os relacionados com a atividade económica, etc.

Campo 727 – Impostos, taxas e outros tributos que incidam sobre terceiros que o sujeito passivo não esteja legalmente obrigado a suportar [art.º 23.º-A, n.º 1, al. f)]

Inscrevem-se neste campo os impostos, taxas e outros tributos que incidam sobre terceiros, mas que o sujeito passivo decida, por vontade própria, suportar, como, por exemplo, o IVA que tenha de ser legalmente repercutido nos clientes ou o IRS ou IRC que tenha de ser obrigatoriamente retido na fonte.

Campo 729 – Indemnizações por eventos seguráveis [art.º 23.º-A, n.º 1, al. g)]

Devem ser acrescidas neste campo as indemnizações pagas a terceiros pela verificação de eventos cujo risco seja segurável, não incluindo as indemnizações de natureza contratual pagas a terceiros que são consideradas gasto fiscal.

Nas situações de gastos obrigatoriamente suportados pela empresa em virtude de o valor da franquia estabelecida no contrato de seguro ser superior ao da indemnização, são os mesmos aceites em termos fiscais, em conformidade com o artigo 23.º do CIRC.

Campo 730 – Ajudas de custo e encargos com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador [art.º 23.º-A, n.º 1, al. h)]

Neste campo são acrescidos os encargos com ajudas de custo e com a compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal, não faturados a clientes, escriturados a qualquer título, na parte em que não haja lugar a tributação em sede de IRS na esfera do beneficiário, 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 os encargos. Considera-se que estes encargos são faturados a clientes quando são debitados separadamente na respetiva fatura.

O mapa deve identificar, designadamente, o nome do beneficiário, o local ou locais para onde se deslocou, o motivo e a data da deslocação, o tempo de permanência e o montante diário atribuído. No caso de compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, o documento deve identificar, nomeadamente, a viatura, o proprietário e o número de quilómetros percorridos. Sempre que os encargos sejam faturados ao cliente, o mapa deve referir o valor faturado, a obra/serviço a que respeita e autonomizar o montante quer das ajudas de custo quer das deslocações imputáveis.

Campo 732 - Encargos com o aluguer de viaturas sem condutor [art.º 23.º-A, n.º 1, al. i)]

São acrescidos neste campo 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. O regime fiscal do aluguer de longa duração encontra-se explicitado na Circular n.º 24/91, de 19 de dezembro, chamando-se a atenção para o facto de a respetiva aplicação pressupor a existência de um plano financeiro, com decomposição da renda suportada entre amortização financeira e encargos financeiros.

Assim, no que se refere à parcela da amortização financeira, só é aceite a quantia correspondente à depreciação que seria fiscalmente dedutível em caso de aquisição direta (ver Portaria n.º 467/2010, de 7 de julho). No caso de viaturas ligeiras de passageiros, motos ou motociclos, excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica, deve ter-se em conta o disposto no artigo 88.º, n.º 3, acrescendo-se, no **campo 365 do Quadro 10**, a tributação autónoma resultante da aplicação das taxas previstas nas suas alíneas a) a c) à totalidade dos encargos (dedutíveis e não dedutíveis) efetuados ou suportados com o aluguer.

Exemplo 27

Uma sociedade celebrou, em 1 de janeiro de 2025, um contrato de aluguer sem condutor, de longa duração, relativo a uma viatura ligeira de passageiros que não é um veículo híbrido plug-in nem é movida a energia elétrica, gases de petróleo liquefeito ou gás natural veicular.

Sabe-se, ainda, que:
Valor da viatura: € 45.000,00;
Amortização financeira em 2025: € 12.000,00.
Limite das depreciações que seriam aceites em 2025, se fosse aquisição direta: € 25.000,00 x 25% = € 6.250,00

Em 2025:
Correções no Quadro 07:
⇒ Campo 732 – Acréscimo de € 5.750,00 (12.000,00 – 6.250,00)
Valor a inscrever no Quadro 10 (tributação autónoma):
⇒ Campo 365 – 3.840,00 (12.000,00 x 32%)
NOTA: Tendo em conta que o contrato se reporta a 2025, o montante fixado na alínea d) do n.º 4 do artigo 1.º da Portaria n.º 467/2010, de 7 de julho, é de € 25.000,00. Quanto à tributação autónoma, aplicou-se o disposto na alínea c) do n.º 3 do artigo 88.º do CIRC, uma vez que o custo de aquisição foi igual ou superior a € 45.000,00.

Campo 733 – Encargos com combustíveis [art.º 23.º-A, n.º 1, al. j)]

São inscritos neste campo 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 são por ele utilizados em regime de locação e de que não são ultrapassados os consumos normais.

Campo 784 – Encargos relativos a barcos de recreio e aeronaves de passageiros [art.º 23.º-A, n.º 1, al. k)]

Neste campo são inscritos os encargos suportados com este tipo de ativos, com exceção dos relativos a depreciações, desde que não estejam afetos à exploração do serviço público de transportes nem se destinem a ser alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo.

A não dedutibilidade das depreciações destes ativos que se encontra prevista no artigo 34.º, n.º 1, alínea e) implica que seja feita uma correção no **campo 719**.

Campo 734 – Juros e outras formas de remuneração de suprimentos e empréstimos feitos pelos sócios à sociedade [art.º 23.º-A, n.º 1, al. m)]

São acrescidos neste campo os juros e outras formas de remuneração de suprimentos e empréstimos feitos pelos sócios à sociedade, na parte em que excedam o valor correspondente à taxa Euribor a 12 meses do dia da constituição da dívida acrescida do spread de 2% se se tratar de uma grande empresa, ou de 6% caso se trate de uma pequena ou média empresa como tal qualificada nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, conforme artigo 23.º-A, n.º 1, alínea m) do CIRC e Portaria n.º 279/2014, de 30 de dezembro. Este artigo afasta do seu âmbito as situações a que seja aplicável o regime estabelecido no artigo 63.º do CIRC (preços de transferência) e na Portaria n.º 1446- C/2001, de 21 de dezembro (atual Portaria 268/2021, de 26 de novembro).

Campo 735 – Gastos não dedutíveis relativos à participação nos lucros por membros dos órgãos sociais [art.º 23.º-A, n.º 1, al. o)]

O Código do IRC acolhe o regime contabilístico dos gastos relativos à participação nos lucros de membros de órgãos sociais e trabalhadores da empresa previsto na IAS 19 e no § 18 da NCRF 28 – Benefícios dos empregados.

Assim, em regra, os mesmos são contabilizados e dedutíveis no período de tributação em que os serviços são prestados. Porém, nos termos do artigo 23.º-A, n.º 1, alínea o) não são dedutíveis (e, portanto, devem ser acrescidos neste campo) os gastos referentes a participação nos lucros suportados com os titulares do capital da sociedade que preencham, cumulativamente, as seguintes condições:

a) Sejam membros dos órgãos sociais;
b) Possuam, direta ou indiretamente, uma participação no capital social igual ou superior a 1% (para o efeito, consideram-se participações indiretas as detidas pelo cônjuge, respetivos ascendentes ou descendentes até ao 2.º grau, aplicando-se, igualmente, com

as necessárias adaptações, as regras sobre a equiparação da titularidade estabelecidas no Código das Sociedades Comerciais);

c) As importâncias reconhecidas em resultados ultrapassem o dobro da remuneração mensal auferida no período de tributação a que respeita o resultado em que participam.

Salienta-se que, nos termos do artigo 23.º-A, n.º 1, alínea n), os gastos relativos à participação nos lucros têm que ser pagos ou colocados à disposição dos seus beneficiários até ao final do período de tributação seguinte.

Caso não se verifique esta condição, ao valor do IRC liquidado relativamente ao período de tributação seguinte adiciona-se o IRC que deixou de ser liquidado no período de tributação respetivo, acrescido dos juros compensatórios correspondentes (art.º 23.º-A, n.º 5).

Esta correção é efetuada no **campo 363 do Quadro 10** e os respetivos juros compensatórios são indicados no **campo 366** do mesmo Quadro.

Quando não se verifiquem as condições previstas nas alíneas (a) e (b) do § 18 da NCRF 28, a entidade fica inibida de reconhecer o «custo esperado dos pagamentos de participação nos lucros e bónus» como gasto do período de tributação em que os colaboradores prestam o serviço.

Neste caso, a atribuição em Assembleia-Geral no período de tributação seguinte origina um débito direto na rubrica de Resultados transitados, constituindo uma variação patrimonial negativa que concorre para a formação do lucro tributável deste período. O pagamento ou colocação à disposição das respetivas importâncias tem de ser efetuado até ao fim de período de tributação em que a deliberação ocorreu.

Portanto, para efeitos de dedutibilidade fiscal, o prazo para pagamento ou colocação à disposição das quantias atribuídas a título de participação nos lucros é o mesmo, quer os sujeitos passivos reconheçam o gasto no período de tributação em que os colaboradores prestaram o serviço, quer reconheçam a variação patrimonial negativa no período de tributação em que se delibera a respetiva atribuição.

O conceito de "*remuneração mensal*" foi clarificado através da Circular n.º 8/2000, de 11 de maio, da DSIRC, e deve entender-se como a remuneração mensal média do período de tributação, ou seja, o valor das retribuições totais anuais dividido por doze, por forma a imputar a cada um dos meses o total da remuneração auferida no período de tributação. No conceito de remuneração devem ser incluídas todas as importâncias a que, nos termos do contrato, das normas que o regem ou dos usos, o membro do órgão de administração tem direito como

contrapartida do seu trabalho, sendo esse o caso das remunerações variáveis que preencham aqueles requisitos.

Exemplo 28

A é administrador e acionista (com percentagem de participação no capital de 4%) da sociedade X, SA., onde auferiu, em 2025, uma remuneração mensal média de € 2.500,00.

Esta sociedade tem vindo, ao longo dos anos, a atribuir participação nos lucros ao administrador, sendo esperado, de acordo com essa prática, que lhe seja paga, em 2026, com referência ao lucro de 2025, uma gratificação de € 7.500,00, pelo que reconheceu contabilisticamente, em 2025, o respetivo gasto.
Nesta situação, o valor limite a considerar como gasto fiscal em 2025 é de € 5.000,00 (2 x € 2.500,00), pelo que o excedente deve ser indicado no campo 735 do Quadro 07 da respetiva declaração modelo 22.

Correção no Quadro 07:
Em 2025
⇒ ***Campo 735*** *– Acréscimo de € 2.500,00 (€ 7.500,00 – € 5.000,00). Já o Administrador é tributado em IRS, na categoria A, pela totalidade da gratificação de balanço recebida ou colocada à disposição (€ 7.500,00).*

Não esquecer que, na sequência do acordado em sede de concertação social, a Lei n.º 45-A/2024, de 31 de dezembro (Lei do OE 2025), aprovou no seu artigo 115.º, uma **isenção de IRS**, até ao limite de 6% da retribuição base anual do trabalhador, as importâncias pagas ou colocadas à disposição do trabalhador ou de membros de órgãos estatutários em 2025, suportadas pela entidade patronal, de forma voluntária e sem caráter regular, a título de prémios de produtividade, desempenho, participações nos lucros e gratificações de balanço.

A aplicação do presente regime está ainda dependente de, no ano de 2025, a entidade patronal, pagadora das importâncias referidas no número anterior, ter efetuado um aumento salarial elegível para efeitos do artigo 19.º-B do EBF, ou seja, quando se verifique:

a) O aumento da retribuição base anual média na empresa, por referência ao final do ano anterior seja, no mínimo, de 4,7 %; e

b) O aumento da retribuição base anual dos trabalhadores que aufiram um valor inferior ou igual à retribuição base média anual da empresa no final do ano anterior seja, no mínimo, de 4,7 %.

No que concerne ao conceito "*de forma voluntária e sem carater regular*", considera-se que engloba as importâncias suportadas pela entidade patronal que não decorram de uma obrigação jurídica, designadamente do contrato de trabalho, e que não sejam abrangidas pelo conceito de regularidade previsto no artigo 47.º do Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social, aprovado pela Lei n.º 110/2009, de 16 de setembro, ou seja que "*não constituam direito do trabalhador, por se encontrar preestabelecida segundo critérios objetivos e gerais, ainda que condicionais, por forma que este possa contar com o seu recebimento e a sua concessão tenha lugar com uma frequência igual ou inferior a cinco anos*"

Para este efeito, a entidade patronal, pagadora das importâncias referidas no n.º 1, deve emitir a declaração prevista na alínea b) do n.º 1 do artigo 119.º do Código do IRS, relativa ao ano de 2025, com menção expressa ao cumprimento dos requisitos quanto aos aumentos salariais.

Deverá aplicar-se retenção na fonte sobre essas importâncias pagas a uma taxa de retenção na fonte que corresponderá à remuneração mensal do trabalho dependente referente ao mês em que aquelas importâncias são pagas ou colocadas à disposição, devendo ser declaradas na DMR com o código A.

Após o termo do período de tributação da entidade empregadora, verificadas todas as condições, deve entregar a(s) DMR correspondente(s) aos meses em que tais importâncias foram pagas ou colocadas à disposição, de substituição, discriminando estes rendimentos isentos com o código A41, por subtração aos respetivos rendimentos declarados com código A, os quais devem observar o limite de 6% da retribuição base anual do trabalhador, mantendo inscritas as retenções na fonte com o código A (rendimento sujeito). A esta substituição da(s) DMR nesta situação não é aplicável qualquer coima ou penalidade.

Os montantes abrangidos por esta isenção, são excluídos da base de incidência contributiva dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social.

Sobre esta isenção que vigora no período de tributação de 2025, poderá ainda ser consultado o **Ofício-circulado n.º 20284/2025**, de 21/10, sobre a Isenção de IRS relativa a prémios de produtividade - Artigo 115.º da Lei 45-A/24, de 321/12 (Lei do Orçamento do Estado para 2025).

Para o apoio ao preenchimento deste campo, deve ainda ser consultado o capítulo **Encargos não dedutíveis**, na parte respeitante aos **Benefícios dos empregados a título de participação nos lucros**, contido neste manual.

Campo 780 – Contribuição sobre o setor bancário [art.º 23.º-A, n.º 1, al. p)]

A contribuição sobre o setor bancário, cujo regime foi aprovado pelo artigo 141.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31 de dezembro (OE 2011) e alterado pelas Leis n.ºs 82-B/2014, de 31 de dezembro e 7-A/2016, de 30 de março, foi objeto de regulamentação pela Portaria n.º 121/2011, de 30 de março, alterada pelas Portarias n.ºs 77/2012, de 26 de março, 64/2014, de 12 de março, 176-A/2015, de 12 de junho e 165-A/2016, de 14 de junho.

Esta contribuição é liquidada anualmente pelo sujeito passivo através da declaração modelo 26, a qual deve ser enviada à AT por transmissão eletrónica de dados e também paga até ao último dia do mês de junho.

Por força do disposto no artigo 23.º-A, n.º 1, alínea p), a contribuição sobre o setor bancário não é dedutível para efeitos da determinação do lucro tributável, pelo que o seu montante deve ser inscrito neste campo.

Campo 785 – Contribuição extraordinária sobre o setor energético [art.º 23.º-A, n.º 1, al. q)]

O regime que criou a contribuição extraordinária sobre o setor energético foi aprovado pelo artigo 228.º da Lei n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro (OE 2014) e alterado pelas Leis n.ºs 82-B/2014, de 31 de dezembro, 33/2015, de 27 de abril e 42/2016, de 28 de dezembro.

Esta contribuição é liquidada pelo sujeito passivo, através da declaração modelo 27, aprovada pela Portaria n.º 208/2014, de 10 de outubro, alterada pela Portaria n.º 119 –B/2015, de 30 de abril.

Por força do disposto no artigo 23.º-A, n.º 1, alínea q), esta contribuição não é dedutível para efeitos de determinação do lucro tributável, pelo que o seu montante deve ser inscrito neste campo 785.

Campo 802 – Contribuição extraordinária sobre a indústria farmacêutica [art.º 23.º-A, n.º 1, al. S)]

O regime que criou a contribuição extraordinária sobre a indústria farmacêutica foi aprovado pelo artigo 168.º da Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro (OE 2015) e alterado pela Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março.

Esta contribuição, que tem sido mantida em vigor ao longo dos anos, é liquidada pelo sujeito passivo, através da declaração modelo 28, aprovada pela Portaria n.º 77-A/2015, de 16 de março.

Por força do disposto no artigo 23.º-A, n.º 1, alínea s), esta contribuição não é dedutível para efeitos de determinação do lucro tributável, pelo que o seu montante deve ser inscrito neste campo 802.

Campo 746 – Importâncias pagas ou devidas a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado [art.º 23.º-A, n.º 1, al. r) e n.º 7]

Não são dedutíveis para efeitos de determinação do lucro tributável as importâncias pagas ou devidas, a qualquer título, a pessoas singulares ou coletivas residentes fora do território português e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável (a que se referem os n.ºs 1 ou 5 do artigo 63.º-D da Lei Geral Tributária), ou cujo pagamento seja efetuado em contas abertas em instituições financeiras aí residentes ou domiciliadas, salvo se o sujeito passivo puder provar que tais encargos correspondem a operações efetivamente realizadas e não têm um caráter anormal ou um montante exagerado.

Não existindo essa prova, para além da correção do respetivo montante neste campo 746, tais importâncias estão também sujeitas a tributação autónoma (campo 365 do Quadro 10), por força do disposto no artigo 88.º, n.º 8, mas apenas quando o beneficiário for residente fora do território português e estiver submetido a um regime fiscalmente mais favorável a que se refere n.º 1 do artigo 63.º-D da Lei Geral Tributária, o qual remete para a Portaria n.º 150/2004, de 13 de fevereiro, alterada e republicada pela Portaria n.º 345-A/2016, de 30 de dezembro.

Este regime aplica-se também às importâncias indiretamente pagas ou devidas, a qualquer título, às pessoas singulares ou coletivas residentes fora do território português e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável, quando o sujeito passivo tenha ou devesse ter conhecimento do seu destino.

Presume-se esse conhecimento quando existam relações especiais nos termos do n.º 4 do artigo 63.º, entre o sujeito passivo e as referidas pessoas singulares ou coletivas, ou entre o sujeito passivo e o mandatário, fiduciário ou interposta pessoa que procede ao pagamento às pessoas singulares ou coletivas.

Campo 737 – 50% de outras perdas relativas a partes de capital ou outras componentes do capital próprio (ex-art.º 45.º, n.º 3, parte final)

Este campo só deve ser preenchido **para períodos de tributação anteriores a 2014,** em que se aplicava a redação do ex-artigo 45.º, n.º 3, parte final.

Neste campo são inscritas, em 50%, as importâncias relativas a outras perdas (que não sejam menos-valias, dado que estas obedecem ao "mecanismo" das mais-valias e menos-valias) relativas a partes de capital ou outras componentes de capital próprio.

São, por exemplo, acrescidas neste campo 737 as importâncias correspondentes a 50% das perdas por reduções de justo valor, quando estas se enquadrem no âmbito do artigo 23.º, n.º 1, alínea i), por força do disposto no artigo 18.º, n.º 9, alínea a).

Campo 786 – Outras perdas relativas a instrumentos de capital próprio e gastos suportados com a transmissão onerosa de instrumentos de capital próprio de entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (art.º 23.º-A, n.ºs 2 e 3)

Neste campo são inscritas outras perdas (que não as menos-valias) relativas a instrumentos de capital próprio, na parte do valor que corresponda aos lucros ou reservas distribuídos ou às mais-valias realizadas com a transmissão onerosa de partes sociais da mesma entidade que tenha beneficiado, no próprio período de tributação ou nos quatro períodos anteriores, da dedução prevista no artigo 51.º, do crédito por dupla tributação económica internacional previsto no artigo 91.º-A ou da dedução prevista no artigo 51.º-C (art.º 23.º-A, n.º 2).

São ainda inscritos neste campo os gastos suportados com a transmissão onerosa de instrumentos de capital próprio, qualquer que seja o título por que se opere, de entidades com residência ou domicílio em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável constante de lista aprovada pela Portaria n.º 150/2004, de 13 de fevereiro, alterada e republicada pela Portaria n.º 345-A/2016, de 30 de dezembro (art.º 23.º-A, n.º 3).

Quanto às menos-valias não dedutíveis nos termos do n.º 2 do artigo 23.º-A é-lhes aplicável o regime específico das mais-valias e das menos-valias, devendo as menos-valias contabilísticas ser acrescidas no **Campo 736**, não sendo as menos-valias fiscais inscritas no **Campo 769**.

Campo 718 – Perdas por imparidade em inventários para além dos limites legais (art.º 28.º) e em créditos não fiscalmente dedutíveis ou para além dos limites legais (art.ºs 28.º-A a 28.º-C)

De acordo com os normativos contabilísticos em vigor, os inventários, regra geral, devem ser mensurados pelo custo ou valor realizável líquido, dos dois o mais baixo.

O artigo 28.º, n.º 1 permite a dedutibilidade das perdas por imparidade em inventários, reconhecidas contabilisticamente no mesmo período de tributação ou em períodos de tributação anteriores, até ao limite da diferença entre o respetivo custo de aquisição ou de

produção e o valor realizável líquido referido à data do balanço, ou seja, no último dia do período de tributação, quando este for inferior àquele.

Nos termos do n.º 2 do mesmo artigo, considera-se valor realizável líquido o preço de venda estimado no decurso normal da atividade do sujeito passivo nos termos do n.º 4 do artigo 26.º, deduzido dos custos necessários de acabamento e venda.

Nos termos do n.º 4 do art.º 26º, consideram-se preços de venda os **constantes de elementos oficiais** ou **os últimos que em condições normais tenham sido praticados pelo sujeito passivo** ou ainda **os que, no termo do período de tributação, forem correntes no mercado, desde que sejam considerados idóneos ou de controlo inequívoco**.

De realçar que, atualmente, o Código do IRC, à semelhança dos referenciais contabilísticos, aceita que no cálculo da perda por imparidade se tome em consideração o montante dos custos necessários de acabamento e venda.

Sempre que a perda por imparidade reconhecida em termos contabilísticos seja superior ao limite fiscalmente aceite nos termos dos referidos preceitos, deve a diferença apurada ser corrigida neste campo.

Exemplo 29

A sociedade B, Lda. adquiriu em 2025 uma mercadoria pelo montante de € 50.000,00.
No mês de dezembro de 2025, o sujeito passivo efetuou vendas de mercadorias idênticas (em condições normais de mercado) pelo preço de € 49.500,00, suportando custos de venda de € 500,00.
Em 31 de dezembro, considerou que, presumivelmente, o preço de venda dessa mercadoria seria de € 48.500,00 e que os custos estimados necessários de acabamento e venda seriam de € 500,00.

Resolução:
Em termos contabilísticos, decidiu reconhecer em resultados uma perda por imparidade de € 2.000,00 [50.000,00 – (48.500,00 – 500,00)].

Em termos fiscais, por força do disposto no art.º 26.º, n.º 4, por remissão do art.º 28.º, n.º 2, só é aceite um gasto de € 1.000,00 [50.000,00 – (49.500,00 – 500,00)], o que resulta na seguinte correção fiscal:

⇒ ***Campo 718*** *– Acréscimo de € 1.000,00 (2.000,00 – 1.000,00)*

São também inscritas neste campo as perdas por imparidade **não** fiscalmente dedutíveis, isto é, aquelas que **não** respeitem a:

- Créditos resultantes da atividade normal nas condições da alínea a) do n.º 1 do artigo 28.º-A e do artigo 28.º-B;
- Recibos por cobrar das empresas de seguros [art.º 28.º-A, n.º 1 alínea b)];
- Perdas por imparidade e outras correções de valor constituídas pelas entidades sujeitas à supervisão do Banco de Portugal e pelas sucursais em Portugal de instituições de crédito e outras instituições financeiras com sede noutro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, nos termos dos artigos 28.º-A, n.º 2 e 28.º-C, com a observância do disposto no Decreto Regulamentar n.º 11/2017, de 28 de dezembro.

São também acrescidas as perdas por imparidade fiscalmente dedutíveis, na parte que exceda os limites legais que se encontram previstos no artigo 28.º-B, e no artigo 28.º-C que remete para o disposto no Decreto Regulamentar n.º 11/2017, de 28 de dezembro.

Exemplo 30

A empresa "Vendemos e Cobramos, Lda." registava à data de 2025-12-31 as seguintes situações eventualmente suscetíveis de constituírem imparidades em dívidas a receber:

a) Cliente "A" com uma fatura vencida em 2025-06-14 (€ 750,00);

b) Cliente "B" com uma fatura vencida em 2025-08-30, tendo-se observado que em 2026-01-08 lhe foi instaurado um processo de insolvência por um outro credor (€ 425,00);

c) Cliente "C" com uma fatura vencida em 2025-04-12, relativamente à qual estava pendente uma reclamação do cliente, sendo que manteve a relação comercial com o mesmo, tendo este liquidado atempadamente todas as faturas subsequentes. Em janeiro de 2026 foi determinado pela gerência o deferimento dessa reclamação e emitida a respetiva nota de crédito no valor integral da fatura original (€ 265,00);

d) Cliente "D" com uma fatura vencida em 2025-05-18 (€ 1.000,00), relativamente à qual dispunha de seguro de crédito o qual procedeu ainda em 2025 ao pagamento de 80% do valor da mesma (€ 800,00);

e) Cliente "E" participada em 15% pela "Vendemos e Cobramos, Lda." com uma fatura vencida em 2025-01-23, relativamente à qual foi instaurado em 2025-12-28 uma ação judicial de cobrança coerciva (€ 1.730,00);

f) Cliente "F" com uma fatura vencida em 2023-10-20 (€ 675,00) relativamente à qual não foi constituída imparidade em períodos anteriores, tendo sido observado no final de

2025 que o cliente deixou de efetuar compras e não efetuou o depósito de contas do ano de 2024.

Relativamente a todos estes clientes/faturas, existem provas de terem sido efetuadas diligências para o seu recebimento (por escrito e testemunhal) e todas se referem à atividade comercial da empresa.
Por lapso, no balancete/demonstrações financeiras à data de 2025-12-31, relativamente ao cliente "E" não foi transferido qualquer montante para uma conta de clientes de cobrança duvidosa, mas no seu Anexo (normativo PE) o sujeito passivo divulgou esse facto, identificando o cliente e fatura em causa.
Qual o procedimento fiscal correto de reconhecimento das imparidades em dívidas a receber?

Item	Valor	Imparidade fiscal	Fundamentação
a)	750,00 €	187,50 €	alínea c) do n.º 1 e alínea a) do n.º 2, ambos do art.º 28º-B do CIRC (25%)
b)	425,00 €	0,00 €	não cumpre nenhum dos requisitos previstos no n.º 1 do art.º 28º-B do CIRC à data de 31/12/2025
c)	265,00 €	0,00 €	o risco de cobrança está devidamente fundamentado em razões objetivas (Reclamação) e foi revertido no início de 2026
d)	1.000,00 €	50,00 €	n.º 1, alínea a) do n.º 2 e alínea b) do n.º 3 do art.º 28º-B do CIRC (25% x 200€)
e)	1.730,00 €	1.730,00 €	alínea b) do n.º 1 e alínea d) do n.º 3 do art.º 28º-B do CIRC
f)	675,00 €	0€/675€	n.º 1, alínea a) do n.º 2 do art.º 28º-B do CIRC (100%) e art.º 18º do CIRC (*)

(*) a AT irá alegar que a dedutibilidade fiscal das perdas por imparidade exige o cumprimento cumulativo dos pressupostos determinados nos artigos 28.º-A, 28.º-B e 18.º do Código do IRC (periodização do lucro tributável). O CAAD já proferiu decisões em que defende a limitação do princípio da especialização dos exercícios pela aplicação do princípio da justiça, e não se demonstrando qualquer vantagem do sujeito passivo em atrasar a relevância fiscal das perdas por imparidade, aceita esta violação da periodização do lucro tributável, decidindo a favor do contribuinte (Processo n.º 553/2019-T, por exemplo).
No mesmo sentido – Acórdão do STA n.º 0610/15.1BELRA, de 27/10/2021.

Para o apoio ao preenchimento deste campo, deve ainda ser consultado o capítulo **Perdas por imparidade em créditos e créditos incobráveis**, contido neste manual.

Campo 719 – Perdas por imparidade de ativos não correntes (art.º 31.º-B) e depreciações e amortizações (art.º 34.º, n.º 1), não aceites como gastos

É de incluir neste campo as perdas por imparidade em ativos não correntes que não sejam aceites fiscalmente nos termos dos n.ºs 1 a 6 do artigo 31.º-B do CIRC no período de tributação em que ocorrem.

Tais perdas por imparidade podem, porém, vir a ser deduzidas nos termos e no prazo referidos no n.º 7 deste artigo.

Também não são aceites como gastos, nos termos do artigo 34.º, n.º 1, as depreciações e amortizações:

a) De elementos do ativo não sujeitos a deperecimento;

b) De imóveis, na parte correspondente ao valor dos terrenos ou na não sujeita a deperecimento. No caso de desconhecimento do valor do terreno, deve ser-lhe atribuído, para efeitos fiscais, 25% do valor global, a não ser que o contribuinte estime outro valor com base em cálculos devidamente fundamentados e aceites pela AT. O valor atribuído tem, porém, como limite mínimo o determinado nos termos do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI) ou, no caso de este ainda não estar determinado, o correspondente a 25% do valor patrimonial tributário do imóvel constante da matriz à data da respetiva aquisição (art.º 10.º, n.ºs 3 e 4 e art.º 22.º, alínea c), ambos do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro);

c) Que resultem da utilização de taxas de depreciação ou amortização superiores às previstas;

d) Praticadas para além do período máximo de vida útil do bem, ressalvando-se os casos especiais devidamente justificados e aceites pela AT;

e) Das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, incluindo os veículos elétricos, na parte correspondente ao custo de aquisição ou ao valor revalorizado que exceda o montante definido na Portaria n.º 467/2010, de 07/07, bem como dos barcos de recreio e aviões de turismo, 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.

Repare-se que os demais encargos relativos a barcos de recreio e aviões de turismo previstos na alínea k) do n.º 1 do artigo 23.º-A são inscritos no **campo 784**;

f) Relativas à parte correspondente à dedução da diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias realizadas até ao período de tributação de 2000, inclusive, que for imputada ao custo de aquisição dos bens em que se concretizou o reinvestimento nos termos do n.º 6 do artigo 44.º do CIRC (redação anterior à Lei n.º 30-G/2000, de 29/12).

Esta remissão para o artigo 44.º deve considerar-se efetuada para a anterior redação do artigo 45.º em vigor até 2000-12-31 e que, em parte, continuou a ter aplicação nos períodos de tributação de 2001 e seguintes, por força dos regimes transitórios estabelecidos.

Sobre este assunto, veja-se a Circular n.º 7/2002, de 2 de abril, da DSIRC.

De notar que a NCRF 6 – *Ativos intangíveis* aplicável aos períodos com início em ou após 1 de janeiro de 2016, determina, no seu parágrafo 105, que os ativos intangíveis com vida útil indefinida sejam amortizados num período máximo de dez anos.

Contudo, se estes ativos não forem fiscalmente amortizáveis por não se enquadrarem no artigo 16.º do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro, as amortizações contabilísticas têm de ser acrescidas neste **campo 719** (sobre este assunto veja-se também as instruções de preenchimento do **campo 792**, relacionadas com o artigo 45.º-A).

Exemplo 31

A empresa "Electric, Lda" adquiriu no início do ano N uma viatura elétrica no valor de 48.000 euros + IVA, tendo estimado uma vida útil de 12 anos. A empresa utiliza o método da linha reta na determinação da depreciação.
Como o IVA é integralmente dedutível, o valor depreciável não inclui este imposto.
Neste caso a viatura, possui uma componente (a bateria) que a empresa estima ter de substituir ao fim de 6 anos, sendo o valor estimado da nova bateria a adquirir, de 6.000 euros.

Depreciação dos anos N a N+5:

Do equipamento sem o componente: (48.000 – 6.000)/12 = 3.500
Do componente: 6.000/6 = 1.000
TOTAL = 4.500

No final do ano N+5 a empresa desreconhece o custo do componente substituído e reconhece o novo componente incorporado.
Note-se que a utilização e aceitação fiscal de quotas de depreciação ou amortização inferiores às mínimas, como acontece no caso presente, depende de comunicação prévia à AT, nos termos do artigo 31.º-A do CIRC.

Exemplo 32

Aplicação do valor residual e respetivos efeitos fiscais

A empresa "A Todo o Gás, Lda." adquiriu em 2024, uma viatura ligeira de passageiros, movida a gasolina.

O valor de aquisição foi € 50.000,00 tendo sido estimada uma vida útil de 5 anos.

Em função desta vida útil foi igualmente estimado um valor residual de € 4.000,00.

Qual o valor da correção fiscal a efetuar em 2025?

Aplicação do Ofício Circulado n.º 20.203, de 2019-01-25

Peso do valor residual = 4.000/50.000 = 8%

Valor residual ajustado para efeitos fiscais = 8% x € 25.000,00 = € 2.000,00

Valor depreciável = 25.000,00 – 2.000,00 = € 23.000,00

Correção no Quadro 07 da declaração Modelo 22 de 2025:

campo 719 → acréscimo de € 4.600,00 = (46.000,00 x 20%) – (23.000,00 x 20%)

Nota: € 46.000,00 = valor de aquisição – valor residual

Para o apoio ao preenchimento deste campo, deve ainda ser consultado o **Regime fiscal das depreciações e amortizações**, contido neste manual.

Campo 720 – 40% do aumento das depreciações dos ativos fixos tangíveis em resultado de reavaliação fiscal (art.º 15.º, n.º 2 do D.R. 25/2009, de 14/09)

Existindo reavaliações efetuadas ao abrigo de legislação fiscal e de acordo com o diploma especificamente aplicável, é de acrescer neste campo 40% do acréscimo das depreciações anuais resultante das reavaliações.

O diploma mais recente sobre reavaliações é o Decreto-Lei n.º 31/98, de 11 de fevereiro.

Salienta-se que a adoção pela primeira vez dos novos normativos contabilísticos não obrigou a anular a reavaliação fiscal efetuada pelo sujeito passivo, existindo no Código de Contas a rubrica 581 – Reavaliações decorrentes de diplomas legais.

NOTA: Os sujeitos passivos que optaram por proceder à reavaliação, para efeitos fiscais, prevista no Decreto-Lei n.º 66/2016, de 3 de novembro, não preenchem este campo, uma vez que o acréscimo ao valor das depreciações e amortizações contabilizadas é considerado, na totalidade, como um gasto fiscal. Sobre este assunto, veja-se as instruções de preenchimento relativas ao campo 775.

Campo 722 – Créditos incobráveis não aceites como gastos (art.º 41.º)

Nos termos do artigo 41.º, os créditos incobráveis podem ser diretamente considerados gastos ou perdas do período de tributação nas seguintes condições, desde que não tenha sido admitida perda por imparidade ou, sendo-o, esta se mostre insuficiente:

- Em processo de execução, após o registo previsto na alínea b) do n.º 2 do artigo 717.º do Código de Processo Civil;
- Em processo de insolvência, quando a mesma for decretada de caráter limitado ou quando for determinado o encerramento do processo por insuficiência de bens, ao abrigo da alínea d) do n.º 1 do artigo 230.º e do artigo 232.º, ambos do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas, ou após a realização do rateio final, do qual resulte o não pagamento definitivo do crédito;
- Em processo de insolvência ou em processo especial de revitalização, quando seja proferida sentença de homologação do plano de insolvência ou do plano de recuperação que preveja o não pagamento definitivo do crédito;
- No âmbito de litígios emergentes da prestação de serviços públicos essenciais, após decisão arbitral;
- Nos termos do regime jurídico da prestação de serviços públicos essenciais, os créditos se encontrem prescritos e o seu valor não ultrapasse o montante de € 750,00;
- Quando for celebrado e depositado na Conservatória do Registo Comercial acordo sujeito ao Regime Extrajudicial de Recuperação de Empresas (RERE) que cumpra com o disposto no n.º 3 do artigo 27.º do RERE e do qual resulte o não pagamento definitivo do crédito;

Os créditos incobráveis que não se enquadrem no referido artigo 41.º devem ser acrescidos neste campo.

Campo 723 – Realizações de utilidade social não dedutíveis (art.º 43.º)

São acrescidos neste campo os encargos com realizações de utilidade social não previstos ou fora dos limites previstos no artigo 43.º do CIRC.

Nos termos do n.º 1 do referido artigo são considerados gastos do período de tributação os suportados com a manutenção facultativa de creches, lactários, jardins de infância, cantinas, bibliotecas e escolas, incluindo depreciações ou amortizações e rendas de imóveis, bem como outras realizações de utilidade social, reconhecidas pela AT, feitas em benefício do pessoal ou dos reformados da empresa e seus familiares, desde que tenham caráter 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.

Nos termos do n.º 2, são também considerados gastos do período de tributação, até ao limite de 15% das despesas com o pessoal contabilizadas a título de remunerações, ordenados ou salários respeitantes ao período de tributação, os suportados com:

- contratos de seguros de acidentes pessoais, bem como contratos de seguros de vida, de doença ou saúde, 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;
- contratos de seguros de doença ou saúde em benefício dos trabalhadores, reformados ou respetivos familiares.

O referido limite é elevado para 25% se os trabalhadores não tiverem direito a pensões da segurança social.

A aceitação destes gastos depende da verificação das condições enunciadas no n.º 4 do mesmo artigo.

A majoração prevista no n.º 9 deste preceito é inscrita no **campo 774 – Benefícios fiscais** deste Quadro 07.

Exemplo 33

A empresa Utilidades Sociais, Lda. celebrou, em 2025, um contrato de seguro de vida a favor da generalidade dos seus trabalhadores, no montante de € 4.000,00. Os gastos com o pessoal (remunerações) contabilizados no período de tributação foram de € 20.000,00. Os trabalhadores têm direito a pensões da segurança social.
O montante fiscalmente aceite é € 20.000,00 X 15% = € 3.000,00
Correção no Quadro 07 de 2025:
⇒ ***Campo 723*** *– Acréscimo de € 1.000,00 (€ 4.000,00 – € 3.000,00)*

Exemplo 34

Em 2025, a empresa "Sempre a Melhorar, SA" subscreveu um plano "Beneflex" para os seus colaboradores.

Este plano permite aos trabalhadores escolher os benefícios que pretendem até ao plafond estabelecido pela empresa.

Neste período, os trabalhadores utilizaram os seguintes benefícios: vales sociais, seguros de saúde, ginásios e material informático.

Como proceder na declaração Modelo 22?

Resolução:

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 do CIRC, podem considerar-se cumpridas as condições estabelecidas nas alíneas a) e b) do n.º 4 do mesmo artigo (informação vinculativa da AT - processo n.º 2957/2008, despacho DG 2008-10-22).

Todavia não são aceites benefícios que não estejam previstos no n.º 2 do artigo 43.º do CIRC.

Assim, temos:

Vales sociais: aceites;

Seguros de saúde: aceites;

Ginásios: não aceites. Vencimento em espécie (Informação vinculativa da AT - processo n.º 2006/2019, despacho DS 2019-09-27);

Material informático: não aceite, exceto se adquirido com o NIF da empresa e passar a constar do ativo desta.

Para o apoio ao preenchimento deste campo, deve ainda ser consultado o capítulo **Realizações de Utilidade Social**, contido neste manual.

Campo 736 – Menos-valias contabilísticas

Campo 767 – Mais-valias contabilísticas

Nos termos do artigo 23.º, n.º 1, alínea l), apenas são de considerar como gasto as menos-valias fiscais realizadas.

Por este facto, sempre que o resultado líquido do período estiver a ser influenciado negativamente por uma menos-valia contabilística, ou seja, por uma perda resultante da alienação de investimentos financeiros ou não financeiros, registada na classe 6, há a necessidade de a expurgar, efetuando o seu acréscimo no **campo 736**.

À semelhança do referido para as menos-valias, apenas concorrem para a determinação do resultado tributável as mais-valias fiscais realizadas, conforme disposto no artigo 20.º, n.º 1, alínea h).

Sempre que o resultado líquido se encontrar afetado positivamente por uma mais-valia contabilística, isto é, por um ganho derivado da alienação de investimentos financeiros ou não financeiros, registado na classe 7, há necessidade de a expurgar, através da sua dedução no **campo 767**.

Para o apoio ao preenchimento deste campo, deve ainda ser consultado o capítulo **Regime Fiscal das mais e menos valias e do reinvestimento em sede de IRC**, contido neste manual.

Campo 738 – Mais-valia fiscal resultante de mudanças no modelo de valorização [art.º 46.º, n.º 5, al. b)]

As mudanças no modelo de valorização relevantes para efeitos fiscais nos termos do artigo 18.º, n.º 9, que decorram, designadamente, de reclassificação contabilística ou de alteração nos pressupostos referidos na alínea a) do n.º 9 desse mesmo artigo, são consideradas transmissões onerosas.

Por outro lado, uma vez que a mais-valia ou a menos-valia só é apurada para efeitos fiscais, não se procede a qualquer correção nos **campos 736 e 767.**

Exemplo 35

Em setembro de 2024, a Sociedade X, Lda adquiriu, em mercado regulamentado, 1.000 ações da Sociedade K, SA, pelo montante de € 20.000,00, ficando detentora de 8% do respetivo capital social.

No final do ano de 2024, o justo valor destas ações era de € 19.000,00.

Admita-se que no final de 2025 o justo valor é de € 21.000,00.

Admita-se, ainda, que em janeiro de 2026 a sociedade vende 60% das ações por € 12.600,00 que representa o justo valor à data da venda.

*No período de tributação de **2024**, a sociedade reconheceu uma perda de redução de justo valor de € 1.000,00.*

Esta perda não é aceite fiscalmente dado que, por força do disposto no art.º 18.º, n.º 9, alínea a), não se aceitam os ajustamentos (positivos ou negativos) derivados da aplicação do justo valor

quando as partes de capital (instrumentos de capital próprio), ainda que com preço formado num mercado regulamentado, representam uma participação no capital social superior a 5%. Por isso, a perda de € 1.000,00 deve ser acrescida no ***campo 713****.*

No período de tributação de ***2025,*** *a empresa vai reconhecer um ganho por aumento de justo valor de € 2.000,00, o qual tem de ser deduzido no* ***campo 759****.*

Em ***2026,*** *o sujeito passivo aliena 60% das ações pelo seu justo valor, pelo que o resultado contabilístico é nulo.*

Em termos fiscais, a sociedade tem de apurar:

• A mais-valia realizada correspondente à alienação;

• A mais-valia correspondente à mudança no modelo de valorização, pelo facto de a empresa passar a deter 3,2% do capital social da participada e, portanto, passarem a ser aceites os ajustamentos decorrentes da aplicação do justo valor [art.º 18.º, n.º 9, alínea a) e art.º 46.º, n.º 5, alínea b)].

Assim:

Em 2024

Custo de aquisição: € 20.000,00 (1.000 ações)

Justo valor em 31/12: € 19.000,00

Reconhecimento contabilístico da perda por redução de justo valor: € 1.000,00

Correção no Quadro 07:

⇒ ***Campo 713*** *– Acréscimo de € 1.000,00*

Em 2025

Justo valor: € 21.000,00

Reconhecimento contabilístico do ganho por aumento de justo valor: € 2.000,00

Correção no Quadro 07:

⇒ ***Campo 759*** *– Dedução de € 2.000,00*

Em 2026

Alienação de 60% das ações por € 12.600,00

Justo valor: € 12.600,00

Resultado contabilístico: € 12.600,00 – € 12.600,00 = 0

- Mais-valia fiscal correspondente à alienação de 60% das ações:

Valor de realização: € 12.600,00

Valor de aquisição: € 12.000,00

Mais-valia fiscal: € 12.600,00 - € 12.000,00 = € 600,00

***NOTA:** Por razões de simplificação não se considerou no exemplo o coeficiente de desvalorização da moeda aplicável às partes de capital por força do disposto no art.º 47.º, n.º 2.*

Correção no Quadro 07:

⇒ ***Campo 739** – Acréscimo de € 600,00*

- Mais-valia fiscal correspondente à consideração como transmissão onerosa da mudança do modelo de valorização (correspondente às ações que continuam a ser detidas pela Sociedade X, Lda. e que representam, agora, 3,2% do capital da sociedade participada).

Valor de realização [art.º 46.º, n.º 5, alínea b)]: 40% x 21.000,00 = € 8.400,00

Valor de aquisição: 40% x 20.000,00 = € 8.000,00

Mais-valia fiscal: € 8.400,00 – € 8.000,00 = € 400,00

Correção no Quadro 07:

⇒ ***Campo 738** – Acréscimo de € 400,00*

Campo 739 – Diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias fiscais SEM intenção de reinvestimento (art.º 46.º)

Se forem apuradas, em simultâneo, mais-valias e menos-valias fiscais, é acrescida neste **campo 739** a eventual diferença positiva.

Em contrapartida, como se disse nas instruções de preenchimento dos **campos 736 e 767**, as correspondentes menos-valias contabilísticas são acrescidas no **campo 736** e as mais-valias contabilísticas são deduzidas no **campo 767**.

Nos termos do artigo 46.º, n.º 1, consideram-se mais-valias ou menos-valias realizadas os ganhos obtidos ou as perdas sofridas mediante transmissão onerosa, qualquer que seja o título por que se opere e, bem assim, os decorrentes de sinistros ou os resultantes da afetação permanente a fins alheios à atividade exercida, respeitantes a:

- Ativos fixos tangíveis, ativos intangíveis, ativos biológicos não consumíveis e propriedades de investimento, ainda que qualquer destes ativos tenha sido reclassificado como ativo não corrente detido para venda;
- Instrumentos financeiros, com exceção dos reconhecidos pelo justo valor nos termos das alíneas a) e b) do n.º 9 do artigo 18.º.

De notar que os ativos que, à data de aquisição, sejam classificados como ativos não correntes detidos para venda não são passíveis de beneficiar do regime das mais-valias ou menos-valias fiscais nem do regime do reinvestimento.

Conforme dispõe o n.º 2 do mesmo artigo 46.º, as mais-valias e menos-valias são dadas pela diferença entre o valor de realização (definido no n.º 3) líquido dos encargos que lhe sejam inerentes, e o valor de aquisição, deduzido das depreciações e amortizações aceites fiscalmente, das perdas por imparidade e outras correções de valor previstas nos artigos 28.º-A e 31.º-B e ainda dos valores reconhecidos como gasto fiscal nos termos do artigo 45.º-A, sem prejuízo do disposto na parte final do n.º 3 do artigo 31º-A.

O valor de aquisição corrigido é atualizado mediante aplicação dos coeficientes de desvalorização da moeda, nos termos do artigo 47.º.

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 a inscrever nestes **Campos 739 e 740** (não devendo constar do mapa modelo 31 – mapa de mais-valias e menos-valias).

Pela mesma razão, a menos-valia fiscal não pode ser deduzida no **Campo 769**, embora a menos-valia contabilística tenha de ser acrescida no **Campo 736.**

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 depreciável estabelecido por lei, não foram fiscalmente aceites no período em que o ativo esteve a ser depreciado.

A mais-valia ou menos-valia resultante deste apuramento deve ser considerada para efeitos do saldo (positivo ou negativo) entre as mais-valias e as menos-valias fiscais a inscrever no **Campo 739, 740 ou 769**, consoante o caso.

Porém, 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).

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:

mv fiscal dedutível = valor limite / valor de aquisição x menos-valia fiscal

A parcela da menos-valia não dedutível, ou seja, a diferença entre a menos-valia fiscal apurada e a menos-valia fiscal dedutível, deve ser acrescida no **campo 752.**

Exemplo 36

Uma viatura ligeira de passageiros, veículo não híbrido plug-in, não movido exclusivamente a energia elétrica ou a gases de petróleo liquefeito ou a gás natural veicular, foi adquirida por um sujeito passivo de IRC em janeiro de 2024, 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 2025, a viatura foi alienada por € 25.000,00.

Assim:
Em 2024
Depreciação contabilística: 40.000 x 25% = 10.000,00€
*Depreciação fiscal: 25.000 (1) x 25% = 6.250,00€ (acresce € 3.750,00 no **campo 719**)*
(1) Nos termos do artigo 1.º, n.º 4, alínea d) 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 2024 e com as caraterísticas atrás referidas é de 25.000,00€.
Em 2025
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 45.º, n.º 1, alínea l)]:
25.000,00 – (40.000,00 – 10.000,00) = – 5.000,00€*
** Alerta-se que neste tipo de bens, as depreciações a considerar no cálculo da mais ou menos-valia fiscal são as depreciações praticadas (ver instruções aos **campos 739 e 740).***

Menos-valia fiscal dedutível:
25.000,00 / 40.000,00 x 5.000,00 = – 3.125,00€

Parcela da menos-valia a acrescer autonomamente: 1.875,00€
Correções no Quadro 07:
⇒ ***Campo 736*** *– Acréscimo de 5.000,00€ (menos-valia contabilística)*
⇒ ***Campo 752*** *– Acréscimo de 1.875,00€ (parcela da menos-valia que não é dedutível)*
⇒ ***Campo 769*** *– Dedução de 5.000,00€ (menos-valia fiscal)*

NOTA: Se, por exemplo, a viatura fosse vendida por € 44.000,00, o cálculo da mais-valia fiscal obedeceria apenas às regras gerais constantes do art.º 46.º, n.º 2 e do Despacho de 2011-02-25, do Diretor-Geral, a que se referiu anteriormente, ou seja:
Mais-valia fiscal:
44.000,00 – (40.000,00 – 10.000,00) = 14.000,00 (acrescida em 50% no ***campo 740*** *ou em 100%* ***no campo 739****, consoante fosse declarada ou não a intenção de reinvestimento).*

No que respeita às mais-valias e menos-valias realizadas com a transmissão onerosa, qualquer que seja o título por que se opere, de partes sociais e de outros instrumentos de capital próprio associados às partes sociais, designadamente prestações suplementares, o artigo 51.º-C vem determinar que as mesmas não concorrem para a formação do lucro tributável dos sujeitos passivos de IRC com sede ou direção efetiva em território português, desde que sejam observadas as condições e se mostrem cumpridos os requisitos referidos no seu n.º 1 (regime de *participation exemption*).

A aplicação do regime implica que as mais-valias fiscais não sejam acrescidas neste **campo 739** e as menos-valias fiscais não sejam deduzidas no **campo 769**. No entanto, as mais-valias e as menos-valias contabilísticas seguem o regime regra.

Aplica-se também o disposto no artigo 51.º-C, na redação dada pela Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro, à parte da diferença positiva entre as **mais-valias e menos-valias, realizadas antes de 2001-01-01**, ainda não incluída no lucro tributável nos termos do disposto nas alíneas a) e b) do n.º 7 do artigo 7.º da Lei n.º 30-G/2000, de 29 de dezembro, ou do n.º 8 do artigo 32.º da Lei n.º 109-B/2001, de 27 de dezembro, quando o reinvestimento tenha sido concretizado, no respetivo prazo legal, na aquisição de partes sociais (cf. n.º 3 do artigo 12.º da Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro).

Repare-se que este regime de isenção de que beneficiam as mais-valias fiscais "suspensas" só é aplicável desde que as partes sociais em que se concretizou o reinvestimento sejam alienadas em ou após 1 de janeiro de 2014 e desde que as mesmas reúnam os requisitos previstos no artigo 51.º-C (veja-se exemplo constante das instruções de preenchimento do **campo 742**).

Nos termos do artigo 51.º-D do CIRC, o regime previsto no artigo 51.º-C é, também, aplicável às mais-valias e às menos-valias que sejam imputáveis a um estabelecimento estável situado em território português:

i. De uma entidade residente num Estado-membro da União Europeia desde que preencha os requisitos e condições estabelecidos no artigo 2.º da Diretiva n.º 2011/96/UE, do Conselho, de 30 de novembro;
ii. De uma entidade residente num Estado-membro do Espaço Económico Europeu sujeita a obrigações de cooperação administrativa no domínio da fiscalidade equivalentes às estabelecidas no âmbito da União Europeia, desde que preencha os requisitos e condições equiparáveis aos estabelecidos no artigo 2.º da Diretiva n.º 2011/96/UE, do Conselho, de 30 de novembro;
iii. De uma entidade residente num Estado que não conste da lista de países, territórios ou regiões sujeitos a um regime fiscal claramente mais favorável, com o qual tenha sido celebrada e se encontre em vigor convenção para evitar a dupla tributação, que preveja cooperação administrativa no domínio da fiscalidade equivalente à estabelecida no âmbito da UE e que nesse Estado esteja sujeita e não isenta de um imposto de natureza idêntica ou similar ao IRC.

O referido regime de *participation exemption* **não se aplica**:

- Quando não estiverem reunidas as condições e os requisitos previstos no n.º 1 do artigo 51.º-C;
- Quando as mais-valias e menos-valias forem realizadas mediante transmissão onerosa de partes sociais e 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 da sociedade participada. Para efeitos do cálculo desta percentagem, apenas se consideram os imóveis adquiridos em ou após 1 de janeiro de 2014 (n.º 12 do artigo 12.º da Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro).

Campo 740 – 50% da diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias fiscais COM intenção expressa de reinvestimento (art.º 48.º, n.º 1)

Face ao disposto no n.º 1 do artigo 48.º, a diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias realizadas com a transmissão onerosa de ativos fixos tangíveis, ativos intangíveis e ativos biológicos não consumíveis, detidos por um período não inferior a um ano, ainda que qualquer destes ativos tenha sido reclassificado como ativo não corrente detido para venda, ou em

consequência de indemnizações por sinistros ocorridos nestes ativos, é considerada em metade do seu valor (e acrescida no **campo 740**), sempre que, no período de tributação anterior ao da realização, no próprio período de tributação ou até ao fim do segundo período de tributação seguinte, o valor de realização correspondente à totalidade dos referidos ativos seja reinvestido na aquisição, produção ou construção de ativos fixos tangíveis, de ativos intangíveis ou de ativos biológicos não consumíveis.

Assim, se forem apuradas, em simultâneo, mais-valias e menos-valias fiscais e houver intenção de proceder ao reinvestimento dos valores de realização, é acrescida 50% da eventual diferença positiva neste **campo 740.**

Os ativos em que seja reinvestido o valor de realização:

- Não podem ser adquiridos em estado de uso a sujeito passivo de IRS ou IRC com o qual existam relações especiais nos termos definidos no n.º 4 do artigo 63.º;
- Têm de ser detidos por um período não inferior a um ano contado do final do período de tributação em que ocorra o reinvestimento ou, se posterior, a realização.

A Lei n.º 2/2014 veio alterar a redação do n.º 1 do artigo 48.º do CIRC, incluindo no seu âmbito os ativos intangíveis, exceto os que sejam adquiridos ou alienados a entidades com as quais existam relações especiais nos termos do n.º 4 do artigo 63.º do CIRC.

Por outro lado, **o regime de reinvestimento deixou de ser aplicável às propriedades de investimento, ainda que sejam ou devam ser reconhecidas na contabilidade como ativo fixo tangível**.

Refira-se que, em termos contabilísticos, para os períodos com início em ou após 1 de janeiro de 2016, as entidades classificadas como "pequenas entidades" e as entidades do setor não lucrativo que adotem, respetivamente, a NCRF-PE e a NCRF-ESNL, reconhecem as designadas propriedades de investimento (terrenos e edifícios) como ativos fixos tangíveis (cf. §§ 7.5 da NCRF-PE e da NCRF- ESNL). Esta regra já se aplicava às "microentidades" que adotassem a NC-ME (cf. § 7.2 da NC-ME).

O regime de reinvestimento deixou, também, de ser aplicável à diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias realizadas mediante a transmissão onerosa de partes de capital, face ao novo regime de "*participation exemption*" previsto no artigo 51.º-C.

No caso de o sujeito passivo ter reinvestido ou pretender reinvestir o valor de realização, deve preencher obrigatoriamente o Quadro 09 do Anexo A da declaração anual de informação

contabilística e fiscal (IES), com vista a controlar o cumprimento das condições do reinvestimento.

A não concretização do reinvestimento, no todo ou em parte, até ao segundo período de tributação seguinte ao da realização, determina a consideração como rendimento fiscal do último período de tributação, respetivamente, da diferença ou da parte proporcional da diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias não incluída no lucro tributável, majorada em 15%, cujo montante deve ser inscrito no **campo 741.**

O mesmo acontece (mas no período de tributação em que ocorre a alienação) no caso em que os bens em que seja reinvestido o valor de realização não sejam mantidos por um período igual ou superior a um ano contado do final do período de tributação em que ocorra o reinvestimento ou, se posterior, a realização. Neste caso, a correção é feita também no **campo 741**.

De acordo com a medida extraordinária criada pela Lei n.º 21/2021, de 20 de abril, fica suspensa, durante os períodos de tributação de 2020 e 2021, a contagem do prazo de reinvestimento previsto na alínea a) do n.º 1 do artigo 48.º do CIRC. Esta medida reflete-se nos casos em que as mais e menos valias forem realizadas nos períodos de tributação de 2018 a 2022, originando um alargamento do período de reinvestimento, conforme o quadro abaixo.

Período de Tributação da Alienação	2018	2019	2020	2021	2022
Período de Reinvestimento	De 2017 a 2022	De 2018 a 2023	De 2019 a 2024	De 2019 a 2024	De 2019 a 2024

Exemplo 37

Ativos fixos tangíveis

- *Valor de realização 40.000,00€ (declara a intenção de reinvestimento total)*
- *Mais-valia contabilística 15.000,00€ ⇔ V.real.- (C.aquis.- D.acum.)*
- *Mais-valia fiscal 8.000,00€ ⇔ V.real.- [(C.aquis.- D.acum.)] x coef.*
- *Ano de alienação 2023*
- *Coef. 1,10 (por hipótese)*
- *Reinvestimento 25.000,00€*

2023: 10.000,00€

2024: 5.000,00€

2025: 10.000,00€

NOTA: Os coeficientes de desvalorização da moeda (art.º 47.º) a aplicar aos bens e direitos alienados durante o período de tributação de 2023 são os constantes da Portaria n.º 340/2023, de 8 de novembro.

Correções no Quadro 07:

Em 2023:

⇒ ***Campo 767*** *– Dedução de 15.000,00€ (1)*

⇒ ***Campo 740*** *– Acréscimo de 4.000,00€ (2)*

(1) Mais-valia contabilística

(2) 50% da mais-valia fiscal, porque foi declarada a intenção de reinvestimento total.

Se não houvesse intenção de reinvestimento, acrescia no ***Campo 739*** *o valor total da mais-valia fiscal, ou seja, 8.000,00€.*

Em 2025:

Neste caso, verificamos que apenas foi efetuado um reinvestimento parcial por parte da empresa ZYX, pelo que deverá proceder da seguinte forma na Modelo 22 de 2025:

Cálculo do reinvestimento parcial = 62,5% do valor de realização (25.000€/40.000€)

Mais-valia não tributada em 2023: 4.000,00€ (8.000,00€ x 50%)

Correção a efetuar ao lucro tributável de 2025, nos termos do n.º 6 do art.º 48.º do CIRC:

Reinvestimento parcial (% não reinvestida): 37,5%

Mais-valia a tributar: 4.000,00€ x 37,5% = 1.500,00€

Aplicando-se a majoração de 15%: 1.500,00€ x 1,15 = 1.725,00€, a indicar no campo 741 do quadro 07 da Modelo 22

ou,

[4.000,00€ (1- 62,5%)] x 1,15 = 1.725,00€, a indicar no campo 741 do quadro 07 da Modelo 22

⇒ ***Campo 741*** *– Acréscimo de € 1.725,00*

A legislação anterior à entrada em vigor da Lei n.º 30-G/2000, de 29/12, continua a aplicar-se às ***mais-valias e menos-valias realizadas antes de 2001-01-01***, até à realização, inclusive, de mais-valias ou menos-valias relativas à alienação dos ativos em que se tenha concretizado o reinvestimento dos valores de realização, conforme previsto no artigo 7.º, n.º 7, alínea a) da referida lei.

Relativamente à diferença positiva entre as ***mais-valias e as menos-valias realizadas antes de 2001-01-01***, no caso de o reinvestimento ter ocorrido ou ocorrer em bens não depreciáveis, sugere-se a consulta à Circular n.º 7/2002, de 2 de abril (ver instruções de preenchimento do **campo 742**).

De notar que, nos casos em que o **reinvestimento** tenha sido concretizado, no respetivo prazo legal, na **aquisição de partes sociais**, o disposto no artigo 51.º-C, na redação dada pela Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro, é aplicável à parte da diferença positiva entre as **mais-valias e menos-valias, realizadas antes de 2001-01-01**, ainda não incluída no lucro tributável nos termos do disposto nas alíneas a) e b) do n.º 7 do artigo 7.º da Lei n.º 30-G/2000, de 29 de dezembro, ou do n.º 8 do artigo 32.º da Lei n.º 109-B/2001, de 27 de dezembro (cf. n.º 3 do artigo 12.º da Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro).

Por força do disposto no artigo 158.º da Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro (OE 2018), as mais-valias resultantes de indemnizações auferidas, no âmbito de contratos de seguro, como compensação dos danos causados pelos incêndios florestais ocorridos em Portugal continental, nos dias 17 a 24 de junho e 15 e 16 de outubro de 2017, não concorrem para a formação do lucro tributável, desde que o respetivo valor de realização seja reinvestido em ativos da mesma natureza até ao final do terceiro período de tributação seguinte ao da realização da mais-valia.

Assim, a referida mais-valia (fiscal) não deve ser inscrita neste campo 740, nem em qualquer outro campo do Quadro 07.

Campo 741 – Acréscimos por não reinvestimento ou pela não manutenção dos ativos na titularidade do adquirente (art.º 48.º, n.º 6)

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 de tributação, respetivamente, a diferença ou a parte proporcional da diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias realizadas, não incluída no lucro tributável, majorada em 15%, cujo montante deve ser inscrito no **campo 741.**

O mesmo acontece (mas no período de tributação em que ocorre a alienação) no caso em que os bens em que seja reinvestido o valor de realização não sejam mantidos na titularidade do adquirente por um período igual ou superior a um ano contado do final do período de tributação em que ocorra o reinvestimento ou, se posterior, a realização. Neste caso, a correção é feita também neste **campo 741**.

(Ver o exemplo das instruções de preenchimento dos **campos 739 e 740**).

Nota importante: com a publicação da Lei n.º 21/2021, de 20 de abril, este prazo está suspenso em 2020 e 2021, pelo que relativamente aos ativos alienados em 2018, o prazo só terminou em 2022 e para os alienados em 2019, o prazo terminou em 2023.

Campo 742 – Mais-valias fiscais – regime transitório [art.º 7.º, n.º 7, al. b) da Lei n.º 30-G/2000, de 29/12 e art.º 32.º, n.º 8 da Lei n.º 109-B/2001, de 27/12]

Nos termos da legislação citada, a parte da diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias relativa a ativos não depreciáveis, correspondente ao valor deduzido ao custo de aquisição dos bens em que se concretizou o reinvestimento nos termos do n.º 6 do artigo 44.º do Código do IRC, na redação anterior, é incluída no lucro tributável, em frações iguais, durante 10 anos, a contar do da realização, caso se concretize, nos termos da lei, o reinvestimento da parte do valor de realização que proporcionalmente lhe corresponder.

Nos casos em que o **reinvestimento** tenha sido concretizado, no respetivo prazo legal, na **aquisição de partes sociais**, o disposto no artigo 51.º-C, na redação dada pela Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro, é aplicável à parte da diferença positiva entre as mais-valias e menos-valias, **realizadas antes de 2001-01-01**, ainda não incluída no lucro tributável nos termos do disposto nas alíneas a) e b) do n.º 7 do artigo 7.º da Lei n.º 30-G/2000, de 29 de dezembro, ou do n.º 8 do artigo 32.º da Lei n.º 109-B/2001, de 27 de dezembro (cf. n.º 3 do artigo 12.º da Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro).

Repare-se que este regime de isenção de que beneficiam as mais-valias fiscais "suspensas" só é aplicável desde que as partes sociais em que se concretizou o reinvestimento sejam alienadas em ou após 1 de janeiro de 2014 e desde que as mesmas reúnam os requisitos previstos no artigo 51.º-C.

Exemplo 38

Reinvestimento num ativo não depreciável
MV fiscal realizada em 1999: € 2.000,00
Reinvestimento efetuado em 2000: € 22.500,00
Alienação do bem objeto de reinvestimento em 2014: € 23.000,00
MV fiscal: € 23.000,00 – € 22.500,00 = € 500,00 (não é tributada por força do disposto no art.º 51.º-C, se verificados os requisitos aí exigidos)
MV diferida da tributação em 1999: € 2.000,00 (é igualmente excluída de tributação, se verificados os requisitos previstos no art.º 51.º-C, por força do disposto no artigo 12.º, n.º 3 da

*Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro. Caso não se verifiquem estes requisitos, a mais-valia é adicionada neste **campo 742** durante 10 períodos de tributação: € 200,00 em cada ano).*

Campos 743 e 770 – Correções relativas a instrumentos financeiros derivados (art.º 49.º)

Nestes campos são de inscrever as correções relativas a instrumentos financeiros derivados, quando ocorram divergências entre o tratamento contabilístico adotado pelo sujeito passivo e o disposto no artigo 49.º do CIRC.

Campo 787 – Prejuízos de estabelecimentos estáveis situados fora do território português (art.º 54.º-A)

Este campo destina-se a inscrever o prejuízo imputável a estabelecimento estável situado fora do território português, quando o sujeito passivo opte pela aplicação do disposto no artigo 54.º-A.

De acordo com este preceito, 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 requisitos referidos nas alíneas a) e b) do seu n.º 1.

A opção 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.

Caso seja exercida esta opção, o lucro tributável do sujeito passivo deve refletir as operações com o respetivo estabelecimento estável situado fora do território português e ser corrigido dos gastos correspondentes aos rendimentos imputáveis a esse estabelecimento estável ou aos ativos a este afetos, por forma a corresponder ao que seria obtido caso este fosse uma empresa separada e independente.

Para o efeito, deve ser observado o disposto no n.º 12 do referido artigo 54.º-A, aditado pela Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro (OE para 2018).

Sendo exercida a referida opção, não é aplicável aos lucros e prejuízos imputáveis ao estabelecimento estável situado fora do território português o disposto no artigo 91.º do CIRC ou outro método de eliminação da dupla tributação internacional ao abrigo de CDT.

A opção e a renúncia à aplicação do disposto no n.º 1 do artigo 54.º-A deve ser comunicada à AT através de envio da declaração de alterações prevista no artigo 118.º do CIRC, até ao fim do 3.º mês do período de tributação em que se pretende iniciar a respetiva aplicação, exceto quando o estabelecimento estável se constitui após esse prazo, caso em que a comunicação deve ser efetuada no prazo de 30 dias contados da data da constituição, tendo como limite o último dia do período de tributação em que se pretende iniciar o regime.

No caso de apuramento de lucro tributável imputável ao estabelecimento estável, o respetivo valor deve ser inscrito no **campo 794,** quando seja exercida a referida opção.

O n.º 1 do artigo 54.º-A 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.

Exemplo 39

A sociedade "Investimentos Produtivos, SA" detém um estabelecimento estável (EE) 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 2025 um lucro de 20.000,00€ e o EE situado em França apresentou em 2025 um prejuízo de 14.000,00€

Resolução:

Correções no Quadro 07 de 2025:

Campo 787 → acréscimo de 14.000,00€

Campo 794 → dedução de 20.000,00€

Campo 744 – Correções relativas a preços de transferência (art.º 63.º, n.º 8)

Sempre que não sejam observadas as regras enunciadas no artigo 63.º, n.º 1, relativamente a operações com entidades não residentes, deve o sujeito passivo efetuar as necessárias correções positivas na determinação do lucro tributável, pelo montante correspondente aos efeitos fiscais imputáveis a essa inobservância.

O artigo 63.º, n.º 1 determina que nas operações comerciais, incluindo, designadamente, operações ou séries de operações sobre bens, direitos ou serviços, bem como nas operações financeiras, efetuadas entre um sujeito passivo e qualquer outra entidade, sujeita ou não a IRC, com a qual esteja em situação de relações especiais, devem ser contratados, aceites e praticados

termos ou condições substancialmente idênticos aos que normalmente seriam contratados, aceites e praticados entre entidades independentes em operações comparáveis.

O n.º 2, na redação que lhe foi dada pelo artigo 3.º da Lei n.º 119/2019, de 18 de setembro, refere quais as operações que integram o âmbito do n.º 1.

De acordo com o n.º 10, na redação que lhe foi dada pelo artigo 3.º da Lei n.º 119/2019, de 18 de setembro, as correções devem ser imputadas ao período ou períodos de tributação em que os efeitos das operações se tornem relevantes para efeitos de determinação do lucro tributável.

O conceito de relações especiais encontra-se definido no n.º 4 do mesmo artigo.

Exemplo 40

A sociedade A, Lda., com sede em Lisboa, vendeu à sociedade B, Lda, com sede no Brasil, uma máquina por valores considerados claramente abaixo dos preços de mercado. A sociedade A é sócia maioritária de B.

Correção no Quadro 07:

⇒ ***Campo 744*** *– Acréscimo da diferença entre o preço de mercado e o preço de venda praticado.*

Campo 745 – Diferença positiva entre o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel e o valor constante do contrato [art.º 64.º, n.º 3, al. a)]

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 imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMT) ou que serviriam no caso de não haver lugar à liquidação deste imposto.

O sujeito passivo alienante deve efetuar uma correção neste **campo 745** da 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. Ver também as instruções ao **campo 772**.

Exemplo 41

O sujeito passivo X, Lda. alienou um bem imóvel em junho de 2025, por 650.000,00€. Em abril de 2026, foi notificado do valor patrimonial tributário definitivo do imóvel: 700.000,00€.

Em <u>2025</u>

Correção no Quadro 07:

⇒ ***Campo 745*** *– Acréscimo de 50.000,00€ (ajustamento positivo)*

Nota**:** Se o valor patrimonial definitivo do imóvel fosse fixado após o final do prazo estabelecido para o envio da declaração modelo 22 (por exemplo, em novembro de 2026), o sujeito passivo teria de enviar uma declaração de substituição durante o mês de janeiro de 2027.

Exemplo 42

Aquisição de imóvel para revenda em 2022 por € 250.000,00

VPT no momento da compra = € 300.000,00

Venda do mesmo imóvel em 2025 por € 320.000,00

VPT no momento da venda = € 335.000,00

Declaração modelo 22 de 2025:

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) = + 15.000,00,00 €

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) = - 50.000,00,00€

Para o apoio ao preenchimento deste campo, deve ainda ser consultado o capítulo **Correções ao valor de transmissão de bens imóveis (art.º 64.º do CIRC)**, contido neste manual.

Campo 747 – Imputação de rendimentos de entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (art.º 66.º)

Os lucros ou rendimentos obtidos por entidades não residentes em território português e submetidos a um regime fiscal claramente mais favorável são imputados aos sujeitos passivos de IRC residentes em território português que detenham, direta ou indiretamente, mesmo que através de mandatário, fiduciário ou interposta pessoa, pelo menos 25% das partes de capital, dos direitos de voto ou dos direitos sobre os rendimentos ou os elementos patrimoniais dessas entidades.

A imputação é feita na base tributável relativa ao período de tributação do sujeito passivo que integrar o termo do período de tributação da entidade não residente, pelo montante do respetivo lucro ou rendimentos, consoante o caso, obtidos por esta, de acordo com a proporção do capital, ou dos direitos sobre os rendimentos ou os elementos patrimoniais detidos, direta

ou indiretamente, mesmo que através de mandatário, fiduciário ou interposta pessoa, por esse sujeito passivo.

Aos lucros ou aos rendimentos sujeitos a imputação é deduzido o imposto sobre o rendimento incidente sobre esses lucros ou rendimentos, a que houver lugar de acordo com o regime fiscal aplicável no Estado de residência dessa entidade.

Campo 748 – Limitação à dedutibilidade de gastos de financiamento líquidos (art.º 67.º)

O atual regime de limitação à dedutibilidade dos gastos de financiamento líquidos, criado pelo artigo 191.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro (OE para 2013) e alterado pelo artigo 2.º da Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro, é aplicável aos gastos de financiamento líquidos, independentemente da localização do domicílio fiscal do credor e de existirem ou não relações especiais entre o devedor e o credor.

Assim, o artigo 67.º, n.º 1 do CIRC vem estabelecer que os gastos de financiamento líquidos concorrem para a determinação do lucro tributável até ao maior dos seguintes limites:

a) "*€ 1.000.000; ou*
b) *30% do resultado antes de depreciações, amortizações, gastos de financiamento líquidos e impostos*" (contabilisticamente designado por EBITDA, sigla de "*earnings before interests, taxes, depreciation and amortization*").

Os gastos de financiamento líquidos que não puderem ser deduzidos num determinado período de tributação podem ser considerados na determinação do lucro tributável de um ou mais dos cinco períodos de tributação posteriores, após os gastos de financiamento líquidos desse mesmo período.

Por outro lado, sempre que o montante dos gastos de financiamento líquidos deduzidos seja inferior a 30% do EBITDA (e neste caso não é aplicável a disposição transitória atrás referida), a parte não utilizada deste limite é somada ao montante máximo dedutível previsto na alínea b) do n.º 1 deste artigo, até ao quinto período de tributação seguinte.

Num e noutro caso (reporte do excesso e da folga) consideram-se em primeiro lugar os gastos de financiamento líquidos não dedutíveis e a parte não utilizada do limite que tenham sido apurados há mais tempo.

O n.º 12 do artigo 67.º do CIRC define como:

a) **Gastos de financiamento,** os juros de descobertos bancários e de empréstimos obtidos a curto e longo prazos ou quaisquer importâncias devidas ou imputadas à remuneração de

capitais alheios, abrangendo, designadamente, pagamentos no âmbito de empréstimos participativos e montantes pagos ao abrigo de mecanismos de financiamento alternativos, incluindo instrumentos financeiros islâmicos, juros de obrigações, abrangendo obrigações convertíveis, obrigações subordinadas e obrigações de cupão zero, e outros títulos assimilados, amortizações de descontos ou de prémios relacionados com empréstimos obtidos, amortizações de custos acessórios incorridos em ligação com a obtenção de empréstimos, encargos financeiros relativos a locações financeiras, depreciações ou amortizações de custos de empréstimos obtidos capitalizados no custo de aquisição de elementos do ativo, montantes calculados por referência ao retorno de um financiamento no âmbito das regras em matéria de preços de transferência, montantes de juros nocionais no âmbito de instrumentos derivados ou de mecanismos de cobertura do risco relacionados com empréstimos obtidos, ganhos e perdas cambiais relativos a empréstimos obtidos e instrumentos associados à obtenção de financiamento, bem como comissões de garantia para acordos de financiamento, taxas de negociação e gastos similares relacionados com a obtenção de empréstimos;

b) **Gastos de financiamento líquidos,** os gastos de financiamento que concorram para a formação do lucro tributável após a dedução, até à respetiva concorrência, do montante dos juros e outros rendimentos de idêntica natureza, sujeitos e não isentos.

Por sua vez, o n.º 13, alterado pela Lei n.º 32/2019, de 3 de maio, prevê que se corrija o valor do EBITDA apurado na contabilidade de determinados ganhos e perdas que não concorrem para a formação do lucro tributável.

Com esta alteração, a definição fiscal de "resultado antes de depreciações, amortizações, gastos de financiamento líquidos e impostos" passou a corresponder «**ao lucro tributável ou prejuízo fiscal sujeito e não isento, adicionado dos gastos de financiamento líquidos e das depreciações e amortizações que sejam fiscalmente dedutíveis**».

A **Circular n.º 7/2013, de 19 de agosto**, veio esclarecer dúvidas na interpretação deste normativo, pelo que se recomenda a sua leitura.

No caso de grupos de sociedades tributados pelo Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades (**RETGS**), deve ser adotado o seguinte procedimento:

- Cada uma das sociedades que integra o grupo, incluindo a sociedade dominante, deve preencher o Quadro 07 e apurar o respetivo resultado fiscal como se o RETGS não fosse aplicável. Assim, deve aplicar as regras gerais do artigo 67.º para efeitos do apuramento do

seu lucro tributável, acrescendo, sendo caso disso, os gastos de financiamento líquidos que excedam o maior dos limites previstos nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 67.º do CIRC.

- Nos termos do n.º 1 do artigo 70.º, a sociedade dominante calcula o lucro tributável do grupo através da soma algébrica dos lucros tributáveis e dos prejuízos fiscais apurados nas declarações periódicas individuais de cada uma das sociedades do grupo, inscrevendo-o no campo 380 do Quadro 09.
- Se a sociedade dominante exercer a **opção prevista no n.º 5 do artigo 67.º**, nos termos e prazos previsto no n.º 7, ou seja, se optar pela aplicação do regime de limitação à dedutibilidade de gastos de financiamento aos gastos de financiamento líquidos do grupo, o resultado fiscal do grupo deve ser corrigido, sendo caso disso, do efeito da aplicação da opção.

Nos termos do n.º 5 do artigo 67.º, o limite para a dedutibilidade dos gastos de financiamento líquidos do grupo corresponde ao valor previsto na alínea a) do n.º 1 deste artigo (€ 1.000.000,00), independentemente do número de sociedades pertencentes ao grupo ou, quando superior, ao previsto na alínea b) do mesmo número (30% da soma algébrica dos resultados antes de depreciações, amortizações, gastos de financiamento líquidos e impostos apurados nos termos deste artigo pelas sociedades que o compõem).

A eventual diferença (para mais ou para menos) entre o montante dos gastos de financiamento líquidos do grupo não dedutíveis (apurados nos termos do parágrafo anterior) e a soma algébrica dos montantes acrescidos ou deduzidos por cada uma das empresas do grupo, incluindo a sociedade dominante, deve ser inscrita no campo 395 do Quadro 09.

Sobre este assunto, recomenda-se a leitura da **Circular n.º 5/2015, de 31 de março,** relativa ao Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades, designadamente os pontos 20 a 23.

Exemplo 43

Um dado sujeito passivo de IRC apresenta no período de 2025: EBITDA = 2.000.000,00€ e gastos de financiamento líquidos de 1.400.000,00€

Cálculos:

30% do EBITDA = 800.000,00€, logo a empresa pode deduzir o valor de 1.000.000,00€

<u>correção no Quadro 07:</u>

Campo 748 → acréscimo de 400.000,00€ (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.

Campo 749 – Correções nos casos de crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional (art.º 68.º, n.º 1)

Este campo é utilizado nas situações em que haja rendimentos obtidos no estrangeiro que dão direito a crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional nos termos do artigo 91.º.

Por isso, deve ser aqui inscrito o imposto sobre o rendimento pago no estrangeiro, de modo a que os rendimentos aí obtidos sejam considerados pelo seu valor ilíquido.

Por outro lado, é considerada no campo 353 do Quadro 10, para efeitos de dedução à coleta e até à sua concorrência, a menor das seguintes importâncias:

- Imposto sobre o rendimento pago no estrangeiro;
- Fração do IRC, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos que no país em causa possam ser tributados, acrescidos da correção deste **campo 749**, líquidos dos gastos direta ou indiretamente suportados para a sua obtenção.

Assim, ainda que a taxa do imposto pago no estrangeiro seja superior à do IRC, o valor a mencionar no **campo 749** é o imposto pago no estrangeiro, mas o crédito de imposto a inscrever no campo 353 do Quadro 10 fica limitado à fração do IRC correspondente ao rendimento ilíquido do imposto pago no estrangeiro líquido dos gastos direta ou indiretamente suportados para a sua obtenção.

Existindo convenção para eliminar a dupla tributação (CDT) celebrada por Portugal:

- A dedução no campo 353 do Quadro 10 não pode ultrapassar o imposto pago no estrangeiro nos termos previstos na convenção;
- Se a coleta total (campo 378 do Quadro 10) for insuficiente, o excesso do crédito de imposto pode, ainda, ser deduzido no campo 379 do Quadro 10, até à concorrência da derrama municipal.

A este propósito, veja-se as instruções de preenchimento do Quadro 10 da declaração modelo 22.

Exemplo 44

Uma sociedade (qualificada como PME) auferiu e, por lapso, contabilizou como rédito em 2025, rendimentos provenientes de um país estrangeiro, no valor de € 3.600,00 (valor líquido do imposto suportado). Para obtenção desses rendimentos, suportou gastos diretos e indiretos no montante de € 650,00. A coleta total ascendeu a € 500,00 e a derrama municipal (por hipótese, à taxa de 1%) a € 470,00.

Admitamos que os referidos rendimentos foram tributados no Estado da fonte à taxa de:
***a)** 10% (1.ª hipótese)*
***b)** 40% (2.a hipótese) – País com CDT*

Rendimento ilíquido ⇒ rendimento líquido / (1 – taxa)
***a)** 3.600,00 / (1 – 10%) = 4.000,00*
***b)** 3.600,00 / (1 – 40%) = 6.000,00*

Tributação ocorrida no estrangeiro:
***a)** 4.000,00 x 10% = 400,00*
***b)** 6.000,00 x 40% = 2.400,00*

IRC pago em Portugal correspondente aos rendimentos ilíquidos deduzidos dos gastos suportados:
***a)** (4.000,00 – 650,00) x 16% = 536 > 400,00*
Correção no Quadro 07:
*⇒ **Campo 749** – Acréscimo de 400,00 **
Dedução no Quadro 10:
*⇒ **Campo 353** – Dedução de 400,00*
***b)** [(6.000,00 – 650,00) x 16% + (6.000,00 – 650,00) x 1%] = 909,50 < 2.400,00*
Correção no Quadro 07:

⇒ ***Campo 749*** *– Acréscimo de 2.400,00 **

Deduções no Quadro 10:

⇒ ***Campo 353*** *– Dedução de 500,00 (até à concorrência da coleta)*

⇒ ***Campo 379*** *– Dedução de 409,50 (o valor excedente, porque existe CDT e porque é inferior ao valor da derrama municipal)*

*** tendo em vista a correção do rédito a reconhecer, face ao erro no registo contabilístico, conforme determina o n.º 1 do art.º 68º do CIRC.*

É ainda necessário preencher o Quadro 14 da Modelo 22, com estes elementos, e incluir a documentação de suporte no Dossier fiscal da entidade.

Campo 788 – Correções nos casos de crédito de imposto por dupla tributação económica internacional (art.º 68.º, n.º 3)

Quando seja exercida a opção prevista no artigo 91.º-A relativa ao crédito de imposto por dupla tributação económica internacional, em alternativa ao regime previsto no artigo 51.º, deve ser acrescido neste campo o montante dos impostos sobre os lucros pagos pelas entidades detidas direta ou indiretamente pelo sujeito passivo, nos Estados em que sejam residentes, correspondentes aos lucros e reservas distribuídos ao sujeito passivo.

Campo 750 – Correções resultantes da opção pelo regime especial aplicável às fusões, cisões, entradas de ativos e permutas de partes sociais (art.ºs 74.º, 76.º e 77.º)

Neste campo é de corrigir os montantes que resultam das diferenças entre as regras contabilísticas e as regras de apuramento do lucro tributável previstas nos artigos 74.º, 76.º e 77.º do CIRC.

Campo 789 – 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: saldo positivo referente aos elementos patrimoniais transferidos para outro Estado membro da UE ou do EEE ou afetos a estabelecimento estável aí situado (art.ºs 83.º, 84.º e 54.º-A, n.º 11)

e

Campo 790 - 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: saldo positivo referente aos elementos patrimoniais transferidos para países fora da UE ou do EEE ou afetos a estabelecimento estável aí situado (art.ºs 83.º, 84.º e 54.º-A, n.º 11)

Estes **campos 789 e 790** devem ser preenchidos quando ocorra a transferência ou afetação de elementos patrimoniais para fora do território português em consequência de:

a) Cessação de atividade por transferência de residência da sociedade;
b) 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;
c) Cessação de atividade de estabelecimento estável de entidade não residente;
d) Transferência, por qualquer título material ou jurídico, dos elementos patrimoniais que se encontrem afetos a estabelecimento estável de entidade não residente.

Quando ocorra uma destas situações, deve ser inscrito no **campo 789 ou** no **campo 790**, conforme o destino dos elementos patrimoniais transferidos, o saldo positivo que resultar das diferenças à data da cessação / transferência / afetação entre os valores de mercado e os valores fiscalmente relevantes dos elementos patrimoniais, ainda que não expressos na contabilidade.
Se for apurado um saldo negativo, independentemente do destino dos elementos patrimoniais transferidos, o respetivo valor deve ser inscrito no **campo 796**.

Campo 751 – Donativos não previstos ou além dos limites legais (art.ºs 62.º, 62.º- A e 62.º-B do E.B.F.)

Encontra-se definido no artigo 62.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) o regime de incentivos fiscais no âmbito do mecenato social, ambiental, desportivo, educacional e familiar, no artigo 62.º-A o regime de benefícios fiscais relativos ao mecenato científico e no artigo 62.º-B o regime de benefícios fiscais relativos ao mecenato cultural.

Neste campo, para além dos donativos não aceites fiscalmente, devem igualmente ser incluídos os donativos previstos no EBF que excedam os limites legais.

Nos termos do artigo 61.º do EBF, apenas têm relevância fiscal os donativos, em dinheiro ou em espécie, concedidos sem contrapartidas que configurem obrigações de caráter pecuniário ou comercial às entidades públicas ou privadas previstas nos artigos seguintes, cuja atividade

consista predominantemente na realização de iniciativas nas áreas social, ambiental, desportiva, educacional, familiar, científica e cultural.

Sempre que os donativos se encontrem sujeitos a limite, o valor do donativo é aceite como gasto fiscal até ao limite, beneficiando o valor aceite da majoração prevista na Lei.

A majoração é deduzida no **campo 774** do Quadro 07 – Benefícios Fiscais e deve ser incluída no Quadro 04 (campo 406) do Anexo D da Declaração modelo 22. Por sua vez, o valor total do donativo deve ser indicado no Quadro 08 do mesmo anexo.

Exemplo 45

Volume de negócios – € 1.000.000,00
Valor do donativo concedido para apoio à criação de infraestruturas e serviços destinados a facilitar a conciliação da maternidade com a atividade profissional dos pais [art.º 62.º, n.º 5, alínea f) do EBF]:

1. *a) € 15.000,00 (Hipótese 1)*
2. *b) € 7.000,00 (Hipótese 2)*

Limite: 8 /1.000 X 1.000.000,00 = 8.000,00
Majoração: 50%
Correções no Quadro 07:

a) Hipótese 1

⇒***Campo 751*** *– Acréscimo de € 7.000,00*

⇒ ***Campo 774*** *– Dedução de € 4.000,00 (50% x 8.000,00) - este valor deve, também, constar do Quadro 04 (campo 406) do Anexo D à Declaração modelo 22. O valor total do donativo (€ 15.000,00) deve ser inscrito no Quadro 08 do mesmo anexo.*

b) Hipótese 2

⇒ ***Campo 774*** *– Dedução de € 3.500,00 (50% x 7.000,00) - este valor deve, também, constar do Quadro 04 (campo 406) do Anexo D à Declaração modelo 22. No Quadro 08 do mesmo anexo deve ser inscrito o valor do donativo atribuído (€ 7.000,00).*

Exemplo 46

A empresa XYZ, Lda efetuou um donativo de existências a uma IPSS, em junho de 2025.

Estas existências tinham um valor de aquisição de € 10.000, mas encontram-se mensuradas ao valor realizável líquido, à data da doação, de € 7.000.

Cálculo do valor dedutível no período de 2025:

Gasto dedutível = 7.000

Majoração (a deduzir no Q. 07 da declaração modelo 22) = 2.100 (7.000 x 30%), por aplicação do n.º 4 do artigo 62.º do EBF.

Campo 803 – Assimetrias híbridas e assimetrias de residência fiscal (art.ºs 68.º-B, n.º 1 e 68.º-D, n.º 1)

Neste campo é de **inscrever** as correções resultantes das regras destinadas a neutralizar os efeitos de assimetrias híbridas e de assimetrias de residência fiscal previstas, respetivamente, no n.º 1 do art.º 68.º-B e no n.º 1 do 68.º-D.

Campo 779 – Encargos financeiros não dedutíveis (ex-art.º 32.º, n.º 2 do EBF)

Este campo só pode ser utilizado **para períodos de tributação anteriores a 2014**, dado que o n.º 2 do artigo 32.º do EBF foi revogado a partir de 1 de janeiro de 2014 pela Lei n.º 83.º-C/2013, de 31 de dezembro.

De acordo com a parte final do n.º 2 do ex-artigo 32.º do EBF, as sociedades gestoras de participações sociais (SGPS) devem inscrever neste campo os encargos financeiros suportados com a aquisição de partes de capital de que sejam titulares que não concorram para a formação do lucro tributável. Sobre este assunto, deve ser consultada a ***Circular n.º 7/2004, de 30 de março****.*

Campo 797 – Adicional ao Imposto Municipal sobre Imóveis (art.º 135.º-J do Código do IMI)

Este campo destina-se a inscrever o adicional ao imposto municipal sobre imóveis – (AIMI) nos termos do n.º 2 do artigo 135.º-J do respetivo Código, aditado pela Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro (OE para 2017) –, quando o sujeito passivo opte por deduzir à coleta do IRC e até à sua concorrência, «*o montante do adicional ao imposto municipal sobre imóveis pago durante o exercício a que respeita o imposto, limitada à fração correspondente aos rendimentos gerados por imóveis, a ele sujeitos, no âmbito de atividade de arrendamento ou hospedagem*» (o sublinhado é nosso).

Em alternativa, o sujeito passivo pode considerar o AIMI como gasto fiscal.

Exemplo 47

Dados:

Tipo de sujeito passivo de IRC: ***não PME***

Valor tributável do imóvel (n.º 1 do artigo 135.º-C do Código do IMI) - € 1.000.000,00

AIMI (4% do valor tributável – n.º 1 do artigo 135.º-F) - € 4.000,00

Rendimento do imóvel (arrendamento ou hospedagem) - € 10.000,00

1.º Passo*: No campo 797 acresce o valor do AIMI: € 4.000,00*

2.º Passo*: Dedução à coleta do IRC*

Cálculo do limite máximo de dedução à coleta do IRC: € 10.000,00 x ***20%*** *= € 2.000,00*

Hipótese 1: Coleta de € 1.800,00

⇒ Nesta hipótese é deduzido no campo 470 do Quadro 10 o montante de € 1.800,00

Hipótese 2: Coleta de € 3.000,00

⇒ Nesta hipótese é deduzido no campo 470 do Quadro 10 o montante de € 2.000,00.

Campo 799 – Gastos e perdas relativos às atividades de transporte marítimo às quais é aplicável o regime especial de determinação da matéria coletável (art.º 6.º do Anexo ao Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro)

Atendendo a que o regime especial de determinação da matéria coletável aplicável às atividades de transporte marítimo não tem por base o lucro tributável, os sujeitos passivos que tenham optado por este regime devem acrescer no campo 799 os gastos e perdas relativos a estas atividades.

Campo 804 – Contribuições de solidariedade temporária sobre os setores da energia e da distribuição alimentar (art.º 16.º da Lei n.º 24-B/2022, de 30 de dezembro)

A Lei n.º 24-B/2022, de 30 de dezembro (Lei 24-B/2022), procedeu à regulamentação da aplicação da contribuição de solidariedade temporária, criada nos termos do capítulo III do Regulamento (UE) 2022/1854, do Conselho, de 6 de outubro de 2022, relativo a uma intervenção de emergência para fazer face aos elevados preços da energia (CST Energia), e à criação da contribuição de solidariedade temporária sobre o setor da distribuição alimentar,

relativa a uma intervenção de emergência para fazer face ao fenómeno inflacionista que afeta o setor da distribuição alimentar (CST Distribuição Alimentar).

Estas contribuições são liquidadas pelo sujeito passivo, no caso da CST Energia, através da declaração modelo 59, e no caso da CST Distribuição Alimentar, através da declaração modelo 60, ambas aprovadas pela Portaria n.º 281/2023, de 13 de setembro.

Por força do disposto no artigo 16.º da Lei 24-B/2022, estas contribuições não são dedutíveis para efeitos de determinação do lucro tributável, pelo que o seu montante deve ser inscrito neste campo 804.

Campo 752 – Outros acréscimos

Estes campos estão reservados à inclusão de montantes que não sejam de inscrever em campos específicos, devendo, sempre que utilizados, juntar-se uma nota explicativa ao processo de documentação fiscal – ***dossier* fiscal**, previsto no artigo 130.º do CIRC.

Valores a deduzir no Quadro 07

Campo 754 – Despesas ou encargos de projeção económica plurianual contabilizados como gasto na vigência do POC e ainda não aceites fiscalmente [art.º 22.º, alínea f) do D.R. n.º 25/2009, de 14/09]

No Decreto Regulamentar n.º 2/90, de 12 de janeiro, revogado pelo artigo 23.º do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro, exigia-se que os designados encargos de projeção económica plurianual, previstos no n.º 4 do artigo 17.º desse diploma, fossem considerados como custos (gastos), em partes iguais, durante um período mínimo de três anos.

Para os sujeitos passivos que contabilizaram esses encargos integralmente como custos (gastos), quando incorridos, e que vinham procedendo às necessárias correções fiscais no Quadro 07, devem deduzir neste campo a quota-parte dos custos (gastos) ainda não aceites fiscalmente.

Exemplo 48[1]:

Em 2009, a Sociedade X, Lda. suportou encargos com uma campanha publicitária no montante de € 9.000,00, tendo-os registado, na integra, como custos (gastos).

Em cumprimento do art.º 17.º, n.º 4, alínea d) do D.R. n.º 2/90, acresceu no Quadro 07 da Declaração Modelo 22 relativa a esse período de tributação o montante de € 6.000,00 (2/3 x 9.000,00).

Correção no Quadro 07: Em 2010 e 2011

⇒ ***Campo 754*** *– Dedução de 3.000,00 em cada ano (de acordo com a disposição transitória prevista no art.º 22.º, alínea f) do D.R. n.º 25/2009, de 14/09)*

Se o sujeito passivo tiver contabilizado estes encargos numa conta do ativo (por exemplo, custos diferidos ou imobilizações incorpóreas), com o objetivo de os reconhecer como custos (gastos) em três anos, teve, na data da transição para o SNC / IAS, que desreconhecer esse ativo e considerar em capitais próprios o saldo remanescente.

Neste caso, o ajustamento contabilístico efetuado integra-se no regime transitório previsto no artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 159/2009, de 13/07, que alterou e republicou o Código do IRC, sendo um ajustamento fiscalmente relevante e, portanto, dedutível em cinco anos.

Esta dedução não deve ser inscrita no **campo 754**, mas sim num dos **campos 703 ou 705**, dependendo da natureza do saldo global dos ajustamentos.

Campo 755 – Prejuízo fiscal imputado por ACE ou AEIE (art.º 6.º)

Neste campo devem figurar os prejuízos fiscais imputados aos respetivos membros por ACE ou AEIE (art.º 6.º, n.º 2).

Este campo não é preenchido pelas sociedades transparentes contempladas no artigo 6.º, n.º 1, porque os respetivos prejuízos são deduzidos unicamente aos lucros tributáveis dessas mesmas sociedades (art.º 52.º, n.º 7).

[1] Este exemplo destina-se, exclusivamente, a esclarecer os sujeitos passivos que estejam a enviar a declaração modelo 22 respeitante a períodos de tributação anteriores a 2012.

Exemplo 49

A Sociedade Inglês, S.A. é membro de um ACE e recebeu uma comunicação informando-a que, no período de tributação de 2025, o referido agrupamento, formado por 20 membros, apurou um prejuízo fiscal de 12.500,00€.

Correção no Quadro 07:

⇒ ***Campo 755*** *– Dedução de 625,00€ (12.500,00 / 20)*

Campo 756 – Correções relativas a períodos de tributação anteriores (art.º 18.º, n.º 2)

Ver instruções de preenchimento ao campo 710.

Campo 757 – Vendas e prestações de serviços com pagamento diferido: rédito de juros (art.º 18.º, n.º 5)

Ver instruções de preenchimento do campo 711.

Campo 791 – Gastos referentes a inventários e a fornecimentos e serviços externos com pagamento diferido: diferença entre a quantia nominal da contraprestação e o justo valor (art.º 18.º, n.º 5)

Ver instruções de preenchimento do campo 782.

Campo 758 – Anulação dos efeitos do método da equivalência patrimonial e do método de consolidação proporcional no caso de empreendimentos conjuntos que sejam sujeitos passivos de IRC (art.º 18.º, n.º 8)

Ver instruções de preenchimento do campo 712.

Campo 759 – Ajustamentos não tributáveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18.º, n.º 9)

Ver instruções de preenchimento do campo 713.

Campo 760 – Pagamentos com base em ações (art.º 18.º, n.º 11)

Ver instruções de preenchimento do campo 714.

Campo 761 – Pagamento ou colocação à disposição dos beneficiários de benefícios de cessação de emprego, benefícios de reforma e outros benefícios pós emprego ou a longo prazo dos empregados (art.º 18.º, n.º 12)

Ver instruções de preenchimento do campo 715.

Campo 762 – Reversão de perdas por imparidade tributadas (art.ºs 28.º, n.º 3 e 28.º-A, n.º 3)

Neste campo são deduzidos os rendimentos resultantes da reversão, parcial ou total, das perdas por imparidade em inventários e em dívidas a receber, nos casos em que as mesmas tenham sido tributadas aquando do seu reconhecimento.

Campo 763 – Depreciações e amortizações tributadas em períodos de tributação anteriores (art.º 20.º do D.R. n.º 25/2009, de 14/9)

De acordo com o artigo 1.º, n.º 3 do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14/09, são aceites para efeitos fiscais as depreciações e amortizações que tenham sido contabilizadas como gastos no mesmo período de tributação ou em períodos de tributação anteriores.

Por sua vez, o artigo 20.º deste diploma estabelece que as depreciações e amortizações que não tenham sido consideradas como gastos fiscais no período de tributação em que foram contabilizadas por excederem as importâncias máximas admitidas são aceites como gastos fiscais nos períodos de tributação seguintes (sendo deduzidas neste **campo 763**), desde que não sejam excedidas as quotas máximas fixadas no diploma.

Exemplo 50

Em 2021, uma empresa adquiriu uma máquina de fotocopiar por 5.000,00€, que reconheceu como ativo fixo tangível e atribuiu uma vida útil esperada de quatro anos.
O D.R. n.º 25/2009 prevê, para estas máquinas, uma vida útil de cinco anos.

Assim:

Anos	***Deprec. Contabilística***	***Deprec. aceite***	***Correções no Q.07***
2021	*1.250,00*	*1.000,00*	*+ 250,00*
2022	*1.250,00*	*1.000,00*	*+ 250,00*
2023	*1.250,00*	*1.000,00*	*+ 250,00*
2024	*1.250,00*	*1.000,00*	*+ 250,00*
2025	*0,00*	*1.000,00*	*-1.000,00 (campo 763)*

Em 2025, a empresa já não reconhece contabilisticamente qualquer depreciação, podendo, no entanto, deduzir neste campo o montante de 1.000,00€, que corresponde às depreciações que foram tributadas nos períodos de tributação anteriores.

Campo 781 – Perdas por imparidade tributadas em períodos de tributação anteriores (art.ºs 28.º, 28.º-A, n.º 1 e 31.º-B, n.º 8)

São deduzidas neste campo as perdas por imparidade referidas nestes artigos, que tenham sido contabilizadas e tributadas em períodos de tributação anteriores, mas que respeitem fiscalmente a este período de tributação.

De acordo com o artigo 31.º-B, n.º 8, as perdas por imparidade de ativos depreciáveis ou amortizáveis que não sejam aceites fiscalmente como desvalorizações excecionais são consideradas como gastos, em partes iguais, durante o período de vida útil restante desse ativo ou, sem prejuízo do disposto no artigo 46.º, até ao período de tributação anterior àquele em que se verificar o abate físico, o desmantelamento, o abandono, a inutilização ou a transmissão do mesmo.

Exemplo 51

Admitamos os seguintes dados para uma determinada máquina que sofreu uma perda por imparidade:

Custo de aquisição (em 2023): 80.000,00€

Período de vida útil: 5 anos (coincidente com o previsto no D.R. n.º 25/2009)

Perda por imparidade (em 2024): 9.000,00€

Em 2023 e 2024

Depreciação contabilística

80.000,00 x 20% = 16.000,00€ (gasto fiscalmente aceite)

Em 2024

Perda por imparidade: 9.000,00€ (gasto não aceite fiscalmente)

Em 2025

Cálculo da quantia escriturada revista (NCRF 12, § 31):

80.000,00 (custo de aquisição) – 32.000,00 (depreciações acumuladas) – 9.000,00 (perda por imparidade) = 39.000,00€

Depreciação contabilística:

39.000,00 / 3 (anos de vida útil restante) = 13.000,00€ (gasto fiscalmente aceite)

Se não tivesse havido uma perda por imparidade, a depreciação anual fiscalmente aceite seria de 16.000,00€.

Logo, para além de se aceitar a depreciação anual contabilizada, o sujeito passivo pode ainda deduzir neste campo a quantia de 3.000,00€ (16.000,00 – 13.000,00).

No final da vida útil, verifica-se que foi aceite fiscalmente tanto a depreciação que o sujeito passivo reconheceu contabilisticamente (71.000,00€) como a perda por imparidade reconhecida em resultados em 2024 (9.000,00€).

Campo 764 – Reversão de provisões tributadas (art.ºs 19.º, n.º 4 e 39.º, n.º 4)

Inscreve-se neste campo o montante das reversões de provisões que por não serem fiscalmente dedutíveis ou excederem os limites legais tiveram de ser corrigidas no **campo 721**.

Campo 765 – Restituição de impostos não dedutíveis e excesso da estimativa para impostos

Engloba os impostos que não foram considerados gasto fiscal no período de tributação em que foram reconhecidos e, como tal, foram acrescidos no **campo 724.**

A restituição de impostos não dedutíveis e / ou o excesso de estimativa para impostos afetam positivamente o resultado líquido do período, servindo, pois, este campo para neutralizar esse efeito.

Campo 766 - Impostos diferidos [art.º 23.º-A, n.º 1, al. a)]

Tal como o IRC estimado para o período (subconta 8121), também não concorre para a formação do lucro tributável o imposto diferido que figure na subconta 8122.

Se o saldo desta subconta for credor, o seu montante deve ser deduzido neste **campo 766**.

Se o saldo da subconta 8122 for devedor, a correção é feita no **campo 725**.

De acordo com o §44 da NCRF 25, os ativos e passivos por impostos diferidos devem ser mensurados pelas taxas fiscais que se espera que sejam de aplicar no período em que seja realizado o ativo ou seja liquidado o passivo, com base nas taxas fiscais (e leis fiscais) que estejam aprovadas à data do balanço.

Face à Lei n.º 64/2025, de 7 de novembro, que aprovou as taxas de IRC para os períodos de tributação que se iniciem durante em 2026, 2027 e 2028, devem os sujeitos passivos considerar tais taxas na atualização dos impostos diferidos que serão realizados ou liquidados em períodos futuros, determinando que, no processo de encerramento de contas do período de 2025, sejam efetuados os ajustamentos necessários aos impostos diferidos já reconhecidos, por forma a que a respetiva quantia escriturada acolha a alteração das taxas de tributação.

Tendo em consideração que a Lei n.º 64/2025, de 7 de novembro, já aprovou as taxas de IRC para os períodos de 2026, 2027 e 2028, então, para cada diferença temporária, deve ser utilizada a taxa de IRC correspondente ao período em que se estima que a mesma seja recuperada (ativo) ou liquidada (passivo).

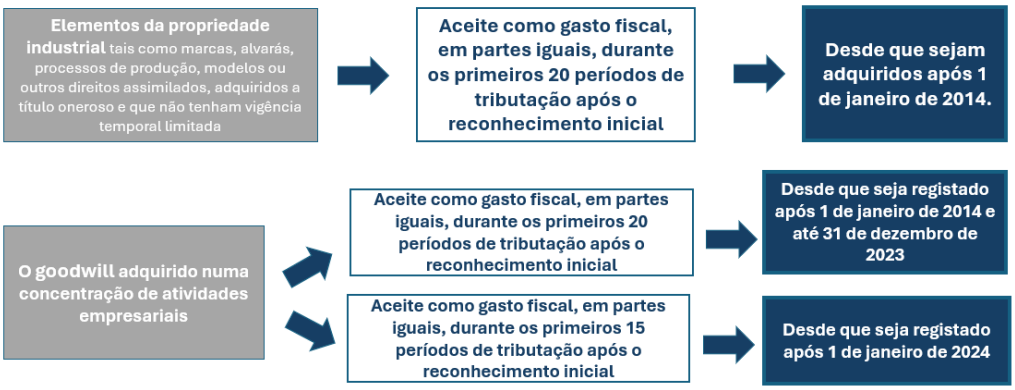
A redução progressiva das taxas gerais de IRC aprovada pela Lei n.º 64/2025, será efetuada da seguinte forma:

Taxas aplicáveis aos períodos começados em:	Em ou após 1/1/2026	Em ou após 1/1/2027	Em ou após 1/1/2028
Taxa geral de IRC (n.º 1, art.º 87.º)	19%	18%	18%
Primeiros 50.000€ de matéria coletável das PME ou Small mid cap	15%	15%	15%
Entidades do setor não lucrativo	19%	18%	17%

Campo 792 – Gasto fiscal relativo a ativos intangíveis, propriedades de investimento e ativos biológicos não consumíveis (art.º 45.º-A)

Neste campo é de deduzir a parcela do custo de aquisição dos ativos intangíveis, das propriedades de investimento e dos ativos biológicos não consumíveis apurada de acordo com o artigo 45.º-A do CIRC.

Este esquema procura evidenciar as situações que podem ter enquadramento nos termos do art.º 45.º-A do CIRC:



Relativamente aos ativos intangíveis veja-se, também, a parte final das instruções de preenchimento do **campo 719** referentes ao acréscimo de amortizações contabilísticas não aceites fiscalmente.

De acordo com o artigo 45.º-A, temos:

i) Elementos da propriedade industrial tais como marcas, alvarás, processos de produção, modelos ou outros direitos assimilados, adquiridos a título oneroso e que não tenham vigência temporal limitada

Para os ativos intangíveis reconhecidos autonomamente, nos termos da normalização contabilística, nas contas individuais do sujeito passivo: deduz-se (em partes iguais) 1/20 do custo de aquisição, após o reconhecimento inicial, de elementos de propriedade industrial adquiridos a título oneroso que não tenham vigência temporal limitada.

Para estes ativos o regime só se aplica desde que **adquiridos em ou após 1 de janeiro de 2014** (artigo 12.º, n.º 1 da Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro).

Exemplo 52

A sociedade X adquiriu em 2022, o direito à utilização de uma marca por tempo não determinado.

O custo de aquisição foi de € 2.000.000,00.

Depreciação contabilística (2022) = 200.000 (2.000.000 x 10%)

Dedução fiscal (2022 a 2041) = 100.000 (2.000.000/20 anos) por aplicação do artigo 45.º-A do CIRC

Exemplo 53

A sociedade X adquiriu em 2020, um alvará cujo prazo de utilização não se encontra determinado.

O custo de aquisição foi de € 500.000,00.

Anos	*Deprec. Contabilística*	*Deprec. aceite*	*Correção Q. 07*
2020	*50.000,00*	*0,00*	*+ 50.000,00*
2021	*50.000,00*	*0,00*	*+ 50.000,00*
2022	*50.000,00*	*0,00*	*+ 50.000,00*
2023	*50.000,00*	*0,00*	*+ 50.000,00*
2024	*50.000,00*	*0,00*	*+ 50.000,00*
2025	*50.000,00*	*0,00*	*+ 50.000,00*

As amortizações contabilísticas previstas na NCRF 6 não são dedutíveis por força do disposto no artigo 16.º do Decreto Regulamentar n.º 25/2009.

Dedução fiscal (2020 a 2040) = 25.000,00€ (500.000/20 anos) por aplicação do artigo 45.º-A do CIRC

ii) Goodwill adquirido numa concentração de atividades empresariais

Relativamente ao Goodwill adquirido numa concentração de atividades empresariais, o art.º 45º-A do CIRC prevê igualmente a possibilidade da sua aceitação para efeitos fiscais, em partes iguais, durante um determinado horizonte temporal.

Na redação que vigorou até 31/12/2023, previa-se que o custo de aquisição do Goodwill adquirido numa concentração de atividades empresariais, quando reconhecido autonomamente, nos termos da normalização contabilística, nas contas individuais do sujeito passivo, fosse aceite como gasto fiscal, em partes iguais, durante os primeiros **20** períodos de tributação após o reconhecimento inicial.

Importa ainda ressalvar que, este regime só se aplica aos ativos adquiridos em ou após 1 de janeiro de 2014 (artigo 12.º, n.º 1 da Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro).

Contudo, face às alterações introduzidas pela Lei do Orçamento do Estado para 2024, Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro, o art.º 45º-A do CIRC passou a prever que o custo de aquisição do Goodwill adquirido numa concentração de atividades empresariais, quando reconhecido autonomamente, nos termos da normalização contabilística, nas contas individuais do sujeito

passivo, seja aceite como gasto fiscal, em partes iguais, durante os primeiros **15** períodos de tributação após o reconhecimento inicial.

A redação introduzida pela Lei do Orçamento do Estado para 2024, só é aplicável aos ativos cujo reconhecimento inicial, nos termos da normalização contabilística, ocorra nos períodos de tributação que se iniciem em ou após 1 de janeiro de 2024 (artigo 238.º, n.º 1 da Lei n.º 82/2023).

iii) Propriedades de investimento que sejam subsequentemente mensuradas ao justo valor

Para as propriedades de investimento que sejam subsequentemente mensuradas ao justo valor: deduz-se, em partes iguais, uma parcela do custo de aquisição, das grandes reparações e beneficiações e das benfeitorias, durante o período de vida útil que resulta da aplicação da quota mínima de depreciação que seria fiscalmente aceite caso o ativo permanecesse reconhecido ao custo de aquisição.

iv) Ativos biológicos não consumíveis

Para os ativos biológicos não consumíveis que sejam subsequentemente mensurados ao justo valor: deduz-se, em partes iguais, uma parcela do custo de aquisição durante o período de vida útil que resulta da aplicação da quota mínima de depreciação que seria fiscalmente aceite caso o ativo permanecesse reconhecido ao custo de aquisição.

Campo 767 – Mais-valias contabilísticas

Ver instruções de preenchimento do **campo 736**.

Campo 768 – 50% da menos-valia fiscal resultante de mudanças no modelo de valorização [art.º 46.º, n.º 5, al. b) e ex-art.º 45.º, n.º 3, parte final] e 50% da diferença negativa entre as mais e as menos-valias fiscais de partes de capital ou outras componentes do capital próprio (ex-art.º 45.º, n.º 3, 1.ª parte)

Este campo só pode ser preenchido para **períodos de tributação anteriores a 2014.**

Neste campo deve ser inscrita a parcela dedutível (50%) da menos-valia fiscal apurada em resultado da mudança no modelo de valorização relevante para efeitos fiscais nos termos do artigo 18.º, n.º 9, que decorra, designadamente, de reclassificação contabilística ou de alteração nos pressupostos referidos na alínea a) do n.º 9 desse mesmo artigo.

Assim, se a mudança no modelo de valorização determinar uma menos-valia fiscal:

a) *A mesma não pode ser deduzida no Quadro 07, por força do disposto na parte final do artigo 23.º, n.º 5, quando a mudança no modelo de valorização relevante para efeitos fiscais tiver resultado de transmissão onerosa de partes de capital a entidades com as quais existem relações especiais nos termos do artigo 63.º, n.º 4;*

b) *A menos-valia pode ser deduzida em 50%, nos restantes casos, desde que verificado o requisito da indispensabilidade (art.º 45.º, n.º 3). Neste caso, o respetivo montante é deduzido no* ***campo 768****.*

Como já referimos, no âmbito da mudança do modelo de valorização, quer seja apurada uma mais-valia ou uma menos-valia fiscal, a mesma não entra para o cálculo da diferença positiva ou negativa das mais-valias e menos-valias a que se refere o artigo 48.º (regime de reinvestimento).

É, também, de inscrever neste campo 50% da diferença negativa entre as mais-valias e as menos-valias fiscais relativas a partes de capital ou outras componentes do capital próprio, conforme prescreve o ex-artigo 45.º, n.º 3, primeira parte.

Para o apoio ao preenchimento deste campo, deve ainda ser consultado o capítulo **Regime Fiscal das mais e menos valias e do reinvestimento em sede de IRC**, contido neste manual.

Campo 769 – Diferença negativa entre as mais-valias e as menos-valias fiscais (art.º 46.º)

Se forem apuradas, em simultâneo, mais-valias e menos-valias fiscais, é deduzida neste **campo 769** a eventual diferença negativa entre umas e outras.

Em contrapartida, como se disse anteriormente, as menos-valias contabilísticas são acrescidas no **campo 736** e as mais-valias contabilísticas são deduzidas no **campo 767**.

Se a diferença negativa entre as mais-valias e as menos-valias fiscais estiver influenciada por uma menos-valia relativa a viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, que não estejam afetas à exploração de serviço público de transportes nem se destinem a ser alugadas no exercício da atividade normal do sujeito passivo, vejam-se as instruções aos **Campos 739 e 740**.

Nos termos da primeira parte do artigo 23.º-A, n.º 1, alínea l), as menos-valias realizadas relativas a 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 não são dedutíveis, pelo que não devem ser consideradas no cálculo da diferença negativa (ou positiva) entre as mais-valias e as menos-valias, não sendo deduzidas neste campo.

Não são de considerar na diferença negativa a inscrever neste campo as menos-valias relativas a instrumentos de capital próprio, na parte do valor que corresponda aos lucros ou reservas distribuídos ou às mais-valias realizadas com a transmissão onerosa de partes sociais da mesma entidade que tenha beneficiado, no próprio período de tributação ou nos quatro períodos anteriores, da dedução prevista no artigo 51.º, do crédito por dupla tributação internacional previsto no artigo 91.º-A ou da dedução prevista no artigo 51.º-C (art.º 23.º-A, n.º 2).

Nos termos do n. 3 do art.º 23º-A do CIRC, não são aceites como gastos do período de tributação os suportados com a transmissão onerosa de instrumentos de capital próprio, qualquer que seja o título por que se opere, de entidades com residência ou domicílio em paraísos fiscais.

Exemplo 54

Em janeiro de 2021 a sociedade por quotas XPTO, Lda adquiriu 15% do capital social da sociedade XYZ, entidade residente em território português. Posteriormente, em maio de 2023 recebeu 20.000,00€ de dividendos daquela participação adquirida em 2021 os quais beneficiaram da isenção do art.º 51 º CIRC (Lucros e reservas).

No ano de 2024, por questões estratégicas, decidiu alienar 8% do capital social da sociedade XYZ, passando a deter apenas uma quota de 7% do capital social. Esta operação resultou numa mais-valia contabilística de 36.000,00€ e mais-valia fiscal de 35.000,00€, que não concorreu para o lucro tributável ao abrigo do regime de participation exemption (art.º 51º-C do CIRC).

Em 2025, a empresa XPTO decidiu alienar os restantes 7% do capital da empresa XYZ que ainda detinha, tendo apurado uma menos-valia contabilística de 82.000,00€ e fiscal de 85.000,00€.

Resolução:

Neste caso, em 2025, a empresa XPTO, pela venda dos restantes 7% do capital social da sociedade XYZ, não poderá beneficiar de enquadramento no regime previsto no art.º 51º-C, pelo que a menos-valia concorrerá para o apuramento do lucro tributável, sem prejuízo da limitação previsto no n.º 2 do art.º 23º-A do CIRC.

Desta forma, ao valor da menos-valia fiscal apurada nesta operação em 2025 terá de ser abatido o valor dos dividendos recebidos (20.000,00€ em 2023) e das mais-valias realizadas com a

transmissão das partes sociais em 2024 (35.000,00€), por terem beneficiado do regime no artigo 51.º e 51º-C do CIRC, respetivamente.

Correções a efetuar no quadro 07 da Modelo 22 de 2025:

Menos-valia fiscal dedutível: 85.000 – 20.000 – 35.000 = 30.000,00€, o que resulta num valor não dedutível de 55.000,00€

Campo 736: acresce o valor de 82.000,00€ referente à menos-valia contabilística; e,
Campo 769: deduz o valor de 85.000€ referente à totalidade da menos-valia fiscal; e,
Campo 786: acresce o valor de 55.000€ referente à parte da menos-valia fiscal não dedutível, por forma do n.º 2 do art.º 23º-A do CIRC.

Campo 770 – Correções relativas a instrumentos financeiros derivados (art.º 49.º)

Ver instruções de preenchimento do **campo 743.**

Campo 793 – 50% dos rendimentos de patentes e outros direitos de propriedade industrial (art.º 50.º-A)

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.**

Estes rendimentos concorrem para a determinação do lucro tributável **apenas em 50% do seu valor**, desde que se verifiquem cumulativamente as condições referidas do artigo 50.º-A, embora se mantenha a possibilidade de serem integralmente deduzidos os gastos que lhe estão associados.

Assim, dado que a totalidade desses rendimentos esta incluída no **campo 701** (Resultado líquido do período), tem de se deduzir metade do seu valor neste **campo 793**, em conformidade com o disposto no artigo 50.º-A do CIRC.

Contudo, este novo regime aplica-se apenas às patentes e aos desenhos ou modelos industriais registados em ou após 1 de janeiro de 2014 (cf. art.º 12.º, n.º 2 da Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro).

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.

Artigo 50.º-A do Código do IRC

Rendimentos de direitos de autor e de direitos de propriedade industrial

1 - Para efeitos de determinação do lucro tributável, pode ser deduzido, nos termos e até ao limite previsto no n.º 8, um montante correspondente aos rendimentos provenientes de contratos que tenham por objeto a cessão ou a utilização temporária dos seguintes direitos de autor e direitos de propriedade industrial quando registados:

a) Patentes;
b) Desenhos ou modelos industriais.
c) Direitos de autor sobre programas de computador.

2 - O disposto no número anterior é igualmente aplicável aos rendimentos decorrentes da violação dos direitos 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 na prossecução de uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;
c) Os resultados da utilização dos direitos 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, organizados de modo a que esses rendimentos possam claramente distinguir-se dos restantes, que permitam identificar os gastos e perdas incorridos ou suportados para a realização das atividades de investigação e desenvolvimento diretamente imputáveis ao direito objeto de cessão ou utilização temporária.

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 dos respetivos direitos.

5 - O montante a que se refere o n.º 1 é também deduzido 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 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 ao qual é imputável o rendimento.

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 e os gastos e perdas incorridos com a realização das atividades de investigação para o respetivo desenvolvimento, registados nos períodos de tributação anteriores.

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:

DQ/DT x RT x 85 %

em que:

DQ = 'Despesas qualificáveis incorridas para desenvolver o ativo protegido', 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 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', 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 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;

RT = 'Rendimento total derivado do ativo', 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:

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' é majorado em 30 %, tendo como limite o montante das 'Despesas totais incorridas para desenvolver o ativo protegido'.

.....

Nota: 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, preencham 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."

Campo 771 – Eliminação da dupla tributação económica de lucros e reservas distribuídos (art.ºs 51.º e 51.º-D)

Estes artigos têm por objetivo eliminar a dupla tributação económica de lucros e reservas distribuídos.

Nos termos do n.º 1 do artigo 51.º do CIRC, 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 requisitos previstos nas suas

alíneas a) a e), sem prejuízo do disposto nos n.ºs 2 e 10, e seja efetuada a prova a que se refere o artigo 51.º-B.

O disposto no n.º 1 do artigo 51.º e também aplicável às situações contempladas nos n.ºs 3 a 7, nos termos aí estabelecidos.

Nas situações anteriormente indicadas, deduz-se neste **campo 771** a totalidade dos lucros e reservas distribuídos que tenham sido incluídos na base tributável.

Em alternativa ao regime previsto no artigo 51.º, o sujeito passivo pode optar pelo crédito de imposto por dupla tributação económica internacional previsto no artigo 91.º-A, podendo ainda, se tiver suportado imposto no Estado da fonte, utilizar o crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional previsto no artigo 91.º.

O regime previsto no artigo 51.º é, também, aplicável aos lucros e reservas distribuídos que sejam imputáveis a um estabelecimento estável situado em território português:

- De uma entidade residente num Estado membro da União Europeia desde que preencha os requisitos e condições estabelecidos no artigo 2.o da Diretiva n.º 2011/96/UE, do Conselho, de 30 de novembro;
- De uma entidade residente num Estado membro do Espaço Económico Europeu sujeita a obrigações de cooperação administrativa no domínio da fiscalidade equivalentes às estabelecidas no âmbito da União Europeia, desde que preencha os requisitos e condições equiparáveis aos estabelecidos no artigo 2.o da Diretiva n.º 2011/96/UE, do Conselho, de 30 de novembro;
- De uma entidade residente num Estado que não conste da lista de países, territórios ou regiões sujeitos a um regime fiscal claramente mais favorável, com o qual tenha sido celebrada e se encontre em vigor convenção para evitar a dupla tributação, que preveja cooperação administrativa no domínio da fiscalidade equivalente à estabelecida no âmbito da UE e que nesse Estado esteja sujeita e não isenta de um imposto de natureza idêntica ou similar ao IRC.

Para o apoio ao preenchimento deste campo, deve ainda ser consultado o capítulo **Eliminação da dupla tributação económica dos lucros e reservas**, contido neste manual.

Campo 794 – Lucros de estabelecimentos estáveis situados fora do território português (art.º 54.º-A)

Ver instruções de preenchimento do **campo 787**.

Campo 772 – Correção pelo adquirente do imóvel quando adota o valor patrimonial tributário definitivo para a determinação do resultado tributável na respetiva transmissão (art.º 64.º, n.º 3, al. b)]

Contrariamente ao que acontecia no âmbito da redação do ex-artigo 58.o-A, o adquirente dos direitos reais sobre bens imóveis já não pode contabilizar os imóveis pelo valor patrimonial tributário definitivo (VPT) quando superior ao valor de aquisição, tendo de respeitar o conceito de custo de aquisição referido nos normativos contabilísticos e no D. R. n.º 25/2009, de 14 de setembro.

Portanto, como o imóvel já não pode ser contabilizado pelo VPT, já não pode ser aceite o acréscimo de depreciações que resultava dessa contabilização.

No entanto, para efeitos fiscais, esse valor (VPT) é tomado em consideração na determinação de qualquer resultado tributável em IRC que venha a ser apurado relativamente ao imóvel.

Consequentemente, quando o sujeito passivo transmitir o imóvel, o resultado fiscal é apurado considerando como valor de aquisição o VPT e não o custo de aquisição que reconheceu no seu ativo, quando aquele valor for superior ao custo de aquisição.

Exemplo 55

Admita-se um imóvel adquirido por uma dada empresa em 2020 para as suas próprias instalações (ativo fixo tangível)

O valor de aquisição foi 200.000,00€ e nesse ano o VPT do imóvel era 230.000,00€.

Entretanto, o imóvel foi vendido em 2025, pelo valor de 240.000,00€. O VPT no ano da venda é 250.000,00€.

Foram praticadas depreciações no valor de 15.000,00€ (200.000 x 0,75 x 2% x 5 anos)
Mais-valia contabilística (MVC) = 240.000 – (200.000 – 15.000) =
MVC = 240.000 – 185.000 =
MVC = 55.000,00€

Mais-valia fiscal (MVF) = 240.000 – (200.000 – 15.000) x 1,17

MVF = 240.000 – 216.450

MVF = 23.550,00€

Nota: De acordo com a Portaria n.º 382/2025/1, de 11 de novembro, para ativos adquiridos em 2020, que sejam alienados em 2025, o coeficiente de desvalorização da moeda a utilizar é 1,17.

Para efeitos do resultado tributável, o valor de realização e o valor de aquisição a considerar deve ser o que resulta da aplicação do artigo 64.º do CIRC. Assim, as correções a considerar na Modelo 22 de 2025 são as seguintes:

Dedução: Campo 767 – Mais-valias contabilísticas (55.000)

Acréscimo: Campo 739 – Mais-valia fiscal (pressupondo que não existe intenção de reinvestimento) (23.550,00€)

Acréscimo: Campo 745 – Diferença positiva entre o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel e o valor constante do contrato [art.º 64.º, n.º 3 al. a)] (250.000 – 240.000 = 10.000,00€)

Dedução: Campo 772 – Correção pelo adquirente do imóvel quando adota o valor patrimonial tributário definitivo para a determinação do resultado tributável na respetiva transmissão [art.º 64.º, n.º 3, al. b)] (230.000 – 200.000 = 30.000,00€)

	Valores
Resultado contabilístico	55.000
Acréscimo MVF	+23.550
Dedução MVC	- 55.000
Acréscimo VPT da venda	+ 10.000
Dedução VPT da compra	- 30.000
Resultado tributável	**3.550**

Nota:

A AT teve um entendimento (não divulgado) de que as correções para o VPT definitivo no momento da venda e no momento da compra são consideradas diretamente no cálculo da mais-valia fiscal.

Tal procedimento não parece apropriado, pois iria afetar o cálculo da mais-valia fiscal, nomeadamente no cálculo do valor atualizado (com o coeficiente de desvalorização da moeda) do valor de aquisição (neste caso VPT à data da compra), sendo que não é isso que está previsto no artigo 47º do CIRC. Por outro lado, existindo opção pelo reinvestimento, o valor a reinvestir para obtenção da redução de 50% da mais-valia fiscal é o valor de realização e não o VPT à data

da venda, e essa redução apenas se aplicação à mais-valia fiscal determinada nos termos do artigo 46.º do CIRC (não estando influenciada pelo VPT) tal como resulta do nº 1 do artigo 48.º do CIRC.

Campo 795 – Reporte dos gastos de financiamento líquidos de períodos de tributação anteriores (art.º 67.º)

Este campo destina-se a inscrever o montante dos gastos de financiamento líquidos que não puderam ser deduzidos no(s) período(s) de tributação anterior(es) por excederem o maior dos limites a que se refere o n.º 1 do artigo 67.º do CIRC.

De notar, porém, que a soma do montante inscrito neste campo com os gastos de financiamento líquidos do período não pode exceder o maior daqueles limites.

Para efeitos desta dedução, consideram-se em primeiro lugar os gastos de financiamento líquidos não dedutíveis que tenham sido apurados há mais tempo.

Vejam-se as instruções de preenchimento do **campo 748 e a Circular n.º 7/2013, de 19 de agosto.**

Campo 773 – Correções resultantes da opção pelo regime especial aplicável às fusões, cisões, entradas de ativos e permuta de partes sociais (art.ºs 74.º, 76.º e 77.º)

Ver instruções de preenchimento do **campo 750.**

Campo 796 - 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: saldo negativo referente aos elementos patrimoniais transferidos para fora do território português ou afetos a estabelecimento estável aí situado (art.ºs 83.º, 84.º e 54.º-A, n.º 11)

Ver instruções de preenchimento dos **campos 789 e 790**.

Campo 774 – Benefícios fiscais

Os benefícios fiscais a incluir neste campo são os que operam por dedução ao rendimento, ou seja, ao resultado líquido do período.

O montante a inscrever neste campo é o que consta do total do Quadro 04 - total das deduções do Anexo D à declaração Modelo 22.

Apresentamos, a título exemplificativo, alguns destes benefícios fiscais:

1. Majoração dos donativos previstos nos artigos 62.º, 62.º-A e 62.º -B do EBF:
   Tema já tratado nas instruções ao **campo 751** disponíveis neste manual.

2. Criação de emprego (artigo 19.º do EBF):

Foi publicada a 9 de agosto de 2018, a Lei n.º 43/2018, a qual procedeu à prorrogação da vigência de determinados benefícios fiscais, alterando igualmente o Estatuto dos Benefícios Fiscais.

De entre as alterações aprovadas merece particular destaque a revogação do artigo 19.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, disposição que vigorou durante muitos anos na nossa nomenclatura jurídica e que permitia a obtenção de alguns incentivos em sede de IRC, para as empresas que criassem postos de trabalho nas condições exigidas pela norma legal.

Esta revogação produz efeitos a 1 de julho de 2018.

Quanto aos efeitos da revogação do artigo 19.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais e data de produção de efeitos da mesma, há que atender às disposições próprias deste diploma legal.

Nos termos do n.º 2 do artigo 3.º do Estatuto, são mantidos os benefícios fiscais cujo direito tenha sido adquirido durante a vigência das normas que os consagram, sem prejuízo de disposição legal em contrário.

Por outro lado, determina o n.º 1 do artigo 11.º do mesmo diploma legal que as normas que alterem benefícios fiscais convencionais, condicionados ou temporários, não são aplicáveis aos contribuintes que já aproveitem do direito ao benefício fiscal respetivo, em tudo que os prejudique, salvo quando a lei dispuser em contrário.

Em consequência, é nossa opinião que todos os trabalhadores admitidos até 30 de junho de 2018 e cuja contratação respeite as condições impostas pelo artigo agora revogado, são ainda elegíveis para efeitos do incentivo fiscal.

De igual forma, mantêm-se todos os benefícios fiscais criados em períodos anteriores até que se extinga o prazo de 5 anos consagrado no n.º 5 do artigo 19.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

3. Majoração dos gastos relativos a creches, lactários e jardins de infância em benefício do pessoal da empresa, seus familiares ou outros (artigo 43.º, n.º 9)

Os gastos relativos à manutenção facultativa de 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%. Isso significa que pode ser deduzido neste **campo 774** o montante correspondente a 40% dos encargos que a empresa efetivamente suporta.

Os encargos suportados pelas entidades empregadoras no âmbito do Decreto – Lei n.º 26/99, de 28 de janeiro (vales sociais) beneficiam do regime previsto no n.º 9 do artigo 43.º.

3. Majoração dos gastos com contratos de seguros de saúde ou doença previstos no n.º 2 do art.º 43º do CIRC (artigo 43.º, n.º 16)

Os gastos suportados com contratos de seguros de saúde ou doença previstos no n.º 2 são considerados, para efeitos da determinação do lucro tributável, em valor correspondente a 120 %. Isto significa que pode ser deduzido neste **campo 774** o montante correspondente a 20% dos encargos que a empresa efetivamente suporta.

4. Majoração de quotizações para associações empresariais (artigo 44.º):

São consideradas gasto fiscal, em valor correspondente a 150% do seu total, as quotizações pagas, com o limite de 2/1000 do volume de negócios.

Nos termos do art.º 44º do CIRC, é considerado gasto do período de tributação, para efeitos da determinação do lucro tributável, o valor correspondente a 150% do total das quotizações pagas pelos associados a favor das associações empresariais em conformidade com os estatutos, com o limite de a 2‰ do volume de negócios respetivo.

Assim, as quotizações podem ser consideradas como custo em 150% do seu valor, o que implica em termos gerais que seja deduzido no quadro 07, campo 774, da respetiva Declaração Modelo 22, o valor correspondente à majoração de 50%.
Porém, há que ter em conta que a quotização adicionada da majoração (150%) não pode exceder 2‰ do volume de negócios.

A intenção do legislador ao estabelecer o benefício fiscal previsto no art.º 44.º do CIRC será o de promover o associativismo das empresas, permitindo a majoração dos custos relativos a quotas

pagas a associações empresariais, independentemente de se tratar de associações residentes ou não residentes.

Porém, só podem ser majoradas as quotizações cujo custo seja aceite, antes de mais, à luz do art.º 23.º do CIRC, e que sejam efetuadas em conformidade com o estatuto da empresa (para associações de classe).

E se, no que respeita a quotizações obrigatórias não restam dúvidas quanto à sua consideração como custo nos termos do art.º 23.º do CIRC, quanto às quotizações não obrigatórias só poderão ser dedutíveis fiscalmente se concorrerem direta ou indiretamente para a realização de proveitos sujeitos a IRC.

Em suma:
- No que respeita às quotizações obrigatórias, não restam dúvidas quanto à sua consideração como custo nos termos do artigo 23.º do Código do IRC;
- Quanto às quotizações não obrigatórias, estas só poderão ser dedutíveis fiscalmente se concorrerem direta ou indiretamente para a realização de rendimentos sujeitos a IRC.

Sobre este tema, poderá ainda ser consultada a Informação Vinculativa ao processo n.º 500/05 de 20.07.2005, disponível em:

https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/informacoes_vinculativas/rendimento/circ/Documents/circ_041_01.pdf)

5. Majoração do aumento das depreciações e amortizações em resultado da aplicação do Decreto-Lei n.º 66/2016, de 3 de novembro (reavaliação fiscal):

No caso de ser aplicável a majoração do aumento das depreciações e amortizações, prevista no n.º 3 do artigo 8.º deste diploma, o respetivo montante deve ser deduzido no campo 774 – Benefícios Fiscais e inscrito, também, no campo 422 do Quadro 04 do Anexo D da declaração modelo 22.

6. Majoração das depreciações fiscalmente aceites de elementos do ativo fixo tangível correspondentes a embarcações eletrossolares ou exclusivamente elétricas (art.º 59.º-J do EBF)

Neste campo 774 deve ser inscrito o montante correspondente a 20% das depreciações fiscalmente aceites dos referidos elementos do ativo fixo tangível. Este montante deve, também, constar do campo 423 do Quadro 04 do Anexo D.

7. Rendimentos e ganhos que não sejam mais-valias fiscais a que se referem os n.ºs 1 e 2 do artigo 268.º do Código de Insolvência e Recuperação de Empresas (CIRE)

Os rendimentos e ganhos, a que se referem os n.ºs 1 e 2 do artigo 268.º do CIRE, que se encontrem refletidos no resultado líquido do período não concorrem para a formação da matéria coletável, pelo que o respetivo montante deve ser inscrito neste campo 774, devendo, também, ser inscrito no campo 424 do Quadro 04 do Anexo D.

8. Rendimentos prediais resultantes de contratos de arrendamento ou subarrendamento habitacional enquadrados no Programa de Arrendamento Acessível (art.º 20.º, n.º 1 do Decreto-Lei n.º 68/2019, de 22 de maio)

O n.º 1 do art.º 20.º do Decreto-Lei n.º 68/2019 isenta de tributação os rendimentos prediais resultantes dos contratos acima referidos, pelo que o respetivo montante deve ser inscrito neste campo 774, devendo, também, ser inscrito no campo 425 do Quadro 04 do Anexo D.

9. "Regime extraordinário de apoio a encargos suportados na produção agrícola" (art.º 240.º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro) – Prorrogado para 2025 e 2026

Para efeitos de determinação do lucro tributável, do período de tributação com início em ou após 1 de janeiro de 2025, dos sujeitos passivos de IRC residentes que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, dos sujeitos passivos de IRC não residentes com estabelecimento estável e dos sujeitos passivos de IRS com contabilidade organizada (categoria B), **podem ser majorados em 40 %** os gastos e perdas incorridos ou suportados pelo sujeito passivo referentes à aquisição dos seguintes bens, quando utilizados no âmbito das atividades de produção agrícola:

a) Adubos, fertilizantes e corretivos orgânicos e minerais;
b) Farinhas, cereais e sementes, incluindo misturas, resíduos e desperdícios das indústrias alimentares, e quaisquer outros produtos próprios para alimentação de gado, aves e outros animais, referenciados no Codex Alimentarius, independentemente da raça e funcionalidade em vida, destinados à alimentação humana;
c) Água para rega;

d) Garrafas de vidro.

A majoração que, por ultrapassar o limite previsto no n.º 1 do artigo 92.º do Código do IRC, não possa ser usufruída no primeiro período de tributação que se inicie em ou após 1 de janeiro de 2025, pode ser considerada para efeitos de apuramento do lucro tributável até ao décimo período de tributação seguinte. Este benefício fiscal está ainda sujeito às regras de auxílios de minimis.

Poderá ainda ser consultada a informação sobre este benefício fiscal nas instruções ao campo 435 do quadro 04 do Anexo D da Modelo 22 neste manual.

10. "Incentivo à capitalização das empresas (ICE)", previsto no artigo 43.º-D do EBF

O valor do benefício fiscal apurado no âmbito do Incentivo à capitalização das empresas (ICE), deve ser incluído no campo 774 do quadro 07 da Modelo 22, bem como no Anexo D, através do preenchimento do campo 437 do Quadro 04 e do Quadro 04-C – Campo 437 - Informação adicional [(ICE - Incentivo à Capitalização das Empresas (artigo 43.º-D do EBF)].

Sobre o Incentivo à capitalização das empresas (ICE), devem ser consultadas as instruções e os exemplos práticos incluídos neste Manual, relativos ao Quadro 04-C – Campo 437 - Informação adicional.

Campo 800 – Réditos e rendimentos relativos às atividades de transporte marítimo às quais é aplicável o regime especial de determinação da matéria coletável (art.º 6.º do Anexo ao Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro)

Atendendo a que o regime especial de determinação da matéria coletável aplicável às atividades de transporte marítimo não tem por base o lucro tributável, os sujeitos passivos que tenham optado por este regime devem deduzir no campo 800 os réditos e rendimentos relativos a estas atividades.

Campo 801 – Aumento das depreciações ou amortizações resultantes das reavaliações efetuadas nos termos do Decreto-Lei n.º 66/2016, de 3 de novembro (art.º 8.º do Decreto-Lei)

Deve ser inscrito neste campo o gasto fiscal relativo ao aumento das depreciações e amortizações que resulta da aplicação do Decreto-Lei n.º 66/2016, de 3 de novembro, que estabelece um regime facultativo de reavaliação, para efeitos fiscais, do ativo fixo tangível, das propriedades de investimento e dos elementos patrimoniais de natureza fixa tangível afetos a contratos de concessão.

No caso de ser aplicável a majoração do aumento das depreciações e amortizações, prevista no n.º 3 do artigo 8.º deste diploma, o respetivo montante não deve ser inscrito neste campo, mas sim no campo 774 – Benefícios Fiscais e, também, no campo 422 do Quadro 04 do Anexo D da declaração modelo 22.

Campo 798 – Perdas por imparidade em créditos e benefícios pós-emprego ou a longo prazo de empregados (art.º 4.º da Lei n.º 61/2014, de 26 de agosto)

Este campo só deve ser preenchido pelas pessoas coletivas referidas no n.º 1 do artigo 2.º do Regime Especial aplicável aos Ativos por Impostos Diferidos (REAID) que constitui anexo à Lei n.º 61/2014, de 26 de agosto, que tenham aderido a este regime, nas condições e limites previstos no artigo 4.º do referido regime.

Campo 775 – Outras deduções

Estes campos estão reservados à inclusão de montantes que não sejam de inscrever em campos específicos, devendo, sempre que utilizados, juntar-se uma nota explicativa ao processo de documentação fiscal – **dossier fiscal**, previsto no artigo 130.º do CIRC.

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 integra 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 depreciável, ao passo que a mensuração de uma propriedade de investimento ao justo valor, determina que esta deixe de ser depreciável.

Depreciações e Amortizações – Vida útil

As depreciações e amortizações consistem na imputação sistemática aos resultados da quantia depreciável 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 deperecimento, 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 depreciáveis, os componentes, as grandes reparações e beneficiações e as benfeitorias reconhecidos como elementos do ativo sujeitos a deperecimento.

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 depreciáveis 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:

- Não são consideradas as despesas de desmantelamento; e
- 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 deperecimento 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: motivas por causas externas ou determinadas por condições internas.

Começamos por analisar as primeiras.

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 excecionalmente 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 ou à Unidade dos Grandes Contribuintes, 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.

Com o Decreto-Lei n.º 49/2025, de 27 de março, foi introduzida uma medida de simplificação neste processo, dispensando a comunicação à AT prevista no art.º 31º-B, nomeadamente do local, data e hora desses procedimentos de abate físico, o desmantelamento, o abandono ou a inutilização referente a ativos tangíveis e da exposição fundamentada da desvalorização excecional para os ativos intangíveis e quando o abate físico, o desmantelamento, o abandono ou a inutilização referente a ativos não correntes não ocorra no mesmo período de tributação, desde que o valor líquido fiscal dos ativos não correntes em causa seja igual ou inferior a 10 000 euros à data de tal procedimento, e de que a referida exposição fundamentada seja integrada no dossier fiscal do sujeito passivo.

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 deperecimento 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 deperecimento;
b) As depreciações de imóveis na parte correspondente ao valor dos terrenos ou na não sujeita a deperecimento;
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 56

A empresa "Só Chapa, SA" adquiriu em 2024, uma viatura ligeira de passageiros por € 40.000, tendo vindo a praticar uma depreciação contabilística à taxa de 20% (não foi contabilizado valor residual).

Quais as correções a efetuar em 2025?

Resolução:

Correção no Quadro 07 da declaração modelo 22 de 2025:

Campo 719 → acréscimo de 3.000 = (40.000 x 20%) – (25.000 x 20%), por aplicação do artigo 34.º n.º 1 e) e Portaria n.º 467/2010, de 7 de julho.

Exemplo 57

Uma viatura ligeira de passageiros, movida exclusivamente a energia elétrica, foi adquirida por um sujeito passivo de IRC em janeiro de 2024, por 75.000,00€, admitindo-se que vai ser depreciada pelo método das quotas constantes, à taxa de 25%.

Admita-se, ainda, que em dezembro de 2025, a viatura foi alienada por 50.000,00€.

Em 2024

- ✓ *Depreciação contabilística: 75.000,00 x 25% = 18.750,00€*
- ✓ *Depreciação fiscal: 62.500,00 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 2024, movidas exclusivamente a energia elétrica é de 62.500,00€.*

Em 2025

- ✓ *Valor de realização: 50.000,00€*
- ✓ *Menos-valia contabilística:*
- ✓ *50.000,00 – (75.000,00 – 18.750,00) = – 6.250,00€*
- ✓ *Menos-valia fiscal [se não houvesse a restrição prevista no art.º 23º-A.º, n.º 1, alínea l)]:*
- ✓ *50.000,00 – (75.000,00 – 18.750,00) x 1 = – 6.250,00€*

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:*
- ✓ *62.500,00 / 75.000,00 x 6.250,00 = 5.208,33€*

- ✓ *Parcela da menos-valia a acrescer autonomamente ao lucro tributável do IRC do período de 2025: 1.041,67€*

Correções a efetuar no Quadro 07 da Modelo 22 de 2025:

Campo 736 – acresce o valor de 6.250,00€ relativo à menos-valia contabilística; e,

Campo 769 - deduz o valor de 6.250,00€ relativo à menos-valia fiscal.

Campo 752 – acresce o valor de 1.041,67€, relativamente à parte da menos-valia fiscal que não é dedutível.

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) a partir de 1-1-2015, 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 *plug-in*	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**

*Atenção: a taxa reduzida de tributação autónoma aplicável às viaturas movidas a GPL foi revogada pela lei do **Orçamento do Estado para 2020**, passando assim a aplicar-se a taxa do regime geral (n.º 3 do artigo 88.º do Código do IRC).*

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 58

A empresa "Imobem, SA" adquiriu em 2025 imóvel por € 400.000,00. O VPT do imóvel à data da aquisição é € 460.000,00.

Qual o valor sobre o qual deverão ser calculadas as depreciações?

Resolução:

Neste caso, as depreciações fiscais são praticadas apenas sobre € 300.000,00 (75% do valor de aquisição do imóvel).

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 59

A sociedade "Amortizações Aceleradas, Lda" adquiriu em 2021, 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 n.º 25/2009, é 20%.
A sociedade depreciou contabilisticamente o bem à taxa de 50%, durante os períodos de 2021 e 2022.
Enquadramento fiscal da situação e efeitos no Quadro 07 da declaração modelo 22:

Período	***Depreciação contabilística***	***Depreciação aceite***	***Correção Q.07***
2021	*5.000,00*	*2.000,00*	*+ 3.000,00*
2022	*5.000,00*	*2.000,00*	*+ 3.000,00*
2023	*0,00*	*2.000,00*	*- 2.000,00*
2024	*0,00*	*2.000,00*	*- 2.000,00*
2025	*0,00*	*2.000,00*	*- 2.000,00*

Nos anos de 2021 e 2022, os acréscimos efetuam-se no campo 719 do Quadro 07. Já nos anos de 2023 a 2025 as deduções efetuam-se no campo 763 do Quadro 07.

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 deperecimento;
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 60

A empresa X, adquiriu em 2024, uma viatura ligeira de passageiros por 30.000,00€, movida a gasolina.

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 2024:
26.000 X 20% = 5.200,00€

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 e, também, uma base tributável menor para efeitos de tributação autónoma (art.º 88.º)

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, quando 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 61

A sociedade ACPT, Lda celebrou, com efeitos a 1 de janeiro de 2025, um contrato de renting para uma viatura ligeira de passageiros movida a gasolina, no valor de 55.000 euros, a utilizar durante 5 anos.

Admita-se que em 2025 vai suportar os seguintes encargos com a viatura:

Amortização do capital	*Juros*	*Seguros*	*Manutenção*	*Despesas*	*Total da renda anual*
6.500,00€	*1.900,00€*	*550,00€*	*300,00€*	*250,00€*	*9.500,00€*

Cálculo da parte correspondente ao valor das depreciações que seria aceite no caso de aquisição direta:
Depreciação contabilística (que seria praticada) = 55.000 x 20% = 11.000,00€
Depreciação aceite fiscalmente = 25.000 x 20% = 5.000,00€ (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 = 6.500,00€
Gasto não aceite fiscalmente = 6.500 – 5.000 = 1.500 (valor a acrescer no campo 732 do Quadro 07).
Valor sujeito a tributação autónoma em 2025 = 9.500,00€

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.

Contudo, face às alterações introduzidas pela Lei do Orçamento do Estado para 2024, Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro, o art.º 45º-A do CIRC passou a prever que o custo de aquisição do Goodwill adquirido numa concentração de atividades empresariais, quando reconhecido autonomamente, nos termos da normalização contabilística, nas contas individuais do sujeito passivo, seja aceite como gasto fiscal, em partes iguais, durante os primeiros **15** períodos de tributação após o reconhecimento inicial.

A redação introduzida pela Lei do Orçamento do Estado para 2024, só é aplicável aos ativos cujo reconhecimento inicial, nos termos da normalização contabilística, ocorra nos períodos de tributação que se iniciem em ou após 1 de janeiro de 2024 (artigo 238.º, n.º 1 da Lei n.º 82/2023).

Em qualquer dos casos 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 aplicasse 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 deperecimento, 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.

Exceto em caso de deperecimento efetivo, devidamente comprovado e reconhecido pela Autoridade Tributária e Aduaneira, não são amortizáveis:

a) Trespasses de estabelecimentos comerciais, industriais ou agrícolas;
b) Elementos mencionados na alínea b) do número anterior quando não se verifiquem as condições aí referidas.

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

Juntamos alguns exemplos ilustrativos da aplicação do artigo 45.º-A do Código do IRC.

Exemplo 62

A sociedade XYZ adquiriu em 2015, o direito à utilização de uma marca por tempo indeterminado. O custo de aquisição foi de € 4.000.000,00.
No período de 2025 foi praticada uma depreciação à taxa de 10% em obediência à NCRF 6.
<u>Correções no Quadro 07 do período de 2025:</u>
Campo 719 → acréscimo de 400.000, 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 200.000 (4.000.000 /20 anos)

Exemplo 63

A sociedade "Arrendex, Lda" procedeu à reavaliação de uma das suas propriedades de investimento em 2017.
Em consequência, o respetivo valor de aquisição de € 300.000,00 foi reavaliado para € 1.000.000,00, sendo o ativo mensurado ao justo valor a partir deste período.

Correções no Quadro 07:

Campo 792 → dedução de 2.250 (300.000 x 0,75 x 1%)

Exemplo 64

A sociedade "Peku Área, Lda" adquiriu, no decurso de 2024, animais reprodutores que foram reconhecidos contabilisticamente ao justo valor, por força da NCRF 17.

O custo de aquisição dos animais foi € 10.000,00.

A taxa de depreciação dos animais, prevista no Decreto Regulamentar n.º 25/2009, é 20%.

Correções no Quadro 07 em 2025:

Campo 792 → dedução de 1.000 (10.000 x 10%)

Note-se que não há depreciação contabilística.

Amortização de alvará adquirido anteriormente à Lei n.º 2/2014 de 16/01

Processo: 1256/2017, Despacho de 17.09.14, da Diretora de Serviços

A questão em apreço prende-se com a aceitação como gasto fiscal da dotação anual da amortização de um alvará, adquirido por uma entidade, em 2009.

De acordo com o Sistema de Normalização Contabilística (SNC), um ativo intangível com uma vida útil indefinida deve ser amortizado num período máximo de 10 anos, cf. §105 da redação da Norma Contabilística e de Relato Financeiro (NCRF) 6 – Ativos Intangíveis, a partir de 1 de janeiro de 2016, em resultado das alterações introduzidas pelo Dec.–Lei n.º 98/2015, de 2 de junho.

Com a reforma do IRC em 2014 - Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro, passou a ser aceite como gasto fiscal o custo de aquisição de ativos intangíveis tais como marcas, alvarás, processos de produção, modelos ou outros direitos assimilados, adquiridos a título oneroso e que não tenham vigência temporal limitada, bem como o goodwill adquirido numa concentração de atividades empresariais.

Este regime, estabelecido no art.º 45.º-A do Código do IRC (CIRC), apenas se aplica aos ativos adquiridos em ou após o dia 1 de janeiro de 2014, e por um período de 20 anos após o reconhecimento inicial, nos termos do n.º 1 do art.º 12.º da referida Lei.

Fiscalmente, os ativos intangíveis são amortizáveis quando sujeitos a deperecimento, designadamente por terem uma vigência temporal limitada, nos termos do n.º 1 do art.º 16.º do Dec. Reg. n.º 25/2009, de 14 de setembro, estabelecendo a tabela II – taxas genéricas (código

2475), que para os elementos de propriedade industrial, nos quais se incluem os alvarás, a taxa de amortização é determinada em função do período de tempo em que tiver lugar a utilização exclusiva.

Relativamente aos ativos intangíveis cuja utilização exclusiva seja reconhecida por um período ilimitado de tempo, ou seja, com vida útil indefinida, não são amortizáveis, nos termos do n.º 1 e da alínea b) do n.º 2, a contrario, do art.º 16.º do Dec. Reg. n.º 25/2009, de 14 de setembro, exceto em caso de deperecimento efetivo, devidamente comprovado e reconhecido pela Autoridade Tributária e Aduaneira.

Assim, no caso concreto, a entidade não pode beneficiar do regime estabelecido no art.º 45.º-A do CIRC, uma vez que este só se aplica aos ativos adquiridos em ou após 1 de janeiro de 2014, não sendo aplicável, portanto, ao alvará adquirido em 2009, de acordo com o disposto no referido n.º 1 do art.º 12.º da Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro.

O alvará terá uma utilização exclusiva sem limitação temporal definida e, de acordo com os dados apresentados pela entidade, não há qualquer indício de que esteja a ser alvo de deperecimento, pelo que a amortização deste ativo intangível não pode ser aceite fiscalmente, de acordo com o n.º 3 do art.º 16.º do Dec. Reg. n.º 25/2009, de 14 de setembro.

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 do CIRC.

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.

Poderá ainda ser consultada a Informação vinculativa ao processo n.º 2018 004205 (PIV n.º 14589), sancionado por Despacho de 2019-04-15, da Diretora de Serviços.

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 (atualmente RERE);
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.
e) Os créditos entre empresas detidas, direta ou indiretamente, nos termos do n.º 6 do artigo 69.º, em mais de 10% do capital pela mesma pessoa singular ou coletiva, salvo nos casos previstos nas alíneas a) e b) do n.º 1.

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

Exemplo 65

A empresa "Karregada de Dívidas, Lda" reconheceu contabilisticamente, no período de 2025, 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 2020.

Resolução:

<u>Correções no Quadro 07:</u>

Campo 718 → acréscimo de 26.000,00€*

**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 66

A sociedade "Não Recebe Bem, Lda", apresenta as seguintes situações na conta de clientes, no processo de encerramento de contas de 2025:

1) Uma fatura por liquidar do cliente "A. Dias & Dias, SA" no montante de 5.000 euros, com data de vencimento de 31 de julho de 2024, cujo processo foi entregue ao advogado e já deu entrada no Tribunal;

> *O crédito foi reclamado judicialmente em 2025, pelo que o risco de incobrabilidade se encontra enquadrado na alínea b) do n.º 1 do artigo 28.º-B, sendo o valor da imparidade aceite em termos fiscais, em 2025.*

2) Um saldo do cliente "Fora de Horas, Lda" relativo a diversas faturas do ano de 2025 no montante de 30.000 euros. Admita-se que este cliente é considerado insolvente no início do ano de 2026, antes da aprovação das contas

> *Uma vez ter sido declarado a insolvência do devedor, esta ocorre após a data do fim do período de tributação, pelo terá de se acrescer os 30.000 euros no campo 718 do quadro 07 da Modelo 22 de 2025.*

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.º 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.º 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.

Exemplo 67

A empresa X detém 20% do capital social das empresas A e B.
A empresa A tem uma dívida no valor de 10.000 euros para com a empresa B, relativa a vários fornecimentos de mercadorias.
A dívida está em mora há 9 meses e a empresa B procedeu à constituição de uma perda por imparidade no período de 2025 com base no regime dos créditos em mora.

Esta perda por imparidade pode concorrer para a formação do lucro tributável de 2025?
Resolução:
A perda por imparidade não é dedutível para efeitos de IRC e deve ser acrescida no campo 718 do quadro 07, nos termos da al. e) do n.º 3 do art.º 28.º-B do CIRC.

Exemplo 68
A empresa X detém 15% do capital social das empresas A e B.
A empresa A tem uma dívida no valor de 10.000 euros para com a empresa B, relativa a vários fornecimentos de mercadorias.
A dívida está em mora há 18 meses e foi reclamada judicialmente em 2025.
Esta perda por imparidade registada em 2024, pode concorrer para a formação do lucro tributável de 2025?
Resolução:
Sim, a perda por imparidade é dedutível para efeitos de IRC em 2025, nos termos da al. a) do n.º 1 do art.º 28.º-B do CIRC.

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.º 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 l 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 e não a data de vencimento dos créditos a que as letras dizem respeito (Ofício Circulado n.º 23298 de 26 de maio de 1996 , emitido pela DSIRC); 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 l 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 conexionada 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.º 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.º 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 Diretor 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 caráter limitado ou quando for determinado o encerramento do processo por insuficiência de bens, ao abrigo da alínea d) do n.º 1 do artigo 230.º e do artigo 232.º, ambos do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas, ou após a realização do rateio final, do qual resulte o não pagamento definitivo do crédito;
c) Em processo de insolvência ou em processo especial de revitalização, quando seja proferida sentença de homologação do plano de insolvência ou do plano de recuperação que preveja o não pagamento definitivo do crédito;
d) No âmbito de litígios emergentes da prestação de serviços públicos essenciais, após decisão arbitral;
e) Nos termos do regime jurídico da prestação de serviços públicos essenciais, os créditos se encontrem prescritos e o seu valor não ultrapasse o montante de € 750.
f) Quando for celebrado e depositado na Conservatória do Registo Comercial acordo sujeito ao Regime Extrajudicial de Recuperação de Empresas (RERE) que cumpra com o disposto no n.º 3 do artigo 27.º do RERE e do qual resulte o não pagamento definitivo do crédito.

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 perspetiva de recuperação do crédito, porquê manter os saldos destes clientes por tempo indiscriminado. Levantou-se então a questão do enquadramento fiscal deste tipo de desreconhecimentos 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 desreconhecer 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 expetativas razoáveis de recuperação de crédito.

<u>Cuidados e procedimentos a adotar para a aceitação fiscal do desreconhecimento dos créditos</u>

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:
    i. Liquidação
    ii. Perdão de dívida
    iii. Sentença judicial
    iv. Cessão a título definitivo de créditos vencidos
    v. 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 expetativas razoáveis de recuperação do crédito.

Exemplo 69

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. Em 2025, a entidade devedora foi declarada insolvente e sem qualquer património a distribuir pelos credores.

A empresa pretende desreconhecer os créditos, uma vez que, face à decisão do tribunal, não existe qualquer possibilidade de cobrança dos mesmos.

<u>Procedimentos contabilísticos:</u> a empresa deve efetuar a utilização da perda por imparidade, para reconhecer a incobrabilidade dos créditos.

<u>Procedimentos no Quadro 07:</u> nada a registar

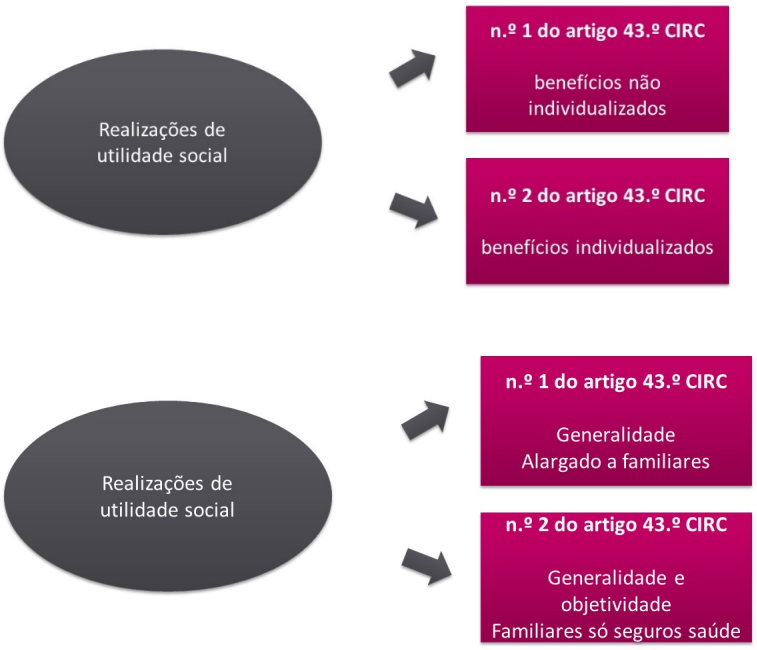
Realizações de Utilidade Social

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 tratem 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:



As realizações de utilidade social previstas no n.º 1 do art.º 43º 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.

As realizações de utilidade social previstas no n.º 2 do art.º 43º 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).

Alguns 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.

Artigo 43.º do Código do IRC
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 nºs 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 nº 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.

Com a Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2018, os **vales de educação** deixaram de beneficiar da exclusão de tributação em IRS. Pelo que atualmente, os vales de educação constituem rendimento em espécie tributado pelo regime geral da Categoria A.

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.ºs 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 caráter 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 e os 'vales infância' emitidos e atribuídos nas condições previstas no Decreto-Lei n.º 26/99, de 28 de janeiro.

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:

Vales Infância

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.

Vales Educação

Para a empresa:

- Não sujeição a Taxa Social Única (23,75%);
- Dedutível em IRC (gasto).

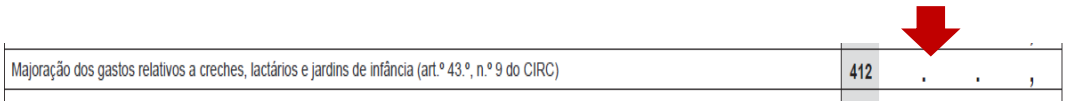
Para os trabalhadores:

- Não sujeição a Taxa Social Única (11%).

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:

- 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;
- 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;
- 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;
- 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.

Com a alteração ao n.º 15 do artigo 43.º do CIRC introduzida pela Lei do Orçamento do Estado para 2023 efetuou-se um aumento da majoração dos gastos suportados com passes sociais de 30% para 50%, para efeitos da determinação do lucro tributável.

Exemplo 70

Em 2025, a empresa "Boavida, SA" adquiriu e atribuiu vales infância para todos os trabalhadores com filhos com menos de 7 anos. A atribuição foi geral, mas o valor foi diferenciado em função da categoria profissional dos trabalhadores.

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

No final do ano, suportou gastos com a festa de Natal dos empregados.

Correção no lucro tributável do IRC:

Nos vales infância não há qualquer correção, uma vez que foi respeitada a generalidade. Conforme se referiu, os vales sociais são regulamentados pelo Decreto-Lei n.º 26/99, o qual enquadra os vales sociais no n.º 9 do artigo 43.º do CIRC, pelo parece ser de entender que apenas a condição de generalidade tem que ser respeitada.

O gasto com o PPR é também 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.

Finalmente, a festa de Natal dos empregados é gasto dedutível, ao abrigo do n.º 1 do artigo 43.º do CIRC.

Informação vinculativa:

Realizações de utilidade social

Processo: 2321/2017, sancionado por Despacho da Subdiretora Geral, de 28 de julho de 2017.

Foram suscitadas dúvidas sobre o enquadramento fiscal de despesas efetuadas por uma empresa com almoços convívio entre os funcionários, incluindo o jantar de Natal, e com a colocação à disposição dos mesmos, de água, café, snacks, sumos e fruta.

São enquadráveis no n.º 1 do artigo 43.º do CIRC, as realizações de utilidade social referidas expressamente na norma, efetuadas em benefício dos trabalhadores ou reformados da empresa e respetivos familiares, ou outras, que como tal sejam reconhecidas pela AT, desde que tenham caráter geral e não revistam a natureza de remuneração, ou, revestindo-o, sejam de difícil ou complexa individualização relativamente a cada um dos beneficiários.

Os gastos incorridos pela empresa com almoços convívio entre os trabalhadores, incluindo o jantar de Natal, e com a colocação à disposição dos mesmos de água, café, snacks, sumos e fruta podem ser considerados realizações de utilidade social e, como tal, ser dedutíveis fiscalmente, nos termos do n.º 1 do artigo 43.º do CIRC, uma vez que: revestem caráter geral (ou seja, são extensivos a todos os trabalhadores da empresa, não sendo atribuídos apenas a um grupo restrito); visam o bem-estar dos trabalhadores; e, ainda que pudessem revestir a natureza de rendimentos do trabalho dependente, seriam de difícil individualização relativamente a cada um dos trabalhadores.

Uma vez que tais despesas não respeitam a creches, lactários e jardins-de-infância, não podem beneficiar da majoração em 40% prevista no n.º 9 do artigo 43.º CIRC.

Se nos almoços ou jantares convívio participarem clientes, fornecedores, ou quaisquer outras pessoas ou entidades, as despesas inerentes àquelas pessoas não se enquadram no artigo 43.º do CIRC.

Informação vinculativa:

Possibilidade de opção entre diferentes benefícios fiscais

Processo: 2957/2008, sancionado por despacho, de 2008.10.22, do Diretor-geral

Nos termos do nº 4 do artigo 40º do CIRC (atual 43.º), os benefícios previstos no nº 2 têm de ser efetuados para a generalidade dos trabalhadores permanentes da empresa ou no âmbito de instrumento de regulamentação coletiva de trabalho para as classes profissionais onde os mesmos se inserem, devendo 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 e desde que não sejam considerados rendimentos do trabalho dependente, nos termos da primeira parte do nº 3) da alínea b) do nº 3 do artigo 2º do CIRS.

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 nº 2 do artigo 40º, podem considerar-se cumpridas as condições estabelecidas nas alíneas a) e b) do nº 4 do artigo 40º do CIRC.

Deste modo, neste tipo de programas, a análise do cumprimento dos requisitos previstos no nº 4 do preceito em questão é feita ao conjunto dos benefícios dados a escolher, de entre os previstos no nº 2 do artigo 40º 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 nº 2 do artigo 40º 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 nº 4.

Informação vinculativa da AT - processo n.º 2006/2019, despacho DS 2019-09-27 – Enquadramento fiscal de gastos com ginásios

No caso em apreço estava em causa uma empresa que pretendia proporcionar aos seus colaboradores a possibilidade de frequentarem ginásios, cujo gasto seria suportado pela mesma.

Os gastos seriam para a generalidade dos trabalhadores permanentes da empresa, sem prejuízo de se poder estipular um limite máximo a suportar, por trabalhador.

Considera a AT que a aplicação do n.º 1 do artigo 43.º do CIRC, em regra, só é aplicável quando as próprias empresas dispõem de equipamentos para prestar diretamente os serviços, admitindo-se, todavia, que os serviços possam ser prestados através de uma entidade do grupo, criada para o efeito.

Assim sendo, o n.º 1 do artigo 43.º do CIRC nunca poderá ser aplicável ao caso, em que a empresa celebra um acordo com um ou vários ginásios para prestarem o serviço.

De qualquer modo, na hipótese de a empresa proceder ao reembolso ou comparticipação das despesas diretamente ao colaborador, mediante a apresentação do comprovativo, significa que, nesse momento, o trabalhador usufrui do benefício, estando perfeitamente quantificado o montante da despesa, pelo que os gastos correspondentes poderão ser aceites fiscalmente nos termos do artigo 23.º do CIRC, desde que sejam tributados em IRS, como rendimentos do trabalho dependente, na esfera do trabalhador, nos termos da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS (CIRS).

Por sua vez, com a Lei do Orçamento do Estado para 2025, foi aditado n.º 16 do art.º 43º do Código do IRC, passando a prever a majoração de 20% sobre os gastos suportados com seguros de saúde de trabalhadores, dedutíveis para efeitos da determinação do lucro tributável nos termos do n.º 2 do artigo 43.º do CIRC.

"16 - Os gastos suportados com contratos de seguros de saúde ou doença previstos no n.º 2 são considerados, para efeitos da determinação do lucro tributável, em valor correspondente a 120 %."

Encargos não dedutíveis

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

No preenchimento da declaração Modelo 22, é necessária especial 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

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

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.

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

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 nos termos do Código do**

IVA, o documento comprovativo das aquisições de bens ou serviços previstos 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.ºs 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 71

Uma empresa suportou encargos com combustíveis que lhe foram apresentados por um profissional independente contratado pela mesma, como prestador de serviços.

Resolução: Tais encargos constituem um gasto não dedutível na esfera da empresa, sendo sim um gasto do prestador do serviço.

- Despesas diversas com deslocações e outras relativas a prestadores de serviços.

  "As despesas efetuadas pelos prestadores de serviços (trabalhadores independentes) ou entidades terceiras no âmbito da sua atividade, como refeições, alojamento e deslocações, são consideradas como gastos inerentes à sua atividade e não da entidade (pessoa coletiva ou singular) a que prestam o serviço.

  Assim, não poderão ser aceites como gastos da entidade a quem prestam o serviço, pois não existe vínculo laboral entre a entidade e os prestadores de serviços.

  Os prestadores de serviços (trabalhadores independentes), poderão debitar à entidade, autonomamente, as referidas despesas ou serem incluídas no preço global do contrato, fazendo parte do rendimento tributável na esfera destes, sendo por isso um rendimento sujeito a IRS, e considerado gasto na esfera da entidade.

  Não se enquadram como despesas de representação e, como tal, não estão sujeitas a tributação autónoma nos termos do n.º 7 do art.º 88.º do CIRC"

  (inf. 2909/19, PIV N.º 16 012/19, Despacho de 2019-11-11, da Diretora de Serviços)

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 perspetiva 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 01006/04.6BEBRG, 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 Km 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 (€0,40/Km)

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.

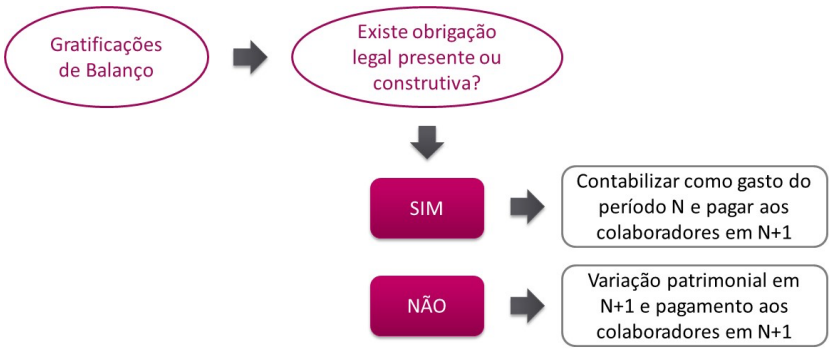
Caso não exista uma obrigação legal nem construtiva e a AG da entidade tenho deliberado atribuir gratificações, ocorre uma variação patrimonial negativa dedutível (campo 704).

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 72

A empresa "Só Lucros, SA" reconheceu como gasto do período de 2025 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.
Efetuados 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: 5.500,00€ (a ser pago ou colocado à disposição até ao fim de 2024)

Remuneração mensal média do gerente: 2.100 X 14: 12 = 2.450,00€ (conforme circular n.º 8/2000)

Nesta situação, o valor limite a considerar como gasto fiscal em 2025 é de € 4.900,00 (2 x € 2.450,00), pelo que o excedente deve ser indicado no campo 735 do Quadro 07 da respetiva declaração Modelo 22.

Contabilisticamente:

Foi reconhecido como gasto do período de 2025: 5.500,00€

Correção no Quadro 07 de 2025:

Campo 735 → acréscimo de 600,00€ (5.500 – 4.900)

Exemplo 73

A sociedade XPTO, Lda, aquando da análise das contas e do desempenho da sociedade até novembro de 2025 (período de tributação igual ao ano civil), verificou o excelente desempenho da sociedade nesse período de tributação, tendo deliberado em Assembleia geral e registado em ATA, em dezembro de 2025, a decisão de atribuir aos trabalhadores uma gratificação de balanço, a pagar em 2026, de 75.000,00€ ao pessoal e 29.000,00€ ao seu gerente (detentor de 65% do capital social).

Em relação ao gerente, a sua remuneração mensal é de 2.400,00€, paga 14 vezes, o que representa uma remuneração mensal média de 2.800,00€ (2.400 x 14 / 12).

Neste caso, haveria que efetuar o seguinte enquadramento no período de 2025:

Contabilisticamente:

Reconhecer, como gasto do período, na rubrica de gastos com o pessoal o valor de 104.000,00€ (75.000 + 29.000).

Fiscalmente:

Nestes casos, os gastos com o pessoal trabalhadores não gerentes, é aceite para efeitos fiscais na sua totalidade, não lhes sendo aplicável a limitação prevista na al. o) do n.º 1 do art.º 23º-A do CIRC.

Por sua vez, o gasto com a gratificação de balanço a atribuir ao gerente, que detém mais de 1% do capital, apenas é aceite para efeitos fiscais até ao limite da sua remuneração mensal média em 2025, ou seja, 5.600,00€, devendo o valor remanescente ser acrescido no campo 735 do Quadro 07.

Correção no Quadro 07:

Campo 735 → acréscimo de 23.400 (29.000 – 5.600)

Neste caso, cumprindo-se ainda as duas condições cumulativas previstas al. b) do n.º 13 do artigo 88.º do CIRC, haverá ainda sujeição a tributação autónoma da gratificação paga ao gerente, sujeito à taxa de 35%:

Campo 424 do quadro 13 da Modelo 22: 29.000,00€

Tributação autónoma: 29.000,00€ x 35% = 10.150,00€

Encargos com o aluguer sem condutor de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas

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, conforme abordado no Capítulo

Para o apoio ao preenchimento deste campo, deve ainda ser consultado o **Regime fiscal das depreciações e amortizações**, contido neste manual.

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 74

A sociedade VRUM, Lda celebrou, com efeitos a 1 de janeiro de 2025, 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 2025 vai suportar os seguintes encargos com a viatura:

Amortização do capital	*Juros*	*Seguros*	*Manutenção*	*Despesas*	*Total da renda anual*
6.200,00€	*1.800,00€*	*900,00€*	*700,00€*	*200,00€*	*9.800,00€*

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% = 10.400,00€

Depreciação aceite fiscalmente = 25.000 x 20% = 5.000,00€ (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 = 6.200,00€

Gasto não aceite fiscalmente = 6.200 – 5.000 = 1.200,00€ (valor a acrescer no campo 732 do Quadro 07).

Valor sujeito a tributação autónoma = 9.800,00€

Regime Fiscal das mais e menos valias e do reinvestimento em sede de IRC

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) x 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 2025, ver Portaria n.º 382/2025/1, de 11 de novembro).
Esta correção não se aplica aos instrumentos financeiros, salvo quanto às partes de capital.

Mais e menos valias contabilísticas - Campos 736 e 767

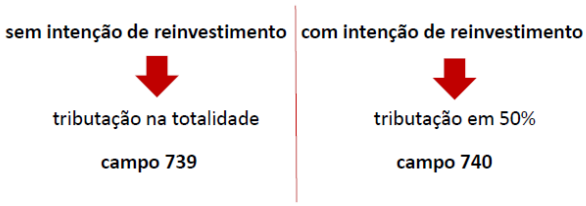
Para efeitos fiscais apenas concorrem para a formação do lucro tributável, as mais e menos valias fiscais realizadas, assim, por forma a expurgar do resultado antes de imposto o valor das:

- ✓ Menos valias contabilísticas → estas devem ser acrescidas no campo 736; e,
- ✓ Mais valias contabilísticas → estas devem ser deduzidas no campo 767.

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

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, pelo que deve ser aferido quais os campos em concreto a preencher, nomeadamente, existindo um saldo positivo entre mais e menos valias, o preenchimento é feito do seguinte modo:



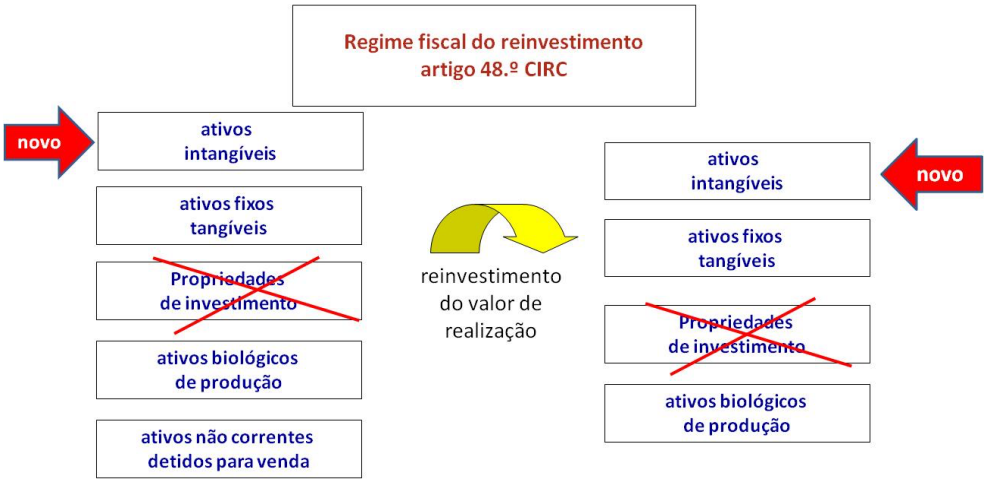
Reinvestimento

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 tivesse alienado uma propriedade de investimento no período de 2012 e nesse período declarado a intenção de reinvestir, podia ainda reinvestir em 2014, mas tal reinvestimento não se poderia concretizar numa nova propriedade de investimento, face à alteração da norma.

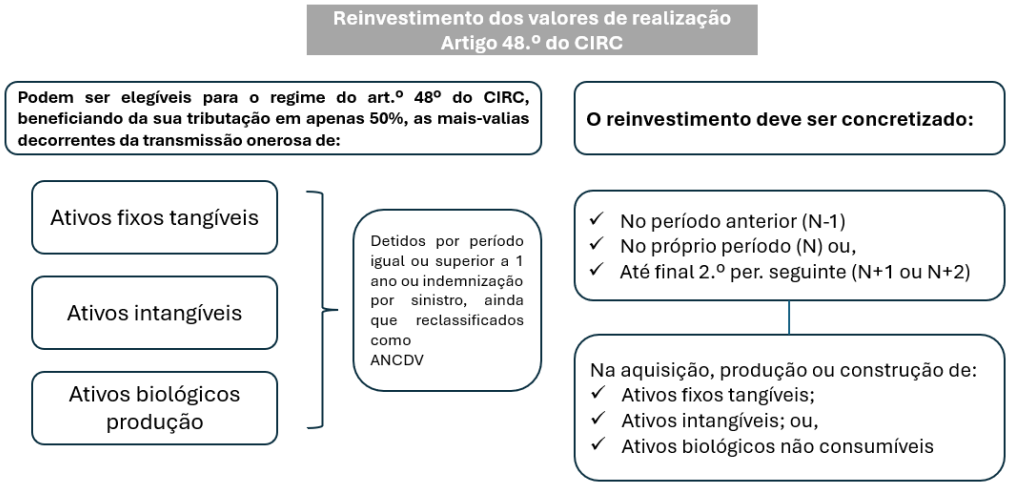
As alterações efetuadas ao regime do reinvestimento em sede de IRC, aplicável aos períodos de tributação com início em, ou após, 1 de janeiro de 2014, esquematicamente, são:



Desta forma, não são suscetíveis de beneficiar deste regime as propriedades de investimento, ainda que reconhecidas na contabilidade como ativo fixo tangível (Ex: microentidades)

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

Vejamos então um esquema do regime do reinvestimento previsto no art.º 48º do CIRC:



É ainda exigido que os bens em que seja concretizado o reinvestimento, não sejam bens adquiridos em estado de uso a sujeito passivo de IRS ou IRC com o qual existam relações especiais nos termos definidos no n.º 4 do artigo 63.º do CIRC, **e** sejam detidos por um período não inferior a um ano contado do final do período de tributação em que ocorra o reinvestimento ou, se posterior, a realização.

Ficam ainda excluídos deste regime ativos intangíveis adquiridos ou alienados a entidades com as quais existam relações especiais nos termos do n.º 4 do artigo 63.º do CIRC.

A intenção de reinvestimento manifestada na declaração Modelo 22, obriga ao preenchimento do Quadro 09 do Anexo A da IES, onde é efetuado o controlo do reinvestimento.

Exemplo 75

A sociedade Y alienou um ativo tangível em 2025 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.

Preenchimento do Quadro 07:

Campo 767: deduz o valor de 78.000, relativo à mais-valia contabilística; e,

Campo 740: acresce o valor de 30.000, relativo a 50% da mais-valia fiscal com intenção de reinvestimento.

A sociedade Y deverá ainda de preencher o quadro 09 do Anexo A da IES no ano da alienação e em cada um dos períodos de reinvestimento.

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

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 depreciável 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:

mv fiscal dedutível = valor limite / valor de aquisição x menos-valia fiscal

Exemplo 76

Uma viatura ligeira de passageiros, movida a gasolina, foi adquirida por um sujeito passivo de IRC em janeiro de 2024, 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 2025, a viatura foi alienada por 25.000,00€

Em <u>2024</u>

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, movidas a gasolina, adquiridas após 1 de janeiro de 2015 é de 25.000,00€.

Em 2025

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-Aº, 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 (circular n.º 6/2011):

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

Parcela da menos-valia a acrescer autonomamente ao lucro tributável do IRC do período de 2025: 1.875,00€

Correções a efetuar no Quadro 07 da Modelo 22 de 2025:

Campo 736 – acresce o valor de 5.00,00€ relativo à menos-valia contabilística; e,

Campo 769 - deduz o valor de 5.000,00€ relativo à menos-valia fiscal.

Campo 752 – acresce o valor de 1.875,00€, relativamente à parte da menos-valia fiscal que não é dedutível.

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

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 77

A empresa ZYX, Lda, alienou diversos ativos fixos tangíveis em 2023, pelo valor total de 85.000,00€ e declarou a intenção de reinvestimento total deste valor.

As operações geraram uma mais-valia contabilística de 25.000,00€ e uma mais-valia fiscal de 21.500,00€.

O reinvestimento total realizado foi 37.500,00€ tendo sido efetuado em:

2023: 20.000,00€

2024: 17.500,00€

2025: 0,00€

Total reinvestido: 37.500,00€

Resolução:

Neste caso, verificamos que apenas foi efetuado um reinvestimento parcial por parte da empresa ZYX, pelo que deverá proceder da seguinte forma na Modelo 22 de 2025:

Cálculo do reinvestimento parcial = 44,12% do valor de realização (37.500€/85.000€)

Mais-valia não tributada em 2023: 10.750,00€ (21.500,00€ x 50%)

<u>Correção a efetuar ao lucro tributável de 2025, nos termos do n.º 6 do art.º 48.º do CIRC:</u>

Reinvestimento parcial (% não reinvestida): 55,88%

Mais-valia a tributar: 10.750,00€ x 55,88% = 6.007,35€

Aplicando-se a majoração de 15%: 6.007,35€ x 1,15 = 6.908,46€, a indicar no campo 741 do quadro 07 da Modelo 22

ou,

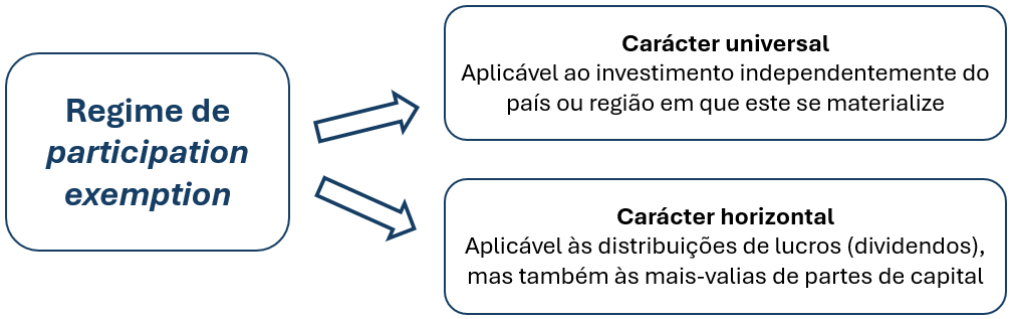
[10.750,00€ (1- 44,12)] x 1,15 = 6.908,46€, a indicar no campo 741 do quadro 07 da Modelo 22

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.

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.

Assim, a partir de 31 de março de 2016, os requisitos são:

1) A detenção de uma **participação não inferior a 10% 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 um ano, 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 taxa é atualmente de 20%, a taxa mínima desse imposto terá de ser de 12%);
4) A entidade que distribui os lucros ou reservas não pode ser um paraíso fiscal.

Exemplo 78

Em abril de 2025 a empresa portuguesa "Investimentos Rentáveis, SA" alienou duas partes de capital que detinha nas seguintes empresas:

a) 20% do capital da empresa "Portuguesa, Lda", a qual havia adquirido em junho de 2017;

b) 15% do capital da empresa espanhola "La Bamba", a qual havia adquirido em maio de 2018;

A primeira operação gerou uma mais-valia contabilística de 22.000€ e uma mais-valia fiscal de 20.000€, enquanto a segunda operação, gerou uma menos-valia contabilística de 9.990€ e uma menos-valia fiscal de 10.000€.

<u>Correção no Quadro 07:</u>

O sujeito passivo deve deduzir/acrescer as mais ou menos valias contabilísticas, nomeadamente:

Campo 736 – acresce o valor de 10.000€ relativo à menos-valia contabilística; e,

Campo 767 - deduz o valor de 20.000€ relativo à mais-valia contabilística.

As mais-valias e menos-valias fiscais estão abrangidas pelo regime de participation exemption e, por isso, não concorrem para a formação do lucro tributável, nem devem ser incluídas no Quadro 07 da Modelo 22.

Artigo 51.º do Código do IRC

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 direta 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;

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;

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.º 1 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 do Código do IRC

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.

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.

Contudo, **o regime do art.º 51º-C do CIRC 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.

Note-se que, para aferição da composição dos 50% do ativo, só relevam os imóveis situados em território português e adquiridos em ou após 1 de janeiro de 2014 (Inf. Vinculativa processo: 2019 001011 (PIV n.º 15207), sancionado por Despacho de 30 de setembro de 2019, da Subdiretora-Geral da Área de Gestão Tributária – IR).

Correções ao valor de transmissão de bens imóveis (art.º 64.º do CIRC)

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.

Esquematicamente 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 79

A empresa XPTI adquiriu um imóvel para revenda, em 2023, por 150.000,00€, sendo o seu Valor Patrimonial Tributária (VPT) no momento da compra de 160.000,00€, tendo o mesmo sido registado em inventários e colocado no mercado para venda.

Este imóvel veio a ser alienado em 2025 por 170.000,00€ sendo o seu VPT no momento da venda de 175.000,00€.
Face ao disposto no art.º 64º do CIRC, vejamos os ajustamentos a efetuar no quadro 07 da Modelo 22 em 2025.

Declaração modelo 22 de 2025:

- *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€ (175.000-170.000)*
- *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€ (160.000-150.000)*

Exemplo 80

A empresa XPTU adquiriu um imóvel para revenda, em 2021, por 155.000,00€, sendo o seu Valor Patrimonial Tributária (VPT) no momento da compra de 154.000,00€, tendo o mesmo sido registado em inventários e colocado no mercado para venda.
Este imóvel veio a ser alienado em 2025 por 176.000,00€ sendo o seu VPT no momento da venda de 180.000,00€.
Face ao disposto no art.º 64º do CIRC, vejamos os ajustamentos a efetuar no quadro 07 da Modelo 22 em 2025.

Declaração modelo 22 de 2025:

- *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) = + 4.000,00€ (180.000-176.000).*
- *Neste caso, não existe qualquer dedução a efetuar no campo 772, visto o imóvel ter sido adquirido por um valor superior ao VPT em 2021.*

Exemplo 81

A empresa XPTA adquiriu ao Estado um imóvel para revenda, em 2022, por 160.000,00€, sendo o seu Valor Patrimonial Tributária (VPT) no momento da compra de 170.000,00€, tendo o mesmo sido registado em inventários e colocado no mercado para venda.
Este imóvel veio a ser alienado em 2025 por 186.000,00€ sendo o seu VPT no momento da venda de 190.000,00€.

Face ao disposto no art.º 64º do CIRC, vejamos os ajustamentos a efetuar no quadro 07 da Modelo 22 em 2025.

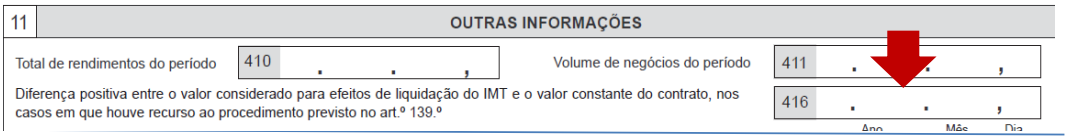
Declaração modelo 22 de 2025:

- *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) = + 4.000,00€ (190.000-186.000).*
- *Neste caso, não existe qualquer dedução a efetuar no campo 772, visto o imóvel ter sido adquirido ao Estado e, nestes casos, o IMT foi liquidado sobre o valor do contrato, ou seja, os 160.000,00€ (n.º 1 do art.º 64º do CIRC e art.º 12º do CIMT).*

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.



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	ASSINALAR COM X		TAXAS DE TRIBUTAÇÃO
	Estabelecimentos de ensino particular (ex-art.º 56.º do EBF)	242		20%
	Benefícios fiscais aplicáveis aos territórios do Interior (art.º 41.º-B e ex-art.º 43.º do EBF)	245		12,5/20%
	Benefícios fiscais aplicáveis aos territórios do interior (R.A. Madeira) (artigo 19.º-A do Decreto Legislativo Regional n.º 28.º - A/2021/M, de 30 de dezembro)	269		8,75%/14%
	Benefícios fiscais aplicáveis aos territórios do interior (R.A. Açores) (artigo 38.º do Decreto Legislativo Regional n.º 1/2023/A, de 5 de janeiro)	270		8,75%/14%
	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.os 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 41.º-B e ex-artigo 43.º do EBF)

Benefícios fiscais relativos à instalação de empresas em territórios do interior, previstos no artigo 41.º-B do EBF:

- Este campo deve ser assinalado pelas empresas que beneficiem da taxa de IRC de 12,5% aos primeiros € 50.000,00 de matéria coletável, ao abrigo do artigo 41.º-B do EBF.
- Podem usufruir deste benefício as empresas que exerçam, diretamente e a título principal, uma atividade económica de natureza agrícola, comercial, industrial ou de prestação de serviços em territórios do interior, que sejam qualificados como micro, pequena ou média empresa (PME) ou Empresas de pequena-média capitalização (Small Mid Cap), nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, alterado pelos Decretos-Lei n.ºs 143/2009, de 16 de junho, 81/2017, de 30 de junho e 13/2020, de 7 de abril, e que reúnam as condições previstas no n.º 2 do artigo 41.ºB do EBF.

- As áreas territoriais beneficiárias constam do anexo à Portaria n.º 208/2017, de 13 de julho.
- Os sujeitos passivos que utilizarem este benefício são obrigados a preencher o quadro 09 do anexo D (incentivos fiscais sujeitos à regra de minimis).

Benefícios fiscais à interioridade previstos no ex-art.º 43.º do EBF:

Este campo também deve ser assinalado pelas empresas que beneficiem de uma taxa reduzida em IRC, ao abrigo do anterior regime à interioridade previsto no ex-artigo 43.º do EBF.

Podem usufruir do benefício de redução de taxa (15%), 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. 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 269 – Benefícios fiscais aplicáveis aos territórios do interior (R.A. Madeira) (artigo 19.º-A do Decreto Legislativo Regional n.º 28.º-A/2021/M, de 30 de dezembro)

Este campo deve ser assinalado pelos sujeitos passivos que beneficiem da taxa de 8.75% aos primeiros € 50.000,00 de matéria coletável, aplicável aos territórios do interior no âmbito da Região Autónoma da Madeira, nos termos do n.º 5 do artigo 41.º-B do EBF e do artigo 19.º-A do Decreto Legislativo Regional n.º 28-A/2021/M, de 30 de dezembro, aditado pelo Decreto Legislativo Regional n.º 14/2022/M, de 30 de dezembro e alterado pelo Decreto Legislativo Regional n.º 26/2022/M, de 29 de dezembro, e mantido em vigor pelo artigo 20.º do Decreto Legislativo Regional n.º 2/2025/M, de 2 de julho cujas áreas territoriais beneficiárias foram aprovadas pela Resolução do Conselho do Governo Regional n.º852/2022, de 14 de setembro.
O benefício de redução de taxa aplica-se às empresas que exerçam diretamente e a título principal uma atividade económica de natureza agrícola, comercial, industrial ou de prestação de serviços nas áreas territoriais beneficiárias da Região Autónoma da Madeira e que sejam qualificadas como micro, pequenas ou médias empresas (PME) ou empresas de pequena-média capitalização (Small Mid Cap), nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro.
De acordo com a Resolução do Conselho do Governo Regional da Madeira n.º 852/2022, de 14 de setembro, as áreas territoriais abrangidas correspondem às dos municípios de Santana, Porto Santo, São Vicente e Porto Moniz.

Campo 270 – Benefícios fiscais aplicáveis aos territórios do interior (R. A. dos Açores) (artigo 38.º do Decreto Legislativo Regional n.º 1//2023/A, de 5 de janeiro)

Este campo deve ser assinalado pelos sujeitos passivos que beneficiem da taxa de 8.75% aos primeiros € 50.000,00 de matéria coletável, aplicável aos territórios do interior no âmbito da Região Autónoma dos Açores, nos termos do n.º 5 do artigo 41.º-B do EBF e do artigo 43.º do Decreto Legislativo Regional n.º 15/2024/A, de 30 de dezembro.

O benefício de redução de taxa aplica-se às empresas que exerçam diretamente e a título principal uma atividade económica de natureza agrícola, comercial, industrial ou de prestação de serviços nas áreas territoriais beneficiárias da Região Autónoma dos Açores, que sejam qualificadas como micro, pequenas ou médias empresas (PME), nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro.

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 2026, que observem os respetivos condicionalismos previstos no artigo 36.º-A do EBF, bem como as entidades licenciadas ao abrigo do regime previsto no artigo 36.º do EBF e que preencham as condições daquele regime, nos termos do n.º 16 daquela 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	8,75%/11,2%//14%
	Região Autónoma da Madeira (Dec. Leg. Regional n.º 2/2001/M, de 20/2)	249	8,75%/11,2%//14%
	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%
	Rendimentos de capitais não sujeitos a retenção na fonte a título definitivo	268	5% / 10% / 12% / 15% / 25% / 35%
	Outros rendimentos obtidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável e não sujeitos a retenções na fonte a título definitivo	264	5% / 10% / 12% / 15% / 25%

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 15-/2024/A, de 20 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 2/2025/M, de 2 de julho, 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 2024 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 15/2024/A, de 20 de janeiro).

- **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 n.º 2/2025/M, de 2 de julho).

PME ou Small Mid Cap		**Startup**	**Grandes empresas**
Matéria coletável (em euros)	**Taxas (%)**	**Taxas (%)**	**Taxas (%)**
Até 50 000	11,2%	8,75%	14%
Superior a 50 000	14%	14%	

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, exceto quando todas as sociedades do grupo tenham a sua sede e direção efetiva numa mesma região autónoma e não possuam sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de

representação permanente sem personalidade jurídica própria noutra circunscrição, ou seja, nas condições previstas no n.º 16 do artigo 69.º do CIRC..

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 82

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 2025, 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 ☐	2 ☐	3 ☐	4 ☒

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		8,75%/11,2%//14%
	Região Autónoma da Madeira (Dec. Leg. Regional n.º 2/2001/M, de 20/2)	249		8,75%/11,2%//14%
	Rendimentos prediais de entidades não residentes sem estabelecimento estável (art.º 87.º, n.º 4)	262	X	25%

09	APURAMEN		
	(transporte do Q. 07)	Cód.	Regime geral
1.	PREJUÍZO FISCAL	301	,
2.	LUCRO TRIBUTÁVEL	302	24 . 000 ,00

10	CÁLCULO DO IMPOSTO			
	Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.ºs 2 e 8, 1ºs € 50.000,00 de matéria coletável) (c. 311 do Q.09 da M22 ou C. 42 do Anexo E) x 16% para PME ou SMC e 12,5% para as startup	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 20%	347-B	,	,
	Imposto a outras taxas 348 25,0 %)	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 indicados em qualquer dos campos 262, 263, 266, 267 e 268, que devam ser tributados em território português e não sujeitos a retenção na fonte a título definitivo. A taxa a aplicar ao rendimento deve ser declarada no campo 348 do quadro 10.

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, nos termos das alíneas b) e f) do n.º 3 do art.º 4.º do Código do IRC, 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.

Campo 268 – Rendimentos de capitais não sujeitos a retenção na fonte a título definitivo

Este campo deve ser assinalado para efeitos de declaração de rendimentos de capitais que devam ser tributados em território português não sujeitos a retenção na fonte a título definitivo. Após a submissão da declaração com este campo assinalado, e caso seja utilizada a taxa prevista na Convenção para evitar a dupla tributação celebrada entre Portugal e o Estado da residência do beneficiário, deve ser remetido à Autoridade Tributária e Aduaneira o respetivo certificado de residência fiscal, para efeitos de comprovação da residência conforme definida no artigo 4.º da Convenção modelo OCDE, para a seguinte pasta de correio institucional: dsirc@at.gov.pt

Folha propositadamente branca

Apuramento da matéria coletável

Folha propositadamente branca

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).

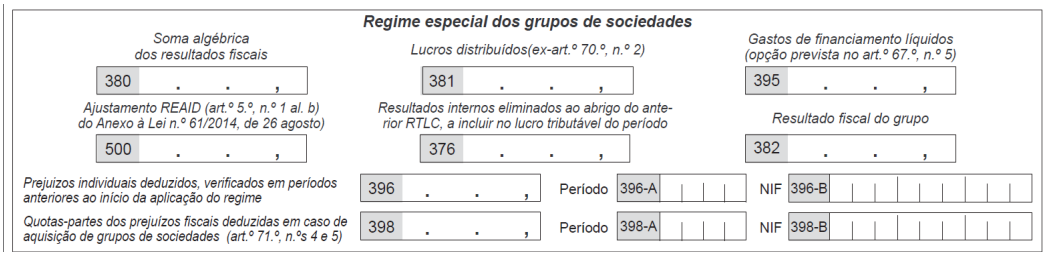
Os valores da matéria coletável relativa aos campos 311, 322, 333 ou 409 (este último para períodos anteriores a 2011), consoante o caso, são sempre preenchidos.

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



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 500 deve ser preenchido pela sociedade dominante, para efeitos de apuramento do resultado fiscal do grupo, quando a dedução dos gastos e das variações patrimoniais negativas a que se refere o n.º 1 do artigo 4.º do Anexo à Lei n.º 61/2014, de 26 de agosto, exceder o menor dos montantes referidos nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 5.º do Anexo à referida Lei.

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 2019, nos termos do artigo 264.º da Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro (Orçamento do Estado para 2019), 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 2018.

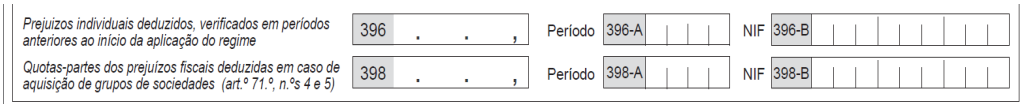
O montante a inscrever no campo 382 corresponde à soma algébrica dos campos 380, 381, 376 e 395.

Esta medida não se aplica ao período de 2020.

Os campos 396, 396-A e 396-B são utilizados 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, sendo de observar o seguinte:

- No campo 396 deve ser declarado o montante dos prejuízos utilizado(s) no período a que respeita a declaração;
- No campo 396-A deve(m) ser indicados o(s) período(s) de tributação em que tais prejuízos fiscais foram apurados; e
- No campo 396-B deve indicar-se o(s) NIF da(s) entidade(s) a que os mesmos dizem respeito.

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.



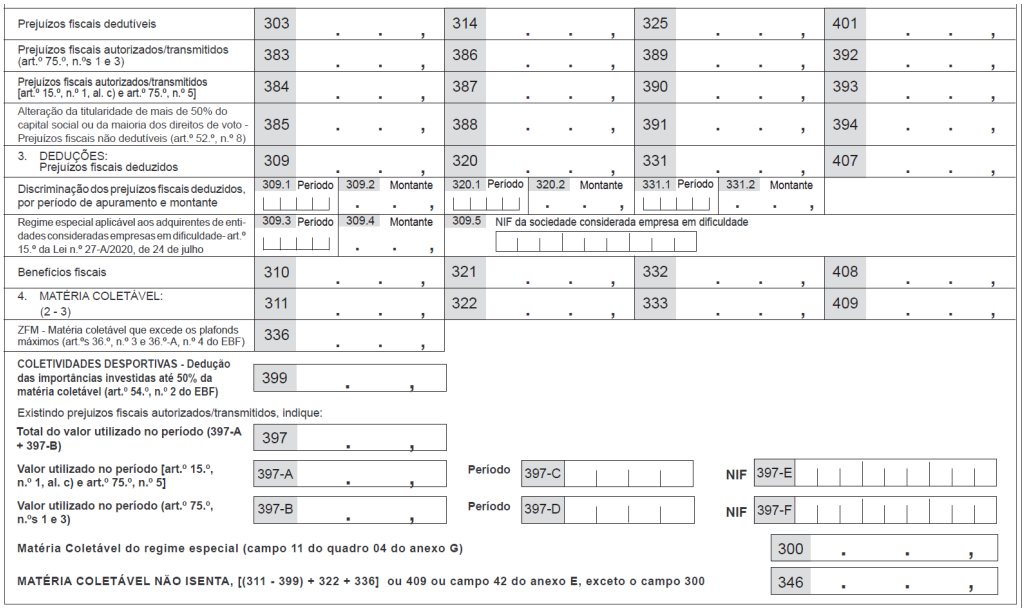
Os prejuízos fiscais do grupo apurados em cada período de tributação em que seja aplicado o regime só podem ser deduzidos aos lucros tributáveis do grupo, nos termos e condições previstos no n.º 2 do artigo 52.º.

Os campos 398, 398-A e 398-B devem ser preenchidos nas situações em que a sociedade dominante de um grupo de sociedades adquira o domínio da sociedade dominante de um outro grupo de sociedades e referem-se à indicação das 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 (aconselha-se a leitura da Circular n.º 5/2015 da AT). Assim:

- No campo 398-A deve declarar-se o(s) montante(s) das quotas-partes dos prejuízos utilizado(s) no período a que respeita a declaração;
- No campo 398-A, deve indicar-se o(s) período(s) de tributação em que tais prejuízos fiscais foram apurados; e
- No campo 398-B, deve indicar-se o(s) NIF da(s) entidade(s) a que os mesmos dizem respeito.

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
Alteração da titularidade de mais de 50% do capital social ou da maioria dos direitos de voto - Prejuízos fiscais não dedutíveis (art.º 52.º, n.º 8)	385	388	391	394
3. DEDUÇÕES: Prejuízos fiscais deduzidos	309	320	331	407
Discriminação dos prejuízos fiscais deduzidos, por período de apuramento e montante	309.1 Período / 309.2 Montante	320.1 Período / 320.2 Montante	331.1 Período / 331.2 Montante	
Regime especial aplicável aos adquirentes de entidades consideradas empresas em dificuldade- art.º 15.º da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho	309.3 Período / 309.4 Montante	309.5 NIF da sociedade considerada empresa em dificuldade		
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	Período 397-C	NIF 397-E	
Valor utilizado no período (art.º 75.º, n.ºs 1 e 3)	397-B	Período 397-D	NIF 397-F	
Matéria Coletável do regime especial (campo 11 do quadro 04 do anexo G)			300	
MATÉRIA COLETÁVEL NÃO ISENTA, [(311 - 399) + 322 + 336] ou 409 ou campo 42 do anexo E, exceto o campo 300			346	

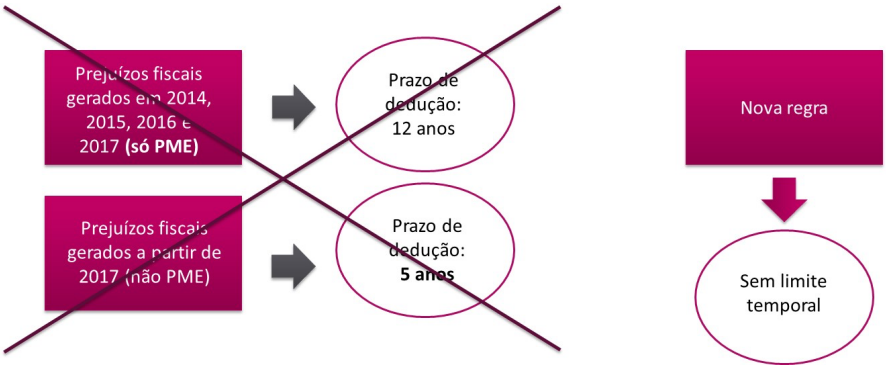
Dedução de prejuízos

Nos campos 309, 320 e 331, são inscritos os prejuízos fiscais deduzidos em cada um dos regimes, e nos respetivos subcampos devem ser discriminados os montantes deduzidos por período do respetivo apuramento. Note-se que a Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro (OE 2017), revogou o n.º 15 do artigo 52.º do Código do IRC, deixando assim de ser obrigatória a dedução, em primeiro lugar, dos prejuízos fiscais apurados há mais tempo.

Mantém-se, no entanto, a obrigatoriedade de dedução dos prejuízos fiscais ao lucro tributável do período subsequente, não podendo o sujeito passivo, caso possa, deixar de efetuar essa dedução.

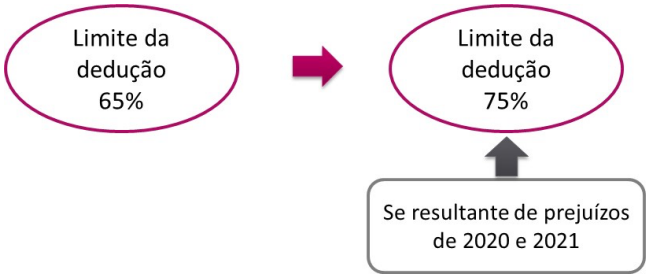
Os prejuízos fiscais dedutíveis devem corresponder aos prejuízos fiscais verificados em cada um dos períodos, líquidos do montante eventualmente já deduzido, nos termos do artigo 52.º do CIRC.

Alteração à redação do n.º 1 do artigo 52.º do Código do IRC – OE 2023



A dedução de prejuízos fiscais em cada período não pode ultrapassar 65% do respetivo lucro tributável (até 2022 o limite era de 70%). A parte que não seja possível deduzir, poderá sê-lo nos períodos de tributação posteriores.

Contudo, sobre os prejuízos fiscais apurados em 2020 e 2021 continua a aplicar-se a majoração de 10 pontos percentuais nos termos e condições previstos no artigo 11.º da Lei 27.º-A/2020, de 24 de julho. Assim, no período de tributação de 2025, o limite de 65% para dedução ao lucro tributável pode ser elevado para 75% do lucro tributável, sempre que essa diferença resulte da dedução de prejuízos fiscais apurados nos períodos de tributação de 2020 e 2021;



Exemplo 83

A empresa X, Lda., apresenta reporte de prejuízos fiscais relativos a 2019, no valor de 9.000,00€, relativos a 2020, no valor de 4.000,00€, e relativos a 2023, no valor de 2.500,00€.

Em 2025, apresenta um lucro tributável de € 10.000,00.

Qual o valor dos prejuízos dedutíveis?

Os prejuízos de 2019 e de 2023 são dedutíveis até 65% do lucro tributável de 2025, mas o de 2020 é dedutível até 75% desse mesmo lucro.

Resolução:

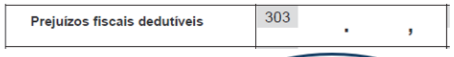
Em 2025 deduz € 6.500,00 de 2019 + € 1.000,00 de 2020 = € 7.500,00 e reporta o excesso dos três anos (2.500€ de 2019; 3.000€ de 2020 e 2.500€ de 2023)

Preenchimento do Quadro 09:

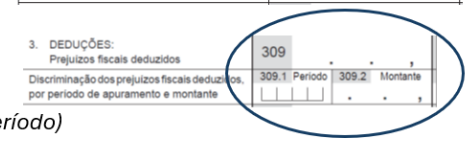
Lucro tributável do regime geral = 10.000€



Prejuízos fiscais dedutíveis = 15.500€



Prejuízos fiscais deduzidos = 7.500€



(tem de se indicar o período e o valor utilizado por período)

Matéria coletável = 2.500€



Exemplo 84

A empresa X, Lda., apresenta reporte de prejuízos fiscais relativos a 2019, no valor de 5.000,00€, relativos a 2020, no valor de 4.000,00€, e relativos a 2023, no valor de 2.500,00€.

Em 2025, apresenta um lucro tributável de € 10.000,00.

Qual o valor dos prejuízos dedutíveis?

Os prejuízos de 2019 e de 2023 são dedutíveis até 65% do lucro tributável de 2025, mas o de 2020 é dedutível até 75% desse mesmo lucro.

Resolução:

Em 2025 deduz 5.000,00€ de 2019 + 1.500,00€ de 2023 + € 1.000,00 de 2020 = € 7.500,00 e reporta o excesso dos dois anos (3.000€ de 2020 e 1.000€ de 2023)

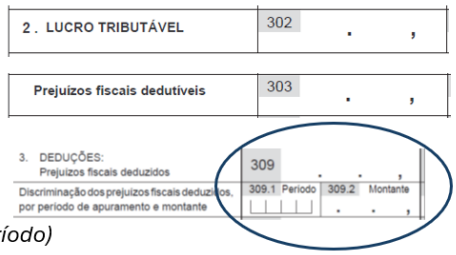
Preenchimento do Quadro 09:

Lucro tributável do regime geral = 10.000€

Prejuízos fiscais dedutíveis = 11.500€

Prejuízos fiscais deduzidos = 7.500€

(tem de se indicar o período e o valor utilizado por período)



Matéria coletável = 2.500€



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° e até ao fim do prazo referido no n° 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, e nos campos 397-C e 397-D o período de tributação em que os mesmos foram apurados. Deve(m) também ser indicado(s) o(s) NIF(s) da(s) entidade(s) envolvida(s) nos campos 397-E ou 397-F.

Com a aprovação da lei do OE 2023, foi alterada a limitação à dedução de prejuízos fiscais, quando exista uma alteração da titularidade de mais de 50% do capital social ou da maioria dos direitos de voto do sujeito passivo, no sentido de não ser a mesma aplicada no caso de se concluir que a operação não teve como principal objetivo ou como um dos principais objetivos a evasão fiscal, o que pode considerar-se verificado, nomeadamente, nos casos em que a operação tenha sido realizada por razões económicas válidas.

Em consequência, foram revogados os n.º 10, n.º 12, n.º 13 e n.º 14 do artigo.

Pelo que deixa de ser obrigatória a apresentação de requerimento à Autoridade Tributária para que fosse reconhecido o interesse económico na operação de alteração em mais de 50% da titularidade do capital pelo membro do órgão responsável pela área de finanças.

Contudo, caso ocorra a situação prevista no n.º 8 do artigo 52.º do CIRC e caso de conclua que a operação teve como principal objetivo, ou como um dos principais objetivos, a evasão fiscal, os prejuízos fiscais não são dedutíveis e devem ser indicados nos campos 385, 388, 391 e 394, conforme o regime de tributação do sujeito passivo. Estes campos **só devem ser preenchidos no período de tributação em que ocorreu a alteração da titularidade de mais de 50% do capital social ou da maioria dos direitos de voto** e o montante a declarar deve corresponder à totalidade do saldo dos prejuízos fiscais dedutíveis no final do período de tributação anterior

As entidades sujeitas à supervisão do Banco de Portugal devem também incluir no campo 385, sendo caso disso, o montante referido na alínea b) do artigo 3.º do Decreto Regulamentar n.º

11/2017, de 28 de dezembro, ou seja, o montante da diferença positiva, apurada a 1 de janeiro de 2017, entre o valor das provisões por perdas por imparidade de crédito constituídas ao abrigo do Aviso n.º 3/95 e as imparidades constituídas a 1 de janeiro de 2017 referentes aos mesmos créditos de acordo com o normativo contabilístico aplicável, que não foi considerado para efeitos de determinação do lucro tributável nos termos da alínea a) do mesmo artigo.

Caso esteja a ser preenchida uma declaração referente ao período de tributação de 2016, deve ser indicado, também neste campo, o montante referido na alínea b) do artigo 3.º do Decreto Regulamentar n.º 5/2016, de 18 de novembro.

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.

Incentivos às reestruturações empresariais - Regime especial de transmissão de prejuízos fiscais aplicável aos adquirentes de entidades consideradas empresas em dificuldade – campos 309.3, 309.4 e 309.5

O artigo 15.º da lei do Orçamento de Estado suplementar para 2020, aprovou também um regime especial de transmissão de prejuízos fiscais aplicável aos adquirentes de entidades consideradas empresas em dificuldade, constante do Anexo IV da lei.

Este regime especial de transmissão de prejuízos fiscais aplica-se aos sujeitos passivos que adquiram até 31 de dezembro de 2020 participações sociais de sociedades consideradas empresas em dificuldade.

Só podem beneficiar deste regime as entidades que sejam micro, pequenas e médias empresas, ou ainda empresas de pequena-média capitalização, nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, que cria a certificação eletrónica do estatuto de micro, pequena e média empresas (PME).

Em que consiste:

Os prejuízos fiscais vigentes da entidade adquirida à data da aquisição da participação social podem ser transmitidos e deduzidos ao lucro tributável do sujeito passivo adquirente, na proporção da sua participação no capital social, desde que não ultrapasse o período referido no n.º 1 do artigo 52.º do CIRC, contado a partir do período a que os mesmos se reportam na sociedade adquirente.

Condições de aplicação:

a) O montante dos prejuízos a deduzir em cada período não pode ultrapassar 50% do lucro tributável do sujeito passivo adquirente, sem prejuízo do limite estabelecido no n.º 2 do artigo 52.º do CIRC;
b) A percentagem de participação a utilizar para o cálculo do valor total dos prejuízos a deduzir pela entidade adquirente é a que corresponder à percentagem média de detenção direta verificada em cada período de tributação.

Este regime especial é assimilado a um benefício fiscal, o qual só pode ser utilizado quando se verifiquem, cumulativamente, alguns requisitos, os quais passamos a explicitar.

a) A sociedade cuja participação é adquirida seja micro, pequena ou média empresa, nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro;
b) A sociedade cuja participação é adquirida demonstre que passou a ser considerada empresa em dificuldade durante o período de tributação de 2020, comparativamente à situação verificada no período de tributação de 2019;
c) A aquisição da participação social permita a detenção, direta ou indireta, da maioria do capital com direito de voto;
d) A totalidade dos rendimentos dos sujeitos passivos esteja sujeita ao regime geral da tributação do IRC;
e) Não sejam distribuídos lucros pela sociedade adquirida durante três anos contados da data de produção de efeitos do presente benefício;
f) A participação social, seja mantida ininterruptamente por um período não inferior a três anos;

g) A sociedade cuja participação é adquirida não cesse contratos de trabalho durante três anos, contados da data de produção de efeitos do presente benefício, ao abrigo das modalidades de despedimento coletivo ou despedimento por extinção do posto de trabalho, previstas respetivamente nos artigos 359.º e seguintes e 367.º e seguintes do Código do Trabalho, aprovado em anexo à Lei n.º 7/2009, de 12 de fevereiro.

Atividades de transporte marítimo

No campo 300 é inscrita a matéria coletável apurada no campo 11 do quadro 04 do Anexo G, relativo às atividades de transporte marítimo às quais se aplique o regime especial previsto no Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro.

Folha propositadamente branca

Cálculo do imposto

Folha propositadamente branca

10 CÁLCULO DO IMPOSTO

10	CÁLCULO DO IMPOSTO			
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.ºs 2 e 8, 1ºs € 50.000,00 de matéria coletável) (c. 311 do Q.09 da M22 ou C. 42 do Anexo E) x 16% para PME ou SMC e 12,5% para as startup	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 20%	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	. . ,		
Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470	. . ,		
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	. . ,		
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378			357	. . ,
TOTAL DO IRC LIQUIDADO (378 - 357) ≥ 0			358	. . ,
Resultado da liquidação (art.º 92.º)			371	. . ,
Retenções na fonte	359	. . ,		
Pagamentos por conta (art.º 105.º)	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)			
Data da ocorrência: Ano Mês Dia 4	Modalidade de pagamento do imposto correspondente (art.º 83.º, n.º 2): 1 imediato [al. a)] 2 diferido [al. b)] 3 fracionado [al. c)]			
		IRC + Derrama estadual	Derrama municipal	
Valor do pagamento diferido ou fracionado	377-A	. . ,	377-B	. . ,
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 devido nos termos do Código do IRC (CIRC).

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, 3, 4 ou 6 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) ou que se qualifiquem na categoria de empresas de pequena-média capitalização (Smal Mid Cap)**, nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.°372/2007, de 6 de novembro - ver instruções ao quadro 3-A da declaração.

O campo 347-A também é preenchido pelos sujeitos passivos que assinalaram o campo 7, do quadro 3-A da declaração, ou seja, pelos sujeitos passivos que exerçam, diretamente e a título principal, uma atividade económica de natureza comercial, industrial ou agrícola, que se **qualifiquem como startups** (ver instruções ao campo 7 do quadro 3-A da declaração).

Nestes casos, e para os períodos de tributação iniciados em ou após 2025-01-01, a taxa de IRC aplicável aos primeiros € 50.000,00 de matéria coletável é de 16 % (campo 347-A), aplicando-se a taxa de 20% à matéria coletável excedente (campo 347-B).

Relativamente às empresas que se qualificam como **startups**, para os períodos de tributação iniciados em ou após 2025-01-01, a taxa de IRC aplicável aos primeiros € 50.000,00 de matéria coletável é de 12,5 % (campo 347-A), aplicando-se a taxa de 20% à matéria coletável excedente (campo 347-B) e para os períodos de tributação iniciados em ou após 2024-01-01, a taxa de IRC aplicável aos primeiros € 50.000,00 de matéria coletável é de 12,5 % (campo 347-A), aplicando-se a taxa de 21% à matéria coletável excedente (campo 347-B).

Na R. A. dos Açores e na R. A. da Madeira a taxa correspondente em vigor é de 11,2%.

A aplicação da taxa de 16% ou de 12,5% (ou a taxa correspondente de 11,2% em vigor na R. A. dos Açores e na R. A. da Madeira) prevista no ponto anterior 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, como empresas de pequena-média capitalização (Smal Mid Cap) ou como start-up** devem, para os

períodos de tributação iniciados em ou após 2025-01-01, efetuar o cálculo do imposto apenas no campo 347-B, aplicando a taxa de 20% 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%.
Para os períodos de tributação de 2015 a 2024, o cálculo do imposto no campo 347-B, é efetuado à taxa de 21%.

Em caso de aplicação do RETGS, com a introdução do n.º 16 no artigo 69.º do CIRC pela Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro, nas situações em que todas as sociedades do grupo tenham a sua sede e direção efetiva numa mesma região autónoma e não possuam sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de representação permanente sem personalidade jurídica própria noutra circunscrição, pode ser aplicada ao grupo a taxa de IRC mais elevada aplicável na região autónoma.

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).

Estes campos destinam-se também à aplicação da taxa de 12,5% sobre os primeiros € 50.000,00 de matéria coletável, apurada pelas **empresas instaladas em territórios do interior**, ao abrigo do artigo 41.º-B do EBF.

Caso o sujeito passivo se enquadre no regime simplificado e beneficie, em simultâneo, do regime de interioridade, deve assinalar no campo 348 a taxa aplicável e no campo 349 o montante da

coleta relativa aos primeiros € 50.000,00 de matéria coletável. A restante coleta deve ser declarada no campo 347-B.

A **taxa do IRC para as entidades que não exercem a título principal atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola**, aplicável no Continente, é de 20% para o período de tributação de 2025, de 21% para os períodos de tributação de 2016 a 2024 e de 21,5% para os períodos de tributação de 2011 a 2015.

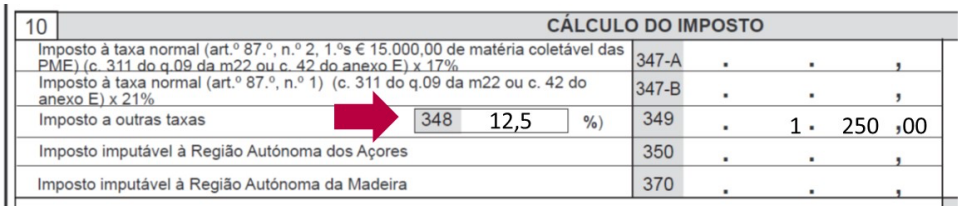
Note-se que sempre que sejam aplicadas taxas reduzidas, que não as previstas no CIRC, deve ser assinalado o campo respetivo no quadro 08.1 - regimes de redução de taxa.

Exemplo 85

Um sujeito passivo do regime geral do IRC, com sede em Vila Real, apresenta um lucro tributável de € 10.000,00 no período de 2025.

Cálculo do IRC:

10.000 X 12,5% = 1.250 euros (admitindo que estão cumpridas as condições do artigo 41.º-B do EBF)



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	. . ,	
Imposto a outras taxas — 348 12,5 %)	349	. 1 . 250 ,00	
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	. . ,	
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	. . ,	

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 15-A/2021/A, de 31 de maio e como tal suscetíveis de beneficiarem da taxa regional aí prevista, sendo o cálculo da coleta efetuado no anexo C.

As taxas regionais do IRC estão indicadas nas instruções do quadro 08.2.

A taxa do IRC para as entidades que não exercem a título principal atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola, na Região Autónoma dos Açores é de 14%.

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 18/2020/M, de 31 de dezembro, sendo o cálculo da coleta igualmente efetuado no anexo C.

As taxas regionais do IRC estão indicadas nas instruções dos quadros 08.1 e 08.2.

A taxa do IRC para as entidades que não exercem a título principal atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola, na Região Autónoma da Madeira é de 21%.

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 2025:

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	9

A derrama regional a vigorar na Região Autónoma da Madeira foi criada pelo Decreto Legislativo Regional n.º 14/2010/M, de 5 de agosto, cujas taxas foram alteradas pelos Decretos Legislativos Regionais n.ºs 5-A/2014/M, de 23 de julho, 2/2018/M, de 9 de janeiro e 18/2020/M, de 31 de dezembro.

As taxas de derrama regional a vigorar na Região Autónoma da Madeira a aplicar nos períodos de 2021 a 2025, são as seguintes: 2,1%, 3,5% e 6,3%, para cada escalão, respetivamente.

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, cujas taxas foram alteradas pelo Decreto Legislativo Regional n.º 1/2018/A, de 3 de janeiro.

As taxas de derrama regional a vigorar na Região Autónoma dos Açores a aplicar nos períodos de 2018 a 2025, são as seguintes: 2,4%, 4% e 7,2, para cada escalão, respetivamente.

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**.** A AT divulgou através do Ofício-circulado n.º 20184/2016, de 2016.03.14, instruções sobre o cálculo da derrama estadual/regional no caso de a atividade ser exercida na Zona Franca da Madeira e fora da Zona Franca da Madeira, quando seja aplicável o disposto no artigo 36.º-A, o qual pode ser consultado no portal das finanças em "Informação fiscal e aduaneira" > Informação fiscal" > "Legislação/Instruções administrativas" > "Instruções administrativas" > "Gestão do IR" > "Ofícios-Circulados IRC.

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 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, 470 – Adicional ao IMI 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, 470 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.°.

A dedução relativa à 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 86

Uma sociedade auferiu em 2025, 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 20% = 870,00< 1.500,00

A acrescer no campo 749 do Q. 07 da declaração modelo 22 (aplicação do artigo 68.º do CIRC): 1.500,00 (somente no caso de o valor recebido ter sido contabilizado pelo líquido)

Correções nos casos de crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional (art.º 68.º, n.º 1)	749	. . ,

A deduzir no campo 353 Q. 10 da declaração modelo 22: 870,00

Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353	. . ,

É igualmente necessário preencher o Quadro 14, com estes elementos.

14	CRÉDITO DE IMPOSTO POR DUPLA TRIBUTAÇÃO JURÍDICA INTERNACIONAL (CIDTJI)						
1 Código do País	2 Tipo de rendimentos	3 Saldo não deduzido	Apuramento no período			7 Dedução efetuada no período	8 Saldo que transita
			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		
		. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	. . ,
TOTAL do CIDTJI com CDT		. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	. . ,
TOTAL do CIDTJI sem CDT		. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	. . ,
TOTAL do CIDTJI		. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	. . ,

Nota: a dupla tributação jurídica internacional é igualmente dedutível à derrama estadual bem como à derrama municipal, quando o valor do crédito de imposto for superior ao da coleta do IRC, nos casos em que os rendimentos foram obtidos em países com os quais Portugal celebrou Convenção para evitar a dupla tributação.

Neste caso é ainda necessário preencher o campo 379 do Quadro 10

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 jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379 . . ,	

As deduções relativas a benefícios fiscais que operam por dedução à coleta (campo 355) devem ser discriminadas no quadro 07 do anexo D.

Campo 470 - Adicional ao IMI – artigo 135.º-J do CIMI – dedução em sede de IRC

Os sujeitos passivos podem optar por deduzir à coleta apurada nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 90.º do Código do IRC, e até à sua concorrência, o montante do adicional ao IMI pago durante o exercício a que respeita o imposto, limitada à fração correspondente aos rendimentos gerados por imóveis, a ele sujeitos, no âmbito de atividade de arrendamento ou hospedagem.

A opção pela dedução referida prejudica a dedução deste adicional na determinação do lucro tributável em sede de IRC.

A dedução prevista no n.º 1 é feita nos mesmos termos da dedução prevista na alínea c) do n.º 2 do artigo 90.º do Código do IRC.

Exemplo 87

O sujeito passivo "Arrendamentos e Alugueres, Lda" detém dois imóveis de habitação, os quais se encontram arrendados e sobre os quais incidiu AIMI, no valor de 3.500 euros.

No período de 2025, o sujeito passivo apresenta um total de rendimentos de 300.000 euros, dos quais 30.000 representam rendimentos prediais.

A coleta do IRC do período é 6.000 euros.

Qual a parte do AIMI que é dedutível à coleta do IRC do período de 2025?

Cálculo do peso dos rendimentos prediais no total de rendimentos do sujeito passivo:

30.000/300.000 = 10%

Limite do AIMI dedutível à coleta do IRC = 6.000 X 10% = 600

Este valor é deduzido no campo 470 do Quadro 10.

E deve ser igualmente acrescido no Quadro 07.



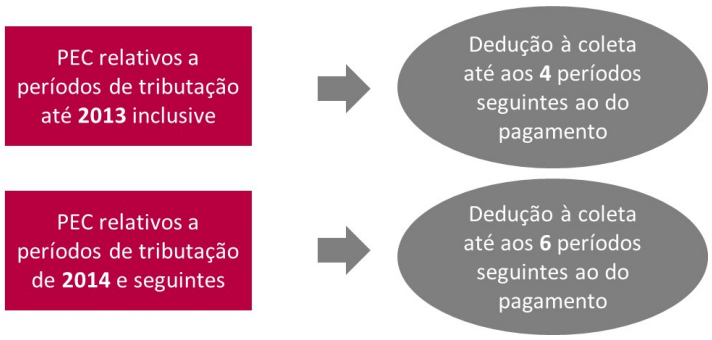
Campo 356 - Pagamentos especiais por conta

São dedutíveis ao período de 2025, os pagamentos especiais por conta efetuados em 2019, 2020 e 2021 e que ainda não tenham sido deduzidos às coletas de anos anteriores.

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.

Este pedido de reembolso dos PEC já pode ser submetido por via eletrónica no Portal das Finanças, acedendo à área reservada ou seguindo o caminho Cidadãos > Serviços > Pagamentos Antecipados de IRC > Guia de Pagamento Modelo P1 > Submissão de Documento de Pagamento > Devolução de PEC.



Reembolso do PEC em caso de cessação de atividade

Nos termos do nº 2 do artigo 93º do Código do IRC, na redação que vigorou até à revogação do PEC pela Lei n.º 12/2022, de 27 de junho, em caso de cessação de atividade no próprio período de tributação ou até ao 6.º período de tributação posterior àquele a que o pagamento especial por conta respeita, a parte dos PEC que não possa ter sido deduzida à coleta, quando existir, é reembolsada 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 da data da cessação da atividade.

Como se constata, nos termos nº 2 do artigo 93º do CIRC, a sociedade tem o prazo de 90 dias a contar da data de cessação de atividade para solicitar o reembolso dos montantes dos PEC não deduzidos.

O pedido de reembolso pode ser solicitado 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.

Nesse requerimento, deverá ser indicado o montante do PEC em causa e os momentos em que foram efetuados, com os respetivos comprovativos de pagamento. Indicará ainda que este não foi deduzido à coleta de IRC por insuficiência da mesma durante os períodos de tributação em causa, poderá juntar comprovativo das Modelos 22 e demonstrações de liquidação de IRC desses períodos de tributação.

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 art.º 90.º do Código do IRC, 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 art.º 43.º do Código do IRC.

O n.º 2 do referido art.º 92.º elenca depois um conjunto de benefícios fiscais que estão expressamente excluídos do resultado da liquidação, ou seja, que não devem influenciar o cálculo previsto no n.º 1 do mesmo artigo.

Exemplo de benefícios fiscais aos quais não se aplica o disposto no art.º 92º do CIRC:

- ✓ Benefícios fiscais que revistam carácter contratual;
- ✓ O SIFIDE II e o RFAI, do Código fiscal ao investimento;
- ✓ Os benefícios fiscais às zonas francas previstos nos artigos 33.º e seguintes do Estatuto dos Benefícios Fiscais e os que operem por redução de taxa;
- ✓ Os previstos nos artigos 19.º e 32.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais;
- ✓ A Remuneração Convencional Capital Social (RCCS) - Extinto art.º 41.ª A do EBF;
- ✓ O regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas (ICE), previsto no artigo 43.º-D do EBF;
- ✓ O regime de incentivo fiscal à valorização salarial, previsto no artigo 19.º-B do EBF;
- ✓ O benefício fiscal à criação líquida de postos de trabalho, previsto no n.º 6 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais;
- ✓ Os donativos de bens alimentares efetuados ao Estado, a instituições particulares de solidariedade social e a organizações não governamentais sem fins lucrativos, ao abrigo do artigo 62.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

Em termos práticos, os sujeitos passivos devem comparar a sua situação em concreto com usufruição dos benefícios e sem benefícios, ou seja, comparar o IRC liquidado com usufruição dos benefícios sujeitos ao art.º 92º com aquele que se teria apurado na ausência dos benefícios, aplicando o limite de 90% ao IRC que seria liquidado sem os benefícios e, havendo diferença para mais entre este valor e o calculado com a usufruição dos benefícios, deve ser a mesma de incluir no campo 371.

As normas do Código do IRC que atribuam "benefícios fiscais" não são abrangidas pelo ajustamento do resultado da liquidação, já que tais normas do Código do IRC constituem regras de determinação do lucro tributável.

Exemplo 88

A empresa XPTO, Lda, sujeito passivo de IRC com sede em território português, é uma PME e apurou matéria coletável de 60.000,00€ no período de tributação de 2025, tendo usufruído de alguns benefícios fiscais que operam por dedução ao lucro tributável, nomeadamente:

- ✓ *Donativos efetuados no âmbito do Estatuto do Mecenato, que lhe conferiram uma dedução no quadro 07 da Modelo 22 de 18.500,00€;*
- ✓ *Incentivo à capitalização das empresas, que lhe conferiu uma dedução no quadro 07 da Modelo 22 de 10.000,00€.*

Além disso, este sujeito passivo beneficia ainda de uma dedução à coleta de IRC do período de 2025 de 4.500,00€, relativo ao SIFIDE II.

A empresa XPTO terá de efetuar algum ajustamento no campo 371 do quadro 10 da Modelo 22 de 2025?

Resolução:

<u>Considerando todos os benefícios fiscais:</u>

Coleta de IRC (com todos os benefícios): 50.000,00€ x 16% + 10.000,00€ x 20% = 10.000,00€

Deduções à coleta de IRC (SIFIDE II): 4.500,00€

IRC liquidado: 5.500,00€ (10.000,00€-4.500,00€)

<u>Desconsiderando os benefícios fiscais sujeitos ao n.º 1 do art.º 92º do CIRC:</u>

Matéria coletável (corrigida): 60.000 + 18.500 = 78.500,00€

Coleta de IRC (corrigida): 50.000,00€ x 16% + 28.500,00€ x 20% = 13.700,00€

Deduções à coleta de IRC (SIFIDE II): 4.500,00€

IRC liquidado (corrigido): 9.200,00€ (13.700,00€-4.500,00€)

Desta forma, como de resulta do disposto no n. 1 do art.º 92.º do CIRC que o IRC liquidado considerando os benefícios fiscais sujeitos a esta disciplina, não pode ser inferior a 90% do IRC que seria liquidado sem estes benefícios fiscais, pelo que:

IRC liquidado com benefícios: 5.500,00€

90% do IRC liquidado (corrigido): 8.280,00€ (9.200 x 90%)

Resultado da liquidação: 8.280,00€ - 5.500€ = 2.780,00€, sendo este o valor a inscrever no campo 371 do quadro 10 da Modelo 22.

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 ao 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.

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 798 do quadro 079, no campo 781 do quadro 078-A, no campo 906 do quadro 09 e no campo 1016 do quadro 10, todos 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 nos n.ºs 22 a 24 do mesmo artigo, os municípios podem deliberar o lançamento de isenções e taxas reduzidas de derrama em função do volume de negócios das empresas, do setor de atividade em que as empresas operem no município e da criação de emprego no município. Assim, poderão coexistir várias taxas no respetivo município: a taxa geral, aplicável à generalidade dos sujeitos passivos e taxas reduzidas, aplicáveis em conformidade com o âmbito definido pelo município.

Nos termos do n.º 25 do referido artigo da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, os benefícios fiscais resultantes de isenções de derrama ou de aplicação de taxas reduzidas de derrama estão sujeitos às regras europeias aplicáveis em matéria de auxílios de minimis, pelo que deverá ser preenchido o campo 904-E do Q09 do Anexo D.

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 16 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.

As taxas da derrama municipal foram também divulgadas pelo Ofício Circulado n.º 20273, de 22 de janeiro de 2025.

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 no n.º 14 do artigo 36.º-A 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 aufiram 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.

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.

Últimas alterações nas taxas de Tributação autónoma das viaturas

Com a aprovação da lei do **OE 2023**, efetuou-se a redução das taxas de tributação autónoma das viaturas híbridas plug-in (n.º 18 do artigo 88.º do CIRC), cuja bateria possa ser carregada através

de ligação à rede elétrica e que tenham uma autonomia mínima, no modo elétrico, de 50 km e emissões oficiais inferiores a 50g CO2/km, e de viaturas ligeiras de passageiros movidas a GNV, para:

- ✓ 2,5%, se valor de aquisição até € 27.500,00 (era 5% e 7,5% para o GNV)
- ✓ 7,5%, se valor de aquisição se situar entre € 27.500,00 a € 35.000,00 (era 10% e 15% para os GNV) e
- ✓ 15%, se valor de aquisição for igual ou superior a € 35.000,00 (era 17,5% e 27,5% para GNV).

Com a aprovação da lei do **OE 2023**, foi também introduzida a aplicação de uma taxa de tributação autónoma de 10% para as viaturas movidas exclusivamente a energia elétrica com valor de aquisição superior a € 62.500,00.

Com a aprovação da lei do **OE 2024**, efetuou-se a redução das taxas de tributação autónoma das 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 motociclos (n.º 18 do artigo 88.º do CIRC), para:

- ✓ 8,5%, se valor de aquisição até € 27.500,00 (era 10%);
- ✓ 25,5%, se valor de aquisição se situar entre € 27.500,00 a € 35.000,00 (era 27,5%); e,
- ✓ 32,5%, se valor de aquisição for igual ou superior a € 35.000,00 (era 35%).

Com a aprovação da lei do **OE 2025**, efetuou-se nova redução das taxas de tributação autónoma das 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 motociclos (n.º 18 do artigo 88.º do CIRC), bem como o aumento dos limiares do custo de aquisição, para:

- ✓ 8%, se valor de aquisição até € 37.500,00 (era 8,5%);
- ✓ 25%, se valor de aquisição se situar entre € 37.500,00 a € 45.000,00 (era 25,5%); e,
- ✓ 32%, se valor de aquisição for igual ou superior a € 45.000,00 (era 32,55%).

Exemplo 89
A sociedade "Hibridus, Lda." adquiriu uma viatura híbrida plug-in, em 2022, pelo valor de € 30.000,00.
Analisado o certificado de conformidade, verificou-se que a bateria permite uma autonomia em modo elétrico de 60 km e que as emissões oficiais correspondem a 40 g CO2/km.

Tributação autónoma devida sobre os gastos suportados em 2022 = 10%
Tributação autónoma devida sobre os gastos suportados em 2023 = 7,5%
Tributação autónoma devida sobre os gastos suportados em 2024 = 7,5%

Tributação autónoma devida sobre os gastos suportados em 2025 = 2,5%, devido ao aumento dos limites dos valores de aquisição.

Exemplo 90
A sociedade "Luxus, Lda." adquiriu uma viatura movida exclusivamente a energia elétrica, em 2020, pelo valor de € 99.999,00 com IVA incluído.
Este valor ultrapassa o limite referido (€ 81.300,00 + IVA).

Tributação autónoma devida sobre os gastos suportados em 2022 = 0
Tributação autónoma devida sobre os gastos suportados em 2023 = 10%
Tributação autónoma devida sobre os gastos suportados em 2024 = 10%
Tributação autónoma devida sobre os gastos suportados em 2025 = 10%

Exemplo 91
A sociedade "Nexusit, Lda." adquiriu uma viatura a gasóleo, em 2023, pelo valor de € 30.000,00.

Tributação autónoma devida sobre os gastos suportados em 2023 = 27,5%
Tributação autónoma devida sobre os gastos suportados em 2024 = 25,5%
Tributação autónoma devida sobre os gastos suportados em 2025 = 8%, devido ao aumento dos limites dos valores de aquisição.

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 motociclos, 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).

Sabia ainda que:

Sobre as Tributações autónomas, poderá ainda ser consultado o **Guia prático das "Tributações autónomas"** disponível em Occ.pt -> Publicações -> Guias práticos do Contabilista Certificado.

Poderá também ser visualizado no CCclix o vídeo explicativo do Guia prático das "Tributações autónomas", através do seguinte link: https://ccclix.occ.pt/category/guias-praticos/

Por fim, poderá ser ainda utilizado o Simulador disponibilizado pela OCC para o apoio ao cálculo das Tributações Autónomas em sede de IRC (2025), disponível em: https://www.occ.pt/pt-pt/noticias/simuladores-occ

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.

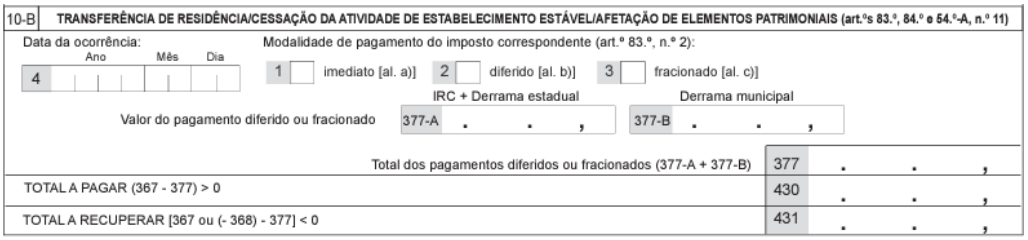
Campo 367 – Total a pagar

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)

Em 2021, este quadro passou a conter um novo campo 4 para indicar a data em que ocorreram a transferência de residência, a cessação da atividade ou a afetação de elementos patrimoniais



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:

a) Da cessação de atividade por transferência de residência da sociedade;

b) 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;

c) Da cessação de atividade de estabelecimento estável de entidade não residente;

d) 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
- 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.

De referir que a Lei n.º 32/2019, de 3 de maio, revogou a alínea b) do n.º 2 do artigo 83.º do CIRC, pelo que deixou de ser possível optar pelo pagamento diferido.
Contudo, o pagamento diferido continua a aplicar-se aos sujeitos passivos que tenham optado por esta modalidade de pagamento relativamente aos elementos patrimoniais transferidos nas situações anteriormente indicadas que tenham ocorrido até à data da entrada em vigor desta Lei, ou seja, até 4 de maio de 2019.

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 fracionado**, a que se refere a alínea c) do n.º 2 do artigo 83.º do CIRC, implica 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%.

O referido no parágrafo anterior é, também, aplicável ao pagamento diferido no caso de o sujeito passivo ter optado antes da entrada em vigor da referida Lei n.º 32/2019, de 3 de maio, por esta modalidade de pagamento.

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.

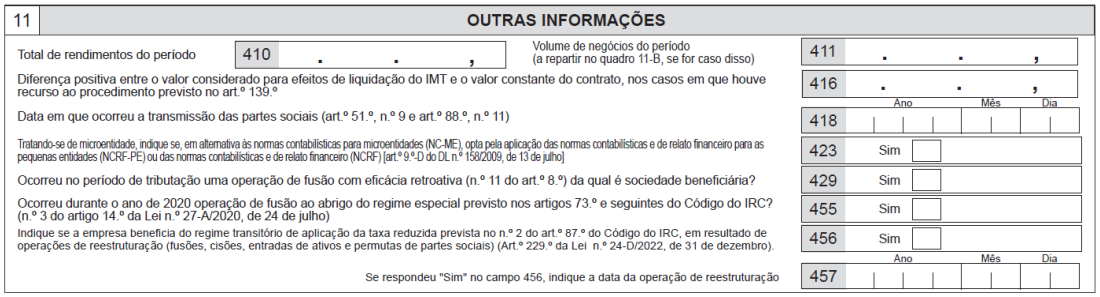
A **declaração modelo 29** deve ser apresentada no prazo fixado no n.º 3 do artigo 120.º do CIRC, ou no prazo fixado no n.º 1 ou 2 do mesmo artigo para os casos a que se referem o n.º 11 do artigo 54.º - A e a alínea b) do n.º 1 do artigo 84.º do CIRC.

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 (a repartir no quadro 11-B, se for caso disso)	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 . . ,
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 Ano Mês Dia
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 ☐
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 ☐
Ocorreu durante o ano de 2020 operação de fusão ao abrigo do regime especial previsto nos artigos 73.º e seguintes do Código do IRC? (n.º 3 do artigo 14.º da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho)			455 Sim ☐
Indique se a empresa beneficia do regime transitório de aplicação da taxa reduzida prevista no n.º 2 do art.º 87.º do Código do IRC, em resultado de operações de reestruturação (fusões, cisões, entradas de ativos e permutas de partes sociais) (Art.º 229.º da Lei n.º 24-D/2022, de 31 de dezembro).			456 Sim ☐
Se respondeu "Sim" no campo 456, indique a data da operação de reestruturação			457 Ano Mês Dia

Campo 411 – Volume de negócios do período

Neste campo é indicado o volume de negócios do período de tributação, o qual deve ser discriminado no quadro 11-B sempre que tenha sido obtido em mais do que uma circunscrição (Continente, Açores ou Madeira) ou quando os rendimentos sejam obtidos exclusivamente na Região Autónoma dos Açores ou na Região Autónoma da Madeira, ainda que a matéria coletável seja nula e, portanto, não haja lugar à apresentação do Anexo C.

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.

Em suma, 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 CIRC) 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. Este campo só é preenchido para os períodos anteriores a 2020.

Campo 455 – Ocorreu durante o ano de 2020 operação de fusão ao abrigo do regime especial previsto nos artigos 73.º e seguintes do Código do IRC? (n.º 3 do artigo 14.º da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho)

O campo 455 deve ser assinalado no caso de terem ocorrido durante o ano de 2020 operações de fusão ao abrigo do regime especial de neutralidade fiscal previsto nos artigos 73.º e seguintes do Código do IRC, que reúnam as condições para beneficiar dos incentivos às reestruturações empresariais previstas no artigo 14.º da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho.

Este campo deve ser preenchido no período de tributação de 2020 e nos dois períodos de tributação seguintes.

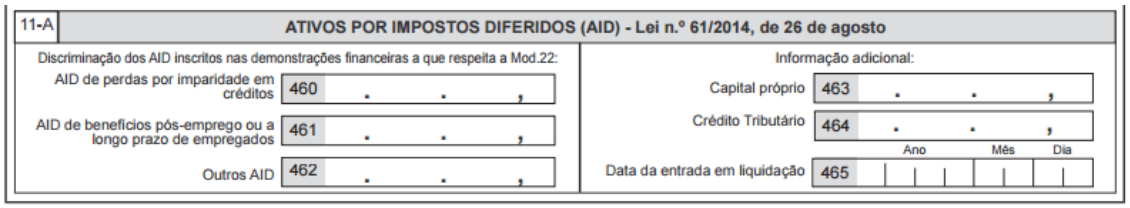
Campo 456 – Indique se a empresa beneficia do regime transitório de aplicação da taxa reduzida prevista no n.º 2 do art.º 87.º do Código do IRC, em resultado de operações de reestruturação (fusões, cisões, entradas de ativos e permutas de partes sociais) - Art.º 229.º da Lei n.º 24-D/2022, de 31 de dezembro.

O campo 456 deve ser assinalado quando a empresa beneficia da aplicação da taxa reduzida prevista no n.º 2 do art.º 87.º do Código do IRC, nos dois exercícios posteriores ao da realização de operações de reestruturação (fusões, cisões, entradas de ativos e permutas de partes sociais) realizadas entre 1 de janeiro de 2023 e 31 de dezembro de 2026, em que a totalidade dos sujeitos passivos se qualifique como pequena, média empresa ou empresa de pequena-média capitalização (Small Mid Cap), nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, nas situações em que, por força da operação, a sociedade beneficiária deixe de reunir as condições para essa qualificação (Art.º 229.º da Lei n.º 24-D/2022, de 31 de dezembro).

Campo 457 – Se respondeu "Sim" no campo 456, indique a data da operação de reestruturação.

No campo 457 deve ser declarada a data da operação de reestruturação, no caso de ter sido declarado “Sim” no campo 456.

11-A ATIVOS POR IMPOSTOS DIFERIDOS (AID) – Lei n.º 61/2014, de 26 de agosto



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:

a) Registe um resultado líquido negativo do período nas suas contas anuais, depois de aprovadas pelos órgãos sociais, nos termos da legislação aplicável;
b) 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).

QUADRO 11-B - REPARTIÇÃO DO VOLUME ANUAL DE NEGÓCIOS DO PERÍODO PELAS CIRCUNSCRIÇÕES (CONTINENTE, AÇORES E MADEIRA)

11-B	REPARTIÇÃO DO VOLUME ANUAL DE NEGÓCIOS DO PERÍODO PELAS CIRCUNSCRIÇÕES (CONTINENTE, AÇORES E MADEIRA)		
A empresa possui sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de representação permanente sem personalidade jurídica própria em mais do que uma circunscrição?		Sim 6 ☐	Não 7 ☐
Se respondeu sim, indique quais as circunscrições:	Continente 8 ☐	Madeira 9 ☐	Açores 10 ☐
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 (RAM) = (campo 2 : campo 1)	4	,	
Rácio 2 (RAA) = (campo 3 : campo 1)	5	,	
Rácio 3 (CONTINENTE) = 1 - (rácio 1 + rácio 2)	22	,	

Devem preencher este quadro todas as entidades que obtenham rendimentos exclusivamente na Região Autónoma dos Açores ou na Região Autónoma da Madeira, mesmo que tenham assinalado o campo 7 do presente quadro.
Devem ainda preencher o quadro as entidades que possuam sucursais, delegações, agências, escritórios ou quaisquer formas de representação em mais do que uma circunscrição, devendo, para o efeito, assinalar o campo 6 e identificar as respetivas circunscrições (assinalando os campos 8, 9 ou 10 que sejam aplicáveis).

Esta **obrigatoriedade** mantém-se, em qualquer dos casos, ainda que a matéria coletável seja nula e, portanto, não haja lugar à apresentação do Anexo C.

Os **campos 6 a 10** só devem ser assinalados para declarações referentes a períodos de tributação de 2019 e seguintes.

No **campo 1** é declarado o volume global de negócios não isento, obtido no período de tributação em todas as circunscrições (Continente, Açores e Madeira);

No **campo 2** é declarado o volume de negócios não isento, imputável às instalações situadas na Região Autónoma da Madeira (RAM);

No **campo 3** é declarado o volume de negócios não isento, imputável às instalações situadas na Região Autónoma dos Açores (RAA);

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);

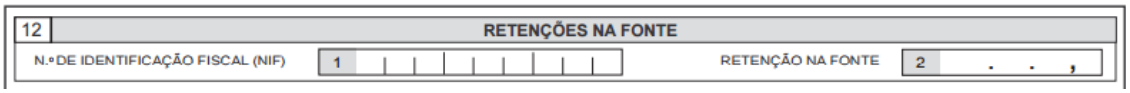
Tratando-se de bancos, empresas de seguros e outras entidades do setor financeiro para as quais esteja prevista a aplicação de planos de contabilidade específicos, o volume de negócios é substituído pelos juros e rendimentos similares e comissões ou pelos prémios brutos emitidos e comissões de contratos 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 1,000000;

O **campo 22** é apurado por diferença entre 1,000000 e a soma dos rácios indicados nos campos 4 e 5.

12 RETENÇÕES NA FONTE



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.

Folha propositadamente branca

Tributações Autónomas

Folha propositadamente branca

13 TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS

13 TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS

- Iniciou a atividade no período de tributação anterior àquele a que respeita a declaração? (art.º 88.º, n.º 15) Sim 13.1 ☐ Não 13.2 ☐
- Se iniciou a atividade num dos períodos de tributação de 2021, 2022 ou 2023, indique a data de início de atividade 13.3 Ano Mês Dia

DESCRIÇÃO		BASE TRIBUTÁVEL
Despesas de representação (art.º 88.º, n.º 7)	414	,
Encargos efetuados ou suportados 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) (regime em vigor até 31/12/2016)	425	,
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA < € 37.500,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. a)]	426	,
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA ≥ € 37.500,00 e < € 45.000,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. b)]	427	,
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA ≥ € 45.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c)]	428	,
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in, cuja bateria possa ser carregada através de ligação à rede elétrica e que tenham uma autonomia mínima, no modo elétrico, de 50 km e emissões oficiais inferiores a 50 gCO(índice 2)/km, e de viaturas ligeiras de passageiros movidas a gás natural veicular (GNV) - Se CA < € 37.500,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. a) e n.º 18]	432	,
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in, cuja bateria possa ser carregada através de ligação à rede elétrica e que tenham uma autonomia mínima, no modo elétrico, de 50 km e emissões oficiais inferiores a 50 gCO(índice 2)/km, e de viaturas ligeiras de passageiros movidas a gás natural veicular (GNV) - Se CA ≥ € 37.500,00 e < € 45.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b) e n.º 18]	433	,
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in, cuja bateria possa ser carregada através de ligação à rede elétrica e que tenham uma autonomia mínima, no modo elétrico, de 50 km e emissões oficiais inferiores a 50 gCO(índice 2)/km, e de viaturas ligeiras de passageiros movidas a gás natural veicular (GNV) - Se CA ≥ € 45.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c) e n.º 18]	434	,
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GNV - Se CA < € 27.500,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. a) e n.º 19]	435	,
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GNV - Se CA ≥ € 27.500,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b) e n.º 19]	436	,
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GNV - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. c) e n.º 19]	437	,
Despesas não documentadas [art.º 88.º, n.ºs 1 e 2] (residentes que não exercem a título principal atividade comercial, industrial ou agrícola, 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] (residentes que não exercem a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola, regime simplificado ou OIC abrangidos pelo art.º 22.º, n.º 8 do EBF)	439	,
Encargos relacionados com veículos movidos exclusivamente a energia elétrica com custo de aquisição superior a € 62.500,00 (art.º 88.º, n.º 20)	456	,

13-A TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS - ZONA FRANCA DA MADEIRA (art.º 36.º-A, n.º 14 do EBF)

DESCRIÇÃO		BASE TRIBUTÁVEL
Despesas de representação (art.º 88.º, n.º 7)	440	,
Encargos efetuados ou suportados 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) (regime em vigor até 31/12/2016)	445	,
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA < € 37.500,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. a)]	446	,
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA ≥ € 37.500,00 e < € 45.000,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. b)]	447	,
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA ≥ € 45.000,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. c)]	448	,
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in, cuja bateria possa ser carregada através de ligação à rede elétrica e que tenham uma autonomia mínima, no modo elétrico, de 50 km e emissões oficiais inferiores a 50 gCO(índice 2)/km, e de viaturas ligeiras de passageiros movidas a gás natural veicular (GNV) - Se CA < € 37.500,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. a) e n.º 18]	449	,
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in, cuja bateria possa ser carregada através de ligação à rede elétrica e que tenham uma autonomia mínima, no modo elétrico, de 50 km e emissões oficiais inferiores a 50 gCO(índice 2)/km, e de viaturas ligeiras de passageiros movidas a gás natural veicular (GNV) - Se CA ≥ € 37.500,00 e < € 45.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b) e n.º 18]	450	,
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in, cuja bateria possa ser carregada através de ligação à rede elétrica e que tenham uma autonomia mínima, no modo elétrico, de 50 km e emissões oficiais inferiores a 50 gCO(índice 2)/km, e de viaturas ligeiras de passageiros movidas a gás natural veicular (GNV) - Se CA ≥ € 45.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c) e n.º 18]	451	,
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GNV - Se CA < € 27.500,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. a) e n.º 19]	452	,
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GNV - Se CA ≥ € 27.500,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b) e n.º 19]	453	,
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GNV - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. c) e n.º 19]	454	,
Encargos relacionados com veículos movidos exclusivamente a energia elétrica com custo de aquisição superior a € 62.500,00 (art.º 88.º, n.º20)	457	,

Alterações relevantes para 2025

Para o período de 2025, face ao anterior, consagrou-se uma nova redução das taxas de tributação autónoma sobre 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 motociclos, bem como o aumento dos limites dos valores de aquisição aplicáveis a cada intervalo de taxa, nos seguintes termos:

2024	
Valor de aquisição (VA)	**Taxa**
VA < 27 500€	8,5%
27 500€ ≤ VA < 35 000€	25,5%
VA ≥ 35 000€	32,5%

2025	
Valor de aquisição (VA)	**Taxa**
VA < 37 500€	8%
37 500€ ≤ VA < 45 000€	25%
≥ 45 000€	32%

Adicionalmente os espetáculos oferecidos no país ou no estrangeiro a clientes ou a fornecedores ou ainda a quaisquer outras pessoas ou entidades deixam de ser sujeitos a tributação autónoma de 10%.

Art.º 116 da Lei n.º 45-A/2024 (OE 2025) - Regime excecional de não agravamento das taxas de Tributação autónoma

No período de tributação de 2025 volta a vigorar um regime excecional que permite que um sujeito passivo de IRC que apure prejuízo fiscal, não veja as suas taxas de tributação autónoma agradavas em 10 pontos percentuais, conforme determina o disposto no n.º 14 do artigo 88.º do Código do IRC.

Desta forma, no que respeita ao período de tributação de 2025, o agravamento das taxas de tributação autónoma em caso de prejuízo fiscal não é aplicável:

a) O sujeito passivo tenha obtido lucro tributável em um dos três períodos de tributação anteriores e as obrigações declarativas previstas nos artigos 120.º e 121.º do mesmo Código, relativas aos dois períodos de tributação anteriores, tenham sido cumpridas nos termos neles previstos;

b) Este corresponda ao período de tributação de início de atividade ou a um dos dois períodos seguintes.

Para efeito do disposto no n.º 15 do art.º 88 do CIRC, nos impressos da Modelo 22 em vigor a partir de 2021 foram introduzidos os campos 13.1, 13.2 e 13.3.

Exemplo 92

Um sujeito passivo de IRC, qualificado como PME, apresenta em 2025, um prejuízo fiscal.

A empresa teve prejuízo fiscal nos períodos de 2023 e 2024, mas em 2022 obteve lucro tributável.

As declarações modelo 22 e IES, relativas aos períodos de 2023 e 2024 foram entregues dentro dos respetivos prazos legais.

Conclusão:

No período de 2025 não será de aplicar o agravamento de 10 pontos nas taxas de tributação autónoma, previsto no n.º 14 do art.º 88º do CIRC, nos termos do regime excecional previsto no n.º 4 do art.º 116.º da Lei do OE para 2025.

Exemplo 93

Um sujeito passivo de IRC, qualificado como PME, apresenta em 2025, um prejuízo fiscal.

A empresa teve prejuízo fiscal nos períodos de 2023 e 2024, mas em 2022 obteve lucro tributável.

As declarações modelo 22 e IES, relativas aos períodos de 2023 e 2024 foram entregues dentro dos respetivos prazos legais, mas a Modelo 22 de 2024, foi substituída foram do prazo, em dezembro de 2025.

Conclusão:

No período de 2025 não será de aplicar o agravamento de 10 pontos nas taxas de tributação autónoma, previsto no n.º 14 do art.º 88º do CIRC, nos termos do regime excecional previsto no n.º 4 do art.º 116.º da Lei do OE para 2025. A substituição da Modelo 22 de 2024 fora do prazo não é relevante, desde que a entrega da Modelo 22 de 2024 inicial tenha ocorrido dentro do prazo.

Exemplo 94

Um sujeito passivo de IRC, qualificado como PME, apresenta em 2025, um prejuízo fiscal.

A empresa iniciou a atividade em 2023 e apresentou prejuízo fiscal nesse ano.

Conclusão:

No período de 2025 não se aplica o agravamento de 10 pontos nas taxas de tributação autónoma, nos termos do n.º 15 do art.º 88º do CIRC, por se tratar do segundo período de tributação seguinte ao do início de atividade (que ocorreu em 2023).

Em 2023, foi introduzido o campo 456, relativo aos encargos relacionados com veículos movidos exclusivamente a energia elétrica com custo de aquisição superior a € 62.500,00, por forma a abranger os encargos enquadráveis no n.º 2 do art.º 88.º do CIRC.

Nos campos 414, 415, 417, 420, 421, 422, 424 a 428 e 432 a 439 e 456, devem ser indicados os valores que serviram de base ao cálculo das tributações autónomas referidas do artigo 88.º do CIRC, conforme os casos.

As taxas de tributação autónoma previstas nos n.ºs 7, 9, 11 e 13, do artigo 88.º do Código do IRC, não são aplicáveis aos sujeitos passivos a que se aplique o regime simplificado de determinação da matéria coletável.

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 quais são declaradas nos campos 438 e 439 do quadro 13, respetivamente.

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.

O agravamento das taxas de tributação autónoma não é aplicável no período de tributação de início de atividade e no seguinte, conforme previsto no n.º 15 do artigo 88.º do Código do IRC.

No período de tributação de 2025, o agravamento das taxas de tributação autónoma em caso de prejuízo fiscal não é aplicável:

a) O sujeito passivo tenha obtido lucro tributável em um dos três períodos de tributação anteriores (2022, 2023 ou 2024) e as obrigações declarativas previstas nos artigos 120.º e 121.º do mesmo Código, relativas aos dois períodos de tributação anteriores (2023 e 2024), tenham sido entregues dentro do prazo;

b) Este corresponda ao período de tributação de início de atividade ou a um dos dois períodos seguintes.

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 efetuados ou suportados (dedutíveis ou não dedutíveis) relativos a despesas de representação, considerando-se como tal, nomeadamente, as despesas suportadas com receções, refeições, viagens, e passeios oferecidos no país ou no estrangeiro a clientes ou fornecedores ou ainda a quaisquer outras pessoas ou entidades.

A Lei n.º 45-A/2024, de 31 de dezembro (OE 2025), veio alterar o n.º 7 do artigo 88.º, eliminando a referência às despesas suportadas com espetáculos, pelo que estas não devem ser objeto de tributação autónoma a partir da data da entrada em vigor da referida lei.

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 – Encargos efetuados ou suportados com ajudas de custo e de compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (artigo 88.º, n.º 9)

São tributados autonomamente, **à taxa de 5%**, os encargos efetuados ou suportados (dedutíveis ou não 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 95

Uma dada empresa registou no período de tributação de 2025, gastos com ajudas de custo no valor global de 10.000,00€, tendo apurado lucro tributável.

Foram também acrescidos no Quadro 07, gastos não documentados no valor de 2.000,00€ e encargos não devidamente documentados no valor de 4.000,00€.

Parte das ajudas de custo, no valor de 3.000,00€ 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 2025:

(7.000 x 5% = 350) + (2.000 X 50% = 1.000) = 1.350,00€

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 motociclos, 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 (atual n.º 21), 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 96

A sociedade X atribuiu em 2024, 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 2024 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 2025.

Valor a adicionar ao IRC de 2025 = 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, em vigor até 31 de dezembro de 2016)

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 (regime em vigor até 31 de dezembro de 2016).

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 € 37.500,00 [artigo 88.º, n.º 3, alínea a)]

São tributados autonomamente **à taxa de 8 %** 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 motociclos, **com um custo de aquisição inferior a € 37.500,00.**

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 € 37.500,00, e inferior a € 45.000,00 [artigo 88.º, n.º 3, alínea b)]

São tributados autonomamente **à taxa de 25 %** 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 motociclos, **com um custo de aquisição igual ou superior a € 37.500,00, e inferior a € 45.000,00.**

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 € 45.000,00 [artigo 88.º, n.º 3, alínea c)]

São tributados autonomamente **à taxa de 32 %** 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 motociclos, **com um custo de aquisição igual ou superior a € 45.000,00.**

Estão excluídos os encargos efetuados ou suportados com veículos movidos exclusivamente a energia elétrica.

Campo 432 – Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in e de viaturas ligeiras de passageiros movidas a gás natural veicular (GNV) com um custo de aquisição inferior a € 37.500,00 [artigo 88.º, n.º 3, alínea a) e n.º 18]

São tributados autonomamente **à taxa de 2,5 %** 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**, cuja bateria possa ser carregada através de ligação à rede elétrica e que tenham uma autonomia mínima, no modo elétrico, de 50 km e emissões oficiais inferiores a 50 gCO(índice 2)/km, e de **viaturas ligeiras de passageiros movidas a gás natural veicular (GNV)**, com um custo de aquisição inferior a € 37.500,00.

Campo 433 – Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in e de viaturas ligeiras de passageiros movidas a gás natural veicular (GNV) com um custo de aquisição igual ou superior a € 37.500,00, e inferior a € 45.000,00 [artigo 88.º, n.º 3, alínea b) 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 híbridas plug-in**, cuja bateria possa ser carregada através de ligação à rede elétrica e que tenham uma autonomia mínima, no modo elétrico, de 50 km e emissões oficiais inferiores a 50 gCO(índice 2)/km, e de **viaturas ligeiras de passageiros movidas a gás natural veicular (GNV),** com um custo de aquisição igual ou superior a € 37.500,00, e inferior a € 45.000,00.

Campo 434 – Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in e de viaturas ligeiras de passageiros movidas a gás natural veicular (GNV) com um custo de aquisição igual ou superior a € 45.000,00 [artigo 88.º, n.º 3, alínea c) 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 híbridas plug-in**, cuja bateria possa ser carregada através de ligação à rede elétrica e que tenham uma autonomia mínima, no modo elétrico, de 50 km e emissões oficiais inferiores a 50 gCO(índice 2)/km, e de **viaturas ligeiras de passageiros movidas a gás natural veicular (GNV),** com um custo de aquisição igual ou superior a € 45.000,00.

Campo 435 – Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GNV com um custo de aquisição inferior a € 27.500,00 [artigo 88.º, n.º 3, alínea a) e n.º 19] ***(Aplicável até ao final do período de 2022)***

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 GNV**, com um custo de aquisição inferior a € 27.500,00.

Campo 436 – Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GNV com um custo de aquisição igual ou superior a € 27.500,00, e inferior a € 35.000,00 [artigo 88.º, n.º 3, alínea b) e n.º 19] ***(Aplicável até ao final do período de 2022)***

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 GNV**, com um custo de aquisição igual ou superior a € 27.500,00, e inferior a € 35.000,00.

Campo 437 – Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GNV com um custo de aquisição igual ou superior a € 35.000,00 [artigo 88.º, n.º 3, alínea c) e n.º 19] ***(Aplicável até ao final do período de 2022)***

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 GNV**, com um custo de aquisição igual ou superior a € 35.000,00.

Campo 438 – Despesas não documentadas [artigo 88.º, n.º 1] (Residentes que não exercem a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola, 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% ou 70%, consoante o caso, suportadas pelos sujeitos passivos residentes que não exercem a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola, pelos sujeitos passivos tributados pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável, ou pelos organismos de investimento coletivo abrangidos pelo artigo 22.º, n.º 8 do EBF.

Campo 439 – Importâncias pagas ou devidas a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado [artigo 88.º, n.ºs 1 e 8] (Residentes que não exercem a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola, Regime Simplificado ou OIC abrangidos pelo art.º 22.º, n.º 8 do EBF)

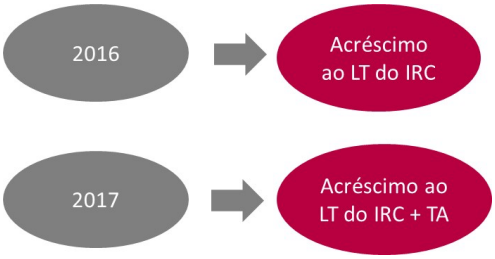
Neste campo devem ser inscritas as importâncias pagas ou devidas, a qualquer título, por sujeitos passivos residentes que não exercem a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola, por sujeitos passivos tributados pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável, ou por organismos de investimento coletivo abrangidos pelo artigo 22.º, n.º 8 do EBF, a pessoas singulares ou coletivas residentes fora do território português e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável a que se refere o n.º 1 do artigo 63.º-D da Lei Geral Tributária, ou cujo pagamento seja efetuado em contas abertas em instituições financeiras aí residentes ou domiciliadas, salvo se o sujeito passivo puder provar que correspondem a operações efetivamente realizadas e não têm um caráter anormal ou um montante exagerado, as quais são tributadas, autonomamente, à **taxa de 35%**.

Campo 456 – Encargos relacionados com veículos movidos exclusivamente a energia elétrica com custo de aquisição superior a € 62.500,00 (artigo 88.º, n.º 20)

Neste campo devem ser inscritos os encargos relacionados com veículos movidos exclusivamente a energia elétrica, no caso do custo de aquisição destes veículos exceder o definido na portaria a que se refere a alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º (Portaria n.º 467/2010, de 7 de julho, alterada pela Portaria n.º 82-D/2014, de 31 de dezembro), os quais são tributados, autonomamente, à taxa de **10%.**

IRC – artigo 88.º n.º 7 e n.º 9 - tributações autónomas – alterações OE 2017

Encargos com despesas de representação, ajudas de custo e relativos à compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal passam a estar sujeitos a tributação autónoma mesmo que não devidamente documentados.



Exemplo 97

Uma dada empresa registou no período de tributação de 2025, gastos com ajudas de custo no valor global de 5.000 euros, todavia, não possui o mapa a que se refere a alínea h) do n.º 1 do artigo 23.º-A do CIRC.

A empresa declarou lucro tributável no período.

Correção no Quadro 07:

Campo 730 → acréscimo de 5.000 euros

Tributação autónoma incidente sobre estes factos em 2025:

5.000 x 5% = 250 euros

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)		
DESCRIÇÃO		BASE TRIBUTÁVEL	
Despesas de representação (art.º 88.º, n.º 7)	440	. . ,	
Encargos efetuados ou suportados 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) (regime em vigor até 31/12/2016)	445	. . ,	
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA < € 27.500,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. a)]	446	. . ,	
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA ≥ € 27.500,00 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, cuja bateria possa ser carregada através de ligação à rede elétrica e que tenham uma autonomia mínima, no modo elétrico, de 50 km e emissões oficiais inferiores a 50 gCO(índice 2)/km, e de viaturas ligeiras de passageiros movidas a gás natural veicular (GNV) - Se CA < € 27.500,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. a) e n.º 18]	449	. . ,	
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in, cuja bateria possa ser carregada através de ligação à rede elétrica e que tenham uma autonomia mínima, no modo elétrico, de 50 km e emissões oficiais inferiores a 50 gCO(índice 2)/km, e de viaturas ligeiras de passageiros movidas a gás natural veicular (GNV) - Se CA ≥ € 27.500,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. b) e n.º 18]	450	. . ,	
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in, cuja bateria possa ser carregada através de ligação à rede elétrica e que tenham uma autonomia mínima, no modo elétrico, de 50 km e emissões oficiais inferiores a 50 gCO(índice 2)/km, e de viaturas ligeiras de passageiros movidas a gás natural veicular (GNV) - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. c) e n.º 18]	451	. . ,	
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GNV - Se CA < € 27.500,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. a) e n.º 19]	452	. . ,	
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GNV - Se CA ≥ € 27.500,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. b) e n.º 19]	453	. . ,	
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GNV - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. c) e n.º 19]	454	. . ,	
Encargos relacionados com veículos movidos exclusivamente a energia elétrica com custo de aquisição superior a € 62.500,00 (art.º 88.º, n.º20)	457	. . ,	

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 2025, a proporção é efetuada do seguinte modo:

► Taxa de tributação autónoma x [(5/14) x 100]

Assim, as taxas correspondentes, arredondadas à centésima, são as seguintes:

Campo	Taxa
440	3,57%
441	1,79%
442	8,21%
443	12,50%
444	12,50%
445	-
446	2,86%
447	8,93%
448	11,42%
449	0,89%

450	2,68%
451	5,36%
452	-
453	-
454	-
457	3,57%

As taxas de tributação autónoma são elevadas em 3,57% 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).

O agravamento das taxas de tributação autónoma não é aplicável no período de tributação de início de atividade e no seguinte, conforme previsto no n.º 15 do artigo 88.º do Código do IRC.

No preenchimento destes campos, deverão ser observadas as instruções dos campos correspondentes do quadro 13, com as necessárias adaptações.

14 CRÉDITO DE IMPOSTO POR DUPLA TRIBUTAÇÃO JURÍDICA INTERNACIONAL

14	CRÉDITO DE IMPOSTO POR DUPLA TRIBUTAÇÃO JURÍDICA INTERNACIONAL (CIDTJI)									
1	11	2	9	10	3	Apuramento no período			7	8
Código do País	País com CDT	Tipo de rendimentos	Período do CIDTJI	Saldo caducado	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
				,	,	,	,	,	,	,
TOTAL do CIDTJI com CDT				,	,			,	,	,
TOTAL do CIDTJI sem CDT				,	,			,	,	,
TOTAL do CIDTJI				,	,			,	,	,

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.

Sempre que não seja possível efetuar a dedução por insuficiência de coleta no período de tributação em que os rendimentos obtidos no estrangeiro foram incluídos na matéria coletável, o remanescente pode ser deduzido à coleta dos cinco períodos de tributação seguintes, com o

limite previsto na alínea b) do n.º 1 do art.º 91º do CIRC que corresponder aos rendimentos obtidos no país em causa incluídos na matéria coletável e depois da dedução efetuada.

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 11** deve(m) ser selecionado(s) o(s) país(es) com convenção 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 3** destina-se a inscrever o montante do saldo do crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional apurado em períodos anteriores não deduzido por insuficiência de coleta e desde que não tenha caducado.

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, líquidos 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.

Na **coluna 9** é inscrito o período de tributação em que foi adquirido o direito ao crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional.

Na **coluna 10** é inscrita a parte do crédito de imposto caducado, ou seja, o crédito de imposto que não pôde ser deduzido à coleta até ao quinto período de tributação seguinte.

Anexo A

Existem dois Anexos A, relativos à Derrama, impressos em vigor a partir de 2025 (como se indica no canto superior esquerdo dos mesmos), um aplicável aos períodos de 2015 e seguintes e outro para períodos anteriores a 2015.

Este formulário não foi objeto de alterações nos impressos de 2025, no entanto as instruções para o preenchimento do mesmo foram reformuladas, designadamente, no alargamento ao regime de interioridade previsto no artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) e ao colocar nas instruções a consideração de 6 casas decimais. Exemplo: 0,123456.

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 suprarreferidas, o apuramento da derrama municipal será feito nos subquadros 04-A, 04-B e 04-C e 04-D 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 trate 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 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF).

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.

O **campo 10** é preenchido pelas empresas que exercem atividades de transporte marítimo e que optaram pelo regime especial de determinação da matéria coletável, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro. Neste campo é declarado o montante inscrito no campo 300 do quadro 09 da declaração de rendimentos modelo 22, quando a totalidade dos rendimentos são abrangidos pelo regime especial ou, à soma algébrica da matéria coletável do regime especial e do lucro tributável do regime geral do IRC (campos 300 + 302 do quadro 09 do mesmo quadro), quando a empresa aufira simultaneamente rendimentos abrangidos pelos dois regimes.

Os **campos 5 a 7 e 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.

O **campo 4** só pode ser assinalado para os períodos de tributação de 2015 e 2016.

No caso da exploração de centros electroprodutores, só devem ser preenchidos os seguintes campos, e 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, só devem ser preenchidos os seguintes campos, e de acordo com as seguintes unidades de medida:

- Campo 5 - Total da área de instalação ou exploração: em hectares (ha2).
- Campo 8 - Valor total da produção à boca da mina (em euros).
- 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 4 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).
- Pelas entidades optaram pelo regime especial de determinação da matéria coletável das atividades de transporte marítimo, aprovado pelo Decreto-Lei 92/2018, de 13 de novembro.

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 → IRC Derrama → Derramas IRC → Consultar taxas. 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 24 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) ou, no caso das entidades que optaram pelo regime especial de determinação da matéria coletável das atividades de transporte marítimo (Decreto-Lei n.º 92/2018 de 13 de novembro), corresponde ao produto da soma algébrica da matéria coletável do regime especial e do lucro tributável do regime geral (campo 10 do quadro 03 – informação relevante) pela taxa de derrama (coluna 2) e pelo rácio de repartição (coluna 4).

O total apurado no **campo 6** corresponde à derrama municipal a transportar para o campo 364 do quadro 10 da declaração modelo 22.

Exemplo 98

No período de 2025, 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

<u>Derrama do Concelho de Alenquer:</u>

= € 450.000,00 x 1,5% x (€ 85.000,00/€ 115.000,00)

= € 450.000,00 x 1,5% x 0,739130 (seis casas decimais)

= € 4.989,13

<u>Derrama do Concelho de Castro Marim:</u>

= € 450.000,00 x 0,0% x (€ 30.000,00/€ 115.000,00)

= € 450.000,00 x 0,0% x 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 CÓDIGO DO DISTRITO / MUNICÍPIO (1)	2 TAXA DE DERRAMA (2)	3 MASSA SALARIAL DO MUNICÍPIO (3)	4 RÁCIO DE REPARTIÇÃO (4) = (3)/(Q.03, C3)	5 DERRAMA CALCULADA (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). São consideradas 6 casas decimais. Exemplo: 0,123456.

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.

A **coluna 10** só deve ser assinalada no caso de se tratar do primeiro período de tributação em que a fórmula de repartição é aplicada para o Concelho identificado na coluna 1 da mesma linha. Consequentemente, não deve ser assinalada nos períodos seguintes.

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 afetas 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.

Subquadro 04-D – Critério Específico - Minas (n.º 3 do art.º 18 da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro)

Este subquadro 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.

A **coluna 9** só deve ser assinalada no caso de se tratar do primeiro período de tributação em que a fórmula de repartição é aplicada para o Concelho identificado na coluna 1 da mesma linha. Consequentemente, não deve ser assinalada nos períodos subsequentes.

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 15/2024/A, de 30 de dezembro, e no Decreto Legislativo Regional n.º 2/2001/M, de 20 de fevereiro, com a redação do Decreto Legislativo Regional n.º 2/2025/M, de 2 de julho, são considerados rendimentos do **regime geral**.

Os sujeitos passivos que beneficiem da redução de taxa aplicável aos **territórios do interior no âmbito da Região Autónoma dos Açores**, nos termos do n.º 5 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais e do artigo 43.º do Decreto Legislativo Regional n.º 15/2024/A, de 30 de dezembro, devem preencher o quadro 07.

Os sujeitos passivos que beneficiem da redução de taxa aplicável aos **territórios do interior no âmbito da Região Autónoma da Madeira**, nos termos do n.º 5 do artigo 41.º-B do EBF e do artigo 19.º-A do Decreto Legislativo Regional n.º 28-A/2021/M, de 30 de dezembro, aditado pelo Decreto Legislativo Regional n.º 14/2022/M, de 30 de dezembro, e mantido em vigor pelo artigo 20.º do Decreto Legislativo Regional n.º 2/2025/M, de 2 de julho, cujas áreas territoriais beneficiárias foram aprovadas pela Resolução do Conselho do Governo Regional n.º 852/2022, de 14 de setembro, também devem preencher o quadro 07.

Os rácios do volume de negócios a aplicar para efeitos de repartição da coleta por circunscrição no presente Anexo, são os calculados no quadro 11-B da declaração de rendimentos modelo 22.

Região Autónoma da Madeira

No campo 8-A, se PME, Small Mid Cap ou Startup - até € 50.000,00 (campo 4 do quadro 11-B da declaração x montante até € 50.000,00 do campo 6 x 11,2%/8,75%) - a transportar para o campo 370 da declaração

No campo 8-B, se PME, Small Mid Cap ou Startup - superior a € 50.000,00 [campo 4 do quadro 11-B da declaração x (campo 6 - € 50.000,00) x 14%] ou se Grande empresa [campo 4 do quadro 11-B da declaração x campo 6 x 14%] - a transportar para o campo 370 da declaração

O campo 8-C tem a seguinte designação:

"COLETA do REGIME ESPECIAL (Decreto-lei n.º 92/2018, de 13/11) na RAM - (campo 4 do quadro 11-B da declaração x campo 6-A x 14%) – a transportar para o campo 370 da declaração".

Região Autónoma dos Açores

No campo 9-A, se PME, Small Mid Cap ou Startup - até € 50.000,00 (campo 5 do quadro 11-B da declaração x montante até € 50.000,00 do campo 6 x 11,2%/8,75%) - a transportar para o campo 350 da declaração

No campo 9-B, se PME, Small Mid Cap ou Startup - superior a € 50.000,00 [campo 5 do quadro 11-B da declaração x (campo 6 - € 50.000,00) x 14%] ou se Grande empresa [campo 5 do quadro 11-B da declaração x campo 6 x 14%] - a transportar para o campo 350 da declaração

O campo 8-C tem a seguinte designação:

"COLETA do REGIME ESPECIAL (Decreto-lei n.º 92/2018, de 13/11) na RAA - (campo 5 do quadro 11-B da declaração x campo 6-A x 14%) – a transportar para o campo 350 da declaração".

As instruções do Anexo C da Modelo 22 foram objeto de alterações para contemplar as alterações legislativas ocorridas na Região Autónoma da Madeira e na Região Autónoma dos Açores.

Quadro 04 – Regime geral e regime simplificado com aplicação das taxas regionais e regime especial das atividades de transporte marítimo

04	REGIME GERAL, REGIME SIMPLIFICADO COM APLICAÇÃO DAS TAXAS REGIONAIS E REGIME ESPECIAL DAS ATIVIDADES DE TRANSPORTE MARÍTIMO		
Valores Globais	MATÉRIA COLETÁVEL (campos 311 + 336, exceto campo 300, do quadro 09 da declaração ou campo 42 do Anexo E)	6	. . ,
	MATÉRIA COLETÁVEL REGIME ESPECIAL (Decreto-lei n.º 92/2018, de 13/11) - (campo 300 do quadro 09 da declaração)	6-A	. . ,
	COLETA: Se PME ou SMC ou STARTUP (PME ou SMC) - até € 50.000,00 (montante até € 50.000,00 do campo 6 x 16%/12,5%)	7-A	. . ,
	COLETA: Se PME ou SMC ou STARTUP (PME ou SMC) - superior a € 50.000,00 [(campo 6 - € 50.000,00) x 20%] ou se Grande empresa (campo 6 x 20%)	7-B	. . ,
	COLETA do REGIME ESPECIAL (Decreto-lei n.º 92/2018, de 13/11) - (campo 6-A x 20%)	7-C	. . ,
RAM	*COLETA da RAM - Se PME ou SMC ou STARTUP (PME ou SMC) - até € 50.000,00 (campo 4 do quadro 11-B da declaração x montante até € 50.000,00 x 11,2%/ 8,75%)* *- a transportar para o campo 370 da declaração*	8-A	. . ,
	COLETA da RAM: Se PME ou SMC ou STARTUP (PME ou SMC) - superior a € 50.000,00 [campo 4 do quadro 11-B da declaração x (campo 6 - € 50.000,00) x 14%] ou se Grande empresa [campo 4 do quadro 11-B da declaração x campo 6 x 14%] *- a transportar para o campo 370 da declaração*	8-B	. . ,
	COLETA do REGIME ESPECIAL (Decreto-lei n.º 92/2018, de 13/11) na RAM - (campo 4 do quadro 11-B da declaração x campo 6-A x 14%) - a transportar para o campo 370 da declaração	8-C	. . ,
RAA	*COLETA da RAA: Se PME ou SMC ou STARTUP (PME ou SMC) - até € 50.000,00 [campo 5 do quadro 11-B da declaração x (montante até € 50.000,00 do campo 6) x 11,2%/8,75%]* *- a transportar para o campo 350 da declaração*	9-A	. . ,
	COLETA da RAA: Se PME ou SMC ou STARTUP (PME ou SMC) - superior a € 50.000,00 [campo 5 do quadro 11-B da declaração x (campo 6 - € 50.000,00) x 14%] ou se Grande Empresa (campo 5 do quadro 11-B da declaração x campo 6 x 14%) *- a transportar para o campo 350 da declaração*	9-B	. . ,
	COLETA do REGIME ESPECIAL (Decreto-lei n.º 92/2018, de 13/11) na RAA - (campo 5 do quadro 11-B da declaração x campo 6-A x 14%) *- a transportar para o campo 350 da declaração*	9-C	. . ,
Continente	*COLETA do CONTINENTE: Se PME ou STARTUP (PME ou SMC) - até € 50.000,00 (campo 22 do quadro 11-B da declaração x campo 7-A)* *- a transportar para o campo 347-A da declaração*	10-A	. . ,
	COLETA do CONTINENTE: Se PME ou SMC ou STARTUP (PME ou SMC) - superior a € 50.000,00 (campo 22 do quadro 11-B da declaração x campo 7-B) ou se Grande empresa (campo 22 do quadro 11-B da declaração x campo 7-B) *- a transportar para o campo 347-B da declaração*	10-B	. . ,
	COLETA do REGIME ESPECIAL (Decreto-lei n.º 92/2018, de 13/11) no CONTINENTE (campo 22 do quadro 11-B da declaração x campo 7-C) *- a transportar para o campo 347-B da declaração*	10-C	. . ,

Este Quadro foi reformulado nos impressos em vigor a partir de 2025, sobretudo por questões de adaptação das novas taxas aplicáveis nas regiões autónomas.

O 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), Small Mid Cap, *Startup* ou de grande empresa.

Destina-se também aos sujeitos passivos que reúnam as condições para aplicação das taxas regionais e que tenham optado pelo regime especial de determinação da matéria coletável às atividades de transporte marítimo, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro. 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.

Categoria de empresa	**Efetivos**	**Volume de negócios**	**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

Para efeitos do n.º 2 do artigo 87.º do Código do IRC, as empresas de pequena-média capitalização (**Small Mid Cap**), são aquelas que não sendo PME, devem estar em condições de se qualificar como tal nos termos do n.º 3 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro. De acordo com o citado artigo, uma empresa é considerada de pequena-média capitalização quando empregue menos de 500 pessoas.

Considera-se como ***startup*** a empresa que se qualifique como tal nos termos previstos na Lei n.º 21/2023, de 25 de maio.

Os sujeitos passivos que beneficiem da redução de taxa aplicável aos territórios do interior no âmbito da Região Autónoma da Madeira, nos termos do n.º 5 do artigo 41.º-B do EBF e do artigo 19.º-A do Decreto Legislativo Regional n.º 28-A/2021/M, de 30 de dezembro, aditado pelo Decreto Legislativo Regional n.º 14/2022/M, de 30 de dezembro, cujas áreas territoriais

beneficiárias foram aprovadas pela Resolução do Conselho do Governo Regional n.º 852/2022, de 14 de setembro, devem preencher o quadro 07.

As taxas regionais aplicáveis ao **período de tributação de 2025** 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 15/2024/A, de 30 de dezembro.

- **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 2/2025/M, de 2 de julho:

	PME ou Small Mid Cap	Startup	Grandes empresas
Matéria coletável (em euros)	**Taxas (%)**	**Taxas (%)**	**Taxas (%)**
Até 50 000	11,2%	8,75%	14%
Superior a 50 000	14%	14%	

Em caso de opção pelo regime especial de determinação da matéria coletável às atividades de transporte marítimo, as taxas a aplicar a toda a matéria coletável do período de 2025 são as seguintes:

Circunscrição	**Taxas (%)**
Continente	20%
Madeira	14%
Açores	14%

Cálculo do imposto para períodos de tributação iniciados em ou após 2024-01-01

- Para estes períodos de tributação, o imposto calculado pelas PME, pelas empresas de pequena-média capitalização (Small Mid Cap) e pelas startup é inscrito nos campos 7-A, 8-A, 9-A e 10-A, relativamente à matéria coletável até € 50.000,00 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.
- As empresas que tenham optado pelo regime especial das atividades de transporte marítimo aprovado pelo Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro inscrevem o imposto correspondente a esse regime nos campos 7-C, 8-C, 9-C e 10-C.

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.

Cálculo do imposto quando seja aplicável o regime especial das atividades de transporte marítimo (períodos de tributação iniciados em ou após 2018-01-01)

- Para este regime especial de tributação das atividades de transporte marítimo, o imposto calculado é inscrito nos campos 7-C, 8-C, 9-C e 10-C.

Quadro 05 – Antigo regime simplificado (ex-art.º 58.º do CIRC), regimes de redução de taxa e entidades que não exercem a título principal uma atividade comercial, industrial ou agrícola

05	ANTIGO REGIME SIMPLIFICADO (ex-artigo 58.º do CIRC), REGIMES DE REDUÇÃO DE TAXA, ENTIDADES QUE NÃO EXERCEM A TÍTULO PRINCIPAL UMA ATIVIDADE COMERCIAL, INDUSTRIAL OU AGRÍCOLA		
MATÉRIA COLETÁVEL (campos 311-399 ou campo 322 ou campo 409 do quadro 09 da declaração)		11	. . ,
COLETA: (campo 11 x taxa)	21 , %	12	. . ,
COLETA DA RAM: (campo 4 do quadro 11-B da declaração x campo 12) - *a transportar para o campo **370** da declaração*		13	. . ,
COLETA DA RAA: (campo 5 do quadro 11-B da declaração x campo 12 x 0,8) - *a transportar para o campo **350** da declaração*		14	. . ,
COLETA do CONTINENTE: (campo 22 do quadro 11-B da declaração x campo 12) - *a transportar para o campo **349** da declaração*		15	. . ,

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.**

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 2015-01-01, é de 20%.

Quadro 06 – Regime geral sem aplicação das taxas regionais

06	REGIME GERAL SEM APLICAÇÃO DAS TAXAS REGIONAIS		
Valores Globais	MATÉRIA COLETÁVEL (Campo 311 do Quadro 09 da declaração)	16	. . ,
	COLETA: Se PME ou SMC ou STARTUP (PME ou SMC) - até € 50.000,00 (montante até € 50.000,00 do campo 16 x 16%/12,5%)	17-A	. . ,
	COLETA: Se PME ou SMC ou STARTUP (PME ou SMC) - superior a € 50.000,00 [(campo 16 - € 50.000,00) x 20%] ou se Grande empresa (campo 16 x 20%)	17-B	. . ,
RAM	*COLETA da RAM: Se PME ou SMC ou STARTUP (PME ou SMC) - até € 50.000,00 (campo 4 do quadro 11-B da declaração x campo 17-A) - a transportar para o campo 370 da declaração*	18-A	. . ,
	COLETA da RAM: Se PME ou SMC ou STARTUP (PME ou SMC) - superior a € 50.000,00 (campo 4 do quadro 11-B da declaração x campo 17-B) ou se Grande empresa (campo 4 do quadro 11-B da declaração x campo 17-B) - a transportar para o campo 370 da declaração	18-B	. . ,
RAA	*COLETA da RAA: Se PME ou SMC ou STARTUP (PME ou SMC) - até € 50.000,00 (campo 5 do quadro 11-B da declaração x campo 17-A) - a transportar para o campo 350 da declaração*	19-A	. . ,
	COLETA da RAA - Se PME ou SMC ou STARTUP (PME ou SMC) - superior a € 50.000,00 (campo 5 do quadro 11-B da declaração x campo 17-B) ou se Grande empresa (campo 5 do quadro 11-B da declaração x campo 17-B) - a transportar para o campo 350 da declaração	19-B	. . ,
Continente	*COLETA do CONTINENTE: Se PME ou SMC ou STARTUP (PME ou SMC) - até € 50.000,00 (campo 22 do quadro 11-B da declaração x campo 17-A) - a transportar para o campo 347-A da declaração*	20-A	. . ,
	COLETA do CONTINENTE: Se PME ou SMC ou STARTUP (PME ou SMC) - superior a € 50.000,00 (campo 22 do quadro 11-B da declaração x campo 17-B) ou se Grande empresa (campo 22 do quadro 11-B da declaração 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, Small Mid Cap ou Startup, **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.

Não devem preencher este quadro as entidades enquadradas no regime especial de tributação de grupos de sociedades, que beneficiem da situação prevista no n.º 16 do artigo 69.º do CIRC, as quais devem preencher o quadro 06-A (Regime de grupos de sociedades com aplicação das taxas regionais).

Cálculo do imposto para períodos de tributação iniciados em ou após 2024-01-01

- Para estes períodos de tributação, o imposto calculado pelas PME, pelas empresas de pequena-média capitalização (Small Mid Cap) e pelas Startup é inscrito nos campos 17-A, 18-A, 19-A e 20-A, relativamente à matéria coletável até € 50.000,00 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 99:

O sujeito passivo "Negócios com as Ilhas, Lda", com sede em Lisboa, considerada uma grande empresa, possui uma delegação em Ponta Delgada.

No período de 2025, apresenta um volume de negócios de 1.000.000,00€, repartido da seguinte forma:

Lisboa = 900.000,00€

Ponta Delgada = 100.000,00€

Resolução:

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)

<u>Cálculo do IRC</u>

Matéria coletável = 200.000,00€

Parte do continente (Campo 347-B) = 0,9 X 200.000 X 20% = 36.000,00€

Parte dos Açores (campo 350) = 0,1 x 200.000 X 14% = 2.800,00€

Total do IRC = 38.800,00€

10	CÁLCULO DO IMPOSTO		
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.ºs 2 e 8, 1ºs € 50.000,00 de matéria coletável) (c. 311 do Q.09 da M22 ou C. 42 do Anexo E) x 16% para PME ou SMC e 12,5% para as startup	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 20%	347-B	. 36 . 000 ,00	
Imposto a outras taxas 348 %)	349	. . ,	
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	. 2 . 800 ,00	
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	. . ,	

Quadro 06-A – Regime de grupos de sociedades com aplicação das taxas regionais

Este quadro é preenchido pelas entidades tributadas pelo regime especial de tributação de grupos de sociedades, quando todas as sociedades do grupo tenham a sua sede e direção efetiva numa mesma região autónoma e não possuam sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de representação permanente sem personalidade jurídica própria noutra circunscrição, ou seja, nas condições previstas no n.º 16 do artigo 69.º do CIRC.

Cálculo do imposto para períodos de tributação iniciados em ou após 2024-01-01

- Para estes períodos de tributação, o imposto calculado pelas PME pelas empresas de pequena-média capitalização (Small Mid Cap) e pelas Startup é inscrito nos campos 22-A, 23-A e 24-A, relativamente à matéria coletável até € 50.000,00 e nos campos 22-B, 23-B e 24-B, relativamente à matéria coletável excedente.
- As grandes empresas inscrevem o imposto apenas nos campos 22-B, 23-B e 24-B.

Quadro 07 – Benefício de redução de taxa aplicável aos territórios do interior situados nas Regiões Autónomas da Madeira e dos Açores

07	BENEFÍCIO DE REDUÇÃO DE TAXA APLICÁVEL AOS TERRITÓRIOS DO INTERIOR NO ÂMBITO DA R. A. M e R.A.A		
Valores Globais	MATÉRIA COLETÁVEL (campo 42 do Anexo E ou campo 322 do quadro 09)	1	. . ,
	COLETA: Se PME ou SMC ou STARTUP (PME ou SMC) - até € 50.000,00 (montante até € 50.000,00 do campo 1 x 16%/12,5%)	2-A	. . ,
	COLETA: Se PME ou SMC ou STARTUP (PME ou SMC) - superior a € 50.000,00 [(campo 1 - € 50.000,00) x 20%]	2-B	. . ,
RAM	*COLETA da RAM - Se PME ou SMC ou STARTUP (PME ou SMC) - até € 50.000,00 (campo 4 do quadro 11-B da declaração x montante até € 50.000,00 x 11,2%/8,75%) - a transportar para o campo 370 da declaração*	3-A	. . ,
	COLETA da RAM: Se PME ou SMC ou STARTUP (PME ou SMC) - superior a € 50.000,00 [campo 4 do quadro 11-B da declaração x (campo 1 - € 50.000,00) x 14%] - a transportar para o campo 370 da declaração	3-B	. . ,
RAA	*COLETA da RAA: Se PME ou STARTUP e PME - até € 50.000,00 [campo 5 do quadro 11-B da declaração x (montante até € 50.000,00 do campo 1) x 8,75%] - a transportar para o campo 350 da declaração*	4-A	. . ,
	COLETA da RAA: Se PME ou STARTUP e PME - superior a € 50.000,00 [campo 5 do quadro 11-B da declaração x (campo 1 - € 50.000,00) x 14%] - a transportar para o campo 350 da declaração	4-B	. . ,
Continente	*COLETA do CONTINENTE: Se PME ou SMC ou STARTUP (PME ou SMC) - até € 50.000,00 (campo 22 do quadro 11-B da declaração x campo 2-A) - a transportar para o campo 349 da declaração*	5-A	. . ,
	COLETA do CONTINENTE: Se PME ou STARTUP (PME ou SMC) - superior a € 50.000,00 (campo 22 do quadro 11-B da declaração x campo 2-B) - a transportar para o campo 347-B da declaração	5-B	. . ,

Taxa de IRC aplicável na Região Autónoma da Madeira

Este quadro deve ser preenchido pelos sujeitos passivos que beneficiem da redução de taxa aplicável aos territórios do interior no âmbito da **Região Autónoma da Madeira**, nos termos do n.º 6 do artigo 41.º-B do EBF e do artigo 19.º-A do Decreto Legislativo Regional n.º 28-A/2021/M, de 30 de dezembro, aditado pelo Decreto Legislativo Regional n.º 14/2022/M, de 30 de dezembro e alterado pelo Decreto Legislativo Regional n.º 26/2022/M, de 29 de dezembro, mantido em vigor pelo artigo 20.º do Decreto Legislativo Regional n.º 2/2025/M, de 2 de julho.

O benefício de redução de taxa aplica-se às empresas que exerçam diretamente e a título principal uma atividade económica de natureza agrícola, comercial, industrial ou de prestação de serviços, que sejam qualificadas como micro, pequenas ou médias empresas (PME), pelas empresas de pequena-média capitalização (Small Mid Cap), nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, nas áreas territoriais beneficiárias da Região Autónoma da Madeira e pela Startup.

De acordo com a Resolução do Conselho do Governo Regional da Madeira n.º 852/2022, de 14 de setembro, as áreas territoriais abrangidas correspondem às dos seguintes municípios: Santana, Porto Santo, São Vicente e Porto Moniz.

As taxas regionais aplicáveis ao período de tributação de 2025 para as entidades beneficiárias da redução de taxa aplicável aos territórios do interior no âmbito da Região Autónoma da Madeira, são as seguintes:

Pequenas e médias empresas e empresas de pequena-média capitalização (*Small Mid Cap*) e Startup	
Matéria coletável (em euros)	**Taxas (%)**
Até 50 000	8,75
Superior a 50 000	14

Para o período de tributação de 2025, o imposto calculado pelas PME, pelas empresas de pequena-média capitalização (Small Mid Cap) e pelas Startup é inscrito nos campos 2-A, 3-A, 4-A e 5-A, relativamente à matéria coletável até € 50.000,00 e nos campos 2-B, 3-B, 4-B, e 5-B, relativamente à matéria coletável excedente.

Taxa de IRC aplicável na Região Autónoma dos Açores

Este quadro deve ser preenchido pelos sujeitos passivos que beneficiem da redução de taxa aplicável aos territórios do interior no âmbito da **Região Autónoma dos Açores**, nos termos do n.º 6 do artigo 41.º-B do EBF e do artigo 38.º do Decreto Legislativo Regional n.º 1/2023/A, de 5 de janeiro, mantido em vigor pelo artigo 43.º do Decreto Legislativo Regional n.º 15/2024/A, de 30 de dezembro. As áreas territoriais beneficiárias, correspondem a todas as áreas territoriais da Região Autónoma dos Açores.

O benefício de redução de taxa aplica-se às empresas que exerçam diretamente e a título principal uma atividade económica de natureza agrícola, comercial, industrial ou de prestação de serviços, que sejam qualificadas como micro, pequenas ou médias empresas (PME), nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, nas áreas territoriais beneficiárias da Região Autónoma dos Açores.

As taxas regionais aplicáveis ao período de tributação de 2025 para as entidades beneficiárias da redução de taxa aplicável aos territórios do interior no âmbito da Região Autónoma dos Açores, são as seguintes:

Pequenas e médias empresas e Startup	
Matéria coletável (em euros)	Taxas (%)
Até 50 000	8,75
Superior a 50 000	14

Para o período de tributação de 2025, o imposto calculado pelas PME e pela *Startup* é inscrito nos campos 2-A, 3-A, 4-A e 5-A, relativamente à matéria coletável até € 50.000,00 e nos campos 2-B, 3-B, 4-B, e 5-B, relativamente à matéria coletável excedente.

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.

03	RENDIMENTOS ISENTOS		
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	. . ,
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)		316	. . ,
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	Organismos de investimento alternativo de capital de risco e de créditos (art.º 23.º do EBF)
143	Rendimentos de qualquer natureza obtidos por fundos de investimento imobiliário ou sociedades de investimento imobiliário (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.

No **campo 316** 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.

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
	Rendimentos obtidos por entidades de gestão florestal (EGF) e unidades de gestão florestal (UGF) (art.º 59.º-G do EBF)	317
	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 ex-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 entidades gestoras de denominações de origem e indicações geográficas dos vinhos, vinagres, bebidas espirituosas de origem vínica e produtos vitivinícolas aromatizados reconhecidas nos termos da legislação aplicável, 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).

O **campo 311** apenas deve ser preenchido para os períodos de tributação de 2011 e 2012.

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 (ex-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.

O **campo 317** destina-se a ser preenchido pelas entidades de gestão florestal e unidades de gestão florestal que aproveitam da isenção do IRC prevista no artigo 59.º-G do EBF.

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:

Campo 774 – Quadro 07:

Benefícios Fiscais	774	. . ,

IRC MODELO 22 ANEXO D

04	DEDUÇÕES AO RENDIMENTO (a deduzir no campo 774 do quadro 07 da declaração) (Cont.)		
	NORMATIVO LEGAL		DEDUÇÃO EFETUADA
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 para abastecimento de veículos (ex-art.º 59.º-A do EBF)		415	. . ,
Majoração das despesas com sistemas de car-sharing e bike-sharing (ex-art.º 59.º-B do EBF)		416	. . ,
Majoração das despesas com frotas de velocípedes (ex-art.º 59.º-C do EBF)		417	. . ,
Majoração do gasto suportado por proprietários e produtores florestais aderentes a zona de intervenção florestal com contribuições financeiras destinadas ao fundo comum e encargos com defesa da floresta (art.º 59.º-D, n.º 12 do EBF)		418	. . ,
Majoração das despesas com certificação biológica de exploração (art.º 59.º-E do EBF)		419	. . ,
Majorações dos gastos e perdas no âmbito de parcerias de títulos de impacto social (art.º 19.º-A do EBF)		420	. . ,
Majorações dos gastos e perdas relativos a obras de conservação e manutenção dos prédios ou parte de prédios afetos a lojas com história reconhecidas pelo município (ex-art.º 59.º-I do EBF)		421	. . ,
Majoração do aumento das depreciações e amortizações, prevista no do art.º 8.º, n.º 3 do Decreto-Lei n.º 66/2016, de 3 de novembro		422	. . ,
Majoração das depreciações fiscalmente aceites de elementos do ativo fixo tangível correspondentes a embarcações eletrossolares ou exclusivamente elétricas (art.º 59.º-J do EBF)		423	. . ,
Rendimentos e ganhos que não sejam mais-valias fiscais a que se referem os n.ºs 1 e 2 do artigo 268.º do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas (CIRE), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 53/2004, de 18 de março		424	. . ,
Rendimentos prediais resultantes de contratos de arrendamento ou subarrendamento habitacional enquadrados no Programa de Arrendamento Acessível (art.º 20.º, n.º 1 do Decreto-Lei n.º 68/2019, de 22 de maio).		425	. . ,
Rendimentos prediais obtidos no âmbito dos programas municipais de oferta para arrendamento habitacional a custos acessíveis e para alojamento local, bem como os ganhos provenientes da alienação onerosa, ao Estado, às Regiões Autónomas, às entidades públicas empresariais na área da habitação ou às autarquias locais, de imóveis para habitação e terrenos para construção (art.º 71.º-A, n.ºs 3 e 7 do EBF)		429	. . ,
Majorações dos gastos suportados com a aquisição de passes sociais em benefício do pessoal (art.º 43.º, n.º 15 do CIRC)		430	. . ,
Despesas com aquisição de bens e serviços diretamente necessários para a implementação dos desenvolvimentos que permitam assegurar a prévia submissão do ficheiro SAFT-PT relativo à contabilidade no âmbito da IES e do código único do documento (ATCUD), nos termos previstos no n.º 1 do artigo 316.º da Lei n.º 12/2022, de 27 de junho.		431	. . ,
Majoração das despesas elegíveis, incorridas nos períodos de 2021 e 2022, no âmbito de participação conjunta em projetos de promoção externa (art.º 400.º, n.º 1 da Lei n.º 75.º-B/2020, de 31 de dezembro)		433	. . ,
Majorações dos gastos referentes a consumos de eletricidade e gás natural, na parte em que excedam os do período de tributação iniciado em 01/01/2021, deduzidos de eventuais apoios nos termos do Decreto-Lei n.º 30-B/2022, de 18 de abril (art.º 239.º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro)		434	. . ,
Majorações dos gastos referentes ao regime extraordinário de apoio a encargos suportados na produção agrícola (art.º 240.º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro)		435	. . ,
Majorações dos encargos correspondentes ao aumento salarial relativo a trabalhadores com contrato de trabalho por tempo indeterminado (art.º 19.º-B do EBF)		436	. . ,
Regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas [(ICE) art.º 43.º-D do EBF]		437	. . ,
Majoração dos encargos correspondentes à criação líquida de postos de trabalho (art.º 41.º-B, n.º 6 do EBF)		438	. . ,
Diferêncial do coeficiente do apoio extraordinário ao arrendamento (art.º 3.º, n.º 3 da Lei n.º 19/2022, de 21 de outubro)		439	. . ,
Majoração dos gastos com a admissão à negociação em mercado regulamentado dos valores mobiliários, suportados pelos sujeitos passivos elegíveis (art.º 32.º-E do EBF)		440	. . ,
Rendimentos excluídos de tributação auferidos por participantes ou acionistas em organismos de investimento coletivo de apoio ao arrendamento (art.º 24.º-A, n.º 2 do EBF)		442	. . ,
Rendimentos prediais isentos, decorrentes de arrendamento para habitação permanente, resultantes da transferência de imóveis de alojamento local (art.º 74.º-A do EBF)		443	. . ,
Majorações dos gastos suportados com contratos de seguros de saúde ou doença (art.º 43.º, n.º 16 do CIRC)		444	. . ,
Outras deduções ao rendimento		410	. . ,
Reposição de deduções ao rendimento		441	. . ,
TOTAL DAS DEDUÇÕES (401 + ... + 409 + 412 + ... + 435 + ... + 440 + 410 + 442 +... + 444 - 441)		411	. . ,

Campo 355 – Quadro 10:

Benefícios fiscais	355	. . ,

IRC MODELO 22 ANEXO D

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 10/2009, 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)				
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)		
NORMATIVO LEGAL			DEDUÇÃO EFETUADA
Majoração dos encargos 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 distrbuídos por sociedades residentes nos PALOP e Timor-Leste (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	. . ,
Majorações aplicadas aos donativos previstos nos artigos 62.ºdo EBF - Mecenato social, desportivo e ambiental		426	. . ,
Majorações aplicadas aos donativos previstos no artigo 62.º-A do EBF - Mecenato científico		427	. . ,
Majorações aplicadas aos donativos previstos no artigo 62.º-B do EBF - Mecenato cultural		428	. . ,
Majorações aplicadas aos donativos relativos ao mecenato cultural extraordinário para 2021 (art.º 397.º da Lei n.º75-B/2020, de 31 de dezembro)		432	. . ,
Majoração quotizações 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 (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	. . ,

04	DEDUÇÕES AO RENDIMENTO (a deduzir no campo 774 do quadro 07 da declaração) (Cont.)		
NORMATIVO LEGAL			DEDUÇÃO EFETUADA
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 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 velocipedes (art.º 59.º-C do EBF)		417	. . ,
Majoração do gasto suportado por proprietários e produtores florestais aderentes a zona de intervenção florestal com contribuições financeiras destinadas ao fundo comum e encargos com defesa da floresta (art.º 59.º-D, n.º 12 do EBF)		418	. . ,
Majoração das despesas com certificação biológica de exploração (art.º 59.º-E do EBF)		419	. . ,
Majorações dos gastos e perdas no âmbito de parcerias de títulos de impacto social (art.º 19.º-A do EBF)		420	. . ,
Majorações dos gastos e perdas relativos a obras de conservação e manutenção dos prédios ou parte de prédios afetos a lojas com história reconhecidas pelo município (art.º 59.º-I do EBF)		421	. . ,
Majoração do aumento das depreciações e amortizações, prevista no do art.º 8.º, n.º 3 do Decreto-Lei n.º 66/2016, de 3 de novembro		422	. . ,
Majoração das depreciações fiscalmente aceites de elementos do ativo fixo tangível correspondentes a embarcações eletrossolares ou exclusivamente elétricas (art.º 59.º-J do EBF)		423	. . ,
Rendimentos e ganhos que não sejam mais-valias fiscais a que se referem os n.ºs 1 e 2 do artigo 268.º do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas (CIRE), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 53/2004, de 18 de março		424	. . ,
Rendimentos prediais resultantes de contratos de arrendamento ou subarrendamento habitacional enquadrados no Programa de Arrendamento Acessível (art.º 20.º, n.º 1 do Decreto-Lei n.º 68/2019, de 22 de maio).		425	. . ,
Rendimentos prediais obtidos no âmbito dos programas municipais de oferta para arrendamento habitacional a custos acessíveis e para alojamento local, bem como os ganhos provenientes da alienação onerosa, ao Estado, às Regiões Autónomas, às entidades públicas empresariais na área da habitação ou às autarquias locais, de imóveis para habitação e terrenos para construção (art.º 71.º-A, n.ºs 3 e 7 do EBF)		429	. . ,
Majorações dos gastos suportados com a aquisição de passes sociais em benefício do pessoal (art.º 43.º, n.º 15 do CIRC)		430	. . ,
Despesas com aquisição de bens e serviços diretamente necessários para a implementação dos desenvolvimentos que permitam assegurar a prévia submissão do ficheiro SAFT-PT relativo à contabilidade no âmbito da IES e do código único do documento (ATCUD), nos termos previstos no n.º 1 do artigo 316.º da Lei n.º 12/2022, de 27 de junho.		431	. . ,
Majoração das despesas elegíveis, incorridas nos períodos de 2021 e 2022, no âmbito de participação conjunta em projetos de promoção externa (art.º 400.º, n.º 1 da Lei n.º 75.º-B/2020, de 31 de dezembro)		433	. . ,
Majorações dos gastos referentes a consumos de eletricidade e gás natural, na parte em que excedam os do período de tributação iniciado em 01/01/2021, deduzidos de eventuais apoios nos termos do Decreto-Lei n.º 30-B/2022, de 18 de abril (art.º 239.º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro)		434	. . ,
Majorações dos gastos referentes ao regime extraordinário de apoio a encargos suportados na produção agrícola (art.º 240.º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro)		435	. . ,
Majorações dos encargos correspondentes ao aumento salarial relativo a trabalhadores com contrato de trabalho por tempo indeterminado (art.º 19.º-B do EBF)		436	. . ,
Regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas [(ICE) art.º 43.º-D do EBF]		437	. . ,
Majoração dos encargos correspondentes à criação líquida de postos de trabalho (art.º 41.º-B, n.º 6 do EBF)		438	. . ,
Diferêncial do coeficiente do apoio extraordinário ao arrendamento (art.º 3.º, n.º 3 da Lei n.º 19/2022, de 21 de outubro)		439	. . ,
Majoração dos gastos com a admissão à negociação em mercado regulamentado dos valores mobiliários, suportados pelos sujeitos passivos elegíveis (art.º 32.º-E do EBF)		440	. . ,
Outras deduções ao rendimento		410	. . ,
Reposição de deduções ao rendimentos		441	. . ,
TOTAL DAS DEDUÇÕES (401 + ... + 409 + 412 + ... + 435 + ... + 440 + 410 - 441)		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 benefício fiscal à criação de emprego, previsto no artigo 19.º do EBF, a inscrever no campo 401, foi revogado pela Lei n.º 43/2018, de 9 de agosto, com efeitos a 1 de julho de 2018. 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. Este campo só deve ser preenchido até ao período de 2019, inclusive. Para os períodos de 2020 e seguintes, as majorações aplicadas aos donativos devem ser desagregadas e declaradas nos campos 426, 427 e 428.

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 ex-art.º 70.º do EBF, com a redação dada pelo Decreto-Lei n.º 38/2016, de 15 de julho).

No **campo 409** é inscrito o benefício correspondente à remuneração convencional do capital social, calculado mediante a aplicação, limitada a cada exercício, da taxa de 7 % ao montante das entradas realizadas até € 2.000.000,00, por entregas em dinheiro ou através da conversão de créditos, ou do recurso aos lucros do próprio exercício no âmbito da constituição de sociedade ou do aumento do capital social, e desde que sejam observadas as demais condições previstas nas alíneas c) e d) do n.º 1 do artigo 41.º-A do EBF.

De referir que o benefício deixou de estar limitado às empresas que se qualifiquem como PME, não estando, igualmente, sujeito às limitações de minimis relativas aos auxílios de Estado.

A dedução é efetuada no apuramento do lucro tributável do período em que são realizadas as entradas e nos cinco períodos de tributação seguintes.

No que se refere às entradas de capital realizadas nos períodos de 2014, 2015 e 2016, a remuneração convencional do capital social a indicar neste campo é 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). Esta dedução era efetuada no período de realização das entradas e nos três períodos seguintes.

No que se refere às entradas de capital realizadas nos períodos de 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.

O benefício previsto no artigo 41.º-A do EBF, na redação anterior à dada pela Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro, bem como no artigo 136.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31 de dezembro, só se aplica às micro, pequena ou média empresas, 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 14 3/2009, de 16 de junho, 81/2017, de 30 de junho e 13/2020, de 7 de abril.

Este benefício fiscal estava ainda sujeito às regras europeias aplicáveis em matéria de auxílios de minimis, pelo que a inclusão de valores no campo 409 relativamente aos períodos anteriores a 2017 obriga ao preenchimento do quadro 09 do presente anexo.

Este benefício foi **revogado** pelo artigo 281.º da lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro, tendo sido substituído pelo Regime fiscal de Incentivo à Capitalização das Empresas introduzido no artigo 43.º-D do EBF (vd. Regime transitório previsto no n.º 2 daquela disposição e artigo 12.º da Lei n.º 20/2023, de 17 de maio).

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 dos 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 ex-artigo 59.º-A do EBF (em vigor até 31 de dezembro de 2020).

O **campo 416** destina-se à inscrição da majoração das despesas com sistemas de car-sharing e bikesharing a que se refere o ex-artigo 59.º-B do EBF (em vigor até 31 de dezembro de 2020).

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 ex-artigo 59.º-C do EBF (em vigor até 31 de dezembro de 2020).

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 e Decreto-Lei n.º 67/2017, de 12 de junho, bem como dos encargos suportados com operações de defesa da floresta, nos termos do n.º 12 do art.º 59.º-D do EBF.

O montante máximo da majoração daquelas contribuições não pode exceder o equivalente a 8/1000 do volume de negócios referente ao exercício em que as mesmas são realizadas.

Este campo não deve ser preenchido pelos sujeitos passivos de IRC abrangidos pelas regras decorrentes do regime simplificado, que devem preencher o Campo 34 do Anexo E.

No **campo 419** é inscrita a majoração das despesas de certificação biológica de explorações com produção em modo biológico, nos termos do artigo 59.º-E do EBF.

No **campo 420** são inscritas as majorações dos gastos e perdas no âmbito de parcerias de títulos de impacto social, nos termos do artigo 19.º-A do EBF.

No **campo 421** são inscritas as majorações dos gastos e perdas relativos a obras de conservação e manutenção dos prédios ou parte de prédios afetos a lojas com história reconhecidas pelo município, nos termos do ex-artigo 59.º-I do EBF.

No **campo 422** é inscrita a majoração do aumento das depreciações e amortizações resultantes das reavaliações efetuadas, prevista no n.º 3 do artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 66/2016, de 3 de novembro.

No **campo 423** é inscrita a majoração das depreciações fiscalmente aceites de elementos do ativo fixo tangível correspondentes a embarcações eletrossolares ou exclusivamente elétricas, nos termos do artigo 59.º-J do EBF.

No **campo 424** são inscritos os rendimentos e os ganhos que estão a influenciar o resultado líquido do período, mas que estão isentos de IRC por força do disposto nos n.ºs 1 e 2 do artigo 268.º do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas (CIRE).

Quando estejam em causa mais-valias fiscais isentas (resultantes, por exemplo, da dação em cumprimento de bens e direitos do devedor) e variações patrimoniais positivas não refletidas no resultado líquido (n.ºs 1 e 2 do artigo 268.º do CIRE), o respetivo montante não deve ser inscrito no quadro 07 da declaração modelo 22 nem incluído neste campo 424. Porém, este montante deve ser indicado, a título meramente informativo, no quadro 04-B deste anexo D.

Na mesma linha de raciocínio, quando, ao abrigo de plano de insolvência, plano de pagamentos ou plano de recuperação, o credor reduzir o valor dos créditos, beneficiando da dedutibilidade fiscal do respetivo gasto ou perda que lhe é conferida pelo disposto no n.º 3 do artigo 268.º do CIRE, o montante da redução não é inscrito no quadro 07 da declaração modelo 22, nem neste campo, devendo apenas ser indicado, a título meramente informativo, no quadro 04-B deste anexo D.

No **campo 425** são inscritos os rendimentos prediais isentos resultantes de contratos de arrendamento ou subarrendamento habitacional enquadrados no Programa de Arrendamento Acessível (n.º 1 do artigo 20.º do Decreto-Lei n.º 68/2019, de 22 de maio).

No **campo 426** deve ser inscrita a majoração que, nos termos dos artigos 62.º do EBF, é aplicável aos donativos discriminados no quadro 08 do presente anexo (Mecenato social, desportivo e ambiental).

É também declarada neste campo, a majoração aplicável ao total dos donativos do período, em dinheiro ou em espécie, concedidos à Fundação JMJ - Lisboa 2023, entidade incumbida legalmente de assegurar a preparação, organização e coordenação da Jornada Mundial da Juventude (artigos 384.º da Lei n.º 2/2020, de 31 de março, 417.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro e 325.º da Lei n.º 12/2022, de 27 de junho).

No **campo 427** deve ser inscrita a majoração que, nos termos dos artigos 62.º-A do EBF, é aplicável aos donativos discriminados no quadro 08 do presente anexo (Mecenato científico).

No **campo 428** deve ser inscrita a majoração que, nos termos dos artigos 62.º-B do EBF, é aplicável aos donativos discriminados no quadro 08 do presente anexo (Mecenato cultural).

É também declarada neste campo, a majoração aplicável aos donativos do período, concedidos à Estrutura de Missão para as Comemorações do V Centenário da Circum-Navegação comandada pelo navegador português Fernão de Magalhães (2019-2022), criada pela Resolução do Conselho de Ministros n.º 24/2017, de 26 de janeiro (artigos 294.º da Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro, 357.º da Lei n.º 2/2020, de 31 de março, 401.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro e 326.º da Lei n.º 12/2022, de 27 de junho).

No **campo 432** deve ser inscrita a majoração prevista nos artigos 397.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro e 315.º da Lei n.º 12/2022, de 27 de junho, relativa ao mecenato cultural extraordinário para os períodos de 2021 e 2022 que, nos termos do artigos 62.º-B do EBF, é aplicável aos donativos discriminados no quadro 08 do presente anexo (Mecenato cultural extraordinário).

No **campo 429** devem ser inscritos os rendimentos prediais isentos nos termos do n.º 3 do artigo 71.º-A do EBF, pelo período de duração dos respetivos contratos, obtidos no âmbito dos programas municipais de oferta para arrendamento habitacional a custos acessíveis e para alojamento estudantil, sendo os rendimentos isentos englobados, em sede de IRS, para efeitos de determinação da taxa a aplicar aos restantes rendimentos, quando o sujeito passivo opte pelo englobamento dos rendimentos prediais.

São também inscritos neste campo, os ganhos provenientes da alienação onerosa, ao Estado, às regiões autónomas, às entidades públicas empresariais na área da habitação ou às autarquias locais, de imóveis para habitação e terrenos para construção, com exceção dos ganhos previstos nas alíneas a) e b) do n.º 7 do artigo 71.º-A do EBF.

Devem ainda ser inscritos os rendimentos prediais isentos nos termos do n.º 27 do artigo 71.º do EBF, obtidos no âmbito dos programas municipais de oferta para arrendamento habitacional a custos acessíveis (Revogado pela Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro).

No **campo 430** é inscrita a majoração dos gastos suportados com a aquisição de passes sociais em benefício do pessoal do sujeito passivo, verificados os requisitos previstos no n.º 1 do artigo 43.º do Código do IRC.

No **campo 431** é inscrita a majoração das despesas com aquisição de bens e serviços diretamente necessários para a implementação do SAFT-T (PT) relativo à contabilidade, do código QR e do ATCUD, nos termos previstos nos n.ºs 3 e 4 do artigo 404.º da Lei n.º 75.º-B/2020, de 31 de dezembro. É inscrita também a majoração das despesas com aquisição de bens e serviços diretamente necessários para a implementação dos desenvolvimentos que permitam assegurar a prévia submissão do ficheiro SAFT-T (PT) relativo à contabilidade no âmbito da informação empresarial simplificada (IES) e do código único do documento (ATCUD), nos termos previstos no n.º 1 do artigo 316.º da Lei n.º 12/2022, de 27 de junho.

No **campo 433** deve ser inscrita a majoração das despesas elegíveis incorridas nos períodos de 2021 e 2022, no âmbito de participação conjunta em projetos de promoção externa, suportadas por sujeitos passivos de IRC residentes em território português e os não residentes com estabelecimento estável nesse território, que exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola (artigo 400.º, n.º 1, da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro) e que sejam classificados como micro, pequena ou mádia empresa, de acordo com os critérios definidos no artigo 2.º do anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro. O procedimento de atribuição do incentivo fiscal temporário previsto no artigo 400.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro encontra-se regulamentado pela Portaria n.º 114/2021, de 33 de março. Os n.ºs 8, 9 e 10 daquela disposição preveem os limites a que devem obedecer estes incentivos. No caso de aplicação das regras europeias relativas aos auxílios de minimis, deverão ser preenchidos os campos 904-G, 904-H ou 904-I, conforme os casos, do quadro 09 do presente anexo.

No **campo 434** devem ser inscritas as majorações dos gastos referentes a consumos de eletricidade e gás natural, na parte que excedam os do período de tributação iniciado em 01/01/2021, deduzidos de eventuais apoios concedidos ao abrigo do Decreto-Lei n.º 30-B/2022, de 18 de abril (art.º 239.º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro). Sobre o presente benefício fiscal, foi divulgado o Ofício Circulado n.º 20283/2025, de 9 de outubro, com instruções relativas ao regime, que complementam as presentes instruções.

Para efeitos de determinação do lucro tributável dos sujeitos passivos de IRC residentes que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, dos sujeitos passivo de IRC não residentes com estabelecimento estável e dos sujeitos passivos de IRS com contabilidade organizada (categoria B), podem ser majorados em 20% os gastos e perdas incorridos ou suportados referentes a consumos de eletricidade e gás natural na parte em que excedam os do período de tributação de 2021, deduzidos de eventuais apoios recebidos nos termos do Decreto-Lei n.º 30-B/2022, de 18 de abril.

Esta majoração é aplicável aos períodos de tributação com início em ou após 1 de janeiro de 2023 e 1 de janeiro de 2024.

Ou seja, em suma, os gastos e perdas incorridos ou suportados referentes a consumos de eletricidade e gás natural, na parte que excedam os do período de tributação iniciado em 1 de janeiro de 2021, deduzidos de apoios recebidos, podem ser considerados em 120% do seu montante no apuramento do lucro tributável de 2023 e 2024.

Todavia, no caso de sujeitos passivos que iniciem a atividade durante o período de tributação com início em ou após 1 de janeiro de 2022 e 2023, respetivamente, no que respeitos ao benefício a apurar em 2023 e 2024, os gastos e perdas incorridos a considerar para efeitos dos números anteriores devem ser proporcionais ao período de atividade do sujeito passivo nesse ano.

Salienta-se que se excluem deste benefício os sujeitos passivos que desenvolvam atividades económicas que gerem, pelo menos, 50% do volume de negócios no domínio da:

a) Produção, transporte, distribuição e comércio de eletricidade ou gás; ou
b) Fabricação de produtos petrolíferos, refinados ou a partir de resíduos, e de aglomerados de combustíveis.

Este benefício fiscal não pode ser cumulado com outros apoios ou incentivos de qualquer natureza relativamente aos mesmos gastos e perdas elegíveis.

Quanto à questão de saber se este benefício fiscal está sujeito à disciplina prevista no âmbito do artigo 92.º do CIRC, salvaguarda-se agora, no n.º 3, que este benefício fiscal não concorre para o limite previsto no n.º 1 do artigo 92.º do Código do IRC (resultado da liquidação).

Por sua vez, por via do n.º 5 do artigo 285.º da Lei do Orçamento do Estado para 2024, o referido limite passa igualmente a não ser aplicável ao próprio período de tributação de 2022, facto que poderá determinar a entrega da respetiva declaração de substituição, nos casos em que essa limitação ocorreu.

Em termos de preenchimento da declaração Modelo 22, a majoração em causa será considerada no campo 774 do quadro 07 da Modelo 22 e deverá também ser inscrita no campo 434 do quadro 4 do Anexo D à Modelo 22.

Este benefício fiscal não foi alvo de prorrogação para o período de tributação de 2025, pelo que o último ano de aplicação foi o período de tributação de 2024.

Exemplo 100

A sociedade "Industrial, Lda", apresenta no final do período de 2024, gastos com eletricidade no valor global de 200.000,00€.

No período de 2021, estes mesmos gastos foram de € 120.000,00€.

200.000 – 120.000 = 80.000,00€

80.000 x 20% = valor a deduzir = 16.000,00€ no campo 774 do quadro 07

Poderá ainda ser consultada a informação sobre este benefício fiscal nas instruções ao campo 774 do quadro 07 da Modelo 22 neste manual.

Exemplo 101

A empresa "Gásilétrica, SA" apresenta os seguintes dados relativos ao consumo de gás natural e eletricidade em 2021, 2023 e 2024:

	2021	2023	2024
Gás	12 500,00 €	20 000,00 €	22 500,00 €
Eletricidade	32 000,00 €	45 000,00 €	48 000,00 €
Encargos suportados	44 500,00 €	65 000,00 €	70 500,00 €
Apoios recebidos	0,00 €	12 500,00 €	7 500,00 €
Encargos deduzidos de apoios	44 500,00 €	52 500,00 €	63 000,00 €
Variação relativamente a 2021		8 000,00 €	18 500,00 €
Majoração (a acrescer no campo 774)		1 600,00 €	3 700,00 €

Em 2024, os gastos com eletricidade e gás natural ascenderam a € 22.500,00 e € 48.000,00, respetivamente, tendo recebido apoios no valor de € 7.500,00.

Valor a deduzir no campo 774 do Quadro 07 da Modelo 22 de 2024:

(22.500,00 + 48.000,00 – 7.500,00) – (12.500,00 + 32.000,00) = € 18.500,00

18.500,00 X 20% = € 3.700,00

Note-se que por força da norma constante do art.º 239º da Lei do Orçamento do Estado para 2024, a comparação é feita entre os gastos suportados em 2024 e 2021.

Poderá ainda ser consultada a informação sobre este benefício fiscal nas instruções ao campo 434 do quadro 04 do Anexo D da Modelo 22 neste manual.

No **campo 435** devem ser inscritas as majorações dos gastos e perdas incorridos ou suportados pelo sujeito passivo referentes à aquisição dos seguintes bens, quando utilizados no âmbito das atividades de produção agrícola (art.º 240.º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro, prorrogado para 2025 pelo n.º 2 do art.º 333.º da Lei do OE2025):

a) Adubos, fertilizantes e corretivos orgânicos e minerais;
b) Farinhas, cereais e sementes, incluindo misturas, resíduos e desperdícios das indústrias alimentares, e quaisquer outros produtos próprios para alimentação de gado, aves e outros animais, referenciados no Codex Alimentarius, independentemente da raça e funcionalidade em vida, destinados à alimentação humana;
c) Água para rega
d) Garrafas de vidro.

Nos termos do n.º 3 do artigo 240.º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro, este benefício fiscal está sujeito às regras de auxílios de minimis.

A aferição do cumprimento da regra de auxílios de minimis é efetuada no quadro 09 do Anexo D à declaração Modelo 22, tendo sido adicionado o campo 904-K para incluir a poupança de IRC obtida com a majoração dos gastos referentes ao regime extraordinário de apoio a encargos suportados na produção agrícola.

Assim, no referido campo 904-K, deve ser inscrito o montante do benefício fiscal resultante da aplicação da taxa do IRC ao montante das majorações dos gastos referentes ao regime extraordinário de apoio a encargos suportados na produção agrícola.

Adicionalmente, salienta-se que este benefício fiscal está também sujeito à limitação do artigo 92.º do CIRC ("Resultado da liquidação") por não se encontrar expressamente excluído.

Exemplo 102

Em 2025, a empresa "Agricultura e Muito Mais, Lda" suportou gastos com adubos e fertilizantes que ascenderam os € 560.000,00 bem como despesas com água para rega no valor de € 70.000,00.

Majoração dos gastos em 40%:

(560.000,00 + 70.000,00) x 40% = € 252.000,00 (a deduzir no campo 774 do Quadro 07)

Aplicação da Regra de Minimis

252.000,00 x 20% = € 50.400,00 (Campo 904-k do quadro 09 do Anexo D)

Valor a acrescer no campo 372 do Quadro 10: € 400,00

Poderá ainda ser consultada a informação sobre este benefício fiscal nas instruções ao campo 774 do quadro 07 da Modelo 22 neste manual.

Campo 436 – instruções para o período de 2025

No **campo 436**, para o período de 2025, devem ser inscritas as majorações no âmbito do Incentivo fiscal à valorização salarial, previsto no art.º 19º-B do EBF, correspondentes a 100%, dos encargos contabilizados como custo do exercício, correspondentes aos aumentos salariais relativos a trabalhadores com contrato de trabalho por tempo indeterminado, quando:

a) O aumento da retribuição base anual média na empresa, por referência ao final do ano anterior seja, no mínimo, de 4,7 %; e
b) O aumento da retribuição base anual dos trabalhadores que aufiram um valor inferior ou igual à retribuição base média anual da empresa no final do ano anterior seja, no mínimo, de 4,7 %.

Apenas são considerados os encargos relativos a trabalhadores abrangidos por instrumento de regulamentação coletiva de trabalho (IRCT).

Para o efeito relevam todas as modalidades de IRCT previstas no artigo 2.º do Código do Trabalho, desde que os referidos IRCT tenham sido celebrados ou atualizados há menos de três anos.

O montante máximo anual dos encargos majoráveis, por trabalhador, é o correspondente a cinco vezes a retribuição mínima mensal garantida, que, em 2025, corresponde a 4.350 euros (5x870), não sendo considerados os encargos que resultem da atualização desse valor.

Para efeitos do presente incentivo fiscal, não são considerados:

- Os trabalhadores que integrem o agregado familiar da entidade patronal;
- Os trabalhadores que detenham, direta ou indiretamente, uma participação não inferior a 50 % do capital social ou dos direitos de voto do sujeito passivo de IRC, bem como os membros do respetivo agregado familiar. O nível de participação indireta deve ser determinado em conformidade com o disposto no n.º 6 do artigo 69.º do Código do IRC.

Para efeitos do presente regime consideram-se:

- 'Encargos', os montantes suportados pela entidade empregadora com o trabalhador, a título de retribuição base e das contribuições para a segurança social a cargo da mesma entidade;
- 'Instrumento de regulamentação coletiva de trabalho', os definidos no artigo 2.º do Código do Trabalho;
- 'Aumento salarial', aumento ocorrido entre o último dia do período de tributação do exercício e o último dia do período de tributação do exercício anterior;
- 'Remuneração mínima mensal garantida', o valor da remuneração mínima mensal vigente no último dia do período de tributação;
- ‘Retribuição base’, a correspondente à aceção do artigo 258.º do Código do Trabalho.

O conceito relevante para efeitos deste regime passou a ser o conceito de “retribuição base”, definido na alínea e) do n.º 4 do artigo 19.º-B do EBF e, nesse sentido, não inclui, entre outras componentes, as diuturnidades e as remunerações acessórias, fixas ou variáveis, a que o trabalhador tenha direito, designadamente, o abono para falhas e o subsídio de refeição que excedam os limites legais (componentes que, anteriormente, por se integrarem no conceito de “remuneração fixa”, eram consideradas).

Retribuição base anual média na empresa (RBAM) e retribuição base anual (RBA)

Para efeitos de apuramento do benefício fiscal do artigo 19.º-B do EBF, o cálculo da retribuição base anual (RBA) e da retribuição base anual média (RBAM) deve integrar a retribuição base

auferida pelo trabalhador durante 12 meses, acrescida dos 13º e 14º meses (subsídios de Natal e de férias) pagos obrigatoriamente (cfr. Ofício Circulado n.º 20284 de 2025.10.21).

A alínea a) do n.º 1 do artigo 19.º-B do EBF determina que "O aumento da retribuição base anual média na empresa, por referência ao final do ano anterior seja, no mínimo, de 4,7 %".

Para efeitos da determinação da RBAM da entidade empregadora, deve ser considerada a retribuição base anual/anualizada de todos os trabalhadores ao serviço da entidade, no final do período de tributação correspondente, incluindo aqueles que não sejam elegíveis para efeitos da correspondente majoração.

A RBAM na empresa, num determinado período de tributação, deve ser calculada tendo em conta a RBA de todos os trabalhadores que estejam ao serviço da empresa no último dia do período de tributação, independentemente de estarem, ou não, ao serviço da empresa no final do período de tributação anterior ou do seguinte.

Assim, para efeitos da determinação da retribuição base anual média (RBAM) na entidade empregadora:

- devem ser considerados todos os trabalhadores ao serviço da entidade, no final de cada período de tributação, independentemente do vínculo laboral, ainda que alguns desses trabalhadores não sejam elegíveis para efeitos da correspondente majoração, designadamente, por terem contrato de trabalho a termo certo ou por esses trabalhadores se encontram excluídos do âmbito do presente benefício, conforme previsto no n.º 6 daquele dispositivo legal;
- a retribuição base anualizada a considerar para o efeito deve corresponder à retribuição base auferida pelo trabalhador durante 12 meses, acrescida dos 13º e 14º meses (subsídios de Natal e de férias) pagos obrigatoriamente, não sendo de considerar quaisquer outras componentes.
- quando esteja em causa um sujeito passivo que tenha ao seu serviço trabalhadores a tempo parcial, deve ser considerado o montante que, proporcionalmente, corresponderia ao montante da retribuição base do trabalhador caso este trabalhasse a tempo completo.
- quando esteja em causa um sujeito passivo que tenha ao seu serviço trabalhadores admitidos no decurso do período de tributação, deverá ser anualizada a retribuição base (RB) de cada um desses trabalhadores.

Assim, esta primeira condição, prevista na alínea a) do n.º 1 do 19.º-B do EBF, considera-se cumprida pelo sujeito passivo se, no período de tributação N (2025), se verificar um aumento igual ou superior a 4,7% da RBAM face ao período de tributação de N-1 (2024), tendo como referência o final dos respetivos períodos de tributação.

A segunda condição, prevista na alínea b) do n.º 1 do artigo 19.º-B do EBF, determina que "O aumento da retribuição base anual dos trabalhadores que aufiram um valor inferior ou igual à retribuição base média anual da empresa no final do ano anterior seja, no mínimo, de 4,7 %.".

Assim, esta condição considera-se cumprida se, relativamente aos trabalhadores que, no final do período de tributação N-1, auferiam uma RBA inferior à RBAM, se verificar um aumento da RBA igual ou superior a 4,7%, no período de tributação N.

Note-se que as duas condições, previstas nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 19.º-B do EBF, são cumulativas, pelo que as mesmas terão que se verificar simultaneamente na esfera dos sujeitos passivos/entidades empregadoras para que estes possam beneficiar da majoração aí prevista.

Exemplo 103

No período de tributação de 2025, uma entidade empregadora verificou a seguinte situação:

- 4 trabalhadores com contrato de trabalho por tempo indeterminado, abrangidos por IRCT celebrado ou atualizado há menos de três anos;
- O Trab. 2 foi admitido em março de N-1 (a RBA indicada nesse período no quadro infra corresponde à RB do trabalhador devidamente anualizada)
- No final de N-1 e de N a empresa tem os mesmos 4 trabalhadores;
- A entidade tem período de tributação coincidente com o ano civil.

	Retribuição Base Anual (RBA) (€)		*Δ da RBA (%)*
	N-1	*N*	
Trab. 1	*11 480*	*12 460*	*8,5*
Trab. 2	*28 000*	*29 680*	*6*
Trab. 3	*49 000*	*52 520*	*5,1*
Trab. 4	*70 000*	*73570*	*5,1*

<u>1ª Condição</u>: Aumento da RBAM de N-1 para N ≥ 4,7%

$RBAM_{N-1}$ = (11480 + 28000 + 49000 + 70000) : 4 = **39620**
$RBAM_N$ = (12460 + 29680 + 51520 + 73570) : 4 = **41807**
Aumento da RBAM = $\frac{(RBAM_N - RBAM_{N-1})}{RBAM_{N-1}} = \frac{(41807 - 39620)}{39620}$ = **5,5%**

Considerando que, em N, o aumento da RBAM foi de 5,5 %, considera-se cumprida a condição prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 19.º-B do EBF.

<u>2ª Condição</u>: Trabalhadores com $RBA_{N-1} \leq RBAM_{N-1}$ → Aumento da $RBA_N \geq 4,7\%$

Trabalhadores 1 e 2 têm $RBA_{N-1} \leq RBAM_{N-1}$
Aumento da RBA do Trabalhador 1 = 8,5% ≥ 4,7%
Aumento da RBA do Trabalhador 2 = 6% ≥ 4,7%

Considerando que o aumento da RBA do Trab. 1 e do Trab. 2, em N, foi, relativamente a N-1, superior a 4,7%, considera-se cumprida a condição prevista na alínea b) do n.º 1 do artigo 19.º-B do EBF.

Note-se que, se, por exemplo, o trabalhador 2 tivesse uma RBAN de 28.560,00€, correspondendo assim a um aumento de 2% da sua RBA face ao período de tributação anterior, não se poderia considerar cumprida a condição prevista na alínea b) do n.º 1 e, consequentemente, a entidade não poderia beneficiar do incentivo fiscal previsto no artigo 19.º-B do EBF.

Campo 436 – instruções para o período de 2024

No **campo 436**, devem ser inscritas as majorações, em 50%, dos encargos contabilizados como custo do exercício, correspondentes ao aumento salarial relativo a trabalhadores com contrato de trabalho por tempo indeterminado (n.º 1 do artigo 19.º-B do EBF, na redação dada pela Lei n.º 82/2023, de 29/12). Sobre o presente incentivo fiscal à valorização salarial, foi divulgado Ofício Circulado n.º 20260/2023, de 14 de setembro, com instruções relativas ao regime, que complementam as presentes instruções.

Tendo o presente benefício sido substancialmente alterado através da Lei n.º 82/2023, de 29/12, para 2024, apenas serão de considerar as instruções aí divulgadas que não tenham sido objeto de alterações.

Estão excluídos do presente incentivo fiscal à valorização salarial, os sujeitos passivos de IRC relativamente aos quais se verifique um aumento do leque salarial dos trabalhadores face ao exercício anterior.

O montante máximo dos encargos majoráveis, por trabalhador, é o correspondente a quatro vezes a retribuição mínima mensal garantida (RMMG), que, em 2024, corresponde a 3.280 euros (4x 820), sendo que, quando estejam em causa trabalhadores a tempo parcial, o montante máximo dos encargos majoráveis deve ser considerado na devida proporção.

Apenas são considerados os encargos relativos **a trabalhadores abrangidos por instrumento de regulamentação coletiva de trabalho dinâmica**, na parte em que excedam a remuneração mínima mensal garantida, cuja remuneração fixa tenha aumentado em, pelo menos, 5 %.

Para efeitos do presente regime consideram-se:

- ✓ «Encargos», os montantes suportados pela entidade empregadora com o trabalhador, a título da remuneração fixa e das contribuições para a segurança social a cargo da mesma entidade.
- ✓ «Instrumento de regulamentação coletiva de trabalho dinâmica», a outorga ou renovação de instrumento de regulação coletiva de trabalho concluída há menos de três anos.
- ✓ «Leque salarial», o rácio entre a parcela da remuneração fixa anual dos 10 % de trabalhadores mais bem remunerados em relação ao total e a parcela da remuneração

fixa anual dos 10 % de trabalhadores menos bem remunerados em relação ao total, apurada no último dia do período de tributação dos exercícios em causa.

- ✓ «Aumento salarial», o aumento ocorrido entre o último dia do período de tributação do exercício e o último dia do período de tributação do exercício anterior.
- ✓ «Remuneração fixa», a remuneração auferida pelo trabalhador que não esteja dependente do desempenho individual, da equipa ou da empresa, bem como as remunerações acessórias enunciadas na alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS, que se revelem de carácter fixo e nas condições aí enunciadas;
- ✓ «Remuneração mínima mensal garantida», o valor da remuneração mínima mensal vigente no último dia do período de tributação.

Para efeitos do presente incentivo fiscal, não são considerados:

- ✓ Os trabalhadores que integrem o agregado familiar da entidade patronal;
- ✓ Os trabalhadores que detenham, direta ou indiretamente, uma participação não inferior a 50 % do capital social ou dos direitos de voto do sujeito passivo de IRC, bem como os membros do respetivo agregado familiar. O nível de participação indireta deve ser determinado em conformidade com o disposto no n.º 6 do artigo 69.º do Código do IRC.

Exemplo 104

Cálculo dos encargos majoráveis

De modo a clarificar-se o cálculo dos encargos majoráveis, apresenta-se o seguinte exemplo:

Pressupostos:

<u>Empresa com período de tributação coincidente com o ano civil e com 4 trabalhadores em que:</u>

- se verificou aumento salarial dos diferentes trabalhadores, tendo sido acordados aumentos diferentes, em valor absoluto, para cada categoria profissional, que produziu efeitos em janeiro de 2024;

- todos os trabalhadores se encontram abrangidos por instrumento de regulamentação coletiva de trabalho dinâmica (renovado há menos de 3 anos);

- todos os trabalhadores têm contrato de trabalho por tempo indeterminado;

- nenhum trabalhador detém, ou é membro do agregado familiar de trabalhadores que detenham, direta ou indiretamente, uma participação ≥ a 50 % do capital social ou dos direitos de voto do sujeito do passivo de IRC;

- RMMG do ano de 2024 é de € 820.

Remun.Fixa (€)			RMMG (€)	Aumento elegível c/remun.fixa (=Remun. FixaN - Remun. Fixa N-1) ou se, Remun. Fixa N-1 ≤ RMMGN (=Remun. FixaN - RMMG) (€)	Aumento elegível c/ SS (=Aumento elegível c/Remun. Fixa*23,75%) (€)	Encargos majoráveis [=14*(Aumento elegível c/ remun. Fixa + Aumento elegível c/ SS)] (€)	Limite dos encargos majoráveis (€)	Majoração (€)
N-1	N	VAR.%	N	N	N	N	N	N
760,00	850,00	11,8%	820,00	30,00	7,13	519,82	3280,00	**259,91** (=519,82*0,5)
2000,00	2120,00	6,0%	820,00	120,00	28,50	2079,00	3280,00	**1039,50** (=2079,00*0,5)
3500,00	3700,00	5,7%	820,00	200,00	47,50	3465,00	3280,00	**1640,00** (3280,00*0,5)
5000,00	5050,00	1,0%	820,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Majoração total N = € 259,91 + € 1.039,50 + € 1.640,00 = € 2.939,41

De referir que, de acordo com o n.º 5 do artigo 19.º-B do EBF, o montante máximo dos encargos majoráveis, por trabalhador, corresponde a quatro vezes a retribuição mínima mensal garantida, que, em 2024, ascende a € 3.280,00.

Note-se que quando existam trabalhadores a tempo parcial, quer quanto à majoração dos encargos elegíveis, quer no que respeita à determinação do Leque Salarial, deve ter-se em consideração o referido nos pontos 4 e 18 do Ofício Circulado n.º 20260/2023, de 14 de setembro.

Para determinação do lucro tributável da entidade empregadora, admitindo que se encontram cumpridos os demais requisitos, a majoração total a inscrever na declaração modelo 22 relativa ao período de tributação de 2024, ascende a € 2.939,41.

De referir que, previamente, a empresa deve aferir se se verificou aumento do leque salarial dos seus trabalhadores face ao período de tributação anterior.

No exemplo apresentado, é de concluir que não se verificou aumento do leque salarial da empresa, nos termos em que é definido na alínea c) do n.º 4 do artigo 19.º-B do EBF.

Cálculo do Leque Salarial

A título meramente exemplificativo, apresenta-se de seguida o cálculo do leque salarial relativo à empresa supra com um universo de 4 trabalhadores, nos termos em que é definido na alínea c) do n.º 4 do artigo 19.º-B do EBF.

De referir que, no presente exemplo, considerar-se-á que o diretor da empresa (Trab. 4) que aufere uma remuneração fixa mensal de € 5.000,00 se encontra ao serviço da empresa ao abrigo de um contrato de trabalho sem termo, **a tempo parcial** (4 horas/dia), situação em que, no que respeita à determinação do leque salarial, deve ser considerado o montante que, proporcionalmente, corresponderia ao montante da remuneração fixa do trabalhador caso este trabalhasse a tempo completo, ou seja, € 10.000,00.

Com efeito, em **N-1**:

a) os 10% dos trabalhadores mais bem remunerados (que no caso corresponde a 0,4 trabalhadores) auferem uma remuneração fixa anual de € 56.000,00:

- Trab. 4 - (10.000,00*14*0,4) = 140.000,00***0,4** = 56.000,00

b) os 10% dos trabalhadores menos bem remunerados (que no caso corresponde a 0,4 trabalhadores) auferem uma remuneração fixa anual de € 4.256:

- Trab. 1 - (760,00*14*0,4) = 10.640,00***0,4** = 4.256,00

O leque salarial em cada período será obtido pela seguinte formula:

$$\frac{\text{Rem. Fixa anual 10\% mais bem Remun.}}{\text{Total das Rem. Fixas anuais todos os trab.}} \div \frac{\text{Rem. Fixa anual dos 10\% menos bem Remun.}}{\text{Total das Rem. Fixas anuais todos os trab.}}$$

De referir que matematicamente tal fórmula corresponde ao rácio entre:

$$\frac{\text{Rem. Fixa anual dos 10\% mais bem Remun.}}{\text{Rem. Fixa anual dos 10\% menos bem Remun.}}$$

Pelo que, o leque salarial da empresa relativo ao período de tributação **N-1**, calculado no último dia do período de tributação, é de **13,16**.

Efetuando o cálculo do leque salarial, nos mesmos termos, relativo ao período de tributação **N**, verifica-se que no último dia do período de tributação de **N**, o leque salarial é de **11,88**, pelo que, comparando o leque salarial obtido em N (**11,88**) com o leque salarial obtido em N-1 (**13,16**), é de concluir que não ocorreu aumento do leque salarial dos seus trabalhadores em N.

No **campo 437** deve ser inscrito o montante do incentivo fiscal à capitalização das empresas previsto no artigo 43.º-D do Estatuto dos Benefícios Fiscais, o qual deve corresponder ao montante apurado na coluna 14 do subquadro 04-C do presente anexo.

Para mais esclarecimentos sobre o apuramento do montante a deduzir ao rendimento, ver as instruções ao subquadro 04-C do presente anexo, bem como as instruções divulgadas pelo Ofício circulado n.º 20261/2023, de 16 de outubro, as quais complementam as presentes instruções.

No **campo 438** deve ser inscrita a majoração de 20% dos encargos contabilizados como custo do exercício, correspondentes à criação líquida de postos de trabalho, pelas empresas que exerçam, diretamente e a título principal, uma atividade económica de natureza agrícola, comercial, industrial ou de prestação de serviços em territórios do interior, que sejam qualificadas como micro, pequenas ou médias empresas ou empresas de pequena-média capitalização (Small Mid Cap), nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro.

No **campo 439** deve ser inscrito o montante correspondente ao diferencial de 0,13 (1 – 0,87) do montante dos rendimentos tributáveis das rendas, às quais se apliquem as taxas previstas no art.º 87.º do Código do IRC (art.º 3.º da Lei n.º 19/2022, de 21 de outubro). O presente benefício não se aplica a sujeitos passivos de IRC abrangidos pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável.

No **campo 440** deve ser inscrita a majoração equivalente a 100% do respetivo montante, correspondente aos gastos suportados pelos sujeitos passivos de IRC elegíveis nos termos do n.º 2 do artigo 32.º-E do EBF, relativos à primeira admissão à negociação em mercado regulamentado dos valores mobiliários representativos do seu capital social, bem como os relativos à oferta de valores mobiliários ao público realizada no mesmo período de tributação ou no período de tributação anterior a essa admissão à negociação, da qual resulte uma dispersão mínima de 20 % do seu capital social.

A majoração é ainda aplicável à segunda admissão em mercado regulamentado, sem dispersão de capital social mínimo, sendo os gastos e perdas elegíveis majorados em valor correspondente a 50 % do respetivo montante. O presente benefício está sujeito às regras europeias relativas aos auxílios de minimis, pelo que deverá ser preenchido o campo 904-L do quadro 09 do presente anexo.

No **campo 442** deve ser inscrito o valor da exclusão tributária apurado, tal como resulta dos vários escalões previstos no art.º 24.º-A, n.º 2 do EBF.

Para efeitos do presente benefício, são excluídos de tributação:

- 2,5% dos rendimentos auferidos, se o valor dos ativos elegíveis for mais de 5% até 10%;
- 5% dos rendimentos auferidos, se o valor dos ativos elegíveis for mais de 10% até 15%;
- 7,5% dos rendimentos auferidos, se o valor dos ativos elegíveis for mais de 15% até 25%;
- 10% dos rendimentos auferidos, se o valor dos ativos elegíveis for mais de 25%.

Exemplo 105

O sujeito passivo XPTO detém unidades de participação num OIC que cumpre todos os requisitos previstos no n.º 1 do artigo 24.º-A do EBF e que se enquadra no 2.º escalão do n.º 2 do mesmo artigo - o investimento em ativos elegíveis, aferido por referência ao valor do balanço em 31 de dezembro de 2024, situava-se entre 10% e 15%. Em 2025 auferiu rendimentos provenientes de distribuição, no montante de € 10.000,00.

O montante excluído de tributação, que deverá ser inscrito no campo 442 do anexo D da referida declaração de rendimentos, relativa ao período de tributação de 2025, será o correspondente a € 500,00 (€ 10.000,00 x 5%).

No **campo 443** deve ser inscrito o montante dos rendimentos prediais isentos de IRC, decorrentes de contratos de arrendamento para habitação permanente, desde que verificadas, cumulativamente, as condições previstas nas alíneas a) a c) do artigo 74.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais. Esta isenção é aplicável aos rendimentos prediais obtidos até 31 de dezembro de 2029.

No **campo 444** é inscrita a majoração dos gastos suportados com contratos de seguros de saúde ou doença previstos no n.º 2 do artigo 43.º do Código do IRC.

Com a Lei n.º 45-A/2024, de 31 de dezembro (OE para 2025), foi aditado o n.º 16 do art.º 43º do CIRC, passando a prever que, os gastos suportados com contratos de seguros de saúde ou doença previstos no n.º 2 do art.º 43º do CIRC são considerados, para efeitos da determinação do lucro tributável, em valor correspondente a 120 %.

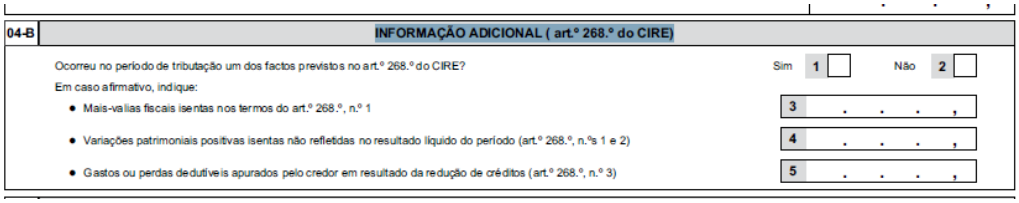
Ao preencher o **campo 410**, devem ser indicados no quadro 04-A os códigos que constam da seguinte tabela:

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.

No **campo 441** deve ser inscrito o montante das deduções ao rendimento, relativo ao período de tributação, em que, por força do n.º 6 do artigo 14.º do EBF, o benefício não produza os seus efeitos.

Quadro 04-B – Informação adicional (art.º 268.º do CIRE)



04-B	INFORMAÇÃO ADICIONAL (art.º 268.º do CIRE)		
Ocorreu no período de tributação um dos factos previstos no art.º 268.º do CIRE?		Sim 1 ☐	Não 2 ☐
Em caso afirmativo, indique:			
• Mais-valias fiscais isentas nos termos do art.º 268.º, n.º 1	3	. . . ,	
• Variações patrimoniais positivas isentas não refletidas no resultado líquido do período (art.º 268.º, n.ºs 1 e 2)	4	. . . ,	
• Gastos ou perdas dedutíveis apurados pelo credor em resultado da redução de créditos (art.º 268.º, n.º 3)	5	. . . ,	

Conforme se referiu nas instruções de preenchimento do campo 424 do quadro 04 deste anexo D, este quadro 04-B tem objetivos meramente informativos, devendo nele, inscrever-se os rendimentos ou gastos associados aos benefícios previstos no artigo 268.º do CIRE que, pela sua natureza fiscal ou forma de reconhecimento contabilístico, não são objeto de qualquer correção no quadro 07 da declaração de rendimentos.

Assim, são inscritos neste quadro:

• No **campo 3**, o montante da mais-valia fiscal apurada (pelo devedor) nas operações referidas no n.º 1 daquele artigo, a qual, por estar isenta de IRC, não é acrescida no quadro 07 da declaração modelo 22;

• No **campo 4**, o montante das variações patrimoniais positivas (apuradas pelo devedor) não refletidas no resultado líquido que beneficiem da isenção prevista nos n.ºs 1 e 2 do referido preceito, as quais não são acrescidas no referido quadro 07;

• No **campo 5**, o montante dos gastos e perdas apurados pelo credor em resultado da redução dos seus créditos, o qual é fiscalmente dedutível por força do disposto no n.º 3 do artigo 268.º do CIRE, pelo que não há qualquer correção fiscal a efetuar no mesmo quadro 07.

Quadro 04-C – Campo 437 - Informação adicional [(ICE - Incentivo à Capitalização das Empresas (artigo 43.º-D do EBF)]

Incentivo à Capitalização das Empresas

A Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2023, criou um benefício fiscal denominado por Regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas.

Este novo benefício vem colmatar a revogação da DLRR e da Remuneração Convencional do Capital Social, cujos efeitos se reportam a 1 de janeiro de 2023.

Posteriormente, a Lei n.º 20/2023, de 17 de maio, veio introduzir algumas alterações e clarificações sobre o funcionamento do benefício.

Entretanto, a Lei do Orçamento do Estado para 2024 (Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro) introduziu alterações relevantes a este benefício, sendo as instruções abaixo aplicáveis para o período de tributação de 2024.

Nos termos do n.º 2 do artigo 238.º da Lei do Orçamento do Estado para 2024, a dedução prevista no regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas, calculada nos termos do artigo 43.º-D do EBF, é majorada em 50% em 2024, em 30% em 2025 e em 20% em 2026.

Posteriormente, o n.º 5 do art.º 116º da Orçamento do Estado para 2025 (Lei n.º 45-A/2024, de 31 de dezembro) passou a determinar que a dedução prevista no regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas, calculada nos termos do artigo 43.º-D do EBF, é majorada em 50 % em 2025.

Poderá ainda ser consultado o Ofício Circulado n.º 20261, de 2023-10-16, entretanto publicado pela Autoridade Tributária (AT) para esclarecer diversas dúvidas sobre este novo benefício. Este Ofício Circulado inclui um exemplo prático.

Poderá obter o Ofício Circulado n.º 20261, de 2023-10-16, através do seguinte acesso:

https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/legislacao/instrucoes_administrativas/Documents/Oficio_Circulado_20261_2023.pdf

Caracterização do incentivo

Período de tributação de 2025

O benefício consiste numa dedução ao lucro tributável do IRC, 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, de uma importância correspondente à aplicação da **taxa Euribor a 12 meses**, que corresponda à média do período de tributação, calculada tendo por base o último dia de cada mês, **adicionada de um spread de 2 pontos percentuais**, ao montante dos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis.

Para sujeitos passivos com início de atividade em data anterior a 1 de janeiro de 2025 e período de tributação coincidente com o ano civil, **a Taxa Euribor a 12 meses**, que corresponde à média do período de tributação, calculada tendo por base o último dia de cada mês, **para o período de**

tributação de 2025, corresponde a 2,210%, à qual irá acrescer **um spread de 2 pontos percentuais, totalizando 4,210%**

Desta forma, para o período de tributação de 2025 deixa de existir distinção, quanto ao spread a considerar, no caso de PME's e Small Mid Cap, passando a aplicar-se o spread de 2 pontos percentuais, independentemente da categoria/dimensão do sujeito passivo de IRC.

A dedução referida não pode exceder, em cada período de tributação, **o maior** dos seguintes limites:

- € 4.000.000; ou
- 30% do resultado antes de depreciações, amortizações, gastos de financiamento líquidos e impostos, nos termos do artigo 67.º do Código do IRC.

A parte da dedução que exceda o segundo limite acima referido é dedutível na determinação do lucro tributável de um ou mais dos cinco períodos de tributação posteriores, após a dedução relativa a esse mesmo período, com mesmos limites.

O incentivo aplica-se exclusivamente aos sujeitos passivos que, no exercício em causa, exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e que preencham, cumulativamente, as seguintes condições:

- Não sejam entidades sujeitas à supervisão do Banco de Portugal ou da Autoridade de Supervisão de Seguros e Fundos de Pensões, nem sucursais em Portugal de instituições de crédito, de outras instituições financeiras ou de empresas de seguros;
- Disponham de contabilidade regularmente organizada, de acordo com a normalização contabilística e outras disposições legais em vigor para o respetivo setor de atividade, o seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos, e tenham a situação fiscal e contributiva regularizada.

Para cálculo da dedução, o montante dos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis deve ser apurado por referência ao somatório dos valores apurados no próprio exercício **e** em cada um dos seis períodos de tributação anteriores, considerando-se que o montante dos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis corresponde a zero nas situações em que desse somatório resulte uma diferença negativa.

Todavia, note-se que apenas se consideram os aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis verificados nos períodos de tributação que se iniciem em ou após 1 de janeiro de 2023.

Forma de cálculo

Consideram-se "**Aumentos de capitais próprios elegíveis**":

i) As entradas realizadas em dinheiro no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital social da sociedade beneficiária;

ii) As entradas em espécie realizadas no âmbito de aumento do capital social que correspondam à conversão de créditos em capital;

iii) Os prémios de emissão de participações sociais;

iv) A aplicação dos lucros contabilísticos passíveis de distribuição, de acordo com a legislação comercial, em resultados transitados ou, diretamente, em reservas ou no aumento do capital.

Consideram-se "**Aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis**", a diferença, positiva ou negativa, entre:

i) Os aumentos dos capitais próprios elegíveis; e,

ii) **As saídas**, em dinheiro ou em espécie, **a favor dos titulares do capital**, a título de redução do mesmo ou de partilha do património, e as distribuições de reservas ou resultados transitados.

Não são considerados os "**Aumentos de capitais próprios elegíveis**" que resultem de:

a) Entradas realizadas em dinheiro, no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital da sociedade beneficiária, que sejam financiadas por aumentos de capitais próprios elegíveis na esfera de outra entidade;

b) Entradas realizadas em dinheiro, no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital da sociedade beneficiária por entidade com a qual o sujeito passivo esteja em situação de relações especiais que sejam financiadas através de mútuos concedidos, no próprio período de tributação ou num dos seis períodos de tributação anteriores, pelo próprio sujeito passivo ou por outra entidade com a qual essa entidade e o sujeito passivo estejam em situação de relações especiais, presumindo-se, nestes casos, que os aumentos de capital foram financiados por esses mútuos, exceto se o sujeito passivo comprovar que estes se destinaram a outros fins;

c) Entradas realizadas em dinheiro, no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital da sociedade beneficiária, por uma entidade que não seja residente para efeitos fiscais noutro Estado-Membro da União Europeia ou no Espaço Económico Europeu ou noutro Estado ou jurisdição com o qual esteja em vigor convenção para evitar a dupla

tributação internacional, acordo bilateral ou multilateral que preveja a troca de informações para fins fiscais.

Na formulação da norma, foi intenção do legislador clarificar que a mesma se aplica somente a sujeitos passivos residentes, pelo que uma sucursal com representação permanente em Portugal, não poderá beneficiar do Regime Fiscal de Incentivo à Capitalização das Empresas, previsto no artigo 43.º-D do EBF (*Inf. Vinc. N.º 27586, de 30-12-2024*).

A aplicação dos lucros contabilísticos passíveis de distribuição, de acordo com a legislação comercial, em resultados transitados ou, diretamente, em reservas ou no aumento do capital.

Relativamente aos aumentos de capitais próprios elegíveis concretizados através da aplicação dos lucros contabilísticos passíveis de distribuição, de acordo com a legislação comercial, em resultados transitados ou, diretamente, em reservas ou no aumento do capital, importa esclarecer que os "lucros contabilísticos" aí mencionados correspondem ao "resultado líquido do período de N-1" determinado nos termos das normas contabilísticas aplicáveis.
Contudo, haverá ainda que ter em consideração que, no âmbito do presente benefício, apenas são de considerar os lucros contabilísticos "**passíveis de distribuição**", pelo que, para o efeito, deverá considerar-se o que determina a legislação comercial aplicável quanto a esta matéria, designadamente, o que se encontra estabelecido nos artigos 32.º e 33.º do Código das Sociedades Comerciais.

Cálculo do "EBITDA fiscal"
O cálculo do resultado antes de depreciações, amortizações, gastos de financiamento líquidos e impostos, nos termos do artigo 67.º do Código do IRC, normalmente designado de "EBITDA Fiscal", deve ser calculado dos termos da atual redação do n.º 13 do art.º 67º do CIRC, que determina que:

"…o resultado antes de depreciações, amortizações, gastos de financiamento líquidos e impostos corresponde ao lucro tributável ou prejuízo fiscal sujeito e não isento, adicionado dos gastos de financiamento líquidos e das depreciações e amortizações que sejam fiscalmente dedutíveis"

Note-se que no campo 08 do quadro 04-C1 do Anexo D da Modelo 22, é necessário ser indicado o valor de 30% do referido **EBITDA fiscal**, pelo que, face ao exposto, podemos considerar que este corresponderá:

- Ao lucro tributável ou prejuízo fiscal sujeito e não isento, ou seja, aos valores apurados pelos sujeitos passivos no quadro 09 da Modelo 22;
- Adicionado dos gastos de financiamento líquidos e das depreciações e amortizações que sejam fiscalmente dedutíveis, ou seja, dos gastos de financiamento líquidos e das depreciações e amortizações que tenham sido contabilizados como gasto no período de tributação em causa e que não tenham sido alvo de acréscimo no quadro 07 da Modelo 22.

Se o EBITDA fiscal for negativo, deve considerar-se que 30% EBITDA é **zero**.

Exemplo 106 (#1 Exemplo prático de aplicação do ICE)

A empresa "Capitaliza Mais, Lda." efetuou reforços do capital social em 2023 e 2024, através da realização de entradas em dinheiro pelos sócios, nos montantes de € 100.000,00 e € 80.000,00, respetivamente.

Na aprovação de contas de 2023, ficou definida a seguinte aplicação dos lucros do período, no valor de € 150.000,00:

- *Distribuição aos sócios de € 50.000,00*
- *Reservas Livres: € 20.000,00*
- *Resultados transitados: € 80.000,00*

Na aprovação de contas de 2024, ficou definida a seguinte aplicação dos lucros do período, no valor de € 75.000,00:

- Reservas Livres: € 20.000,00

- Resultados transitados: € 55.000,00

Além disso, na assembleia de aprovação de contas de 2024, em março de 2025, foi ainda deliberada a distribuição de lucros do exercício de 2023 (dividendos), no montante de € 35.000,00, que se encontravam registados em Resultados transitados.

A empresa "Capitaliza Mais, Lda." apurou, em 2025, um "EBITDA fiscal" (al. b) do n.º 4 do art.º 43.º-D) de € 1.166.666,67, pelo que 30% corresponderá a € 350.000,00.

A empresa apresenta resultados transitados e capitais próprios positivos, sendo o seu capital social atual de € 280.000,00, encontrando-se a reserva legal integralmente constituída.

Qual o valor do Incentivo à capitalização de empresas?

Resolução:

*Variações positivas nos capitais próprios elegíveis para o ICE em **2023**:*

- ✓ *Entradas dos sócios em 2023, de 100.000,00€*

*Variações positivas nos capitais próprios elegíveis para o ICE em **2024**:*

- ✓ *Entradas dos sócios em 2024, de 80.000,00€*
- ✓ *Aplicação de resultados em reservas livres e resultados transitados, no valor total de 100.000,00€.*

*Variações <u>positivas</u> nos capitais próprios em **2025** elegíveis para o ICE:*

- ✓ *Aplicação de resultados de 2024 em reservas livres e resultados transitados, no valor total de 75.000,00€.*

*Variações <u>negativas</u> nos capitais próprios em **2025** elegíveis para o ICE:*

- ✓ *Distribuição de lucros (dividendos) aos sócios dos resultados de 2023, no valor total de 35.000,00€.*

***Benefício fiscal de 2025** = [(Aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis apurados em 2023) + (Aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis apurados em 2024) + (Aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis apurados em 2025)] x (taxa Euribor a 12 meses + spread de 2 p.p.)*

Benefício fiscal de 2025 = [(100.000,00)+(80.000,00+100.000,00)+(75.000,00-35.000,00)] x (2,210% + 2%) = 13.472,00€

Face à majoração de 50% do valor deste benefício fiscal apurado para o período de tributação de 2025, prevista no artigo 116.º da Lei do Orçamento do Estado para 2025, o valor final do benefício ascenderá a:

<u>Benefício fiscal de 2025 = 13.472,00 x 1,5 = 20.208,00€</u>

A declarar no campo 437 do Quadro 04 do Anexo D e no campo 774 do Quadro 07 do rosto

Para além dos campos já referidos, o Incentivo à capitalização de empresas obriga ainda ao preenchimento do Quadro 04-C do Anexo D, da seguinte forma:

04-C1 Apuramento do benefício do período

	01 - N.º de linha	02 - Período	03 - Aumento dos capitais próprios elegíveis (al. a) do n.º6 do art.º43.º-D)	04 - Saídas elegíveis em dinheiro ou em espécie (Subalínea ii) da alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º-D)	05 - Aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis do período (alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º-D) (coluna 3 - coluna 4)	06 - Somatório dos valores apurados (n.º 3 do art.º 43.º-D)	16 - Taxa (%) (Euribor a 12 meses + spread)	07 - Benefício fiscal potencial (coluna 6 x coluna 16)	17 - Benefício fiscal potencial majorado (art.º 116.º da OE2025)	08 - 30% do EBITDA (al. b) do n.º 4 do art.º 43.º-D)	09 - Benefício fiscal no período (n.º 4 do art.º 43.º-D)
1	1	2023	100.000,00 €	0,00 €	100.000,00 €	100.000,00 €					
2	2	2024	180.000,00 €	0,00 €	180.000,00 €	280.000,00 €					
3	3	2025	75.000,00 €	35.000,00 €	40.000,00 €	320.000,00 €	4,210 %	13.472,00 €	20.208,00 €	350.000,00 €	20.208,00 €

04-C2 Apuramento da dedução do período

	10 - N.º de linha	11 - Excesso do período a reportar (n.º 5 do art.º 43.º-D)	12 - Reporte de períodos anteriores (n.º 5 do art.º 43.º-D)	13 - Discriminação do reporte utilizado por período e montante (n.º 5 do art.º 43.º-D)	14 - Dedução do período	15 - Saldo a reportar
1	1					
2	2					
3	3	0,00 €	0,00 €	0,00 €	20.208,00 €	0,00 €

Nota: Neste caso, as linhas 1 e 2 do quadro 04-C2 devem ficar totalmente em branco, apenas se preenchendo o n.º de linha na primeira coluna.

No **quadro 04-C** deve ser preenchida uma linha para cada um dos exercícios/períodos de tributação a que se refere o n.º 3 do artigo 43.º-D do EBF ("próprio exercício e em cada um dos seis períodos de tributação anteriores" que se iniciem em ou após 1 de janeiro de 2023), pelo que para o apuramento do ICE relativo ao período de tributação de 2025 apenas releva 2023, 2024 e 2025.

Nas linhas relativas a períodos de tributação anteriores, o que no caso correspondem aos períodos de tributação de 2023 e 2024, **devem ser preenchidas apenas, e obrigatoriamente, as colunas 1 a 6 do quadro 04- C1**.

Na linha correspondente **ao próprio período de tributação** devem, **obrigatoriamente**, ser preenchidas **todas** as colunas.

Nos campos cujo preenchimento seja obrigatório deve sempre ser introduzido o valor correspondente, ainda que esse valor corresponda a "0,00", como sucede nas colunas 11, 12, 13 e 15 da linha 2 do exemplo #1 acima.

Nos casos em que haja lugar à utilização de montantes reportados de períodos de tributação anteriores, o respetivo valor deve ser discriminado, por período de tributação, nas colunas 13.1 e 13.2.

Na declaração Modelo 22 de 2025 que corresponda ao período de tributação de início de atividade do sujeito passivo, note-se ainda que, relativamente à taxa Euribor a 12 meses, esta deve ser calculada em função das taxas verificadas no último dia de cada mês do período de tributação acrescidas do correspondente spread. Por forma a facilitar este cálculo, **quando se trate de uma declaração do período de início de atividade o preenchimento do campo 16 (Taxa (%) Euribor a 12 meses + spread) e 07 (Benefício fiscal potencial) do quadro 04-C1 é feito automaticamente por parte do sistema da Autoridade Tributária**.

Exemplo 107 (#2 Exemplo prático de aplicação do ICE)

A empresa "Capitaliza Mais Ainda, Lda." foi constituída e iniciou atividade em maio de 2025, tendo o seu capital social de 120.000,00€ sido integralmente realizado pelos seus sócios até ao final de junho de 2025, através de entradas em dinheiro, efetuadas por transferência bancária para a conta bancária da empresa.

A empresa apurou no ano de 2025, um resultado líquido negativo de 1.500,00€ e um "EBITDA fiscal" (al. b) do n.º 4 do art.º 43.º-D) de 1.166,67€, pelo que 30% corresponderá a 350,00€.

Qual o valor do Incentivo à capitalização de empresas?

Resolução:

*Variações positivas nos capitais próprios elegíveis para o ICE em **2025**:*

- ✓ *Entradas dos sócios em 2025 de 120.000,00€*

***Benefício fiscal de 2025** = (Aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis apurados em 2025) x (taxa Euribor a 12 meses + spread de 2 p.p.)*

No caso de uma entidade que iniciou atividade em maio de 2025, o valor da Euribor a 12 meses, correspondente às taxas verificadas no último dia de cada mês do período de tributação, ascende a 2,156%.

Benefício fiscal de 2025 = 120.000,00 x (2,156% + 2%) = 4.987,20€

Face à majoração de 50% do valor deste benefício fiscal apurado para o período de tributação de 2025, prevista no artigo 116.º da Lei do Orçamento do Estado para 2025, o valor final do benefício ascenderá a:

Benefício fiscal de 2025 = 4.987,20 x 1,5 = 7.480,80€

A declarar no campo 437 do Quadro 04 do Anexo D e no campo 774 do Quadro 07 do rosto.

Para além dos campos já referidos, o Incentivo à capitalização de empresas obriga ainda ao preenchimento do Quadro 04-C do Anexo D, da seguinte forma:

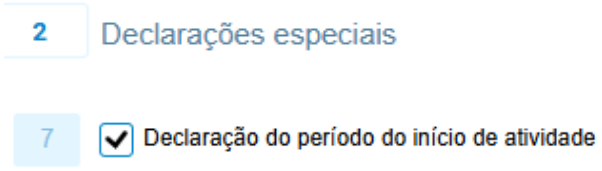
04-C1 Apuramento do benefício do período

	01 - N.º de linha	02 - Período	03 - Aumento dos capitais próprios elegíveis (al. a) do n.º6 do art.º43.º-D)	04 - Saídas elegíveis em dinheiro ou em espécie (Subalínea ii) da alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º-D)	05 - Aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis do período (alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º-D) (coluna 3 - coluna 4)	06 - Somatório dos valores apurados (n.º 3 do art.º 43.º-D)	16 - Taxa (%) (Euribor a 12 meses + spread)	07 - Benefício fiscal potencial (coluna 6 x coluna 16)	17 - Benefício fiscal potencial majorado (art.º 116.º do OE2025)	08 - 30% do EBITDA (al. b) do n.º 4 do art.º 43.º-D)	09 - Benefício fiscal no período (n.º 4 do art.º 43.º-D)
1	1	2025	120.000,00 €	0,00 €	120.000,00 €	120.000,00 €	4,156 %	4.987,20 €	7.480,80 €	350,00 €	7.480,80 €

04-C2 Apuramento da dedução do período

	10 - N.º de linha	11 - Excesso do período a reportar (n.º 5 do art.º 43.º-D)	12 - Reporte de períodos anteriores (n.º 5 do art.º 43.º-D)	13 - Discriminação do reporte utilizado por período e montante (n.º 5 do art.º 43.º-D)	14 - Dedução do período	15 - Saldo a reportar
1	1	0,00 €	0,00 €	0,00 €	7.480,80 €	0,00 €

Atenção: Tratando-se 2025 do período de tributação de início de atividade, é necessário assinalar essa opção no quadro 04 do Rosto da Modelo 22, conforme imagem abaixo.



Assim, no caso de entidades que tenham iniciado a sua atividade em 2025, haverá que calcular a taxa Euribor a 12 meses, em função das taxas verificadas no último dia de cada mês do período de tributação.

Taxas Euribor aplicáveis no período de tributação de 2025, para entidades com:

- ✓ *Início de atividade em 2025;* ***e,***
- ✓ *Com período de tributação coincidente como ano civil*

Mês de início de atividade em 2025	Taxa (%)*
Janeiro	2,210%
Fevereiro	2,182%
Março	2,160%
Abril	2,144%
Maio	2,156%
Junho	2,165%

Mês de início de atividade em 2025	Taxa (%)*
Julho	2,181%
Agosto	2,192%
Setembro	2,210%
Outubro	2,216%
Novembro	2,226%
Dezembro	2,243%

** Taxa Euribor a 12 meses, que corresponde à média do período de tributação, calculada tendo por base o último dia de cada mês.*

Ex: Uma sociedade que tenha iniciado atividade em outubro de 2025, a taxa Euribor a 12 meses a considerar, face ao seu período de tributação, é de 2,216%. A esta taxa irá acrescer o spread de 2 pontos percentuais, totalizando 4,216%.

Exemplo 108 (#3 Exemplo prático de aplicação do ICE)

A empresa "Capitaliza Menos, Lda." apurou no período de tributação de 2023, um resultado líquido positivo de 7.500,00€ (aplicado em Resultados transitados) e, no período de tributação de 2024, voltou a apurar resultado líquido negativo de 12.500,00€. No período de tributação de 2025, apurou resultado líquido positivo de 7.500,00€.

Além disso, quer em 2023, quer em 2024, foram efetuados aumentos do capital social, através da realização de entradas em dinheiro pelos sócios, nos montantes de 25.000,00€ e 40.000,00€, respetivamente. Foi ainda efetuado um aumento de capital em espécie, em 2023, no valor de 5.000,00€, realizado pela entrada de duas viaturas para ativo fixo tangível.

Por sua vez, em 2025:

- *foi realizado um aumento de capital por incorporação de Reserva livres, no valor de 42.500,00€;*
- *foram distribuídos lucros do exercício de 2021 (dividendos), no montante de 15.000,00€, que se encontravam registados em Resultados transitados.*

A empresa apresenta resultados transitados e capitais próprios positivos, sendo o seu capital social atual de 280.000,00€, encontrando-se a reserva legal integralmente constituída.

A empresa "Capitaliza Menos, Lda." apurou, em 2025, um "EBITDA fiscal" (al. b) do n.º 4 do art.º 43.º-D) de 3.333,33€, pelo que 30% corresponderá a 1.000,00€.

Qual o valor do Incentivo à capitalização de empresas?

Resolução:

*Variações positivas nos capitais próprios elegíveis para o ICE em **2023**:*

- ✓ *Entradas dos sócios em 2023, de 25.000,00€*

*Variações positivas nos capitais próprios elegíveis para o ICE em **2024**:*

- ✓ *Entradas dos sócios em 2024, de 40.000,00€*
- ✓ *Aplicação de resultados de 2023 em resultados transitados, no valor total de 7.500,00€*

*Variações negativas nos capitais próprios em **2025** elegíveis para o ICE:*

- ✓ *Distribuição de lucros (dividendos) aos sócios dos resultados de 2021, no valor total de 15.000,00€*

***Benefício fiscal de 2025** = [(Aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis apurados em 2023) + (Aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis apurados em 2024) + (Aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis apurados em 2025)] x (taxa Euribor a 12 meses + spread de 2 p.p.)*

Benefício fiscal de 2025 = [25.000,00 + (40.000,00+7.500,00) – 15.000 00] x (2,210% + 2%) = 2.420,75€

Face à majoração de 50% do valor deste benefício fiscal apurado para o período de tributação de 2025, prevista no artigo 116.º da Lei do Orçamento do Estado para 2025, o valor final do benefício ascenderá a:

Benefício fiscal de 2025 = 2.420,75 x 1,5 = 3.631,13€

A declarar no campo 437 do Quadro 04 do Anexo D e no campo 774 do Quadro 07 do rosto

Para além dos campos já referidos, o Incentivo à capitalização de empresas obriga ainda ao preenchimento do Quadro 04-C do Anexo D, da seguinte forma:

04-C1 Apuramento do benefício do período

	01 - N.º de linha	02 - Período	03 - Aumento dos capitais próprios elegíveis (al. a) do n.º6 do art.º43.º-D)	04 - Saídas elegíveis em dinheiro ou em espécie (Subalínea ii) da alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º-D)	05 - Aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis do período (alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º-D) (coluna 3 - coluna 4)	06 - Somatório dos valores apurados (n.º 3 do art.º 43.º-D)	16 - Taxa (%) (Euribor a 12 meses + spread)	07 - Benefício fiscal potencial (coluna 6 x coluna 16)	17 - Benefício fiscal potencial majorado (art.º238.º do OE2024)	08 - 30% do EBITDA (al. b) do n.º 4 do art.º 43.º-D)	09 - Benefício fiscal no período (n.º 4 do art.º 43.º-D)
1	1	2023	25.000,00 €	0,00 €	25.000,00 €	25.000,00 €					
2	2	2024	47.500,00 €	0,00 €	47.500,00 €	72.500,00 €					
3	3	2025	0,00 €	15.000,00 €	-15.000,00 €	57.500,00 €	4,210 %	2.420,75 €	3.631,13 €	1.000,00 €	3.631,13 €

04-C2 Apuramento da dedução do período

	10 - N.º de linha	11 - Excesso do período a reportar (n.º 5 do art.º 43.º-D)	12 - Reporte de períodos anteriores (n.º 5 do art.º 43.º-D)	13 - Discriminação do reporte utilizado por período e montante (n.º 5 do art.º 43.º-D)	14 - Dedução do período	15 - Saldo a reportar
1	1					
2	2					
3	3	0,00 €	0,00 €	0,00 €	3.631,13 €	0,00 €

Nota: Neste caso, as linhas 1 e 2 do quadro 04-C2 devem ficar totalmente em branco, apenas se preenchendo o n.º de linha na primeira coluna.

Exemplo 109 (#4 Exemplo prático de aplicação do ICE)

A empresa "ContabilizaPT, Lda." apurou no período de tributação de 2023, um resultado líquido negativo de 100.000,00€, no período de tributação de 2024, apurou resultado líquido positivo de 10.000,00€ e, no período de tributação de 2025, voltou a apurar resultado líquido positivo, mas no montante de 15.000,00€.

A empresa apurou no ano de 2025, um "EBITDA fiscal" (al. b) do n.º 4 do art.º 43.º-D) de 1.166,67€, pelo que 30% corresponderá a 350,00€.

No período de tributação de 2023 foi ainda efetuado um aumento de capital social, em dinheiro, no montante de 5.000,00€.

Na aprovação de contas de 2024, realizada em março de 2024, ficou definida a seguinte aplicação dos lucros do período, no valor de 10.000,00€:

- ✓ *Resultados transitados (cobertura dos resultados líquidos negativos acumulados) de 10.000,00€*

A empresa, no final do período de tributação de 2024, devido ao resultado líquido negativo apurado em 2023, apresenta resultados transitados negativos, no valor de 45.000,00€, encontrando-se a reserva legal integralmente constituída.

Qual o valor do Incentivo à capitalização de empresas em 2025?

Resolução:

*Variações positivas nos capitais próprios elegíveis para o ICE em **2023**:*

- ✓ *Entradas dos sócios em 2023 de 5.000,00€*

*Variações nos capitais próprios elegíveis para o ICE em **2024**:*

- ✓ *Em 2024 não se registaram quaisquer variações positivas ou negativas nos capitais próprios que sejam elegíveis para o ICE.*

  Note-se que o prejuízo contabilístico de 2023 (resultado líquido do período negativo) obtido não é relevante como saída de capital próprio para efeitos do ICE.

*Variações nos capitais próprios em **2025** elegíveis para o ICE:*

- ✓ *Em 2025 não se registaram quaisquer variações positivas ou negativas nos capitais próprios que sejam elegíveis para o ICE, visto que o resultado líquido positivo apurado em 2024 foi aplicado em Resultados transitados, nos termos previstos no artigo 33º, nº 1 do Código das Sociedades Comerciais (CSC), para cobertura de prejuízos.*

1. Cálculo do benefício fiscal do ICE:

***Benefício fiscal de 2025** = [(Aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis apurados em 2023) + (Aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis apurados em 2024) + (Aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis apurados em 2025)] x (taxa Euribor a 12 meses + spread de 2 p.p.)*

Benefício fiscal de 2025 = [5.000,00] x (2,210% + 2%) = 210,50€

Face à majoração de 50% do valor deste benefício fiscal apurado para o período de tributação de 2025, prevista no artigo 116.º da Lei do Orçamento do Estado para 2025, o valor final do benefício ascenderá a:

Benefício fiscal de 2025 = 210,50 x 1,5 = 315,75€

A declarar no campo 437 do Quadro 04 do Anexo D e no campo 774 do Quadro 07 do rosto

2. Preenchimento do campo 774 do quadro 07 da folha de rosto da Modelo 22:

Benefícios Fiscais	774	315,75	€

3. Preenchimento do campo 437 do quadro 04 do Anexo D da Modelo 22:

Regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas [(ICE) art.º 43.º-D do EBF]	437	315,75	€

Para além dos campos já referidos, o Incentivo à capitalização de empresas obriga ainda ao preenchimento do Quadro 04-C do Anexo D, da seguinte forma:

04-C1 Apuramento do benefício do período

	01 - N.º de linha	02 - Período	03 - Aumento dos capitais próprios elegíveis (al. a) do n.ºº 6 do art.º43.º-D)	04 - Saídas elegíveis em dinheiro ou em espécie (Subalínea ii) da alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º-D)	05 - Aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis do período (alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º-D) (coluna 3 - coluna 4)	06 - Somatório dos valores apurados (n.º 3 do art.º 43.º-D)	16 - Taxa (%) (Euribor a 12 meses + spread)	07 - Benefício fiscal potencial (coluna 6 x coluna 16)	17 - Benefício fiscal potencial majorado (art.º 116.º do OE2025)	08 - 30% do EBITDA (al. b) do n.º 4 do art.º 43.º-D)	09 - Benefício fiscal no período (n.º 4 do art.º 43.º-D)
1	1	2023	5.000,00 €	0,00 €	5.000,00 €	5.000,00 €					
2	2	2024	0,00 €	0,00 €	0,00 €	5.000,00 €					
3	3	2025	0,00 €	0,00 €	0,00 €	5.000,00 €	4,210 %	210,50 €	315,75 €	350,00 €	315,75 €

04-C2 Apuramento da dedução do período

	10 - N.º de linha	11 - Excesso do período a reportar (n.º 5 do art.º 43.º-D)	12 - Reporte de períodos anteriores (n.º 5 do art.º 43.º-D)	13 - Discriminação do reporte utilizado por período e montante (n.º 5 do art.º 43.º-D)	14 - Dedução do período	15 - Saldo a reportar
1	1					
2	2					
3	3	0,00 €	0,00 €	0,00 €	315,75 €	0,00 €

***Nota:** Neste caso, as linhas 1 e 2 do quadro 04-C2 devem ficar totalmente em branco, apenas se preenchendo o n.º de linha na primeira coluna.*

Exemplo 110

A sociedade por quotas Dingding, com sede em território português, é uma sociedade holding, que detém, entre outros investimentos financeiros, 100% do capital social da empresa ITUA, também uma sociedade por quotas com sede em território português.

Em setembro de 2024, face a um projeto a ser desenvolvido pela ITUA, a sociedade Dingding procedeu ao aumento do capital social da ITUA, com entregas em dinheiro, no valor de 850.000,00€.

A sociedade ITUA, beneficiou, no período de tributação de 2024, do Incentivo à Capitalização das Empresas (ICE) relativamente àquele aumento do capital social, por se tratar de um aumento elegível.

Contudo, o projeto a ser desenvolvido pela ITUA não avançou, tendo-se deparado esta sociedade com um excesso de liquidez, decidindo efetuar em fevereiro de 2025 um aumento de capital social na sociedade JKLW, sociedade por quotas residente em território português e por si detida a 100%, no montante de 450.000,00€, em entregas em dinheiro.

Nos termos do art.º 43º-D do EBF, poderá a sociedade JKLW beneficiar do ICE em 2025 relativamente a este aumento de capital social de 450.000,00€?

Resolução:

Não. O aumento de capital em social da sociedade JKLW ocorrido em 2025 não configura um aumento elegível para efeitos do ICE, por se encontrar expressamente excluído nos termos da al. a) do n.º 8 do art.º 43º-D do EBF, visto que a sociedade ITUA já beneficiou do ICE relativamente ao montante utilizado para efetuar este aumento de capital na sociedade JKLW.

Sabia ainda que:

Sobre este benefício fiscal, poderá ainda ser consultado o **Guia prático do "ICE – Incentivo à capitalização das empresas**" disponível em Occ.pt -> Publicações -> Guias práticos do Contabilista Certificado.

Poderá também ser visualizado no **CCclix** o vídeo explicativo do Guia prático do "ICE – Incentivo à capitalização das empresas", através do seguinte link: https://ccclix.occ.pt/category/guias-praticos/

Por fim, poderá ser ainda utilizado o **Simulador** disponibilizado pela OCC para o apoio ao cálculo do Incentivo à capitalização das empresas para 2025, para os sujeitos passivos de IRC com período de tributação coincidente com o ano civil, disponível em: https://www.occ.pt/pt-pt/noticias/simuladores-occ

Quadro 041 – Transmissão de benefícios fiscais da sociedade fundida ou cindida ou da sociedade contribuidora (art.º 75.º- A do CIRC)

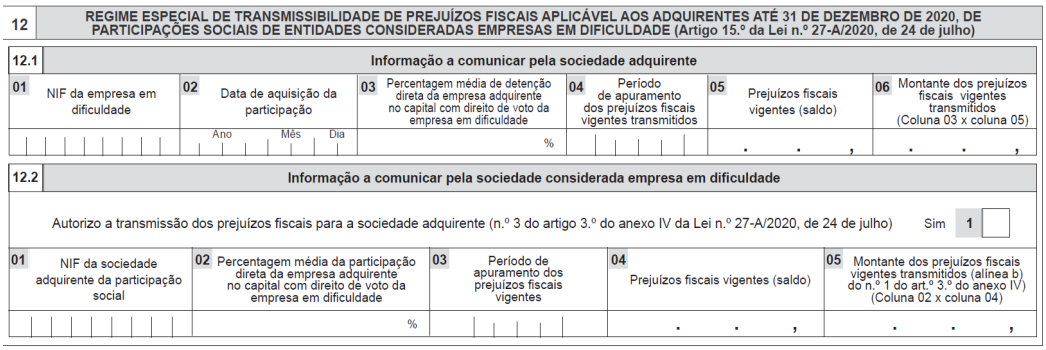
041	TRANSMISSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS DA SOCIEDADE FUNDIDA OU CINDIDA OU DA SOCIEDADE CONTRIBUIDORA (art.º 75.º-A do CIRC)		
	Código do benefício	NIF soc. fundida, cindida ou contribuidora	Montante
			, , ,

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.

Transmissão de benefícios fiscais da sociedade fundida ou cindida ou da sociedade contribuidora			
Código do benefício	Descrição do benefício	NIF da soc. fundida/cindida /contribuidora	Montante
401	Majoração à criação de emprego (art.º 19.º do EBF)		
409	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)		
435	Majorações dos gastos referentes ao regime extraordinário de apoio a encargos suportados na produção agrícola (art.º 240.º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro)		
410	Outras deduções ao rendimento		

Quadro 12 - Regime especial de transmissibilidade de prejuízos fiscais aplicável aos adquirentes até 31 de dezembro de 2020, de participações sociais de entidades consideradas empresas em dificuldade (Artigo 15.º e Anexo IV da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho)



12	REGIME ESPECIAL DE TRANSMISSIBILIDADE DE PREJUÍZOS FISCAIS APLICÁVEL AOS ADQUIRENTES ATÉ 31 DE DEZEMBRO DE 2020, DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS DE ENTIDADES CONSIDERADAS EMPRESAS EM DIFICULDADE (Artigo 15.º da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho)					
12.1	Informação a comunicar pela sociedade adquirente					
01 NIF da empresa em dificuldade	02 Data de aquisição da participação (Ano Mês Dia)	03 Percentagem média de detenção direta da empresa adquirente no capital com direito de voto da empresa em dificuldade (%)	04 Período de apuramento dos prejuízos fiscais vigentes transmitidos	05 Prejuízos fiscais vigentes (saldo)	06 Montante dos prejuízos fiscais vigentes transmitidos (Coluna 03 x coluna 05)	
		%		. . ,	. . ,	
12.2	Informação a comunicar pela sociedade considerada empresa em dificuldade					
Autorizo a transmissão dos prejuízos fiscais para a sociedade adquirente (n.º 3 do artigo 3.º do anexo IV da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho) Sim 1 ☐						
01 NIF da sociedade adquirente da participação social	02 Percentagem média da participação direta da empresa adquirente no capital com direito de voto da empresa em dificuldade (%)	03 Período de apuramento dos prejuízos fiscais vigentes	04 Prejuízos fiscais vigentes (saldo)	05 Montante dos prejuízos fiscais vigentes transmitidos (alínea b) do n.º 1 do art.º 3.º do anexo IV) (Coluna 02 x coluna 04)		
	%		. . ,	. . ,		

O regime especial de transmissibilidade de prejuízos fiscais aplica-se aos sujeitos passivos que adquiram, até 31 de dezembro de 2020, participações sociais de sociedades consideradas empresas em dificuldade.

Podem beneficiar do regime os sujeitos passivos de IRC residentes em território português, bem como os sujeitos passivos não residentes com estabelecimento estável que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e que preencham, cumulativamente, as condições referidas nas alíneas a) a d) do artigo 2.º do anexo IV da Lei n.º 27- A/2020, de 24 de julho.

Este benefício fiscal só pode ser utilizado quando se verifiquem, cumulativamente, os seguintes requisitos:

- A sociedade cuja participação é adquirida seja micro, pequena ou média empresa (PME), nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro;
- A sociedade cuja participação é adquirida demonstre que passou a ser considerada empresa em dificuldade durante o período de tributação de 2020, comparativamente à situação verificada no período de tributação de 2019;
- A aquisição da participação social permita a detenção, direta ou indireta, da maioria do capital com direito de voto;
- A totalidade dos rendimentos dos sujeitos passivos esteja sujeita ao regime geral de tributação do IRC;
- Não sejam distribuídos lucros pela sociedade adquirida durante três anos contados da data de produção de efeitos do benefício;

- A participação social, nos termos referidos anteriormente, seja mantida ininterruptamente por um período não inferior a três anos;
- A sociedade cuja participação é adquirida não cesse contratos de trabalho durante três anos, contados da data de produção de efeitos do benefício, ao abrigo das modalidades de despedimento coletivo ou despedimento por extinção do posto de trabalho, previstas respetivamente nos artigos 359.º e seguintes e 367.º e seguintes do Código do Trabalho, aprovado em anexo à Lei n.º 7/2009, de 12 de fevereiro.

O quadro 12.1 é preenchido pela sociedade adquirente das participações sociais e deve ser introduzida uma linha por cada NIF correspondente a cada empresa adquirida e período de apuramento dos prejuízos fiscais transmitidos, a inscrever nos campos 01 e 04, respetivamente.

- No campo 01 é indicado o número de identificação fiscal (NIF) da empresa em dificuldade.
- No campo 02 é declarada a data de aquisição da participação.
- No campo 03 é indicada a percentagem média de detenção direta da empresa adquirente no capital com direito de voto da empresa em dificuldade, verificada em cada período de tributação de reporte dos prejuízos.
- No campo 04 é indicado o período de apuramento dos prejuízos fiscais vigentes (no período de reporte) transmitidos.
- No campo 05 são declarados os prejuízos fiscais vigentes (em reporte) da empresa em dificuldade.
- No campo 06 é indicado o montante dos prejuízos fiscais vigentes transmitidos nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º do anexo IV da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho.

O quadro 12.2 é preenchido pela sociedade considerada empresa em dificuldade.

- No campo 1 a sociedade considerada empresa em dificuldade autoriza a transmissão dos prejuízos fiscais para a sociedade(s) adquirente(s) identificada(s) no campo 01.
- No campo 01 é indicado o número de identificação fiscal (NIF) da sociedade adquirente da participação social.
- No campo 02 é declarada a percentagem média da participação direta da empresa adquirente no capital com direito de voto na empresa em dificuldade.
- No campo 03 é indicado o período de apuramento dos prejuízos fiscais vigentes (no período de reporte) transmitidos.

- No campo 04 são declarados os prejuízos fiscais vigentes (em reporte) da empresa em dificuldade.
- No campo 05 é indicado o montante dos prejuízos fiscais vigentes transmitidos nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º do anexo IV da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho.

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 111

No ano 2025, 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:
MC = (2.000,00 + 1.800,00) – 600,00 (art.º 53.º, n.º 7 do CIRC) – 200,00 (art.º 54.º do CIRC) = 3.000,00.

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 (art.º 36.º ou 36.º-A, n.º2 do EBF)				602	
Número de postos de trabalho mantidos (art.º 36.º, n.º 4 e art.º 36.º-A n.º 5 do EBF): • 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	. . . ,
Discriminação: Ano do investimento	603.1		Montante investido	603.2	. . . ,

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/mantidos 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.

As listas de código NACE Rev. 1 e Rev. 2 podem ser consultadas no Portal das Finanças em Apoio ao Contribuinte → IRC Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas.

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 inscrita a diferença entre a coleta que se apuraria aplicando a taxa de IRC prevista no Decreto Legislativo Regional n.º 2/2001/M, de 20 de fevereiro, com a última alteração dada pelo n.º 18/2020/M, de 31 de dezembro (**11,2% e 14%**) 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 (estas últimas taxas podem ser consultadas nas instruções ao quadro 13-A da declaração de rendimentos modelo 22).
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.

Encontra-se disponível no Portal das Finanças em "Apoio ao Contribuinte" → "Modelos e Formulários" → "IRC Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas", o documento "Ajudas ao preenchimento do quadro 061 do Anexo D da Modelo 22" com ajudas ao preenchimento dos vários campos do presente quadro 06 do Anexo D.

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).

Este quadro também deve ser obrigatoriamente preenchido pelas entidades que tenham saldos de benefícios que transitem de períodos anteriores ainda por utilizar e/ou saldos que caducam, mesmo que tenham apurado prejuízo fiscal ou não tenham coleta para deduzir os benefícios fiscais no período de tributação a que respeita a declaração.

Os benefícios são discriminados por normativo legal e período a que respeitam, indicando-se, para cada um deles, o montante do benefício deduzido no período, a incluir no campo 721 do quadro 075 (total das deduções). O montante a inscrever neste campo deve coincidir com o valor a deduzir à coleta inscrito no campo 355 do quadro 10 da declaração da modelo 22.

Os **quadros 071, 073, 074, 076 e 0710** são preenchidos pelas sociedades sujeitas ao regime geral de tributação ou ao regime de redução de taxa e, bem assim, pela sociedade dominante de um grupo de sociedades abrangido pelo regime especial de tributação de grupos de sociedades (RETGS), na respetiva declaração do grupo, e por todas as sociedades que integram o perímetro do grupo (dominante e dominadas), neste último caso numa perspetiva individual, em cumprimento do disposto na alínea b) do n.º 6 do art.º 120.º do Código do IRC, ou seja, como se o regime não fosse aplicável.

Os **subquadros 071-A, 073-A, 074-A, 076-A e 0710-A** são preenchidos no âmbito do RETGS pelas sociedades dominante e dominadas, numa perspetiva de grupo, ou seja, dando a conhecer os montantes dos respetivos benefícios fiscais que foram efetivamente utilizados no âmbito do grupo e os saldos efetivamente reportados ou caducados por cada uma das sociedades. De facto, como na declaração individual a sociedade indica, nos quadros 071, 073 e 074, 076 e 0710 a utilização dos benefícios fiscais a que tem direito como se não estivesse abrangida pelo RETGS, nestes subquadros 071-A, 073-A e 074-A, 076-A e 0710-A é dada a conhecer a utilização efetiva do benefício no âmbito deste regime, uma vez que os benefícios são deduzidos, efetivamente, à coleta do grupo e não à coleta individual da sociedade a que respeitam. Consequentemente, o montante do benefício efetivamente utilizado e os saldos que reportam para os períodos seguintes ou os que caducam, inscritos nestes subquadros 071-A, 073-A e 074-A, 076-A e 0710-A podem ser diferentes dos inscritos nos quadros 071, 073 e 074, 076 e 0710, consoante a perspetiva seja a da sociedade individual ou a do grupo.

Os benefícios evidenciados nos quadros e subquadros 071, 071-A, 073, 073-A, 074, 074-A, 076, 076-A, 0710, 0710-A e 079 **devem ser obrigatoriamente declarados no período em que foram obtidos**, e caso não sejam objeto de dedução integral à coleta desse período, devem ser evidenciados os saldos que transitam para o período seguinte. Assim, estes quadros também devem ser preenchidos nos períodos seguintes, sempre que transite saldo não deduzido no período anterior e que ainda se encontre dentro do prazo de dedução, ou que se encontre caducado o benefício por ter sido esgotado o respetivo período temporal de dedução.

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.

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) períodos(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.

Quadro 071 e subquadro 071-A – Benefícios fiscais contratuais ao investimento

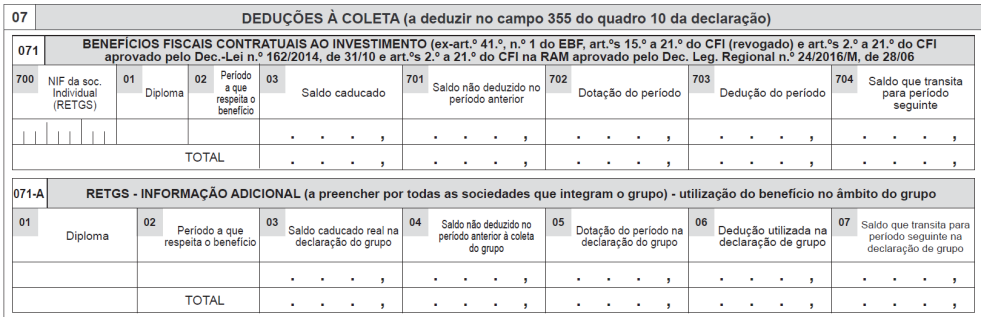
No **quadro 071 e no subquadro 071-A** devem figurar os benefícios fiscais contratuais relativos aos grandes projetos de investimento referidos no ex-artigo 41.º, n.º 1 do EBF e nos artigos n.ºs 15.º a 21.º do CFI, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 249/2009, de 23 de setembro e revogado pelo artigo 7.º do 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:

- 001 - Estatuto dos Benefícios Fiscais (ex-art.º 41.º) e Decreto-Lei n.º 409/99, de 15 de outubro;
- 002 - 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;
- 003 - Código Fiscal do Investimento, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro;
- 004 - Decreto Legislativo Regional n.º 18/99/M, de 28 de junho;
- 005 - Decreto Legislativo Regional n.º 2/99/A, de 20 de janeiro (art.º 9.º), regulamentado pelo Decreto Regulamentar Regional n.º 9/2014/A, de 27 de junho, o qual foi republicado pelo Decreto Regulamentar Regional n.º 12/2015/A, de 23 de junho;

- 006 - Código Fiscal do Investimento na RAM aprovado pelo Decreto Legislativo Regional n.º 24/2016/M, de 28 de junho).

Quadro 071 – Benefícios fiscais contratuais ao investimento



07	DEDUÇÕES À COLETA (a deduzir no campo 355 do quadro 10 da declaração)							
071	BENEFÍCIOS FISCAIS CONTRATUAIS AO 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 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							
700 NIF da soc. Individual (RETGS)	01 Diploma	02 Período a que respeita o benefício	03 Saldo caducado	701 Saldo não deduzido no período anterior	702 Dotação do período	703 Dedução do período	704 Saldo que transita para período seguinte	
			. . . . ,	. . . . ,	. . . . ,	. . . . ,	. . . . ,	
TOTAL			. . . . ,	. . . . ,	. . . . ,	. . . . ,	. . . . ,	

071-A	RETGS - INFORMAÇÃO ADICIONAL (a preencher por todas as sociedades que integram o grupo) - utilização do benefício no âmbito do grupo						
01 Diploma	02 Período a que respeita o benefício	03 Saldo caducado real na declaração do grupo	04 Saldo não deduzido no período anterior à coleta do grupo	05 Dotação do período na declaração do grupo	06 Dedução utilizada na declaração de grupo	07 Saldo que transita para período seguinte na declaração de grupo	
		. . . . ,	. . . . ,	. . . . ,	. . . . ,	. . . . ,	
	TOTAL	. . . . ,	. . . . ,	. . . . ,	. . . . ,	. . . . ,	

Neste quadro são abertas tantas linhas quantos os diferentes diplomas legais referidos anteriormente, e os períodos de tributação em que os benefícios foram obtidos.

O campo 700 é apenas preenchido pela sociedade dominante na **declaração do grupo** e destina-se apenas a evidenciar os NIF de todas as sociedades com benefícios desta natureza que integram o grupo tributado pelo regime especial de tributação dos grupos de sociedades. Este campo está inibido para as restantes sociedades. Todos os restantes campos deste quadro são preenchidos pela sociedade dominante relativamente a cada uma das sociedades que integram o perímetro do grupo, identificadas neste campo 700.

No **campo 01** é selecionado o diploma legal a que cada benefício usufruído diz respeito.

No **campo 02** é inscrito o período de tributação em que se adquiriu o direito ao benefício (período da "dotação do período"), por diploma legal. Este campo só deve ser preenchido para os períodos de tributação de 2018 e seguintes.

No **campo 03** é inscrito o montante do saldo ou parte do saldo que deixou de existir na sequência de correções à dotação do benefício apurado em períodos anteriores. Neste campo também deve ser inscrito o saldo do benefício que **caducou** no final do período de tributação anterior.

No **campo 701** é inscrito o montante do saldo não deduzido no(s) período(s) anterior(es), por diploma legal.

No **campo 702** é inscrito o montante do benefício obtido no período de tributação (Dotação do período), por diploma legal.

No caso de **declaração de grupo** de sociedades abrangido pelo RETGS, a entregar pela sociedade dominante, o montante da "dotação do período" a inscrever neste campo 702, num determinado período de tributação, tem de corresponder ao montante das dotações do período evidenciado nas declarações individuais das sociedades que compõem o perímetro do grupo.

No **campo 703** é inscrito o montante deduzido à coleta no período de tributação, por diploma legal.

No **campo 704** é inscrito o saldo dos benefícios que transita para o(s) período(s) seguinte(s), por diploma legal, ainda que o mesmo já não possa ser deduzido por estar ultrapassado o período temporal de dedução.

Quadro 071-A – RETGS – Informação adicional – utilização do benefício no âmbito do grupo

O **subquadro 071-A é apenas preenchido, como se referiu, nas declarações individuais das sociedades que integram o perímetro de um grupo tributado pelo regime especial de tributação dos grupos de sociedades (RETGS)**, para evidenciar a movimentação dos seus benefícios fiscais na coleta do grupo e apurar os saldos que transitam.

O preenchimento dos diferentes campos é idêntico ao quadro 071, mas será de considerar os valores do grupo, isto é, as deduções e reportes apurados com base na coleta do grupo e na respetiva declaração de grupo.

Quadro 072 – Projetos de Investimento à internacionalização

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.

Quadro 073 e subquadro 073-A – 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.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 35.º a 42.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06							
743 NIF da soc. Individual (RETGS)	01 Diploma	02 Período a que respeita o benefício	03 Saldo caducado	709 Saldo não deduzido no período anterior	710 Dotação do período	711 Dedução do período	712 Saldo que transita para período seguinte	
			. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	
		TOTAL	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	

073-A	RETGS - INFORMAÇÃO ADICIONAL (a preencher por todas as sociedades que integram o grupo) - utilização do benefício no âmbito do grupo						
01 Diploma	02 Período a que respeita o benefício	03 Saldo caducado real na declaração do grupo	04 Saldo não deduzido no período anterior à coleta do grupo	05 Dotação do período na declaração do grupo	06 Dedução utilizada na declaração de grupo	07 Saldo que transita para período seguinte na declaração de grupo	
		. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	
	TOTAL	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	

O quadro 073 e o subquadro 073-A destinam-se a inscrever os valores relativos ao sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial (SIFIDE).

A discriminação destes benefícios deve ser alocada ao diploma legal que os criou, a saber:

- 731 - Lei n.º 40/2005, de 3 de agosto;
- 732 - 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;
- 733 - Código Fiscal do Investimento, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro; e
- 734 - Código Fiscal do Investimento na R. A. da Madeira aprovado pelo Decreto Legislativo Regional n.º 24/2016/M, de 28 de junho.

Quadro 073 – SIFIDE

Neste quadro são abertas tantas linhas quantos os diferentes diplomas legais referidos anteriormente e, para as declarações referentes aos períodos de tributação de 2018 e seguintes, são inscritas tantas linhas quantos os diferentes períodos de tributação em que os benefícios fiscais foram obtidos, que se encontram por utilizar e/ou que caducaram.

A partir de 1 de janeiro de 2024, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 21/2023, verificaram-se mudanças relevantes na elegibilidade dos investimentos em despesas efetuadas em:

- ✓ Participação no capital de instituições de I&D;
- ✓ Contribuições para fundos de investimento que realizem investimentos de capital próprio e de quase-capital, em empresas dedicadas sobretudo a I&D.

Assim, para os períodos de tributação de 2024 e seguintes, as despesas efetuadas nestas atividades deixam de poder beneficiar da taxa incremental de 50% do acréscimo das despesas realizadas naquele período em relação à média aritmética simples dos 2 exercícios anteriores.

O **campo 743** é apenas preenchido pela sociedade dominante na declaração do grupo e destina-se apenas a evidenciar os NIF de todas as sociedades com benefícios desta natureza que integram o grupo tributado pelo regime especial de tributação dos grupos de sociedades. Este campo não deve ser preenchido pelas restantes sociedades nem pela sociedade dominante relativamente à sua declaração individual. Todos os restantes campos deste quadro são

preenchidos pela sociedade dominante relativamente a cada uma das sociedades que integram o perímetro do grupo, identificadas neste campo 743.

No **campo 01** é selecionado o diploma legal a que cada benefício fiscal diz respeito.

No **campo 02** é inscrito o período de tributação em que o direito ao benefício foi adquirido, por diploma legal. Este campo só deve ser preenchido para os períodos de tributação de 2018 e seguintes.

No **campo 03** é inscrito o montante do saldo ou parte do saldo que deixou de existir na sequência de correções à dotação do benefício apurado em períodos anteriores. Neste campo também deve ser inscrito o saldo do benefício que caducou no final do período de tributação anterior.

No **campo 709** é inscrito o montante do saldo não deduzido no período anterior, por diploma legal.

No **campo 710** (dotação do período) é inscrito o montante do benefício obtido no período de tributação a que respeita a declaração.

A dotação relativa ao benefício fiscal deve ser declarada no período de tributação em que que foram realizadas as aplicações relevantes. Caso o montante do SIFIDE seja notificado pela Agência Nacional de Inovação (ANI) em data posterior à da entrega da primeira declaração do período a que respeita o benefício, e caso não tenha inscrito nessa declaração qualquer benefício ou, tendo inscrito, os respetivos montantes divirjam dos notificados pela ANI, deve ser entregue uma declaração de substituição nos termos do artigo 122.º do Código do IRC, independentemente de o benefício ser ou não deduzido à coleta do período.

No caso de declaração de grupo de sociedades abrangido pelo RETGS, a entregar pela sociedade dominante, o montante da "dotação do período" a inscrever neste campo 710, num determinado período de tributação, tem de corresponder ao montante das dotações do período evidenciado nas declarações individuais das sociedades que compõem o perímetro do grupo.

No **campo 711** é inscrito o montante deduzido à coleta no período de tributação, por diploma legal e período a que respeita o benefício.

No **campo 712** é inscrito o saldo dos benefícios que transita para o período seguinte, por diploma legal e período a que respeita o benefício, ainda que o mesmo já não possa ser deduzido por estar ultrapassado o período temporal de dedução.

O nº 1 do artigo 40º do CFI estabelece que a dedução à coleta referida deve ser justificada por declaração comprovativa, a requerer pelo sujeito passivo, ou prova da apresentação do pedido de emissão dessa declaração, de que as atividades exercidas ou a exercer correspondem efetivamente a ações de investigação ou desenvolvimento, dos respetivos montantes envolvidos, à ANI - Agência Nacional de Inovação, S.A..

Essa declaração deve ser integrada no processo de documentação fiscal (dossier fiscal).

Essas candidaturas ao SIFIDE devem ser apresentadas até ao final do mês de maio do ano seguinte ao do exercício, não sendo aceites candidaturas referentes a anos anteriores a esse período de tributação, conforme o atual nº 3 do artigo 40º do Código Fiscal do Investimento.

Chama-se a atenção para que, tem sido entendimento que só as empresas que submetam candidaturas dentro do prazo da entrega da declaração de rendimentos Modelo 22 (até 31 de maio) podem inscrever na mesma o cálculo do Crédito Fiscal de que pretende beneficiar.

Para as candidaturas submetidas após esta data (em junho ou julho), a empresa tem que aguardar, para efeitos de fruição do benefício, a declaração de certificação das despesas, podendo utilizar a possibilidade de entrega de uma Declaração Modelo 22 de substituição, no prazo de um ano contado do termo do prazo de entrega da Modelo 22 do período em questão ou, se este já tiver expirado à data da notificação daquela certificação, no prazo de um ano contado desta notificação, conforme o nº 3 do artigo 122º do CIRC e nº 7 do artigo do artigo 40º do CFI.

A correção do valor faz-se através da declaração de substituição da Modelo 22 nos seguintes termos:

a) **Diminuição do montante do benefício** – alteração a favor do Estado: a declaração de substituição pode ser apresentada a qualquer momento mesmo que fora de prazo, ao abrigo do n.º 1 do artigo 122.º do Código do IRC.
b) **Aumento do montante do benefício** – alteração a favor do sujeito passivo: declaração de substituição a ser apresentada no prazo de um ano a contar da data de aprovação, ao abrigo do n.º s 2 e 3, ambos do Código do IRC.

As entidades interessadas em recorrer ao SIFIDE devem disponibilizar atempadamente as informações solicitadas pela ANI e aceitar submeter-se às auditorias tecnológicas que vierem a ser determinadas, de modo a aferir o cumprimento das condições da concessão do incentivo, qualquer que seja a sua natureza.

As entidades beneficiadas pelo SIFIDE comprometem-se a comunicar anualmente, no prazo de dois meses após o encerramento de cada exercício, à Agência Nacional de Inovação, S.A., através de mapa de indicadores a disponibilizar por esta, os resultados das atividades apoiadas pelo incentivo fiscal concedido, durante os cinco anos seguintes à aprovação do mesmo.

Sugere-se a consulta ao sítio de internet disponibilizado pela ANI para a apresentação das candidaturas, em https://sifide.ani.pt/ .

De referir que a declaração comprovativa emitida pela Agência Nacional de Inovação, S. A., no âmbito do sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial, constitui uma decisão administrativa para efeitos do disposto no n.º 3 do artigo 122.º do Código do IRC, em conformidade com o n.º 7 do artigo 40.º do Código Fiscal do Investimento.

A aplicação do SIFIDE reporta-se sempre ao período a que respeitam os gastos, sendo considerado na Declaração Modelo 22 desse mesmo período, ainda que a empresa aguarde a decisão de concessão definitiva da A.N.I..

O nº 1 do artigo 38º do CFI estabelece que o benefício fiscal do SIFIDE é determinado em função das despesas elegíveis referidas em cima na parte que não tenha sido objeto de comparticipação financeira do Estado a fundo perdido.

A empresa beneficiária é obrigada a incluir os cálculos da determinação do benefício fiscal e da respetiva dedução à coleta de IRC no Anexo, demonstração financeira do SNC e no processo de documentação fiscal (dossier fiscal), conforme determina o nº 2 do artigo 40º e artigo 41º ambos do CFI. Esta divulgação é obrigatória ainda que seja baseada em dados provisórios.

Na prática esta obrigação será cumprida por intermédio do cálculo da estimativa de imposto sobre o rendimento. Em termos contabilísticos, importa atender ao disposto na Norma Contabilística e de Relato Financeiro (NCRF) n.º 25 - "Impostos sobre o rendimento".

Exemplo

A sociedade "Micro Produtora, Lda." efetuou despesas elegíveis no âmbito do SIFIDE II, com investimento em investigação e desenvolvimento, pela primeira vez em 2025, no montante de 100.000,00€, mediante a compra de unidades de participação num Fundo elegível para o SIFIDE.

O projeto de candidatura foi submetido à ANI em fevereiro de 2026.

Qual será o benefício fiscal que a sociedade "Micro Produtora, Lda." poderá usufruir no âmbito do SIFIDE II?

Resolução:

Cálculo do benefício fiscal:

*100.000,00€ x 32,5% = 32.500,00€**

Este montante é dedutível à coleta de IRC, e será de inscrever na declaração Modelo 22 de 2025, no campo 355 do Quadro 10.

** Neste caso, não foi aplicável a taxa incremental de 50% prevista na al. b) do n.º 1 do art.º 38 do CFI, devido à limitação prevista no n.º 9 do mesmo artigo, relativamente à despesas com a participação no capital de instituições de I&D e contribuições para fundos de investimento, públicos ou privados, que realizem investimentos de capital próprio e de quase-capital, tal como definidos na Comunicação da Comissão 2014/C19/04, de 22 de janeiro de 2014, em empresas dedicadas sobretudo a investigação e desenvolvimento, incluindo o financiamento da valorização dos seus resultados, cuja idoneidade em matéria de investigação e desenvolvimento seja reconhecida pela Agência Nacional de Inovação, S. A., nos termos do n.º 1 do artigo 37.º-A.*

Quadro 073-A – RETGS – Informação adicional – utilização do benefício no âmbito do grupo

O **subquadro 073-A é apenas preenchido, como se referiu, nas declarações individuais das sociedades que integram o perímetro de um grupo tributado pelo regime especial de tributação dos grupos de sociedades (RETGS)**, para evidenciar a movimentação dos seus benefícios fiscais na coleta do grupo e apurar os saldos que transitam.

Neste quadro são inscritas tantas linhas quantos os diferentes diplomas legais referidos nas Instruções Gerais e quantos os diferentes períodos de tributação em que os benefícios fiscais foram obtidos, que se encontram por utilizar e/ou que caducaram.

No **campo 01** é selecionado o diploma legal a que o benefício respeita.

No **campo 02** é inscrito o período de tributação em que o direito ao benefício foi adquirido. Este campo só deve ser preenchido para os períodos de tributação de 2018 e seguintes.

No **campo 03** é inscrito o montante do benefício que caducou no final do período de tributação anterior, no âmbito da declaração do grupo, e corresponde ao valor inscrito no campo 03 do quadro 073 da declaração de grupo, entregue pela sociedade dominante, correspondente ao NIF da sociedade em questão.

No **campo 04** é inscrito o montante do saldo não deduzido à coleta do grupo no período anterior, e corresponde ao valor inscrito no campo 709 do quadro 073 da declaração de grupo, entregue pela sociedade dominante, correspondente ao NIF da sociedade em questão.

No **campo 05** é inscrito o montante do benefício obtido no período de tributação a que respeita a declaração. O montante da "Dotação do período" num determinado período de tributação tem de corresponder ao montante da dotação do período evidenciado no campo 710 do quadro 073 da declaração do grupo relativamente à sociedade em questão, discriminada no campo 743 deste último quadro 073.

No **campo 06** é inscrito o montante efetivamente deduzido à coleta do grupo no período de tributação, por diploma legal e por período a que respeita o benefício, e corresponde ao valor inscrito no campo 711 do quadro 073 da declaração de grupo, entregue pela sociedade dominante, correspondente ao NIF da sociedade em questão, discriminada no campo 743 do quadro 073.

No **campo 07** é inscrito o saldo dos benefícios que transita para o período seguinte, por diploma legal e por período a que respeita o benefício, de acordo com a declaração de grupo, e corresponde ao montante do saldo inscrito no campo 712 do quadro 073 relativamente à sociedade em questão, indicada no campo 743 do mesmo quadro 073.

Quadro 074 e subquadro 074-A – 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							
744 NIF da soc. Individual (RETGS)	01 Diploma	02 Período a que respeita o benefício	03 Saldo não dedutível ou caducado	713 Saldo não deduzido no período anterior	714 Dotação do período	715 Dedução do período	716 Saldo que transita para período seguinte	
			. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	
TOTAL			. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	

074-A	RETGS - INFORMAÇÃO ADICIONAL (a preencher por todas as sociedades que integram o grupo) - utilização do benefício no âmbito do grupo						
01 Diploma	02 Período a que respeita o benefício	03 Saldo caducado real na declaração do grupo	04 Saldo não deduzido no período anterior à coleta do grupo	05 Dotação do período na declaração do grupo	06 Dedução utilizada na declaração de grupo	07 Saldo que transita para período seguinte na declaração de grupo	
		. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	
TOTAL		. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	

O quadro 074 e o subquadro 074-A destina-se a inscrever os valores relativos ao regime fiscal de apoio ao investimento (RFAI).

A discriminação destes benefícios deve ser alocada ao diploma legal que os criou, a saber:

- 741 - RFAI – Regime fiscal de apoio ao investimento [Lei n.º 10/2009, de 10 de março (sucessivamente prorrogada) e art.ºs 26.º a 32.º do Código Fiscal do Investimento (CFI), 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];
- 742 - RFAI – Regime fiscal de apoio ao investimento (art.ºs 22.º a 26.º do CFI aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro); e

- 743 - RFAI – Regime fiscal de apoio ao investimento na Região Autónoma da Madeira - Decreto Legislativo Regional n.º 24/2016/M, de 28 de junho).

Quadro 074 – RFAI

Neste quadro são inscritas tantas linhas quantos os diferentes diplomas legais referidos anteriormente e, para as declarações referentes aos períodos de tributação de 2018 e seguintes, são inscritas tantas linhas quantos os diferentes períodos de tributação em que os benefícios fiscais foram obtidos, que se encontram por utilizar e/ou que caducaram.

O campo 744 é apenas preenchido pela sociedade dominante na **declaração do grupo** e destina se apenas a evidenciar os NIF de todas as sociedades com benefícios desta natureza que integram o grupo tributado pelo regime especial de tributação dos grupos de sociedades. Todos os restantes campos deste quadro são preenchidos pela sociedade dominante relativamente a cada uma das sociedades que integram o perímetro do grupo, identificada neste campo 744.

No **campo 01** é selecionado o diploma legal a que cada benefício fiscal diz respeito.
No **campo 02** é inscrito o período de tributação em que se adquiriu o direito ao benefício, por diploma legal. Este campo só deve ser preenchido para os períodos de tributação de 2018 e seguintes.
No **campo 03** é inscrito o montante do benefício que caducou no final do período de tributação anterior, por diploma legal.
No **campo 713** é inscrito o montante do saldo não deduzido no período anterior, por diploma legal e período a que respeita o benefício.
No **campo 714** é inscrito o montante do benefício obtido no período de tributação a que respeita a declaração (dotação do período).
No caso de declaração de grupo de sociedades abrangido pelo RETGS, a entregar pela sociedade dominante, o montante da "dotação do período" a inscrever neste **campo 710**, num determinado período de tributação, tem de corresponder ao montante das dotações do período evidenciado nas declarações individuais das sociedades que compõem o perímetro do grupo.
No **campo 715** é inscrito o montante deduzido à coleta no período de tributação, por diploma legal e período a que respeita o benefício.

No **campo 716** é inscrito o do saldo dos benefícios que transita para o período seguinte, por diploma legal e período a que respeita o benefício, ainda que o mesmo já não possa ser deduzido por estar ultrapassado o período temporal de dedução.

Quadro 074-A – RETGS – Informação adicional – utilização do benefício no âmbito do grupo

O **subquadro 074-A é apenas preenchido, como se referiu, nas declarações individuais das sociedades que integram o perímetro de um grupo tributado pelo regime especial de tributação dos grupos de sociedades (RETGS)**, para evidenciar a movimentação dos seus benefícios fiscais na coleta do grupo e apurar os saldos que transitam para o período de tributação seguinte.

Neste quadro são inscritas tantas linhas quantos os diferentes diplomas legais referidos nas Instruções Gerais e quantos os diferentes períodos de tributação em que os benefícios fiscais foram obtidos, que se encontram por utilizar e/ou que caducaram.

No **campo 01** é selecionado o diploma legal a que cada benefício respeita.

No **campo 02** é inscrito o período de tributação em que o direito ao benefício foi adquirido. Este campo só deve ser preenchido para os períodos de tributação de 2018 e seguintes.

No **campo 03** é inscrito o montante do benefício que caducou no final do período de tributação anterior, no âmbito da declaração de grupo e deve corresponder ao montante inscrito no campo 03 do quadro 074 desta última declaração, relativamente ao NIF da sociedade em questão, indicada no campo 744 deste quadro 074.

No **campo 04** é inscrito o montante do saldo não deduzido à coleta do grupo no período anterior, no âmbito da declaração de grupo, e corresponde ao montante inscrito no campo 713 do quadro 074 desta última declaração, relativamente ao NIF da sociedade em questão, discriminada no campo 744 do mesmo quadro 074.

No **campo 05** é inscrito o montante do benefício obtido no período de tributação a que respeita a declaração, O montante da "Dotação do período" num determinado período de tributação tem de corresponder ao montante da dotação do período evidenciado no campo 714 da declaração do grupo, relativamente à sociedade em questão, discriminada no campo 744 do mesmo quadro 074.

No **campo 06** é inscrito o montante efetivamente deduzido à coleta do grupo no período de tributação, por diploma legal e por período a que respeita o benefício e corresponde ao montante inscrito no campo 715 do quadro 074 desta última declaração, relativamente ao NIF da sociedade em questão, discriminada no campo 744 do mesmo quadro 074.

No **campo 07** é inscrito o saldo dos benefícios que transita para o período seguinte, por diploma legal e por período a que respeita o benefício e corresponde ao montante inscrito no campo 716 do quadro 074 desta última declaração, relativamente ao NIF da sociedade em questão, indicada no campo 744 do mesmo quadro 074.

Exemplo 113

A empresa "Calçar Bem, Lda." de São João da Madeira, realizou um investimento bianual, iniciado em fevereiro de 2024 e terminado em agosto de 2025, com vista o aumento da sua capacidade produtiva.

O investimento totalizou um valor de € 460.000,00, repartido da seguinte forma:

	2024	*2025*
Aumento das instalações fabris	*150.000,00€*	
Nova linha de produção	*100.000,00€*	*210.000,00€*
Total	*250.000,00€*	*210.000,00€*
Taxa RFAI	*30%*	*30%*
Dotação RFAI	*75.000,00€*	*63.000,00€*

A 31 de dezembro de 2024, apurou a criação líquida de 3 postos de trabalho e cumpre as restantes condições em sede de RFAI.

Face à insuficiência da coleta de 2024, houve reporte para 2025 no valor de € 40.000,00.

Em 2025 apurou-se uma coleta de € 60.000,00.

<u>Preenchimento do Anexo D da Modelo 22 de 2025</u>

Limite dedução RFAI: € 30.000,00 (50% x 60.000,00)

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**						
744 - NIF da soc. Individual	**01 -**Diploma	**02 –** Período a que respeita benefício	**03 -** Saldo caducado	**713 -** Saldo não deduzido no período anterior	**714 -** Dotação do período	**715 -** Dedução do período	**716 -** Saldo que transita para período seguinte
	742	2024		40.000,00		30.000,00	10.000,00
	742	2025			63.000,00	30.000,00	33.000,00
Total				**40.000,00**	**63.000,00**	**60.000,00**	**43.000,00**

078-A	INCENTIVOS SUJEITOS ÀS TAXAS MÁXIMAS DE AUXÍLIOS REGIONAIS (CFI aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro) (Para os períodos de tributação de 2017 e seguintes)									
078-A1	Informação relativa a projetos de investimento de âmbito regional									
Projeto de investimento/Incentivo							Aplicações relevantes previstas			
782 n.º linha	750 Tipo	751 n.º Projeto/ Código	752 Data início	753 Data fim	754 Tipologia	755 Identificação Inc. financeiro	756 Região elegível	757 Código CAE	758 Montante total	759 Montante Total atualizado
1	único	7422024	2024-02-01	2025-08-31	002		PT11A	15202	460.000,00	455.001,96

- *campo 754 – 002 – Aumento da capacidade de um estabelecimento já existente*
- *campo 756 – PT11A – Norte – Área metropolitana do Porto*
- *campo 757 – 15202 – Fabricação de componentes para calçado*

Atualização dos valores:
Termo do período de tributação em que foram realizadas as primeiras aplicações relevantes, no caso do RFAI (sem a atribuição de incentivo financeiro) e nas situações em que o investimento seja considerado investimento único e seja realizado durante vários períodos de tributação (cf. subalínea i) da alínea b) do n.º 1 do art.º 4.º do CFI).
https://competition-policy.ec.europa.eu/state-aid/legislation/reference-discount-rates-and-recovery-interest-rates/reference-and-discount-rates_en?prefLang=pt

Para o cálculo do valor atual deve ser utilizada a seguinte fórmula:

$$Valor\ atual = \Sigma_{t=1}^{n} Fct / [(1+i)]^{t}$$

em que:
***t** é o número de períodos de tributação em que os benefícios fiscais são utilizados;*
***i** é a taxa de atualização em vigor no termo do período de tributação em que o benefício fiscal é utilizado*
***Fct** é o valor (nominal) dos benefícios fiscais respeitante a cada um dos períodos de tributação em que são utilizados.*

078-A	INCENTIVOS SUJEITOS ÀS TAXAS MÁXIMAS DE AUXÍLIOS REGIONAIS (CFI aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro) (Para os períodos de tributação de 2017 e seguintes)				
078-A2	Incentivos financeiros usufruídos e fiscais utilizados - Valores do período de tributação				
	Aplicações relevantes realizadas		IRC		771 Montante total atualizado dos benefícios usufruídos/utilizados
760 n.º linha	761 Montante	762 Montante atualizado	765 Montante utilizado	766 Montante atualizado	
RFAI 2024	0	0	30.000,00	29.400,24	29.400,00
RFAI 2025	210.000,00	210.000,00	30.000,00	30.000,00	30.000,00
1	**210.000,00**	**210.000,00**	**60.000,00**	**59.400,24**	**59.400,24**

078-A	INCENTIVOS SUJEITOS ÀS TAXAS MÁXIMAS DE AUXÍLIOS REGIONAIS (CFI aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro) (Para os períodos de tributação de 2017 e seguintes)				
078-A3	Incentivos financeiros usufruídos e fiscais utilizados - Valores atualizados acumulados				
	Aplicações relevantes realizadas	IRC	779 Montante total atualizado dos benefícios usufruídos/utilizados	780 Intensidade de auxílio acumulada (%)	781 Montante a inscrever no campo 372 do Q10 da M22
772 n.º linha	773 Montante acumulado atualizado	775 Montante atualizado			
RFAI 2024	245.001,96	51.450,41	51.450,41	21,00%	0
RFAI 2025	210.000,00	30.000,00	30.000,00	14,29%	0
1	**455.001,96**	**81.450,41**	**81.450,41**	**17,90%**	**0**

Quadro 076 – Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento (CFEI II) previsto no artigo 16.º e Anexo V da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho

076	CRÉDITO FISCAL EXTRAORDINÁRIO AO INVESTIMENTO - CFEI II (artigo 16.º da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho)					
01 NIF da soc. Individual (RETGS)	02 Período a que respeita o benefício	722 Saldo não deduzido no período anterior	723 Dotação do período	724 Dedução do período	725 Saldo que transita para período seguinte	
		. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	
	TOTAL	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	

076-A	RETGS - INFORMAÇÃO ADICIONAL (a preencher por todas as sociedades que integram o grupo) - utilização do benefício no âmbito do grupo				
01 Período a que respeita o benefício	02 Saldo não deduzido no período anterior à coleta do grupo	03 Dotação do período na declaração do grupo	04 Dedução utilizada na declaração de grupo	05 Saldo que transita para período seguinte na declaração de grupo	
	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	
TOTAL	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	

No âmbito do Orçamento de Estado suplementar para 2020, foi aprovado um novo benefício fiscal, denominado Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento II (abreviadamente designado por CFEI II), cujos contornos constam do Anexo V da lei.

Este novo benefício veio concorrer com a DLRR e com o RFAI, não sendo cumulável com estes, destinando-se a investimentos efetuados entre 1 de julho de 2020 e 30 de junho de 2021.

Podem beneficiar do CFEI II, os sujeitos passivos de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC) que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e preencham, cumulativamente, as condições referidas no artigo 2.º do Anexo V da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho.

A dedução é efetuada na liquidação de IRC respeitante ao período de tributação que se inicie em 2020 ou 2021, até à concorrência de 70 % da coleta deste imposto, em função das datas relevantes dos investimentos elegíveis. No caso de sujeitos passivos que adotem um período de tributação não coincidente com o ano civil e com início após 1 de julho de 2020, são despesas relevantes para efeitos da dedução em questão as efetuadas em ativos elegíveis desde o início do referido período até ao final do décimo segundo mês seguinte.

Aplicando-se o regime especial de tributação de grupos de sociedades, a dedução prevista no n.º 1 do artigo 3.º do Anexo V da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho:

- Efetua-se ao montante apurado nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 90.º do Código do IRC, com base na matéria coletável do grupo;
- É feita até 70 % do montante mencionado anteriormente e não pode ultrapassar, em relação a cada sociedade e por cada período de tributação, o limite de 70 % da coleta que seria apurada pela sociedade que realizou as despesas elegíveis, caso não se aplicasse o regime especial de tributação de grupos de sociedades.

A importância que não possa ser deduzida nestes termos, pode sê-lo, nas mesmas condições, nos cinco períodos de tributação subsequentes, **dai se depreende o impacto que poderá ainda ter no apuramento do IRC do período de tributação de 2025**.

O quadro 076 destina-se a inscrever o benefício designado por Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento (CFEI II), a que anteriormente se fez referência.

Neste quadro são inscritas tantas linhas quantos os NIF a identificar no campo 01 e os períodos a identificar no campo 02.

O **campo 01** é apenas preenchido pela sociedade dominante na **declaração do grupo** e destina-se a evidenciar os NIF de todas as sociedades dominadas que integram o grupo tributado pelo regime especial de tributação dos grupos de sociedades (RETGS).

No **campo 02** é inscrito o período de tributação em que se adquiriu o direito ao benefício.

No **campo 722** é inscrito o montante do saldo não deduzido no período anterior.

No **campo 723** é inscrito o montante do benefício obtido no período de tributação a que respeita a declaração (dotação do período).

No **campo 724** é inscrito o montante deduzido à coleta, por período a que respeita o benefício.

No **campo 725** é inscrito o saldo não deduzido no período e que transita para o período seguinte.

No caso da declaração de grupo de sociedades a entregar pela sociedade dominante, o período a inscrever no campo 02 e os montantes a inscrever nos campos 722 a 725 devem corresponder aos montantes evidenciados no quadro 076-A das sociedades dominadas.

O **subquadro 076-A** é apenas preenchido, nas declarações individuais das sociedades que integram o perímetro de um grupo tributado pelo regime especial de tributação dos grupos de

sociedades (RETGS), para evidenciar a utilização dos seus benefícios fiscais na coleta do grupo e apurar os saldos que transitam para o período de tributação seguinte.

Exemplo 114

A "Kfei A., Lda" adquiriu alguns equipamentos, durante o primeiro semestre de 2021, cujo valor total ascende a 20.000 euros. A empresa candidatou-se a um determinado programa que lhe permitiu obter um subsídio a fundo perdido de 50%.

Neste mesmo período de tributação apresenta uma coleta de IRC de apenas 1.000 euros, tendo em conta a redução da atividade ocorrida em 2021, por força da pandemia causada pela covid-19.

Poderá utilizar o CFEI II em 2021?

Resolução:

O CFEI II pode coexistir com outros apoios de natureza não fiscal.

Todavia, é nossa opinião, que a parte que for objeto de financiamento a fundo perdido, tem de ser excluída do benefício fiscal (Notem bem: a AT nunca se pronunciou neste sentido, é apenas a nossa opinião).

Então, temos:

Investimento elegível = 20.000 euros

Parte subsidiada = 10.000

CFEI = (20.000 – 10.000) x 20% = 2.000 euros

Quadro 079 – Incentivo Fiscal à Produção Cinematográfica (IFPC)

079-A	IFPC - INCENTIVO FISCAL À PRODUÇÃO CINEMATOGRÁFICA E AUDIOVISUAL - ENCARGOS SUPORTADOS COM VIATURAS LIGEIRAS DE PASSAGEIROS, VIATURAS LIGEIRAS DE MERCADORIAS, MOTOS E MOTOCICLOS, EXCLUÍDOS DE TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA NOS TERMOS DO ART.º 59.º-H DO EBF		
	TIPO DE VIATURAS		MONTANTE DE ENCARGOS
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA < € 27.500,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. a)]	1	. . . ,
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA ≥ € 27.500,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. b)]	2	. . . ,
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. c)]	3	. . . ,
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in, cuja bateria possa ser carregada através de ligação à rede elétrica e que tenham uma autonomia mínima, no modo elétrico, de 50 km e emissões oficiais inferiores a 50 gCO(índice 2)/km, e de viaturas ligeiras de passageiros movidas a gás natural veicular (GNV) - Se CA < € 27.500,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. a) e n.º 18]	4	. . . ,
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in, cuja bateria possa ser carregada através de ligação à rede elétrica e que tenham uma autonomia mínima, no modo elétrico, de 50 km e emissões oficiais inferiores a 50 gCO(índice 2)/km, e de viaturas ligeiras de passageiros movidas a gás natural veicular (GNV) - Se CA ≥ € 27.500,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. b) e n.º 18]	5	. . . ,
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in, cuja bateria possa ser carregada através de ligação à rede elétrica e que tenham uma autonomia mínima, no modo elétrico, de 50 km e emissões oficiais inferiores a 50 gCO(índice 2)/km, e de viaturas ligeiras de passageiros movidas a gás natural veicular (GNV) - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. c) e n.º 18]	6	. . . ,
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GNV - Se CA < € 27.500,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. a) e n.º 19]	7	. . . ,
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GNV - Se CA ≥ € 27.500,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. b) e n.º 19]	8	. . . ,
	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GNV - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. c) e n.º 19]	9	. . . ,

O quadro 079 destina-se a inscrever os valores relativos ao incentivo fiscal à produção cinematográfica (IFPC) (art.º 59.º-F do EBF e Portaria n.º 89.º-A/2017, de 19 de abril).

Este benefício foi revogado pela Lei n.º 45/2018, de 19 de junho, que cria o Fundo de Apoio ao Turismo e ao Cinema, estabelecendo um novo regime de apoio à produção cinematográfica e audiovisual.

Face ao artigo 16.º deste diploma, o benefício previsto no artigo 59.º-F do EBF só se aplica aos projetos concluídos até 31 de dezembro de 2017 e, bem como, aos projetos não concluídos até essa data mas aprovados na parte relativa às despesas realizadas até 31 de dezembro de 2017.

Podem beneficiar deste incentivo os sujeitos passivos referidos no n.º 1 do artigo 59.º-F do Estatuto dos Benefícios Fiscais, os quais podem deduzir ao montante da coleta do IRC apurado de acordo com o artigo 90.º do Código do IRC, o valor correspondente a 20 % das despesas de produção cinematográfica realizadas em território nacional e elegíveis para efeitos do presente incentivo.

À percentagem de dedução referida anteriormente pode ser aplicada uma majoração, até um máximo de 25 %, no caso de obras com versão original em língua portuguesa e de obras com especial relevância cultural ou cuja produção tenha um impacto muito significativo na cinematografia nacional.

A referida Portaria regula o procedimento de atribuição do incentivo, sendo necessário o reconhecimento provisório, previamente à realização das despesas, por parte do I.C.A., I.P. Após a conclusão da obra e do relatório de auditoria e certificação de contas por um revisor oficial de contas, nos termos do artigo 17.º da Portaria n.º 89.º-A/2017, de 19 de abril, deve ser apresentado o pedido de reconhecimento definitivo.

Havendo despesas em mais do que um período, o sujeito passivo deve requerer, para efeitos de dedução à coleta dos respetivos períodos, o reconhecimento provisório revisto nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 16.º e do n.º 1 do artigo 18.º da referida portaria, podendo as despesas que, por insuficiência de coleta, não possam ser deduzidas no período de tributação em que forem realizadas, ser deduzidas até ao período da conclusão da obra.

A parte do montante que não possa ser deduzida à coleta é objeto de reembolso nos termos dos n.ºs 1 a 3 do artigo 19.º da mesma portaria.

Ao invés, verificando-se que o montante deduzido à coleta é superior ao que resulta das despesas elegíveis após o reconhecimento definitivo pelo I.C.A., I.P., é adicionado ao valor do IRC do período de conclusão da obra o IRC que deixou de ser liquidado, acrescido dos juros compensatórios correspondentes.

O incentivo não pode ser superior a € 4.000.000,00 por obra cinematográfica.

No **campo 790** deve ser identificado o número do processo de candidatura atribuído pelo Instituto do Cinema e do Audiovisual, I. P. (ICA, I.P.), o qual é constituído por 8 dígitos numéricos separados por um ponto.

Os primeiros 4 algarismos identificam a entidade e os últimos 4, o projeto. Exemplo: 3456.9506.

Os **campos 791 e 792** destinam-se a declarar as datas de início e de conclusão da obra cinematográfica, no formato da data ano-mês-dia, no período de tributação em que tal ocorra.

No **campo 794** deve ser inscrito o montante do incentivo fiscal do período, apurado nos termos do artigo 59.º-F do EBF.

No **campo 795** deve ser inscrito o montante do incentivo fiscal a deduzir à coleta do período.

O **campo 797** só pode ser preenchido no período de conclusão da obra, e destina-se a inscrever apenas a parte do valor apurado nos termos do n.º 10 do art.º 59.º-F do EBF, que não tenha sido deduzido à coleta até à conclusão da obra, e após o reconhecimento definitivo por parte do I.C.A., I.P.

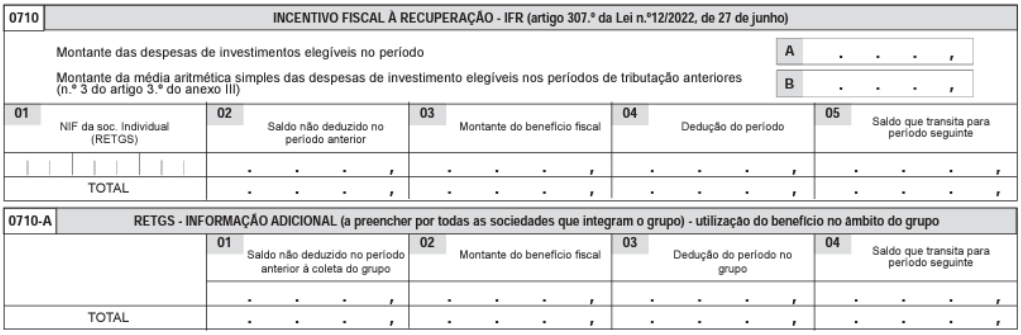
O valor inscrito no **campo 798** deve ser transportado para o campo 372 do quadro 10 da declaração modelo 22.

Quadro 079-A – IFPC – Incentivo fiscal à produção cinematográfica e audiovisual - encargos suportados com viaturas ligeiras de passageiros, viaturas ligeiras de mercadorias, motos e motociclos, excluídos de tributação autónoma nos termos do art.º 59.º-H do EBF

Este quadro destina-se a inscrever o montante dos encargos suportados 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 e motociclos, pelos sujeitos passivos no exercício da atividade de produção cinematográfica e audiovisual desenvolvida com o apoio do Fundo de Apoio ao Turismo e ao Cinema, os quais, por foça do disposto no artigo 59.º-H do Estatuto dos Benefícios Fiscais, estão afastados da tributação autónoma prevista no n.º 3 do artigo 88.º do CIRC.

Em cada um dos campos deste quadro deve ser indicado o montante dos encargos, em conformidade com o tipo da viatura e o respetivo custo de aquisição.

Quadro 0710 e 0710-A – Incentivo Fiscal à Recuperação – IFR (artigo 307.º e anexo III da Lei n.º 12/2022, de 27 de junho)



0710	INCENTIVO FISCAL À RECUPERAÇÃO - IFR (artigo 307.º da Lei n.º12/2022, de 27 de junho)				
	Montante das despesas de investimentos elegíveis no período			A	. . . ,
	Montante da média aritmética simples das despesas de investimento elegíveis nos períodos de tributação anteriores (n.º 3 do artigo 3.º do anexo III)			B	. . . ,
01 NIF da soc. Individual (RETGS)	02 Saldo não deduzido no período anterior	03 Montante do benefício fiscal	04 Dedução do período		05 Saldo que transita para período seguinte
	. . . ,	. . . ,	. . . ,		. . . ,
TOTAL	. . . ,	. . . ,	. . . ,		. . . ,

0710-A	RETGS - INFORMAÇÃO ADICIONAL (a preencher por todas as sociedades que integram o grupo) - utilização do benefício no âmbito do grupo			
	01 Saldo não deduzido no período anterior à coleta do grupo	02 Montante do benefício fiscal	03 Dedução do período no grupo	04 Saldo que transita para período seguinte
	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,
TOTAL	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,

Este quadro destina-se ao benefício provado pela Lei do Orçamento do Estado para 2022, vigorando sobre os investimentos elegíveis efetuados no segundo semestre de 2022.

Podem beneficiar do Regime do Incentivo Fiscal à Recuperação, os sujeitos passivos de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC) que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e preencham, cumulativamente, as condições previstas no artigo 2.º do referido regime, aprovado pelo artigo 307.º da Lei n.º 12/2022, de 27 de junho.

Considera-se despesas de investimento em ativos afetos à exploração, para efeitos do regime, as relativas a ativos fixos tangíveis e ativos biológicos que não sejam consumíveis, adquiridos em estado de novo e que entrem em funcionamento ou utilização até ao final do período de tributação que se inicie em ou após 1 de janeiro de 2022.

São ainda elegíveis as despesas de investimento em ativos intangíveis sujeitos a deperecimento efetuadas nos períodos referidos nos n.ºs 1 e 4 do artigo 3.º do presente regime, designadamente:

- As despesas com projetos de desenvolvimento;
- As despesas com 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.

Nos termos do n.º 2 do artigo 3.º do regime, o benefício fiscal a conceder corresponde a uma dedução à coleta de IRC das despesas de investimento em ativos afetos à exploração, que sejam efetuadas entre 1 de julho e 31 de dezembro de 2022. O montante acumulado máximo das

despesas de investimento elegíveis é de € 5.000.000, por sujeito passivo, sendo a dedução efetuada de acordo com as seguintes regras:

a) 10 % das despesas elegíveis realizadas no período de tributação até ao valor correspondente à média aritmética simples das despesas de investimento elegíveis dos três períodos de tributação anteriores;
b) 25 % das despesas elegíveis realizadas no período de tributação na parte que exceda o limite previsto na alínea anterior.

Nos termos do n.º 3 do artigo 3.º do regime, no caso dos sujeitos passivos com início de atividade em períodos de tributação com início em ou após 1 de janeiro de 2019, o cálculo referido anteriormente é efetuado da seguinte forma:

a) No caso de sujeitos passivos com início de atividade no período de tributação com início em ou após 1 de janeiro de 2019, o cálculo da média aritmética simples é efetuado com referência aos dois períodos de tributação anteriores;
b) No caso de sujeitos passivos com início de atividade no período de tributação com início em ou após 1 de janeiro de 2020, o cálculo da média aritmética simples é efetuado com referência ao período de tributação anterior;
c) No caso de sujeitos passivos com início de atividade no período de tributação com início em ou após 1 de janeiro de 2021, é apenas aplicável a alínea a) do ponto anterior.

A dedução é efetuada na liquidação de IRC respeitante ao período de tributação que se inicie em 2022, até à concorrência de 70 % da coleta deste imposto, em função das datas relevantes dos investimentos elegíveis.

A importância que não possa ser deduzida nos termos dos números anteriores pode sê-lo, nas mesmas condições, nos cinco períodos de tributação subsequentes, **pelo que poderá ainda existir valor em reporte para o período de tributação de 2025**.

Devem observar-se, ainda, as restantes condições que estabelecem o Regime do Incentivo Fiscal à Recuperação não referidas nas presentes instruções.

Quadros 0710 e 0710-A

No campo A deve ser declarado o montante das despesas de investimentos elegíveis no período.

No campo B deve ser declarado o montante da média aritmética simples das despesas de investimento elegíveis dos três períodos de tributação anteriores, devendo observar-se as

regras especiais suprarreferidas no caso de sujeitos passivos que tenham iniciado a atividade nos períodos de 2019, 2020 ou 2021.

O campo 01 do quadro 0710 é apenas preenchido pela sociedade dominante na **declaração do grupo** e destina-se apenas a evidenciar os NIF de todas as sociedades com benefícios desta natureza que integram o grupo tributado pelo regime especial de tributação dos grupos de sociedades. Todos os restantes campos deste quadro são preenchidos por todas as sociedades beneficiárias do IFR.

No campo 02 do quadro 0710 é inscrito o montante do saldo não deduzido no período anterior.

No campo 03 do quadro 0710 é inscrito o montante total do incentivo fiscal apurado, de acordo com as regras referidas no n.º 2 do artigo 3.º do anexo III da Lei n.º 12/2022, de 27 de junho.

No campo 04 do quadro 0710 é inscrito o montante deduzido à coleta no período de tributação, tendo em conta a limitação prevista no n.º 4 do artigo 3.º do Anexo III da Lei n.º 12/2022, de 27 de junho (70% da coleta). Caso seja aplicável o regime especial de tributação dos grupos de sociedades (RETGS), a sociedade dominante deve ainda observar as limitações previstas no n.º 6 dessa disposição.

No campo 05 do quadro 0710 é inscrito o do saldo do incentivo fiscal que não pôde ser deduzido e que transita para o período seguinte.

O **subquadro 0710-A é apenas preenchido, nas declarações individuais das sociedades que integram o perímetro de um grupo tributado pelo regime especial de tributação dos grupos de sociedades (RETGS)**, para evidenciar a movimentação dos seus benefícios fiscais na coleta do grupo e apurar o saldo que transita para o período de tributação seguinte.

No campo 01 do quadro 0710-A é inscrito o montante do saldo não deduzido no período anterior.

No campo 02 do quadro 0710-A é inscrito o montante do incentivo fiscal apurado, de acordo com as regras referidas no n.º 2 do artigo 3.º do anexo III da Lei n.º 12/2022, de 27 de junho.

No campo 03 do quadro 0710-A é inscrito o montante deduzido à coleta do grupo no período de tributação. A sociedade dominada deve inscrever neste campo o valor efetivamente deduzido à coleta do grupo, observando as limitações previstas no n.º 6 do artigo 3.º do Anexo III da Lei n.º 12/2022, de 27 de junho.

No campo 04 do quadro 0710-A é inscrito o do saldo do incentivo fiscal que não pôde ser deduzido e que transita para o período seguinte.

Exemplo 115

A empresa XPTO, Lda, investiu no segundo semestre de 2022 o montante de € 40.000,00 em ativos elegíveis no âmbito do IFR.

O investimento elegível efetuado nos últimos três anos totalizou € 90.000,00.

Como calcular o benefício?

Média dos últimos três anos: 90.000,00/3 = 30.000,00

Dotação do IFR:

40.000,00 X 10% = 4.000,00

Limite = 30.000,00 X 10% = 3.000,00

Excesso = 10.000,00

10.000,00 X 25% = 2.500,00

Total do benefício: € 5.500,00

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+795+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 2022, o artigo 39.º do Decreto Legislativo Regional n.º 38/2021/A, de 23 de dezembro, 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, com a redação dada pela Lei n.º 2/2020, de 31 de março, no prazo de quatro 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 € 12.000.000,00 por sujeito passivo.

Este montante era de € 5.000.000,00 na redação inicial do Código Fiscal do Investimento, tendo passado para € 7.500.000,00 com a redação dada pela Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro e para € 10.000.000,00 com a redação dada pela Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro.

A **dedução** é feita até à concorrência de 25% da coleta do IRC.

No caso dos sujeitos passivos que sejam **micro e pequenas empresas**, tal como definidas na Recomendação 2003/361/CE, da Comissão Europeia, de 6 de maio de 2003, a dedução é feita até à concorrência de 50 % da coleta do IRC, para os períodos de 2018 e seguintes.

Às empresas que exerçam, diretamente e a título principal, uma atividade económica de natureza agrícola, comercial, industrial ou de prestação de serviços **em territórios do interior**, que sejam qualificadas como micro, pequenas ou médias empresas (PME), nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, é aplicável uma majoração de 20 % à dedução máxima prevista no n.º 1 do artigo 29.º do Código Fiscal do Investimento. Neste caso, **o montante a inscrever no campo 727 deve incluir a majoração prevista no n.º 4 do artigo 41.º-B do EBF**.

Uma vez que o montante da majoração está sujeito ao limite de minimis, a referida majoração deve ser inscrita no campo 904-F do quadro 09 do presente anexo.

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)				
729 NIF sociedade fundida, cindida ou contribuidora	01 Diploma	02 Período a que respeita o benefício	730 Saldo do benefício transmitido	731 Dotação do período
			. . . ,	. . . ,
			. . . ,	. . . ,
		TOTAL	. . . ,	. . . ,

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.

Transmissão de benefícios fiscais da sociedade fundida ou cindida ou da sociedade contribuidora		
Cód. do benefício	Descrição do benefício	NIF da sociedade fundida/cindida/ contribuidora
001	Estatuto dos Benefícios Fiscais (ex-art.º 41.º) e Decreto-Lei n.º 409/99, de 15 de outubro	
002	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	
003	Código Fiscal do Investimento, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro	
004	Decreto Legislativo Regional n.º 18/99/M, de 28 de junho	
005	Decreto Legislativo Regional n.º 2/99/A, de 20 de janeiro (art.º 9.º)	
006	Código Fiscal do Investimento na RAM aprovado pelo Decreto Legislativo Regional n.º 24/2016/M, de 28 de junho)	
731	Lei n.º 40/2005, de 3 de agosto	
732	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	
733	Código Fiscal do Investimento, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro	
734	Código Fiscal do Investimento na R. A. da Madeira aprovado pelo Decreto Legislativo Regional n.º 24/2016/M, de 28 de junho	
741	RFAI – Regime fiscal de apoio ao investimento [Lei n.º 10/2009, de 10 de março (sucessivamente prorrogada) e arts. 26.º a 32.º do Código Fiscal do Investimento (CFI), 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]	
742	RFAI – Regime fiscal de apoio ao investimento (arts. 22.º a 26.º do CFI aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro)	
743	RFAI – Regime fiscal de apoio ao investimento na Região Autónoma da Madeira - Decreto Legislativo Regional n.º 24/2016/M, de 28 de junho)	
724	Crédito fiscal extraordinário ao investimento (Lei n.º 49/2013, de 16 de julho)	
IFR	Incentivo fiscal à recuperação - IFR (artigo 307.º da Lei n.º12/2022, de 27 de junho)	
720		

No **campo 729** é identificado o(s) NIF da(s) sociedade(s) fundida(s) ou cindida(s) ou da(s) sociedade(s) contribuidora(s).

No **campo 01** é selecionado o(s) diploma(s) legal(is) identificado(s) no quadro acima.

No **campo 02** é inscrito o período de tributação em que o benefício foi usufruído pela sociedade fundida ou cindida ou da sociedade contribuidora, por diploma legal.

No **campo 730** é inscrito o saldo do(s) benefício(s) transmitido(s) pela(s) sociedade(s) fundida(s), cindida(s) ou contribuidora(s) no período anterior ao da realização da operação.

No **campo 731** é inscrito o montante da dotação do período, 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 inscrita neste campo.

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 Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro) (Para períodos de tributação de 2015 e 2016)								
746	735	736 Código CAE da atividade	737 Montante das aplicações relevantes (art.ºs 11.º, 22.º e 30.º do CFI)	Incentivos					
				Fiscais			740	741	
Código do benefício	Região elegível (art.º 43.º do CFI)	a que se destina o investimento (art.º 2.º da Port. n.º 282/2014, de 31/12)		738 IRC		739 IMI, IMT e SELO	Não Fiscais	Total	
			. . ,	. . ,		. . ,	. . ,	. . ,	
			. . ,	. . ,		. . ,	. . ,	. . ,	
Indique se se qualifica como microentidade nos termos previstos no Anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro							Sim 1 ☐	Não 2 ☐	

Este quadro só deve ser preenchido para os **períodos de tributação de 2015 e 2016**, 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	Benefícios fiscais contratuais ao investimento (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);
741	RFAI – Regime fiscal de apoio ao investimento [Lei n.º 10/2009, de 10 de março (sucessivamente prorrogada) e art.ºs 26.º a 32.º do Código Fiscal do Investimento (CFI), 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];
742	RFAI – Regime fiscal de apoio ao investimento (art.ºs 22.º a 26.º do CFI aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro); e
743	RFAI – Regime fiscal de apoio ao investimento na Região Autónoma da Madeira - Decreto Legislativo Regional n.º 24/2016/M, de 28 de junho).
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 2016 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.

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.ºs 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, o 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:

Código NUTS	Nome da região NUTS	Intensidade máxima de auxílio	Código NUTS	Nome da região NUTS	Intensidade máxima de auxílio
1) Regiões elegíveis para auxílio nos termos da alínea a) do n.º 3 do artigo 107.º do Tratado sobre o Funcionamento da			**2) Regiões elegíveis para auxílio nos termos da alínea c) do n.º 3 do artigo 107.º do Tratado sobre o Funcionamento da**		
PT11	Norte	30%	PT150	Algarve (parcial)	15%
PT16	Centro (PT)		Apenas as seguintes partes da região NUTS 3 são elegíveis : São Brás de Alportel, Alferce, Boliqueime, Cachopo, Ferreiras, Loulé (São Clemente), Loulé (São Sebastião), Mexilhoeira Grande, Monchique, Paderne, Pechão, Quelfes, São Bartolomeu de Messines, São Marcos da Serra, União das freguesias de Algoz e Tunes, União das freguesias de Conceição e Estoi, Vaqueiros.		
PT16B	Oeste	30%			
PT16D	Região de Aveiro	30%			
PT16E	Região de Coimbra	30%			
PT16F	Região de Leiria	30%			
PT16G	Viseu Dão Lafões	30%			
PT16H	Beira Baixa	30%			
PT16I	Médio Tejo	30%			
PT16J	Beiras e Serra da Estrela	40%	PT170	Área Metropolitana de Lisboa (parcial)	15%
PT18	Alentejo		Apenas as seguintes partes da região NUTS 3 são elegíveis: Alcochete, Gâmbia-Pontes-Alto da Guerra, Moita, Pinhal Novo, Quinta do Anjo, Sado, São Francisco, União das freguesias de Atalaia e Alto Estanqueiro-Jardia, União das freguesias de Gaio-Rosário e Sarilhos Pequenos, União das freguesias de Palhais e Coina, União das freguesias de Pegões, União das freguesias de Poceirão e Marateca.		
PT181	Alentejo Litoral	30%			
PT184	Baixo Alentejo	30%			
PT185	Lezíria do Tejo	30%			
PT186	Alto Alentejo	40%			
PT187	Alentejo Central	30%			
PT20	Região Autónoma dos Açores	50%			
PT30	Região Autónoma da Madeira	40%			

NUT - Nomenclatura das Unidades Territoriais para Fins Estatísticos

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 116

Uma pequena empresa com sede e instalações em Aveiro, efetuou em 2025, 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.

<u>Resolução</u>

RFAI:

Investimento elegível = 60.000,00€

benefício fiscal = 15.000,00€ (dedução à coleta do IRC)

Incentivo não fiscal

60.000 X 30% = 18.000,00€

Taxa de auxílio efetiva = (15.000 + 18.000) / 60.000 = 55%

Limite máximo permitido = 50% (30% + 20%)

excesso = 5%

Correção fiscal total = 5% X 60.000 = 3.000,00€

<u>Preenchimento da declaração modelo 22</u>

Quadro 10

COLETA TOTAL (351 + 373)	378	10 000,00
Benefícios fiscais	355	5 000,00
Reposição de benefícios fiscais	372	1 000,00

Quadro 078-A – Incentivos sujeitos às taxas máximas de auxílios regionais (CFI aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro)

078-A	INCENTIVOS SUJEITOS ÀS TAXAS MÁXIMAS DE AUXÍLIOS REGIONAIS (CFI aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro) (Para os períodos de tributação de 2017 e seguintes)													
078-A1	Informação relativa a projetos de investimento de âmbito regional													
Projeto de investimento/Incentivo								Aplicações relevantes previstas						
782	750	751	752	753	754	755		756	757	758	759			
N.º linha	Tipo	N.º projeto/ Código do incentivo	Data de início do investimento	Data de fim do investimento	Tipologia de investimento	Identificação oficial do incentivo financeiro		Região elegível	Código CAE	Montante total	Montante total atualizado			
			__/__/__	__/__/__						,	,			
			__/__/__	__/__/__						,	,			
078-A2	Incentivos financeiros usufruídos e fiscais utilizados - Valores do período de tributação													
760	Aplicações relevantes realizadas		Financeiro		IRC		IMI		IMT	SELO	771			
	761	762	763	764	765	766	767	768	769	770				
N.º linha	Montante	Montante atualizado	Montante usufruído	Montante usufruído atualizado	Montante utilizado	Montante atualizado	Montante utilizado	Montante atualizado	Montante utilizado	Montante utilizado	Montante total atualizado dos benefícios usufruídos/ utilizados			
	,	,	,	,	,	,	,	,	,	,	,			
	,	,	,	,	,	,	,	,	,	,	,			
078-A3	Incentivos financeiros usufruídos e fiscais utilizados - Valores atualizados acumulados													
772	Aplicações relevantes realizadas	Financeiro	IRC	IMI	IMT	SELO	779	780	781					
	773	774	775	776	777	778								
N.º linha	Montante acumulado atualizado	Montante usufruído atualizado	Montante atualizado	Montante atualizado	Montante utilizado	Montante utilizado	Montante total atualizado dos benefícios usufruídos/ utilizados	Intensidade de auxílio acumulada (em %)	Montante a inscrever no campo 372 do Q. 10 da M.22					
	,	,	,	,	,	,	,	,	,					
	,	,	,	,	,	,	,	,	,					

Este quadro só deve ser preenchido para os períodos de tributação de 2017 e seguintes, relativamente aos benefícios cujo direito tenha sido adquirido nos períodos de tributação de 2014 e seguintes, com observância do disposto no artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro, que aprovou o novo Código Fiscal do Investimento.

Assim:

- No caso dos benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo devem ser indicados os projetos de investimento cujas candidaturas tenham sido apresentadas a partir de 1 de julho de 2014, inclusive;

- No caso do Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI) devem ser indicados os investimentos efetuados nos períodos de tributação iniciados em ou após 1 de janeiro de 2014 cujo benefício (fiscal ou fiscal e financeiro) esteja ainda a ser utilizado/usufruído no período de tributação de 2017.

No entanto, os investimentos relevantes para efeitos de RFAI que tenham sido realizados entre o início do período de tributação de 2014 e 30 de junho de 2014 ficam sujeitos, para efeitos do apuramento do limite máximo dos benefícios concedidos, às regras previstas no artigo 32.º do "antigo" CFI, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 249/2009, de 23 de setembro, com as alterações introduzidas 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.

Sem prejuízo da especificidade referida no parágrafo anterior para o RFAI, este quadro destina-se ao apuramento da intensidade dos auxílios regionais atingida pela empresa, com base no montante total dos auxílios de Estado com finalidade regional concedidos ao investimento, provenientes de todas as fontes (incentivos financeiros usufruídos e benefícios fiscais utilizados), por forma a verificar se não foi excedido o limite máximo de auxílio regional a que se refere o artigo 43.º do CFI (cf. art.º 10.º do CFI e art.º 6.º da Portaria n.º 94/2015, de 23 de março, n.ºs 5 a 7 do art.º 23.º do CFI e art.ºs 4.º e 10.º da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro, e art.º 31.º do CFI).

Deve preencher este quadro o sujeito passivo que beneficie de incentivos fiscais ou financeiros e fiscais ao investimento, com finalidade regional.

Se o sujeito passivo usufruir dos benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo e do Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI), independentemente de beneficiar ou não de incentivos financeiros com finalidade regional, deve preencher este quadro.

Caso o sujeito passivo usufrua **exclusivamente de incentivos** financeiros e ou da DLRR não deve preencher este quadro.

Porém, se o sujeito passivo **usufruir da DLRR** e, relativamente às mesmas aplicações relevantes, **beneficiar também do regime dos benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo ou do RFAI**, terá, também, de ser incluída, neste quadro, a informação relativa à DLRR.

Salienta-se que **a DLRR** constitui um regime de incentivos fiscais ao investimento a favor de micro, **pequenas e médias empresas**, tal como são definidas na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003 (cf. art.ºs 27.º e 28.º do CFI).

Este **quadro 078-A** é decomposto em três subquadros:

078-A1 - Informação relativa a projetos de investimento de âmbito regional;

078-A2 – Incentivos financeiros usufruídos e fiscais utilizados – Valores do período de tributação;

e

078-A3 – Incentivos financeiros usufruídos e fiscais utilizados – Valores atualizados acumulados

Sabia ainda que:

Sobre o preenchimento destes quadros 078-A não podemos deixar de recomendar a consulta do **Tutorial** disponível na plataforma **CCclix**, em www.ccclix.occ.pt, relativo ao "RFAI – Preenchimento do anexo D da modelo 22".

Quadro 08 – Donativos previstos nos artigos 62.º, 62.º-A e 62.º-B do EBF

08	DONATIVOS (art.os 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, n.º 3);

11 – Mecenato social – apoio especial (art.º 62.º, n.º 4);

12 – Mecenato familiar (art.º 62.º, n.º 5);

13 – Mecenato cultural (art.º 62.º-B);

14 – Mecenato cultural – contratos plurianuais (art.º 62.º-B);

26 – Mecenato – outros (art.º 62.º, n.º 6);

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);

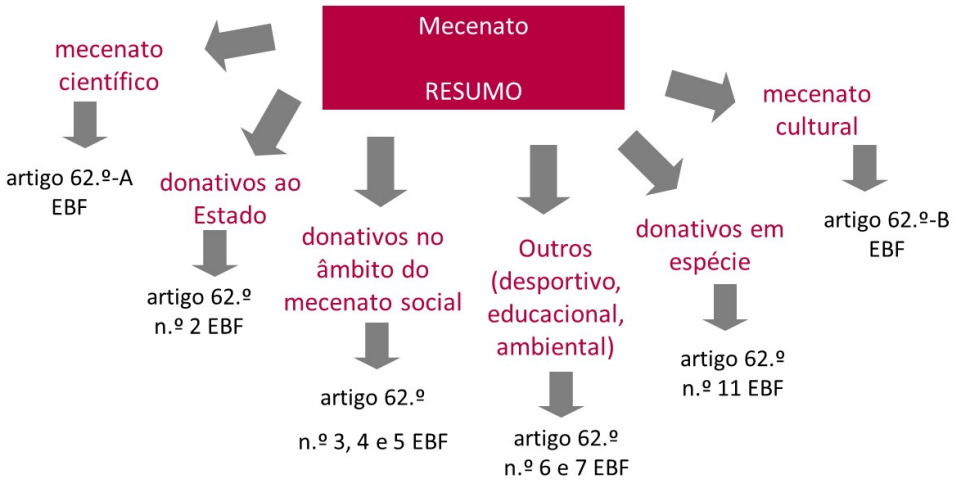
22 – Regimes especiais (legislação avulsa);

24 – Donativos em espécie (n.º 11 do art.º 62.º, n.º 5 do art.º 62.º-A e n.º 7 do art.º 62.º-B, todos do EBF);

25 – Donativos atribuídos à Estrutura de Missão para as Comemorações do V centenário da Circum-Navegação, criada pela Resolução do Conselho de Ministros n.º 24/2017, de 26 de janeiro – mecenato cultural (art.º 294.º da Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro).

27 – Mecenato cultural extraordinário (art.º 397.º da Lei n.º 75.º-B/2020, de 31 de dezembro e art.º 315.º da Lei n.º 12/2022, de 27 de junho);

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 117

A sociedade "Com Preocupação Social, Lda" apresenta em 2025, um total de volume de negócios de 1.000.000,00€.

Neste período concedeu um donativo de 10.000,00€ 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.

Resolução:

Limite fiscalmente dedutível = 8/1000 X 1.000.000 = 8.000,00€

Majoração fiscalmente dedutível = 50%

<u>Correções no Quadro 07:</u>

Campo 751 → acréscimo de 2.000,00€

Campo 774 → dedução de 4.000,00€ (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 (EU) 2023/2831 da Comissão, de 13 de dezembro de 2023, que se aplica a partir de 1 de janeiro de 2024 até 31 de dezembro de 2030, 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 **€ 300.000,00**, durante um período de **três anos apreciado numa base móvel**. Sempre que a concessão de novos auxílios de minimis levar a que seja excedido o limite referido anteriormente, esses novos auxílios não beneficiam do referido regulamento.

Com a publicação do Regulamento (UE) n.º 2024/3118, da Comissão, de 10 de dezembro de 2024, que altera o Regulamento (UE) 1408/2013, relativo à aplicação dos artigos 107.º e 108.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia aos auxílios de minimis no **setor agrícola**, o montante total dos auxílios de minimis a conceder a uma empresa única, durante um período de três anos, para passou para **50 000 euros**.

Já as empresas do setor da **produção primária da pesca e aquicultura** regem-se pelo Regulamento (UE) n.º 717/2014, que estabelece, como limite base os **30.000 €** por empresa única, num período de três exercícios financeiros. Com as alterações do Regulamento (UE) n.º 2023/2391, passou a admitir-se a elevação do limite até 40.000 €, desde que o Estado-Membro disponha de registo central nacional que cubra, pelo menos, três exercícios financeiros.

Desta forma, o período de referência da aplicação dos limites em matéria de auxílio de minimis deve ser apreciado **numa base móvel**, devendo ser aferido, por cada nova concessão de um apoio sujeito a esta disciplina, o montante total dos auxílios de minimis concedidos nos últimos três anos.

A título exemplificativo, conforme já se pronunciou a Comissão Europeia, perante um auxílio de minimis concedido a 04/11/2025, o período de referência a considerar para aplicação dos limites será o decorrido entre 4/11/2022 e 04/11/2025.

Por cada nova concessão de um auxílio de minimis, deve ser tido em conta o montante total dos auxílios de minimis concedidos nos últimos três anos ao beneficiário (artigo 3.º, n.º 2 do Regulamento). Sempre que a concessão de novos auxílios de minimis levar a que seja excedido o limite referido anteriormente, esses novos auxílios não beneficiam do referido regulamento.

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.

Encontra-se ainda disponível no Portal das Finanças, em "Apoio ao Contribuinte" → "Modelos e Formulários" → "IRC Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas", o documento "Ajudas ao preenchimento do quadro 09 do Anexo D da Modelo 22" com ajudas ao preenchimento dos vários campos do presente quadro.

No **campo 904-A** deve ser inscrito, **apenas relativamente aos períodos anteriores ao período de 2017**, 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 antes da alteração introduzida

pela Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro (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 aplicável às **PME e empresas de pequena-média capitalização (Small Mid Cap)**, em 4 pontos percentuais (20% - 16%) no Continente e em 2,8 pontos percentuais (14% - 11,2%) nas Regiões Autónomas da Madeira e dos Açores, sobre os primeiros € 50.000 de matéria coletável (MC) apurada no período de 2025, a que se refere o n.º 2 do artigo 87.º do CIRC, ou seja:

[4% ou 2,8% x (MC ≤ € 50.000,00)]

No **campo 904-B** também deve ser inscrito o benefício fiscal relativo à redução de taxa de IRC aplicável às empresas que se qualifiquem no campo 7 do quadro 03 – 3-A da modelo 22 como **startup**, em 7,5 pontos percentuais (20% - 12,5%) no Continente e em 5,25 pontos percentuais (14% - 8,75%) nas Regiões Autónomas da Madeira e dos Açores, sobre os primeiros € 50.000 de matéria coletável (MC) apurada no período de 2025, a que se refere o n.º 8 do artigo 87.º do CIRC, o n.º 8 do artigo 2.º do Decreto Legislativo Regional n.º 2/2001/M, de 20 de fevereiro e o artigo 5.º do Decreto Legislativo Regional n.º 2/99/A, de 20 de janeiro, ou seja::

[7,5% ou 5,25% x (MC ≤ € 50.000,00)]

O **campo 904-C** só deve ser preenchido pelos sujeitos passivos que assinalem o campo 245 do quadro 08.1 da declaração modelo 22, ou seja, pelas empresas que exerçam, diretamente e a título principal, uma atividade económica de natureza agrícola, comercial, industrial ou de prestação de serviços em **territórios do interior**, que sejam qualificadas como **micro, pequena ou média empresa**, nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, alterado pelos Decretos-Lei n.ºs 143/2009, de 16 de junho, 81/2017, de 30 de junho e 13/2020, de 7 de abril, e que como tal usufruem da taxa reduzida de IRC de 12,5% até aos primeiros € 50.000 de matéria coletável, nos termos do n.º 1 do artigo 41.º-B do EBF, bem como pelas empresas que se qualificam na categoria de empresas de pequena-média capitalização (Small Mid Cap), nos termos do n.º 3 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, a partir do período de tributação de 2023, inclusive. As áreas territoriais beneficiárias estão previstas na Portaria n.º 208/2017, de 13 de julho.

Este campo é preenchido também pelos sujeitos passivos que assinalem o campo 245 do quadro 08.1 da declaração modelo 22, 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 904-E** (Derrama municipal) é preenchido para os períodos de 2019 e seguintes, pelos sujeitos passivos que tenham sede, estabelecimentos estáveis ou representações locais em municípios que lançaram taxa de derrama municipal para o período de tributação e que beneficiem da taxa reduzida ou isenção de derrama municipal. O montante do benefício a declarar corresponde à diferença de coleta de derrama municipal calculada entre a taxa normal e a taxa reduzida ou, no caso de isenção, ao montante apurado por aplicação da taxa normal.

Este campo também é preenchido pelas sociedades dominadas, tributadas pelo Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades. Neste caso, o montante do benefício a declarar pelas sociedades dominantes na declaração do grupo, corresponde à soma dos benefícios declarados neste campo de todas as declarações das sociedades dominadas que fazem parte do grupo.

No **campo 904-F** deve ser inscrito o montante da majoração do benefício fiscal previsto no n.º 4 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais, destinado às empresas que exercem, diretamente e a título principal, uma atividade económica de natureza agrícola, comercial ou industrial ou de prestação de serviços em **territórios do interior** que sejam qualificadas como micro, pequena ou média empresa (PME).

O montante a inscrever corresponde à majoração de 20% aplicável à dedução máxima prevista no n.º 1 do artigo 29.º do Código Fiscal do Investimento (CFI), ou seja, à dedução até 10% dos lucros retidos que sejam reinvestidos nos termos deste artigo (DLRR).

No **campo 904-G** deve ser inscrito o montante do benefício fiscal resultante da aplicação da taxa do IRC ao montante das majorações das despesas de investimento relacionadas com a

promoção da internacionalização, sujeitas à regra geral de **minimis**, prevista no Regulamento n.º 1407/2013, da Comissão, de 18 de dezembro, alterado pelo Regulamento (EU) n.º 2020/972 da Comissão, de 2 de julho (art.º 400.º, n.ºs 7 e 8 da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro).

No **campo 904-H** deve ser inscrito o montante do benefício fiscal resultante da aplicação da taxa do IRC ao montante das majorações das despesas de investimento relacionadas com a promoção da internacionalização nos **setores das pescas e da aquicultura**, incorridas nos períodos de tributação de 2021 e 2022, sujeitas à regra de minimis, prevista no Regulamento (EU) n.º 717/2014 da Comissão, de 27 de julho (art.º 400.º, n.º 9 da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro).

No **campo 904-I** deve ser inscrito o montante do benefício fiscal resultante da aplicação da taxa do IRC ao montante das majorações das despesas de investimento relacionadas com a promoção da internacionalização no **setor da produção agrícola primária**, incorridas nos períodos de tributação de 2021 e 2022, sujeitas à regra de minimis, prevista no Regulamento (EU) n.º 1408/2013 da Comissão, de 18 de dezembro (art.º 400.º, n.º 10 da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro).

No **campo 904-J** deve ser inscrito o benefício fiscal relativo à redução de taxa de IRC, em 5,25 pontos percentuais (14% - 8,75%) sobre os primeiros € 50.000 de matéria coletável (MC) apurada no período de 2023 e só deve ser preenchido pelos sujeitos passivos que assinalem o campo 269 do quadro 08.1 da declaração modelo 22, ou seja, pelas empresas que beneficiem da redução de taxa aplicável aos territórios do interior no âmbito da **Região Autónoma da Madeira**, nos termos do artigo 19.º-A do Decreto Legislativo Regional n.º 28-A/2021/M, de 30 de dezembro, aditado pelo Decreto Legislativo Regional n.º 14/2022/M, de 30 de dezembro e alterado pelo Decreto Legislativo Regional n.º 26/2022/M, de 29 de dezembro, mantido em vigor pelo artigo 20.º do Decreto Legislativo Regional n.º 2/2025/M, de 2 de julho, que exerçam, diretamente e a título principal, uma atividade económica de natureza agrícola, comercial, industrial ou de prestação de serviços em **territórios do interior (na R. A. da Madeira)**, que sejam **qualificadas como micro, pequena ou média empresa**, nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, alterado pelos Decretos-Lei n.ºs 143/2009, de 16 de junho, 81/2017, de 30 de junho e 13/2020, de 7 de abril, ou se qualificam na categoria de empresas de pequena-média capitalização (***Small Mid Cap***), nos termos do n.º 3 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro e que como tal usufruem da taxa reduzida de IRC de 8,75% até aos primeiros € 50.000,00 de matéria coletável. De acordo com a Resolução do Conselho do Governo Regional da Madeira n.º 852/2022, de 14 de setembro, as áreas territoriais

beneficiárias correspondem às dos municípios de Santana, Porto Santo, São Vicente e Porto Moniz.

Devem também preencher este campo, as empresas que beneficiem da redução de taxa aplicável aos territórios do interior no âmbito da **Região Autónoma dos Açores**, nos termos e do artigo 38.º do Decreto Legislativo Regional n.º 1/2023/A, de 5 de janeiro, mantido em vigor pelo artigo 43.º do Decreto Legislativo Regional n.º 15/2024/A, de 30 de dezembro, e do n.º 6 do artigo 41.º-B do EBF, que exerçam, diretamente e a título principal, uma atividade económica de natureza agrícola, comercial, industrial ou de prestação de serviços **em territórios do interior (na R. A. dos Açores)**, que sejam **qualificadas como micro, pequena ou média empresa**, nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, e que como tal usufruem da taxa reduzida de IRC de 8,75% até aos primeiros € 50.000,00 de matéria coletável. As áreas territoriais beneficiárias, correspondem a todas as áreas territoriais da Região Autónoma dos Açores.

No **campo 904-K**, deve ser inscrito o montante do benefício fiscal resultante da aplicação da taxa do IRC ao montante das majorações dos gastos referentes ao regime extraordinário de apoio a encargos suportados na produção agrícola (art.º 240.º, n.º 3 da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro).

No **campo 904-L**, deve ser inscrito o montante do benefício fiscal resultante da aplicação da taxa do IRC ao montante da majoração dos gastos com a admissão à negociação em mercado regulamentado dos valores mobiliários, suportados por sujeitos passivos elegíveis (n.º 6 do artigo 32.º-E do EBF). Ver ainda as instruções de preenchimento ao **campo 440** do quadro 04 do Anexo D, relativamente a este benefício fiscal previsto no art.º 32º-E do EBF.

O **campo 906** é preenchido quando o montante total dos incentivos fiscais e não fiscais inscritos no **campo 905** ultrapassar o limite referido na legislação comunitária (€ 300.000,00, durante um período de 3 anos) em termos gerais, como acima referimos. Este campo também é preenchido, no caso de aplicação do Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades, quando o montante total dos incentivos fiscais e não fiscais inscritos no campo 905 da declaração do grupo ultrapassar o referido limite.

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 118

Empresa "Só Estufas, Lda.", com sede em Odemira.

Em 2025, aplicou os seguintes benefícios:

- Reporte IFR de 2022: € 8.000,00

- Majoração em 20% gastos com pessoal: € 14.000,00 = 20% x 70.000,00

- Majoração em 40% dos gastos na produção agrícola: € 380.000,00 = 40% x 950.000,00

Lucro tributável c/ benefícios = € 2.956.000,00 = 3.350.000,00 – 20% x 70.000,00 – 40% x 950.000,00

De ressalvar que se aplica a taxa normal no apuramento da derrama municipal.

Redução de taxa - Benefícios fiscais aplicáveis aos territórios do Interior:

€ 50.000,00 x (20% - 12,5%) = € 3.750,00 [campo 904-C do Quadro 9 do Anexo D]

Majorações dos gastos referentes ao regime extraordinário de apoio a encargos suportados na produção agrícola x taxa do IRC

€ 380.000,00 x 20% = € 76.000,00 [campo 904-K do Quadro 9 do Anexo D]

Total dos incentivos do ano de natureza fiscal: € 79.750,00 [campo 904 do Quadro 09 do Anexo D]

Dado adicional: nos campos 901 e 902 do Quadro 9 do Anexo D constam apenas a redução de taxa, cujo valor é € 4.250,00.

Total dos incentivos do triénio: 79.750 + 4.250+ 4.250 = € 88.250,00 [campo 905 do Quadro 09 do Anexo D]

IRC a regularizar: 88.250,00 – 50.000,00 = € 38.250,00 [campo 906 do Quadro 09 do Anexo D]

A transportar para o campo 372 do Quadro 10 da Modelo 22

<u>Estes valores são indicados no Quadro 09 do Anexo D da declaração modelo 22 do período de 2025:</u>

09	INCENTIVOS FISCAIS SUJEITOS À REGRA DE MINIMIS		
TOTAL DOS INCENTIVOS DE ANOS ANTERIORES (DE NATUREZA FISCAL E NÃO FISCAL)			
N-2	901	N-1	902
INCENTIVOS DO ANO			
Incentivos de natureza não fiscal			903
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		
Redução da taxa do IRC aplicável às PME e empresa de pequena-média capitalização (*Small Mid Cap*) ou startup (PME ou SMC), aos primeiros € 50.000,00 de matéria coletável (art.º 87.º, n.º 2 e n.º 8 do CIRC)	904-B		
Redução de taxa - Benefícios fiscais aplicáveis aos territórios do Interior (ex-art.º 43.º e art.º 41.º-B do EBF)	904-C		
Redução de taxa - Benefícios fiscais aplicáveis aos territórios do interior (artigo 19.º-A do Decreto Legislativo Regional n.º 28.º-A/2021/M, de 30 de dezembro (R. A. Madeira) e artigo 38.º do Decreto Legislativo Regional n.º 1/2023/A, de 5 de janeiro (R.A.Açores).	904-J		
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		
Derrama municipal (art.º 18.º, n.º 25 da Lei n.º73/2013, de 3 de setembro)	904-E		
Majoração de 20% à dedução máxima por lucros retidos e reinvestidos (DLRR) pelas PME (art.º 41.º-B, n.º 4 do EBF)	904-F		
Majoração das despesas de investimento relacionadas com a promoção da internacionalização (art.º 400.º n.ºs 7 e 8 da Lei n.º 75.º-B/2020, de 31 de dezembro) x taxa do IRC	904-G		
Majoração das despesas de investimento relacionadas com a promoção da internacionalização nos setores das pescas e da aquicultura (art.º 400.º n.º 9 da Lei n.º 75.º-B/2020, de 31 de dezembro) x taxa do IRC	904-H		
Majoração das despesas de investimento relacionadas com a promoção da internacionalização no setor da produção agrícola primária (art.º 400.º n.º 10 da Lei n.º 75.º-B/2020, de 31 de dezembro) x taxa do IRC	904-I		
Majorações dos gastos referentes ao regime extraordinário de apoio a encargos suportados na produção agrícola x taxa do IRC	904-K		
Majoração dos gastos com a admissão à negociação em mercado regulamentado dos valores mobiliários, suportados pelos sujeitos passivos elegíveis (art.º 32.º - E do EBF) x taxa do IRC	904-L		
TOTAL DOS INCENTIVOS DO ANO DE NATUREZA FISCAL (904-A + ... + 904-L)			904
TOTAL DOS INCENTIVOS DO TRIÉNIO (901+ 902 + 903 + 904)			905
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)

10	INCENTIVOS FISCAIS À INTERIORIDADE LIGADOS AO INVESTIMENTO SUJEITOS ÀS TAXAS MÁXIMAS DE AUXÍLIOS REGIONAIS (ex-art.º 43.º do EBF) - a indicar no campo 372 do Q. 10 da declaração		
Investimentos elegíveis	TANGÍVEL	INTANGÍVEL	TOTAL
	1001	1002	1003
AUXÍLIOS AO INVESTIMENTO			
Redução dos encargos com a segurança social X (1 - taxa do IRC)			1004
Majoração das depreciações	MAJORAÇÃO	TAXA DO IRC	VALOR DO AUXÍLIO
	1005	1006 %	1007
Majorações dos encargos com a segurança social	1008	1009 %	1010
Majorações do crédito fiscal ao investimento			1011
Outros			1012
TOTAL DOS AUXÍLIOS (1004+1007+1010+1011+1012)			1013
Taxa de auxílio			1014 %
Taxa máxima legal aplicável			1015 %
EXCESSO A REGULARIZAR (a transportar para o campo 372 do quadro 10 da declaração)			1016

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 anteriores 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:

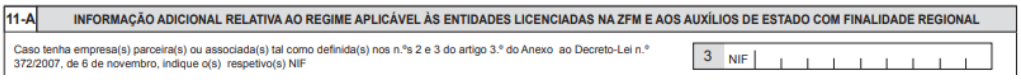
a) Em caso de existência apenas de incentivos ao investimento, a taxa de auxílio é determinada dividindo o total dos auxílios pelo total dos investimentos constante do campo 1003;
b) Em caso de acumulação entre incentivos ao investimento e incentivos à criação de postos de trabalho ligados ao investimento, 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.
    - 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.
c) 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;

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-A - Informações adicionais – Auxílios de Estado



Este quadro deve ser preenchido caso a empresa tenha empresas parceiras ou associadas, nos termos do artigo 3.º do Anexo I do Regulamento (EU) 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, e 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)

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.

A opção pela aplicação do regime simplificado de determinação da matéria coletável deve ser formalizada pelos sujeitos passivos:

a) Na declaração de início de atividade; ou,
b) Através da entrega de uma declaração de alterações de atividade, a apresentar até ao fim do 2.º mês do período de tributação no qual pretendam iniciar a aplicação do regime simplificado de determinação da matéria coletável.

O regime simplificado de determinação da matéria coletável cessa quando deixem de se verificar os respetivos requisitos ou o sujeito passivo renuncie à sua aplicação.

O regime simplificado de determinação da matéria coletável cessa ainda quando o sujeito passivo não cumpra as obrigações de emissão e comunicação das faturas previstas, respetivamente, no Código do IVA e no n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, sem prejuízo das demais sanções aplicáveis.

Os efeitos da cessação ou da renúncia do regime simplificado de determinação da matéria coletável reportam-se ao 1.º dia do período de tributação em que:

a) Deixe de se verificar algum dos requisitos acima referidos nas alíneas a) a e) ou se verifique uma das causas de cessação já referidas;
b) Seja comunicada a renúncia à aplicação do regime simplificado de determinação da matéria coletável, através da entrega de declaração de alterações até ao fim do 2.º mês do período de tributação no qual pretendam deixar de aplicar o regime simplificado de determinação da matéria coletável.

Sabia ainda que:

Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo n.º 2/2025, de 25/03 | Publicação: Diário da República n.º 59/2025, Série I de 2025-03-25

Resumo: Acórdão do STA de 22 de janeiro de 2025, no processo n.º 115/24.0BALSB — Pleno da 2.ª secção.

Uniformiza a Jurisprudência nos seguintes termos: *"A cessação dos efeitos do regime simplificado, por ultrapassagem dos limites quantitativos referidos nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 86.º A do Código do IRC, opera em termos retroativos ao início do ano e não a partir do ano seguinte ao da mencionada ultrapassagem."*

Quadro 03 – Apuramento da matéria coletável

03	APURAMENTO DA MATÉRIA COLETÁVEL			
		Rendimentos	Coefic.	Matéria Coletável
Vendas de mercadorias e produtos	1	. . ,	x 0,04 =	16 . . ,
Prestações de serviços efetuadas no âmbito de atividades de restauração e bebidas e de atividades hoteleiras e similares, com exceção daquelas que se desenvolvam no âmbito da atividade de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento	2	. . ,	x 0,04 =	17 . . ,
Prestações de serviços no âmbito de atividades profissio-nais 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 . . ,
Rendimentos da exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento (alínea h do n.º 1 do art.º 86.º-B)	32	. . ,	x 0,35 =	33 . . ,
Rendimentos da exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento, localizados em área de contenção (alínea g do n.º 1 do art.º 86.º-B)	35	. . ,	x 0,50 =	36 . . ,
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 . . ,
Rendimentos provenientes da mineração de criptoativos e outros rendimentos previstos na alínea e) do n.º 1 do art.º 86.º-B.	37	. . ,	x 0,95 =	38 . . ,
Rendimentos relativos a criptoativos, excluindo os decorrentes da mineração, que não sejam considerados rendimentos de capitais, nem resultem do saldo positivo das mais e menos-valias e dos restantes incrementos patrimoniais (alínea i) do n.º 1 do art.º 86.º-B).	39	. . ,	x 0,15 =	46 . . ,
TOTAL DOS RENDIMENTOS	40	. . ,		
SUBTOTAL DA MATÉRIA COLETÁVEL (∑ Campo 16 a 30 + 33 + 36 + 38 + 46)				41 . . ,
Majoração das contribuições financeiras dos proprietários e produtores florestais aderentes a uma zona de intervenção florestal destinadas ao fundo constituído pela respetiva entidade gestora (art.º 59.º-D, n.º 14 do EBF)				34 . . ,
Acréscimo por não reinvestimento (art.º 86.º-B, n.º 11 do CIRC)				31 . . ,
TOTAL DA MATÉRIA COLETÁVEL (Campos 41 + 31 - 34)				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)

Campo 1 – Vendas de mercadorias e produtos

Campo 2 – Prestações de serviços no âmbito de atividades hoteleiras e similares, restauração e bebidas

Neste campo devem ser inscritas as prestações de serviços efetuadas no âmbito de atividades de restauração e bebidas e de atividades hoteleiras e similares, com exceção daquelas que se desenvolvam no âmbito da atividade de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento, as quais são inscritas no Campo 32.

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

Neste campo devem ser declaradas as restantes prestações de serviços. Não devem ser declaradas as prestações de serviços especificamente previstas na tabela a que se refere o art.º 151.º do CIRS, as quais são declaradas no campo 3.

Campo 5 – Subsídios à exploração

O coeficiente a aplicar ao montante dos rendimentos inscrito em qualquer um destes Campos 4 e 5 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 depreciáveis 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 119

Em janeiro de 2025, 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 2025, 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 depreciáveis 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 anos x 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 ilíquidos 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

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**.

Devem ser excluídas deste campo, as mais-valias resultantes de indemnizações auferidas, no âmbito de contratos de seguro, como compensação dos danos causados pelos incêndios florestais ocorridos em Portugal continental, nos dias 17 a 24 de junho e 15 e 16 de outubro de 2017, desde que o respetivo valor de realização seja reinvestido em ativos da mesma natureza até ao final do terceiro período de tributação seguinte ao da realização da mais-valia (artigo 158.º da Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro).

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) x 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.

Importa ainda analisar o tratamento dos dividendos auferidos e mais-valias de partes sociais obtidas durante a aplicação do Regime simplificado, não podendo estes rendimentos beneficiar do regime de *participation exemption*, previsto nos art.ºs 51.º e 51º.º-C do CIRC. Veja-se o entendimento da Autoridade Tributária na Informação Vinculativa ao Processo 2016 002550, sancionado por Despacho de 1 de setembro de 2016, da Subdiretora-Geral do IR e 2018 000657, sancionado por Despacho de 9 março de 2018 da Diretora de Serviços do IRC:

"1. No caso em apreço pretendia-se saber se determinada entidade, estando enquadrada no regime simplificado de determinação da matéria coletável previsto no artigo 86.º-A do CIRC, poderia beneficiar do regime previsto no artigo 51.º-C do mesmo código.

2. Estabelece o artigo 86.º-B do CIRC, que a matéria coletável relevante para a aplicação do referido regime obtém-se através da aplicação dos coeficientes previstos no n.º 1 do mesmo artigo, aos rendimentos obtidos pelo sujeito passivo, em função da natureza do respetivo rendimento, não podendo a matéria coletável assim determinada ser inferior a 60% do valor anual da retribuição mensal mínima garantida, conforme o n.º 2 do mesmo artigo.

3. Por outro lado, o regime de participation exemption, traduz-se na não tributação dos lucros e reservas distribuídos e das mais-valias realizadas mediante transmissão onerosa de partes sociais, desde que se verifiquem determinados requisitos que se encontram previstos nos artigos 51.º a 51.º-D do CIRC.

4. O referido regime, na alínea c) do n.º 1 do artigo 51.º do CIRC, exclui expressamente do seu âmbito de aplicação os sujeitos passivos abrangidos pelo regime de transparência fiscal, a que se refere o artigo 6.º do CIRC, nada referindo quanto aos sujeitos passivos que optem pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável.

5. Contudo, segundo este regime, na parte aplicável a esta matéria, refere o artigo 51.º-C, que, 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 de partes sociais, nas condições aí referidas.

6. Constata-se assim que, para que o regime de participation exemption opere, os lucros e reservas distribuídos ou as mais-valias e menos-valias realizadas mediante transmissão onerosa de partes sociais têm de ser deduzidos ou acrescidos ao lucro tributável dos sujeitos passivos.

7. Como decorre expressamente do artigo 86.º-B do CIRC, os sujeitos passivos que optem pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável, não procedem ao apuramento do lucro tributável, mas sim da matéria coletável, por aplicação direta aos rendimentos obtidos, dos coeficientes previstos no n.º 1 do mesmo artigo.

8. O regime simplificado de determinação da matéria coletável é um regime especial que se enquadra no âmbito da avaliação indireta, pelo que não lhe são aplicáveis as normas gerais de determinação do lucro tributável no âmbito da avaliação direta.

9. Deste modo, os sujeitos passivos que optem pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável, previsto nos artigos 86.º-A e 86.º-B do CIRC, não podem beneficiar do regime de participation exemption, previsto no artigo 51.º-C do CIRC, ainda que estejam verificados todos os requisitos previstos nos artigos 51.º e 51.º-C do CIRC, relativamente às mais-valias e menos-valias realizadas com a transmissão onerosa de partes, uma vez que não procedem ao apuramento do lucro tributável (no âmbito do qual seriam feitos os ajustamentos necessários à não tributação), mas sim da matéria coletável, por aplicação aos rendimentos obtidos dos coeficientes previstos no n.º 1 do artigo 86.º-B do CIRC." (Sublinhado nosso).

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.

Exemplo 120

A empresa XPTU adquiriu um imóvel para revenda, em 2021, por 55.000,00€, sendo o seu Valor Patrimonial Tributária (VPT) no momento da compra de 54.000,00€, tendo o mesmo sido registado em inventários e colocado no mercado para venda.

Este imóvel veio a ser alienado em 2025 por 96.000,00€ sendo o seu VPT no momento da venda de 100.000,00€, período de tributação no qual a sociedade está a aplicar o Regime simplificado de determinação da matéria coletável de IRC.

Anexo E da declaração Modelo 22 de 2025:

Campo 14 - 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) = + 4.000,00€ (100.000-96.000).

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.

Exemplo 121

A empresa XPTU adquiriu um imóvel para instalar a sua sede, em 2021, por 75.000,00€, sendo o seu Valor Patrimonial Tributária (VPT) no momento da compra de 55.000,00€, tendo o mesmo sido registado no seu ativo não corrente, em ativos fixos tangíveis.

Este imóvel veio a ser alienado em 2025 por 90.000,00€ sendo o seu VPT no momento da venda de 120.000,00€, período de tributação no qual a sociedade está a aplicar o Regime simplificado de determinação da matéria coletável de IRC.

Anexo E da declaração Modelo 22 de 2025:

Campo 15 - 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) = + 30.000,00€ (120.000-90.000).

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 32 – Rendimentos de exploração da atividade de alojamento local (moradia e apartamento)

Neste campo devem ser inscritos os rendimentos da exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento, com exceção dos localizados em área de contenção (alínea h) do n.º 1 do art.º 86.º-B).

Campo 41 – Subtotal da Matéria Coletável

O valor deste Campo corresponde ao somatório das importâncias inscritas nos Campos 16 a 30, 33, 36, 38 e 46.

Com a revogação do n.º 2 do artigo 86.º-B do CIRC pela Lei n.º 71/2018 de 31 de dezembro (OE/2019), que estabelecia que o valor determinado nos termos do n.º 1 do mesmo artigo não podia ser inferior a 60% do valor anual da retribuição mensal mínima garantida, o valor a inscrever neste campo para o período de tributação de 2020 e seguintes deve corresponder ao somatório das importâncias inscritas nos Campos 16 a 30, 33, 36, 38 e 46.

Campo 34 – Majoração das contribuições dos proprietários e produtores florestais aderentes a uma zona de intervenção florestal destinadas ao fundo constituído pela respetiva entidade gestora (art.º 59.º-D, n.º 14 do EBF)

Nos termos do n.º 14 do art.º 59.º-D do EBF, aos sujeitos passivos de IRC abrangidos pelo regime simplificado é aplicável uma dedução à matéria coletável, até à sua concorrência, de um montante equivalente à majoração de 40% aplicável às contribuições financeiras dos proprietários e produtores florestais aderentes a uma zona de intervenção florestal, destinados ao fundo comum constituído pela respetiva entidade gestora, bem como aos encargos suportados com despesas com operações de defesa da floresta contra incêndios, com a

elaboração de planos de gestão florestal, com despesas de certificação florestal e de mitigação ou adaptação florestal às alterações climáticas, nos termos previstos naquela disposição. O montante máximo da majoração, no que respeita àquelas contribuições, não pode exceder o equivalente a 8/1000 do volume de negócios referente ao período de tributação em que as mesmas são realizadas (n.º 13 do art.º 59.º-D do EBF).

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, deduzida do valor indicado no campo 34.

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

Os sujeitos passivos a que se aplique o regime simplificado de determinação da matéria coletável estão sujeitos às seguintes tributações autónomas:

a) Despesas não documentadas (artigo 88.º n.ºs 1 e 2) – Taxa 50%;

b) Encargos relacionados com viaturas (artigo 88.º, n.ºs 3, 18 e 20) – Taxa 8%, 25% ou 32%;

c) Despesas correspondentes a importâncias pagas ou devidas a pessoas singulares ou coletivas residentes fora do território português e aí sujeitas a um regime fiscal claramente mais favorável (artigo 88.º, n.º 8) – 35%.

Exemplo 122

Uma dada sociedade optou pelo regime simplificado e, em 2025, 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?

<u>Apuramento da matéria coletável:</u>

Vendas de mercadorias = 100.000 X 4 % = 4.000,00€

Subsídio à exploração = 6.000 X 10% = 600,00€

Juros de depósito a prazo = 4.000 X 95% = 3.800,00€

Total da matéria coletável = 8.400,00€

<u>Apuramento do imposto a pagar:</u>

Coleta do IRC = 8.400 x 16% = 1.344,00€

Tributações autónomas = 8.000 x 8% = 640,00€

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 organismos de investimento coletivo (OIC) 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, de 17 de junho, 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 acrescer 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 acrescer 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 acrescer 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**, que ainda se encontrem dentro do prazo de dedução, **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 65% 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 20% para o período de tributação de 2025 e de 21% para os períodos de tributação de 2015 a 2024.

- **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.

Anexo G

Este anexo destina-se ao apuramento da matéria coletável no âmbito do regime especial de determinação da matéria coletável, previsto no artigo 5.º do Anexo ao Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro, e deve ser apresentado pelos sujeitos passivos do IRC com sede ou direção efetiva em Portugal que exerçam, a título principal, atividades de natureza comercial relacionadas com o transporte marítimo de mercadorias ou de pessoas, legalmente habilitados para o efeito, **que tenham optado pela aplicação** deste regime, por via eletrónica, no Portal das Finanças (art.ºs 1.º e 2.º do Anexo e art.º 26.º do DL).

Não pode aproveitar do regime especial de determinação da matéria coletável o sujeito passivo de IRC:

- A quem seja aplicado o regime simplificado de determinação da matéria coletável previsto no artigo 86.º-A do CIRC;
- Que, sendo média ou grande empresa, tenha beneficiado de um auxílio à reestruturação, ao abrigo das disposições comunitárias (Comunicação 2004/C244/02) e a Comissão Europeia não tenha tomado em consideração os benefícios fiscais decorrentes da aplicação deste regime, aquando da decisão sobre o auxílio à reestruturação.

Este regime, de **caráter optativo**, é **apenas aplicável** aos rendimentos e atividades enumerados nas diversas alíneas do n.º 1 do artigo 3.º do Anexo ao referido diploma.

E, por força do disposto no n.º 1 do artigo 4.º do Anexo, tais atividades têm de ser exercidas através de navios ou embarcações que:

- Arvorem bandeira de um Estado Membro da União Europeia ou do Acordo sobre o Espaço Económico Europeu;
- Sejam estratégica e comercialmente geridos a partir de um Estado-Membro da União Europeia ou do Acordo sobre o Espaço Económico Europeu; e
- Sejam afetos ao exercício das atividades elencadas no n.º 1 do artigo 3.º. Embora um dos requisitos de aplicação do regime especial seja o navio ou embarcação arvorar bandeira de um Estado-Membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu [cf. alínea a) do n.º 1 do artigo 4.º do Anexo], o n.º 2 do mesmo preceito **permite a opção** por este regime aos sujeitos passivos de IRC que tenham navios ou embarcações registados fora da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, desde que verifiquem cumulativamente as condições aí enumeradas, a saber:

- Pelo menos 60% da tonelagem líquida da sua frota arvore bandeira de um Estado-Membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu;
- Demonstrem que a gestão estratégica e comercial de todos os seus navios ou embarcações é realizada no território do Espaço Económico Europeu;
- Cumpram as normas relativas à proteção, segurança, ambiente e às condições de trabalho em vigor no Espaço Económico Europeu.

Esta **opção não é, porém, aplicável**, a navios ou embarcações afetos às atividades de reboque e de dragagem que não se encontrem registados num estado-Membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu (cf. artigo 4.º, n.º 3 do Anexo ao Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro.

Tendo em conta o referido, ficam sujeitos ao **regime geral** de tributação em IRC:

- Os rendimentos das atividades não especificamente previstas no n.º 1 do artigo 3.º do Anexo;
- Os rendimentos das atividades enumeradas nas diversas alíneas do n.º 2 do mesmo artigo;
- Os rendimentos das atividades exercidas por navios ou embarcações não enquadráveis no artigo 4.º do Anexo.

O sujeito passivo deve organizar a sua contabilidade de modo a permitir o controlo individualizado dos resultados apurados que se encontrem abrangidos pelo regime especial e dos resultados apurados que se encontrem sujeitos ao regime geral de tributação (art.º 8.º do mesmo Anexo).

Quadro 03 – Prejuízos fiscais apurados antes do regime especial dedutíveis ao regime geral (art.º 7.º, n.º 2 do Anexo ao DL n.º 92/2018, de 13 de novembro)

03	PREJUÍZOS FISCAIS APURADOS ANTES DO REGIME ESPECIAL DEDUTÍVEIS AO REGIME GERAL (art.º 7.º, n.º 2 do Anexo ao DL)

031

- Volume de negócios das atividades previstas (art.º 3.º, n.º 1 do Anexo ao DL) e exercidas por navios/embarcações elegíveis (art.º 4.º do Anexo ao DL) — 1 . . ,
- Volume de negócios das atividades não previstas ou exercidas por navios/embarcações não elegíveis — 2 . . ,
- Rácio a aplicar no período aos prejuízos fiscais dedutíveis apurados antes do regime especial: (Volume de negócios das atividades não previstas ou exercidas por navios/embarcações não elegíveis / Volume de negócios total) — 3 , %

032

N.º de Linha	1 Período a que respeita o prejuízo	2 Montante dos prejuízos fiscais dedutíveis antes da entrada no regime especial	3 Montante dos prejuízos fiscais deduzidos no período	4 Saldo que transita para período(s) seguinte(s)
1.		. . . ,	. . . ,	. . . ,
2.		. . . ,	. . . ,	. . . ,
3.		. . . ,	. . . ,	. . . ,
Montante a adicionar no campo 309 do quadro 09 da declaração	10		. . . ,	

Os prejuízos fiscais apurados em períodos anteriores ao da aplicação do regime especial de determinação da matéria coletável são dedutíveis ao lucro tributável apurado no exercício de atividades não previstas no n.º 1 do artigo 3.º ou através de navios ou embarcações não abrangidos pelo disposto no n.º 1 do artigo 4.º apenas na proporção do volume de negócios que corresponder às atividades não previstas no n.º 1 do artigo 3.º e às atividades exercidas através de navios ou embarcações não abrangidos pelo disposto no n.º 1 do artigo 4.º no volume de negócios total do sujeito passivo (cf. artigo 7.º, n.º 2 do Anexo).

Para o efeito, deve ser declarado no **campo 1** do subquadro 031 o volume de negócios das atividades previstas no n.º 1 do artigo 3.º do Anexo ao Decreto-Lei e exercidas por navios ou embarcações elegíveis.

Deve também ser declarado no **campo 2** do mesmo subquadro o volume de negócios das atividades não previstas ou exercidas por navios ou embarcações não elegíveis. As atividades não previstas são as referidas no n.º 2 do artigo 3.º do Anexo ao Decreto-Lei.

E no **campo 3** deve ser indicado o rácio a aplicar no período aos prejuízos fiscais dedutíveis, apurados antes do regime especial, o qual se obtém pelo quociente entre o volume de negócios das atividades não previstas ou exercidas por navios ou embarcações não elegíveis e o volume de negócios total (campo 2 / campo 1 + campo 2).

- Na coluna 1 do subquadro 032 devem ser indicados os períodos de tributação em que foram apurados os prejuízos fiscais dedutíveis, a declarar na coluna 2 deste quadro.

- Na coluna 2 do subquadro 032 devem ser indicados os saldos dos prejuízos fiscais apurados nos períodos anteriores ao da entrada no regime especial, que se encontrem ainda dentro do limite temporal de dedução previsto no n.º 1 do artigo 52.º do Código do IRC, **independentemente de ter sido ou não apurado lucro tributável no período** relativo às atividades não previstas no n.º 2 do artigo 3.º do Anexo ao Decreto-Lei, ou exercidas por navios ou embarcações não elegíveis.

- Na coluna 3 do subquadro 032 devem ser indicados os prejuízos fiscais deduzidos ao lucro tributável, por período de apuramento e montante. A soma dos prejuízos deduzidos, a inscrever no campo 10, deve ser adicionada ao montante inscrito no campo 309 do quadro 09 da declaração modelo 22.

- Na coluna 4 do mesmo subquadro devem ser indicados os saldos dos prejuízos fiscais identificados nas colunas 1 e 2 e que não foram objeto de dedução na coluna 3 e que, portanto, transitam para o(s) período(s) subsequentes(s).

Exemplo 123

Admita-se um sujeito passivo de IRC que optou pelo regime especial de determinação da matéria coletável previsto no Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro, com efeitos a 1 de janeiro de 2023, que dispunha em 31 de dezembro de 2022 dos seguintes saldos de prejuízos fiscais dedutíveis:

- Saldo apurado em 2014: € 15.000,00

- Saldo apurado em 2017: € 25.000,00

No período de 2023 obteve um volume de negócios de € 70.000.00 relativo às atividades previstas no n.º 1 do artigo 3.º do Anexo ao Decreto-Lei e exercidas por navios ou embarcações elegíveis.

No mesmo período obteve um volume de negócios de € 30.000,00 relativo às atividades não abrangidas pelo regime especial ou exercidas por navios ou embarcações não elegíveis.

Apurou naquele período um lucro tributável no montante de € 20.000,00 relativo às atividades não abrangidas pelo regime especial ou exercidas por navios ou embarcações não elegíveis, inscrito no campo 302 do quadro 09 da declaração.

Determinação dos prejuízos fiscais dedutíveis:

No período de tributação de 2023, os prejuízos fiscais dedutíveis ao lucro tributável das atividades não abrangidas pelo regime especial ou exercidas por navios ou embarcações não elegíveis são os seguintes:

- *Rácio a aplicar: € 30.000,00 / (€ 70.000,00 + € 30.000,00) = 0,30*
- *Limite dos prejuízos a deduzir no período: (€ 15.000,00 + € 25.000,00) x 0,30 = € 12.000,00*
- *Limitação prevista no n.º 2 do artigo 52.º do CIRC: € 20.000,00 x 70% = € 14.000,00*

No período de tributação de 2023, os prejuízos fiscais dedutíveis ao lucro tributável das atividades não abrangidas pelo regime especial ou exercidas por navios ou embarcações não elegíveis fica limitado a € 12.000,00.

Preenchimento do quadro 032:

N.º de linha	*Período a que respeita o prejuízo*	*Montante dos prejuízos fiscais dedutíveis antes da entrada no regime especial*	*Montante dos prejuízos fiscais deduzidos no período*	*Saldo que transita para período(s) seguinte(s)*
1.	*2014*	*15.000,00*	*12.000,00*	*3.000,00*
2.	*2017*	*25.000,00*	*0.00*	*25.000,00*
Montante a adicionar no campo 309 do quadro 09 da declaração			*12.000,00*	

Quadro 04 – Apuramento da matéria coletável – Regime especial

04	APURAMENTO DA MATÉRIA COLETÁVEL - Regime especial									
	Navios / Embarcações									
N.º de Linha	1 N.º de identificação (IMO)	2 País de Registo (art.º 9.º do DL)	3 Regime de exploração do navio / embarcação (art.º 4.º, n.º 8 do Anexo ao DL)	4 País de gestão estratégica e comercial (art.º 4.º, n.º 2, alínea b) do Anexo ao DL)	5 Percentagem de tripulantes elegíveis (art.º 3.º, n.º 3 do DL)	6 Arqueação líquida (art.º 5.º do Anexo ao DL)	7 Percentagem dos rendimentos das atividades auxiliares no total do rendimento (art.º 3.º, n.º 3 do Anexo ao DL)	8 Número de dias (art.º 5.º do Anexo ao DL)	9 Redução Matéria coletável (art.º 5.º, n.º 6 do Anexo ao DL)	10 Matéria coletável (art.º 5.º do Anexo ao DL)
1.	IMO				%		%		%	. . ,
2.	IMO				%		%		%	. . ,
3.	IMO				%		%		%	. . ,
4.	IMO				%		%		%	. . ,
Matéria Coletável apurada *(a transportar para o campo 300 do quadro 09 da declaração)*									11	. . ,

Na **coluna 1** deve ser indicado o número identificativo de navios criado pela *International Maritim Organization (IMO).*

Na **coluna 2** deve ser mencionado o país onde foi registado o navio ou embarcação (cf. artigo 9.º do Decreto-Lei e artigo 4.º do Anexo).

Nos termos do artigo 6.º do Decreto-Lei, o registo dos navios e embarcações previsto no seu Capítulo IV é obrigatório e não depende da nacionalidade ou sede do requerente. Os navios e embarcações registados nos termos deste Capítulo IV arvoram a bandeira portuguesa para todos os efeitos legais.

Na **coluna 3** deve ser inscrito o regime de exploração do navio ou embarcação, ou seja, se é efetuado através de aquisição direta, aluguer de longa duração, leasing ou afretamento a terceiros (cf. artigo 4.º, n.º 8 do Anexo).

Na **coluna 4** deve ser indicado o país onde é efetuado o controlo e risco da atividade marítima (cf. artigo 4.º, n.º 2 do Anexo).

Na **coluna 5** deve ser inscrita a percentagem de tripulantes com nacionalidade portuguesa, de um país da União Europeia, do Espaço Económico Europeu ou de um país de língua oficial portuguesa no total dos tripulantes do navio.

Conforme preceitua o n.º 3 do artigo 3.º do Decreto-Lei, a tripulação dos navios ou embarcações considerados para efeitos da aplicação do regime especial deve ser composta por, pelo menos, 50% dos tripulantes com nacionalidade portuguesa, de um país da União Europeia, do Espaço Económico Europeu ou de um país de língua oficial portuguesa, salvo casos excecionais devidamente fundamentados.

Na **coluna 6** deve ser mencionada a arqueação líquida de cada navio ou embarcação para efeitos de aplicação da tabela constante do n.º 1 do artigo 5.º do Anexo.

Na **coluna 7** deve ser indicada a percentagem dos rendimentos das atividades auxiliares ao transporte marítimo no total dos rendimentos relacionados com o transporte marítimo de cada navio ou embarcação, para efeitos de aplicação do n.º 3 do artigo 3.º do Anexo. Este preceito estabelece que o total dos rendimentos decorrentes das atividades auxiliares beneficia do regime especial de determinação da matéria coletável até ao limite de 50% do total dos rendimentos relacionados com o transporte marítimo gerados por cada navio elegível.

Na **coluna 8** deve ser inscrito o número de dias em que os navios ou embarcações abrangidos se encontraram à disposição do sujeito passivo, excluindo os dias em que não se encontraram operacionais em resultado de reparações ordinárias ou extraordinárias (cf. Artigo 5.º, n.º 3 do Anexo).

Na **coluna 9** deve ser indicada, sendo caso disso, a percentagem da redução da matéria coletável estabelecida na Portaria a que se refere o n.º 6 do artigo 5.º do Anexo ao Decreto-Lei que aprovou o regime, aplicável aos navios ou embarcações com arqueação superior a 50.000 toneladas líquidas que recorram a mecanismos de preservação ambiental do meio marinho e de redução dos efeitos das alterações climáticas.

Na **coluna 10** é inscrito, por cada navio ou embarcação elegível que se encontre à disposição do sujeito passivo, o montante da matéria coletável, o qual varia em função da respetiva arqueação líquida e do número de dias em que o mesmo esteve operacional (cf. Artigo 5.º, n.ºs 1 e 2 do Anexo).

Para o seu cálculo deve, também, ter-se em conta o disposto nos n.ºs 3 a 7 do referido artigo 5.º.

Caso o sujeito passivo beneficie da redução prevista no n.º 4 deste artigo, aplicável às situações em que a atividade tenha sido iniciada no período de tributação a que respeita o presente Anexo G (redução de 50%) ou no período de tributação anterior (redução de 25%), o montante da matéria coletável a inscrever nesta coluna deve ser o montante líquido da redução.

Exemplo 124

Admita-se um sujeito passivo de IRC que iniciou a sua atividade de transporte marítimo no período de tributação N-1 e que, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Anexo ao Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro, optou pela aplicação, no período N, do regime especial de determinação da matéria coletável.

As atividades exercidas e os rendimentos auferidos enquadram-se, na sua totalidade, no n.º 1 do artigo 3.º do Anexo ao Decreto-Lei, ficando, portanto, todos os rendimentos abrangidos pelo regime especial.

O sujeito passivo é proprietário de uma embarcação que observa os requisitos exigidos no n.º 1 do artigo 4.º do Anexo ao citado diploma e cuja arqueação líquida é de 10.400 toneladas líquidas.

A embarcação esteve 90 dias inoperacional, devido a uma reparação extraordinária.

<u>Determinação da matéria coletável no período de tributação N:</u>

1.000 toneladas x € 0,75 x (365 - 90 dias) / 100 = € 2.062,50

9.000 toneladas x € 0,60 x (365 - 90 dias) / 100 = € 14.850,00

400 toneladas x € 0,40 x (365 - 90 dias) / 100 = € 440,00

Total da matéria coletável: € 17.352,50

Porém, como o sujeito passivo iniciou a sua atividade em N-1, a matéria coletável apurada de acordo com a tabela apresentada no n.º 1 do artigo 5.º e com o disposto no n.º 2 é reduzida em 25%.

Assim:

<u>Determinação da matéria coletável reduzida:</u>

€ 17.352,50 x 75% = ***€ 13.014,38*** *→ Montante a inscrever na linha 1 da coluna 10 e no campo 11, sendo transportado para o campo 300 do quadro 09 da declaração modelo 22.*

Quadro 05 – Informações adicionais

05	INFORMAÇÕES ADICIONAIS	
No caso de afretamento a terceiros, indique:		
• A tonelagem líquida dos navios/embarcações tomados em regime de afretamento	1	
• A tonelagem líquida da totalidade da frota (art.º 4.º, n.º 8 do Anexo ao DL)	2	
• O rendimento dos navios/embarcações tomados em regime de afretamento	3	. . ,
• O rendimento dos restantes navios/embarcações da sua propriedade ou equiparados (art.º 4.º, n.º 8 do Anexo ao DL)	4	. . ,

A informação adicional a prestar neste quadro resulta do disposto nos n.ºs 7 e 8 do artigo 4.º do Anexo ao Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro.

De acordo com o n.º 8 os navios ou embarcações tomados em regime de afretamento a terceiros ou adquiridos em regime de aluguer de longa duração ou leasing são equiparados aos navios ou embarcações da propriedade da empresa.

Porém, relativamente aos navios ou embarcações em regime de afretamento a terceiros, com ou sem tripulação, o n.º 7 determina que os mesmos só podem beneficiar do regime especial desde que:

- Reúnam os demais requisitos previstos nos n.ºs 1 e 2 do artigo 4.º;
- A percentagem da sua tonelagem líquida não supere 75% da totalidade da frota do sujeito passivo;
- O rendimento proveniente destes navios ou embarcações não seja superior ao quádruplo do rendimento proveniente dos restantes navios ou embarcações de que o sujeito passivo seja proprietário.

Anexo AIMI

As pessoas coletivas que sejam proprietários, usufrutuários ou superficiários de prédios urbanos situados no território português, são sujeitos passivos do Adicional ao Imposto Municipal sobre Imóveis, com exceção das empresas municipais.

Para efeitos deste Adicional são equiparados a pessoas coletivas quaisquer estruturas ou centros de interesses coletivos sem personalidade jurídica que figurem nas matrizes como sujeitos passivos do imposto municipal sobre imóveis, bem como a herança indivisa representada pelo cabeça de casal.

Nos termos do artigo 135.º-A do Código do IMI, estão excluídos do Adicional os prédios urbanos classificados como "comerciais, industriais ou para serviços" e "outros", nos termos das alíneas b) e d) do n.º 1 do artigo 6.º deste Código.

O Adicional ao imposto municipal sobre imóveis é liquidado anualmente, pela Autoridade Tributária e Aduaneira, com base nos valores patrimoniais tributários dos prédios e em relação aos sujeitos passivos que constem das matrizes em 1 de janeiro do ano a que o mesmo respeita, sendo a liquidação efetuada no mês de junho do ano a que o imposto respeita.

Face ao disposto no n.º 1 do artigo 135.º-F do Código do IMI, ao valor tributável determinado nos termos do artigo 135.º-C é aplicada a taxa de 0,4 % às pessoas coletivas.

Contudo, o n.º 3 do artigo 135.º-F do Código do IMI determina que o valor dos prédios detidos por pessoas coletivas em 1 de janeiro do ano a que reporta o Adicional e que se encontrem afetos ao uso pessoal dos titulares do respetivo capital, dos membros dos órgãos sociais ou de quaisquer órgãos de administração, direção, gerência ou fiscalização ou dos respetivos cônjuges, ascendentes e descendentes, fica sujeito à taxa de 0,7 %, sendo ainda sujeito à taxa marginal de 1 % para a parcela do valor que exceda um milhão de euros.

O Anexo AIMI da declaração modelo 22 de IRC, destina-se à identificação dos prédios sujeitos ao Adicional que se encontrem nesta situação, com vista a possibilitar que a respetiva liquidação tenha em conta o referido no n.º 4 do artigo 135.º-F do Código do IMI, uma vez que esta informação não se encontra averbada nas matrizes prediais.

Quadro 1 – N.º de identificação fiscal

Este quadro destina-se à identificação da Pessoa Coletiva.

Quadro 2 – Ano a que respeita o AIMI

Este campo destina-se à identificação do ano de liquidação de AIMI.

Quadro 3 – Prédios urbanos afetos ao uso pessoal – art.º 135.º-F, n.º 4 do CIMI

Neste quadro deve ser preenchida a identificação matricial dos prédios urbanos, quotas-partes e respetivo valor patrimonial, bem como o Número de Identificação Fiscal (NIF) da pessoa a quem o mesmo se encontra afeto.

Os **campos 1 a 5** são preenchidos com a informação matricial do prédio urbano constante da caderneta predial:

Campo 1 - Freguesia: Código de identificação da freguesia é composto por seis caracteres correspondendo ao Distrito, Concelho e Freguesia.

Campo 2 – Artigo: Identificação do Artigo Matricial.

Campo 3 – Fração: Identificação da Fração/andar/parte suscetível de utilização independente, correspondendo à letra da fração autónoma, no caso de prédio urbano em regime de propriedade horizontal ou à identificação do andar/parte suscetível de utilização independente, no caso de prédio urbano em propriedade total com andares ou divisões suscetíveis de utilização independente.

Campo 4 - Quota-Parte: Quota-parte que o sujeito passivo possui no prédio.

Campo 5 - Valor Patrimonial Tributário: Valor patrimonial atual (CIMI).

Campo 6 - Uso Pessoal NIF: Número de Identificação Fiscal da pessoa a quem se encontra afeto o prédio.

Sempre que haja lugar à correção da informação constante do Quadro 3 - PRÉDIOS URBANOS AFETOS A USO PESSOAL deverá ser entregue declaração de substituição com um novo Anexo AIMI. Quando todos os prédios declarados como afetos a uso pessoal nos termos do art.º 135.º-F, n.º 4 do CIMI, não se encontrem efetivamente afetos a esse fim, deve o novo Anexo AIMI ser entregue sem o Quadro 3 preenchido.

Folha propositadamente branca

Procedimentos de correção

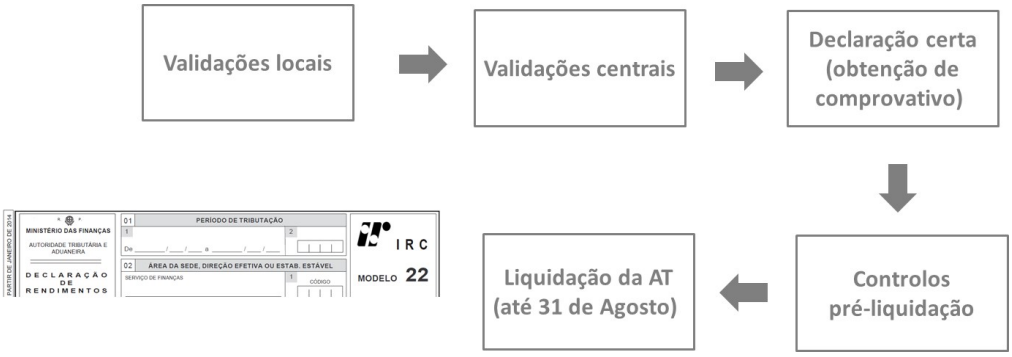
de erros centrais

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.

Sobre os procedimentos a adotar para correção dos erros centrais, dispõe de ajuda no Portal das Finanças em: **apoio ao contribuinte → Negócios → Declarações → Declaração modelo 22 de IRC → manual de correção de erros centrais da declaração modelo 22**.

Este manual pode ser também consultado no seguinte link:

https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/apoio_contribuinte/modelos_formularios/irc/Documents/Manual_correcao_erros_centrais_modelo_22.pdf

Lista de exemplos

N.º Tema

1 Entidades com período de tributação diferente do ano civil
2 Entidades com período de tributação diferente do ano civil
3 ACE - Imputação de lucro tributável
4 Substituição da Modelo 22 - Aprovação SIFIDE
5 Substituição da Modelo 22 - Aprovação SIFIDE
6 Rosto - Declarações especiais - Alteração de período de tributação
7 Prazo Modelo 22 - Período de tributação diferente do ano civil
8 Rosto - Declarações especiais - Dissolução e liquidação
9 Variações Patrimoniais positivas - campo 702 - doações
10 Tributação de subsídios não reembolsáveis - Campo 702 - art.º 22º do CIRC
11 Tributação de subsídios não reembolsáveis - Campo 702 - art.º 22º do CIRC
12 Tributação de subsídios não reembolsáveis - Campo 702 - art.º 22º do CIRC
13 Variações patrimoniais positivas - Campo 703
14 Variações patrimoniais negativas - Participações nos lucros atribuídas aos empregados
15 Variações patrimoniais negativas - Participações nos lucros atribuídas aos empregados
16 ACE - Imputação de prejuízo fiscal
17 NCRF 4 - Erros contabilísticos - Não material
18 NCRF 4 - Erros contabilísticos - Material
19 Vendas e prestações de serviços com pagamento diferido - Campo 711
20 MEP - Recebimento de dividendos de participada
21 Justo valor em investimentos financeiros
22 RSU e Stock options - campos 714 e 760
23 Benefícios de cessação de emprego
24 Provisões - Processos judiciais em curso
25 Provisões para garantias a clientes
26 Provisões para garantias a clientes
27 Encargos com o aluguer de viaturas sem condutor - Renting - campo 732
28 Gastos não dedutíveis relativos à participação nos lucros por membros dos órgãos sociais
29 Perdas por imparidade em inventários
30 Perdas por imparidade em dividas a receber
31 Depreciações viatura ligeira de passageiros movida exclusivamente a energia elétrica
32 Depreciações viatura ligeira de passageiros a gasolina
33 Realizações de utilidade social - Seguro de vida
34 Realizações de utilidade social - Benefícios
35 Mais-valia fiscal resultante de mudanças no modelo de valorização - Campo 738
36 Menos-valia fiscal viatura ligeira de passageiros a gasóleo
37 Mais-valias e menos-valias em Ativos fixos tangíveis
38 Reinvestimento em sede de IRC - Regime transitório - Campo 742
39 Prejuízos de estabelecimentos estáveis situados fora do território português
40 Correções relativas a preços de transferência - campo 744
41 Art.º 64º do CIRC - Correções VPT
42 Art.º 64º do CIRC - Venda de imóvel abaixo do VPT
43 Limitação à dedutibilidade de gastos de financiamento líquidos (art.º 67º do CIRC)
44 Correções nos casos de crédito de imposto por DTJI - Campo 749
45 Donativos não previstos ou além dos limites legais - Campo 751
46 Donativos não previstos ou além dos limites legais - Campo 751
47 Adicional ao Imposto Municipal sobre Imóveis - Campo 797
48 Despesas ou encargos de projeção económica plurianual contabilizados como gasto na vigência do POC e ainda não aceites fiscalmente - campo 754
49 ACE - Imputação de prejuízo fiscal
50 Depreciações e amortizações tributadas em períodos de tributação anteriores - Campo 763
51 Perdas por imparidade tributadas em períodos de tributação anteriores - Campo 781

52 Gasto fiscal relativo a ativos intangíveis - Marca - art.º 45º- do CIRC
53 Gasto fiscal relativo a ativos intangíveis - Alvará - art.º 45º- do CIRC
54 Menos-valias fiscais em partes de capital - Campo 769
55 Venda de imóvel do AFT - Mais-valias e menos-valias e art.º 64º do CIRC
56 Depreciações viatura ligeira de passageiros a gasolina
57 Depreciações e menos-valias de viaturas elétricas
58 Depreciações de bens imóveis do AFT adquirido abaixo do VPT
59 Depreciações de bens do AFT acima das taxas máximas do DR 25/2009
60 Valor residual das viaturas
61 Encargos com o aluguer de viaturas sem condutor - Renting
62 Gasto fiscal relativo a ativos intangíveis - Marca - art.º 45º- do CIRC
63 Reavaliação de uma propriedade de investimento - campo 792
64 Ativos biológicos não consumíveis - Campo 792
65 Perdas por imparidade em dividas a receber
66 Perdas por imparidade em dividas a receber
67 Perdas por imparidade em dividas a receber - Empresa do grupo
68 Perdas por imparidade em dividas a receber - Empresa do grupo
69 Utilização de perdas por imparidade
70 Realizações de utilidade social - art.º 43º do CIRC
71 Encargos com prestadores de serviços
72 Gratificações de balanços aos colaboradores e gerente
73 Gratificações de balanços aos colaboradores e gerente
74 Encargos com o aluguer de viaturas sem condutor - Renting - campo 732
75 Reinvestimento em sede de IRC - Alienação de ativo intangível
76 Menos-valia fiscal viatura ligeira de passageiros a gasóleo
77 Reinvestimento em sede de IRC - incumprimento
78 Regime de “participation exemption” - Mais-valias
79 Venda de imóveis do inventário - Correções inerente aos VPT
80 Venda de imóveis do inventário - Correções inerente aos VPT
81 Venda de imóveis do inventário - Correções inerente aos VPT
82 Rendimentos prediais - Não residente sem Est. Estável
83 Dedução de prejuízos fiscais
84 Dedução de prejuízos fiscais
85 Quadro 10 - taxas de IRC - Imposto a outras taxas (taxas especiais e taxas reduzidas)
86 Dupla tributação jurídica internacional
87 Adicional ao IMI - Dedução à coleta de IRC
88 Resultado da liquidação - Art.º 92.º do CIRC
89 Tributação autónoma - Híbridos Plug-in - Evolução das taxas
90 Tributação autónoma - Viaturas elétricas - Evolução das taxas
91 Tributação autónoma - Viaturas a gasóleo e gasolina - Evolução das taxas
92 Agravamento das taxas de TA - Prejuízo fiscal
93 Agravamento das taxas de TA - Prejuízo fiscal
94 Agravamento das taxas de TA - Prejuízo fiscal
95 Tributação autónoma - Ajudas de custo
96 Tributação autónoma - Prémios a administradores e gerentes
97 Tributação autónoma - Ajudas de custo - Mapa de Itinerário
98 Divisão Derrama Municipal - Anexo A
99 Cálculo da Coleta de IRC - Anexo C
100 Majorações dos gastos referentes a consumos de eletricidade e gás natural - 2024
101 Majorações dos gastos referentes a consumos de eletricidade e gás natural - 2024
102 Regime extraordinário de apoio a encargos suportados na produção agrícola
103 Incentivo fiscal à valorização salarial - 2025
104 Incentivo fiscal à valorização salarial - 2024
105 Isenção de IRC em rendimentos de OIC - art.º 24º-A do EBF
106 Incentivo à Capitalização das Empresas (ICE) - Cálculo e preenchimento do anexo D
107 Incentivo à Capitalização das Empresas (ICE) - Cálculo e preenchimento do anexo D

108 Incentivo à Capitalização das Empresas (ICE) - Cálculo e preenchimento do anexo D - Inicio de atividade
109 Incentivo à Capitalização das Empresas (ICE) - Cálculo e preenchimento da Modelo 22
110 Incentivo à Capitalização das Empresas (ICE) - Aumentos de capital não elegíveis
111 Apuramento do Matéria coletável de ESNL - n.º 2 do art.º 54.º do EBF
112 SIFIDE II - Investimento em UP - al. f) do n.º 1 do art.º 37º do CFI
113 RFAI - Preenchimento do quadro 074 e seguintes
114 Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento (CFEI II) - Revogado
115 Incentivo Fiscal à Recuperação – IFR - Revogado
116 RFAI - Impacto na coleta de IRC
117 Estatuto do Mecenato - Donativos
118 Regime extraordinário de apoio a encargos suportados na produção agrícola - Regra de minimis
119 Regime simplificado de IRC - Subsídio
120 Regime simplificado de IRC – Ajust. art.º 64.º do CIRC - Venda de imóvel do inventário abaixo do VPT
121 Regime simplificado de IRC – Ajust. art.º 64.º do CIRC - Venda de imóvel do AFT abaixo do VPT
122 Regime simplificado de IRC - Apuramento da Coleta de IRC
123 Regime especial de determinação da matéria coletável, previsto no artigo 5.º do Anexo ao Decreto-Lei n.º 92/2018
124 Regime especial de determinação da matéria coletável, previsto no artigo 5.º do Anexo ao Decreto-Lei n.º 92/2018

Uma década. É este o tempo de vida da «Coleção Essencial», o conjunto de quatro manuais de apoio ao preenchimento das mais importantes obrigações declarativas do nosso calendário fiscal.
Há dez anos que a Ordem disponibiliza, de forma ininterrupta, tanto em papel como em versão digital, estas ferramentas que contemplam, anualmente, as mais recentes alterações legislativas, bem como novas informações, que visam complementar e aprofundar as respetivas matérias.
Desta forma, esperamos que este manual se apresente, uma vez mais, como uma referência de apoio e de informação credível para o desenvolvimento do trabalho de todos os contabilistas certificados.

Paula Franco, Bastonária



ORDEM DOS CONTABILISTAS CERTIFICADOS
Avenida Barbosa du Bocage, 45 | 1049-013 Lisboa | Tel. 21 799 97 00 | Email geral@occ.pt