

Tributações Autónomas





Índice interativo



Clique
e aceda

1. Introdução

- ▶ O que são as tributações autónomas?
- ▶ Qual a natureza das tributações autónomas?
- ▶ Quais os fins e objetivos das tributações autónomas?
- ▶ Onde estão previstas as tributações autónomas?
- ▶ Quais as tributações autónomas aplicáveis?

2. TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS EM SEDE DE IRC

- ▶ As tributações autónomas são dedutíveis ao lucro tributável em sede de IRC?
- ▶ À coleta da tributação autónoma posso efetuar as deduções prevista no Código do IRC?
- ▶ Os sujeitos passivos de IRC enquadrados no regime simplificado também estão sujeitos às tributações autónomas?
- ▶ Os encargos imputáveis a estabelecimento estável de um sujeito passivo residente em território nacional situados fora do nosso território também são sujeitos a tributações autónomas?
- ▶ Se o sujeito passivo apresentar prejuízos fiscais, deverá, ainda assim, efetuar o pagamento das tributações autónomas?
- ▶ É possível afastar a aplicação deste agravamento das tributações autónomas em caso de prejuízos fiscais?
- ▶ No âmbito do RETGS, o agravamento por prejuízo fiscal atende ao resultado fiscal do grupo ou ao resultado individual de cada uma das sociedades que integram o grupo?
- ▶ Onde é que são declaradas as tributações autónomas?
- ▶ Nas regiões autónomas dos Açores e da Madeira, aplicamos as tributações autónomas nos termos previstos no artigo 88.º do CIRC?
- ▶ As tributações autónomas também são aplicadas às entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira?

2.1 Tributação autónoma sobre despesas não documentadas

- ▶ O que são despesas não documentadas?
- ▶ O que distingue as despesas não documentadas das despesas indevidamente documentadas?
- ▶ Qual a taxa de tributação autónoma aplicável às despesas não documentadas?

2.2.1 Tributação autónoma sobre viaturas

- ▶ A tributação autónoma sobre viaturas é aplicável a todos os sujeitos passivos de IRC?
- ▶ A tributação autónoma incide sobre todo o tipo de viaturas?
- ▶ Quais os veículos ligeiros de mercadoria a que não é aplicável a tributação autónoma?
- ▶ Quais as taxas de tributação autónoma aplicáveis às viaturas?
- ▶ A tributação autónoma da viatura incide sobre os encargos dedutíveis fiscalmente?
- ▶ Quais os encargos da viatura sujeitos a tributação autónoma?
- ▶ As despesas com portagens e estacionamento também são sujeitas a tributação autónoma?
- ▶ Em que circunstâncias podem ser excluídas de tributação autónomas as viaturas referidas no artigo 88.º?

2.2.2 Imputação de viatura ao trabalhador ou membro do órgão social

- ▶ A imputação da viatura ao trabalhador para utilização para fins profissionais e pessoais exclui de tributação autónoma a viatura?
- ▶ Qual o valor a tributar na esfera do trabalhador?
- ▶ O rendimento a imputar ao trabalhador também está sujeito a segurança social?
- ▶ Caso esteja sujeito a segurança social, o valor a tributar é igual ao previsto para efeitos de IRS?
- ▶ As viaturas adquiridas através de contrato de leasing ou aluguer de longa duração também estão sujeitas a tributação autónoma?
- ▶ Estão também sujeitos a tributação autónoma os encargos com rent-a-car (contratos de aluguer com duração inferior a três meses, não renováveis)?

(continua)

4

4

4

5

5

5

7

8

8

8

9

9

10

11

12

13

14

15

16

16

17

17

18

19

19

20

21

23

23

24

24

25

26

26

27

28

28

29



Índice interativo (continuação)

2.3 Despesas de representação	30
▶ O que são despesas de representação?	31
▶ Quais os sujeitos passivos sujeitos a tributação autónoma das despesas de representação?	31
▶ Qual a taxa de tributação autónoma aplicável às despesas de representação?	32
2.4 Pagamentos a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado	33
▶ Qual o âmbito de incidência da tributação autónoma relativa a despesas pagas ou devidas a pessoas singulares ou coletivas residentes num regime fiscal privilegiado?	34
▶ O que é um regime fiscal claramente mais favorável a que se refere o n.º 1 do artigo 63.º-D?	34
▶ Quais as taxas de tributação autónoma aplicáveis?	34
▶ O sujeito passivo pode afastar a aplicação desta tributação autónoma?	35
2.5 Ajudas de custo e compensação por deslocação em viatura própria do trabalhador (kms)	36
▶ Qual a taxa de tributação autónoma aplicável?	37
▶ Quando é que são excluídos de tributação autónoma estes encargos?	37
▶ As ajudas de custo e a compensação por deslocação em viatura própria do trabalhador, estão sempre sujeitas a tributação autónoma ou só o serão caso sejam dedutíveis do ponto de vista fiscal?	38
▶ As entidades que não exercem a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola estão sujeitas a tributação autónoma sobre as ajudas de custo e compensação por deslocação em viatura própria do trabalhador?	39
2.6 Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiem de isenção total ou parcial	40
▶ Qual a taxa de tributação autónoma aplicável aos lucros distribuídos a sujeitos passivos que beneficiem de isenção total ou parcial?	41
2.7 Gastos ou encargos relativos a indemnizações pagas a gestores, administradores ou gerentes	42
▶ Quais as indemnizações sujeitas a tributação autónoma?	43
▶ Qual é o objetivo desta norma?	44
▶ A tributação autónoma também se aplica a indemnizações pagas a trabalhadores?	44
▶ Se a indemnização paga estiver sujeita a segurança social, a tributação autónoma também se aplica aos encargos com a segurança social pagos pela empresa?	44
▶ Qual a taxa de tributação autónoma aplicável?	44
2.8 Bónus e outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes	45
▶ Quais as remunerações sujeitas a tributação autónoma?	46
▶ Qual é o objetivo desta norma?	46
▶ A sujeição a tributação autónoma pode ser afastada?	46
3. TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS EM SEDE DE IRS	48
▶ Quais as tributações autónomas previstas para os sujeitos passivos de IRS?	49
▶ Os sujeitos passivos de IRS a quem seja aplicado o regime simplificado de determinação do lucro tributável também são sujeitos às tributações autónomas?	49
▶ Qual a taxa de tributação autónoma aplicável às despesas não documentadas?	50
▶ As tributações autónomas sobre as viaturas incidem sobre os gastos contabilísticos ou sobre os gastos fiscalmente dedutíveis?	50
▶ Quais as taxas de tributação autónoma aplicáveis às viaturas ligeiras de passageiros ou mistas?	50
▶ As viaturas exclusivamente movidas a energia elétrica são sujeitas a tributação autónoma em IRS?	51
▶ Quais os encargos das viaturas sujeitos a tributação autónoma?	51
▶ Qual a taxa aplicável às despesas de representação?	51
▶ Quais as despesas de representação sujeitas a tributação autónoma?	52
▶ As despesas com ajudas de custo e compensação por deslocação em viatura própria do trabalhador são sujeitas a tributação autónoma?	52





O que são as tributações autónomas?

As tributações autónomas são um imposto que incide sobre determinados gastos ou despesas.

Qual a natureza das tributações autónomas?

A natureza das tributações autónomas é uma matéria controversa. Sem prejuízo, o Tribunal Constitucional, no acórdão n.º 197/2016, considerou que, *"a tributação autónoma, embora regulada normativamente em sede de imposto sobre o rendimento, é materialmente distinta da tributação em IRC, na medida em que incide não diretamente sobre o lucro tributável da empresa, mas sobre certos gastos que constituem, em si, um novo facto tributário (que se refere não à percepção de um rendimento mas à realização de despesas). E, desse modo, a tributação autónoma tem ínsita a ideia de desmotivar uma prática que, para além de afetar a igualdade na repartição de encargos públicos, poderá envolver situações de menor transparência fiscal, e é explicada por uma intenção legislativa de estimular as empresas a reduzirem tanto quanto possível as despesas que afetem negativamente a receita fiscal"*.

Deste modo, a "despesa constitui um facto tributário autónomo, gerando um imposto a que o contribuinte fica sujeito independentemente de ter obtido ou não rendimento tributável em IRC no mesmo período de tributação. E, assim, o facto revelador da capacidade contributiva é a própria realização da despesa".

Assim, apesar de incluídas nos códigos sobre o rendimento, as tributações autónomas são impostos sobre despesas, com natureza autónoma face à existência ou não de lucro tributável.





Quais os fins e objetivos das tributações autónomas?

Da vasta jurisprudência dos tribunais superiores, podemos concluir, em síntese, que as tributações autónomas visam:

- i) desincentivar os sujeitos passivos a assumirem determinados gastos;
- ii) combater a fraude e a evasão fiscal;
- iii) tributar determinados encargos que possam constituir uma vantagem na esfera privada de terceiros.

Onde estão previstas as tributações autónomas?

As tributações autónomas estão previstas no artigo 88.º do Código do IRC e artigo 73.º do Código do IRS.

Quais as tributações autónomas aplicáveis?

Em sede de IRC, as tributações autónomas incidem sobre:

- a) Despesas não documentadas (artigo 88.º n.ºs 1 e 2);
- b) Encargos relacionados com viaturas (artigo 88.º, n.ºs 3, 18 e 20);
- c) Despesas de representação (artigo 88.º, n.º 7);
- d) 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);
- e) Ajudas de custo e compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal (artigo 88.º, n.º 9);
- f) Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiam de isenção total ou parcial (artigo 88.º, n.º 11);

Clique
e aceda



Índice



- g) Gastos ou encargos relativos a indemnizações ou quaisquer compensações devidas a gestor, administrador ou gerente (artigo 88.º, n.º 13, al. a));
- h) Gastos ou encargos relativos a bónus ou outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes (artigo 88.º, n.º 13, al. b)).

Em sede de IRS, as tributações autónomas incidem sobre as seguintes despesas efetuadas por sujeitos passivos enquadrados na categoria B:

- a) Despesas não documentadas (artigo 73.º, n.º 1);
- b) Encargos dedutíveis relativos a despesas de representação (artigo 73.º, n.º 2, al. a) e n.º 4);
- c) Encargos dedutíveis relativos a viaturas ligeiras de passageiros ou mistas (artigo 73.º, n.º 2 al. a) e b), 10 e 11);
- d) 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 73.º, n.º 6);
- e) Ajudas de custo e compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal (artigo 73.º, n.º 7);



2.

TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS EM SEDE DE IRC





As tributações autónomas são dedutíveis ao lucro tributável em sede de IRC?

Não, nos termos da al. a) do n.º 1 do artigo 23.º-A (CIRC), as tributações autónomas não são dedutíveis em sede de IRC.

À coleta da tributação autónoma posso efetuar as deduções prevista no Código do IRC?

Não, a liquidação das tributações autónomas é efetuada nos termos do artigo 89.º do Código do IRC, não sendo efetuadas quaisquer deduções ao montante global apurado.

Os sujeitos passivos de IRC enquadrados no regime simplificado também estão sujeitos às 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);
- b) Encargos relacionados com viaturas (artigo 88.º, n.ºs 3, 18 e 20);
- 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);

Ou seja, os sujeitos passivos enquadrados no regime simplificado de determinação da matéria coletável não estão sujeitos às tributações autónoma relativas a:

- a) Despesas de representação (artigo 88.º, n.º 7);
- b) Ajudas de custo e compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal (artigo 88.º, n.º 9);

Clique
e aceda



Índice



- c) Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiam de isenção total ou parcial (artigo 88.º, n.º 11);
- d) Gastos ou encargos relativos a indemnizações ou quaisquer compensações devidas a gestor, administrador ou gerente (artigo 88.º, n.º 13, al. a));
- e) Gastos ou encargos relativos a bónus ou outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes (artigo 88.º, n.º 13, al. b)).

Os encargos imputáveis a estabelecimento estável de um sujeito passivo residente em território nacional situados fora do nosso território também são sujeitos a tributações autónomas?

Não, nos termos do n.º 17 do artigo 88.º do Código do IRC, os encargos imputáveis a estabelecimento estável de um sujeito passivo residente em território nacional situados fora do nosso território não são sujeitos a tributações autónomas.

Se o sujeito passivo apresentar prejuízos fiscais, deverá, ainda assim, efetuar o pagamento das tributações autónomas?

Sendo as tributações autónomas um imposto sobre os gastos ou encargos, a existência de prejuízos fiscais no apuramento do IRC não afasta a sujeição às tributações autónomas.

Pelo contrário, determina o n.º 14 do artigo 88.º que, no caso do sujeito passivo apresentar prejuízo fiscal, a tributação autónoma é agravada em 10%.

Clique
e aceda

Índice



É possível afastar a aplicação deste agravamento das tributações autónomas em caso de prejuízos fiscais?

Para os períodos de 2022 e 2023, o artigo 230.º da Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro (Lei do OE 2023), consagra um regime excecional de afastamento do agravamento das tributações autónomas em caso de prejuízos fiscais previsto no n.º 14 do artigo 88.º.

Assim:

O disposto no n.º 14 do artigo 88.º do Código do IRC não é aplicável, nos períodos de tributação de 2022 e 2023, quando:

- 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) Estes correspondam ao período de tributação de início de atividade ou a um dos dois períodos seguintes."*

EXEMPLO

Uma empresa que iniciou a atividade em 2020, beneficia da não aplicação do agravamento em 2022?

Sim, como o ano de 2022 é o segundo período seguinte, beneficia do disposto na al. b) do artigo 230.º da Lei do OE 2023.

E em 2023?

Apenas poderá beneficiar do não agravamento se cumprir os requisitos previstos na al. a) do artigo 230.º da Lei do OE 2023.

Clique
e aceda



Índice

**EXEMPLO**

Um sujeito passivo de IRC apresenta em 2022 um prejuízo fiscal. A empresa teve prejuízos fiscais em 2019 e 2020 e teve lucro tributável em 2021. Entregou, dentro dos prazos legais, as declarações fiscais modelo 22 e IES.

No período de 2022 não se aplica o agravamento previsto no n.º 14 do artigo 88.º.

No âmbito do RETGS, o agravamento por prejuízo fiscal atende ao resultado fiscal do grupo ou ao resultado individual de cada uma das sociedades que integram o grupo?

Para efeitos da aplicação do agravamento das taxas de tributação autónoma em 10 pontos percentuais, 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 no campo 365 da declaração de rendimentos mod. 22 do grupo, já deve ser calculado utilizando as taxas agravadas, sendo desconsiderado o aumento das taxas que cada uma das sociedades do grupo aplicou por ter apurado prejuízo fiscal.

O pagamento das tributações autónomas competirá à sociedade dominante.

Clique
e aceda

Índice



Onde é que são declaradas as tributações autónomas?

O imposto de tributações autónomas a pagar é indicado no campo 365 do Quadro 10 (Modelo 22).

Quadro 10 da declaração de rendimentos mod. – Cálculo do imposto

Tributações autónomas	365	.	.	.
-----------------------	-----	---	---	---

As bases de incidência das tributações autónomas são indicadas no Quadro 13 (Modelo 22).

Quadro 13 da declaração de rendimentos mod. 22 – Tributações autónomas

13	TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS			
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 8)	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 < € 25.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. a)]	426	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b)]	427	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c)]	428	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA < € 25.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. a) e n.º 17]	432	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b) e n.º 17]	433	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c) e n.º 17]	434	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA < € 25.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. a) e n.º 18]	435	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b) e n.º 18]	436	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c) e n.º 18]	437	.	.	.
Despesas não documentadas [art.º 88.º, n.º 1] (Regime Simplificado ou OIC abrangidos pelo art.º 22.º, n.º 8 do EIRF)	438	.	.	.
Importâncias pagas ou devidas a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado [art.º 88.º, n.ºs 1 e 8] (Regime Simplificado ou OIC abrangidos pelo art.º 22.º, n.º 8 do EIRF)	439	.	.	.

Clique
e aceda



Índice



Simule aqui as tributações autónomas a efetuar no período de **2022**.

Simulador

Tributações Aut. 2022

Nas regiões autónomas dos Açores e da Madeira, aplicamos as tributações autónomas nos termos previstos no artigo 88.º do CIRC?

Na região autónoma da Madeira, o regime fiscal das tributações autónomas é igual ao do continente.

Na região autónoma dos Açores, nos termos do n.º 1 do artigo 5.º do Decreto-Legislativo Regional n.º 2/99/A, com a redação dada pelo Decreto-Legislativo Regional n.º 15-A/2021/A, de 31 de maio, às taxas nacionais do imposto sobre rendimento das pessoas coletivas em vigor em cada ano, é aplicada uma redução de 30%.

As taxas regionais são aplicáveis aos sujeitos passivos do IRC que:

- (i) tenham sede, direção efetiva ou estabelecimento estável numa região autónoma; ou
- (ii) 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; ou
- (iii) Tenham sede ou direção efetiva fora do território nacional e possuam estabelecimento estável numa região autónoma.

Não são aplicáveis as taxas reduzidas às empresas que exerçam atividades financeiras ou "serviços intra-grupo" e as entidades enquadradas no regime especial de tributação de grupos de sociedades, às quais se aplicam as taxas do continente.

Clique
e aceda



Índice



As tributações autónomas também são aplicadas às entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira?

As entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira abrangidas pelo regime previsto no artigo 36.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), que realizem despesas e encargos imputáveis a atividades exercidas na Zona Franca da Madeira, são sujeitas a uma tributação autónoma na proporção da taxa do IRC aplicável, exceto quanto às tributações autónoma previstas nos n.ºs 1 e 8.º do artigo 88.º:

Taxa ("normal") de tributação autónoma $\times [(5/14,7) \times 100]$

Os sujeitos passivos declaram tais despesas e encargos no quadro 13-A da declaração de rendimentos modelo 22 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 CIRCI, as quais são declaradas nos campos 716 e 746 do quadro 07, respetivamente.



2.1

Tributação autónoma sobre despesas não documentadas





O que são despesas não documentadas?

Citando a jurisprudência dos tribunais superiores, *"como despesas não documentadas devem entender-se aquelas que não têm por base qualquer documento justificativo ou de suporte documental a nível contabilístico, e, como tal, não especificam a sua natureza, origem ou finalidade"* (Acórdão do TCA Sul de 7 de Fevereiro de 2012, Processo n.º 04690/11).

O que distingue as despesas não documentadas das despesas indevidamente documentadas?

As despesas indevidamente documentadas são aquelas cujo suporte documental não obedece aos requisitos legalmente exigidos no artigo 23.º, n.ºs 3 e 4 do Código do IRC, embora permita identificar os beneficiários e a natureza da operação.

As despesas indevidamente documentadas não são dedutíveis no apuramento do lucro tributável (artigo 23.º-A, n.º 1 al. c)) mas não são sujeitas a tributação autónoma.

Nas despesas não documentadas *"falta em absoluto o comprovativo documental"* (Acórdão do STA, de 02 de fevereiro de 2022, relativo ao Proc. 02421/15,5BEPRT).

As despesas não documentadas não são dedutíveis no apuramento do lucro tributável (artigo 23.º-A, n.º 1 al. b)) e são sujeitas a tributação autónoma.





Qual a taxa de tributação autónoma aplicável às despesas não documentadas?

Relativamente aos sujeitos passivos de IRC isentos ou que não exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola ou ainda os sujeitos passivos abrangidos pelo artigo 7.º, a taxa de tributação autónoma é de 70%.

Aos demais sujeitos passivos de IRC é aplicável uma taxa de tributação autónoma às despesas não documentadas de 50%.

Em caso de agravamento por prejuízo fiscal, as taxas de tributação autónoma serão de 80% e 60%, respetivamente.



2.2.1

Tributação autónoma sobre viaturas





A tributação autónoma sobre viaturas é aplicável a todos os sujeitos passivos de IRC?

Não, a tributação autónoma sobre viaturas só é aplicável aos encargos efetuados ou suportados por sujeitos passivos que:

- i) não beneficiem de isenções subjetivas; e
- ii) exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.

Ou seja, as entidades que não exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola (por exemplo, uma IPSS, uma associação ou fundação) não estão sujeitas a esta tributação autónoma.

A tributação autónoma incide sobre todo o tipo de viaturas?

Não. São objeto de tributação autónoma apenas as seguintes viaturas:

i) Viaturas ligeiras de passageiros

Nos termos do artigo 106.º do Código da Estrada, são viaturas ligeiras de passageiros os veículos com peso bruto igual ou inferior a 3500kg e com lotação não superior a nove lugares, incluindo o condutor que se destinem ao transporte de pessoas.

ii) Viaturas ligeiras de mercadorias referidas na alínea b) do artigo 7.º do Código do Imposto sobre Veículos (CISV)

De acordo com a Informação Vinculativa da AT, relativa ao Proc. 750/2015, "estão sujeitos à tributação autónoma prevista no n.º 3 do art.º 88.º do CIRCV as viaturas ligeiras de mercadorias que para efeitos de ISV sejam tributadas às taxas normais deste imposto, ou seja, as previstas na tabela A constante do n.º 1 do art.º 7.º do respetivo Código."

Em caso de dúvida, a consulta da DAV – Declaração Aduaneira de Veículo permite verificar qual foi a tabela aplicada.

iii) Motos ou motociclos.

Clique
e aceda



Índice



Quais os veículos ligeiros de mercadorias a que não é aplicável a tributação autónoma?

Não estão abrangidos pela tributação autónoma os seguintes veículos ligeiros de mercadorias:

- a) 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);
- 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);
- c) automóveis ligeiros de utilização mista que, cumulativamente, apresentem peso bruto superior a 2300 kg, 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);
- d) 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);
- e) 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);
- f) veículos fabricados antes de 1970 (abrangidos por taxas intermédias)
- g) 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).

Clique
e aceda



Índice



Quais as taxas de tributação autónoma aplicáveis às viaturas?

As taxas de tributação autónoma aplicáveis variam de acordo com o tipo de viatura, nos seguintes termos:

TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA DE VIATURAS 2023

Tipo de viaturas	Custo de aquisição (independentemente do ano de aquisição)	Sem Prejuízo Fiscal	Com * Prejuízo Fiscal
Viaturas ligeiras de passageiros, viaturas ligeiras de mercadorias referidas na alínea b) do n.º 1 do artigo 7.º do Código do Imposto sobre Veículos, motos ou motocicletas, excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica.	Custo de aquisição inferior a € 27 500	10%	20%
	Custo de aquisição igual ou superior a € 27 500 e inferior a € 35 000	27,5%	37,5%
	Custo de aquisição igual ou superior € 35 000	35%	45%
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 gCO2/km	Custo de aquisição igual ou inferior a € 27 500	2,5%	12,5%
	Custo de aquisição igual ou superior a € 27 500 e inferior a € 35 000	7,5%	17,5%
	Custo de aquisição igual ou superior € 35 000	15%	25%
Viaturas ligeiras de passageiros movidas (exclusivamente) a GNV	Custo de aquisição igual ou inferior a € 27 500	2,5%	12,5%
	Custo de aquisição igual ou superior a € 27 500 e inferior a € 35 000	7,5%	17,5%
	Custo de aquisição igual ou superior € 35 000	15%	25%
Veículos movidos exclusivamente a energia elétrica	Custo de aquisição superior a € 62 500	10%	20%

* Vide infra em que termos são agravadas a taxas de tributação autónoma.

Simule aqui a tributação autónoma aplicável em 2023 aos gastos e encargos com viaturas.

Clique
e aceda



Simulador
TA – GASTOS VIATURAS 2023

Clique
e aceda



Índice


TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA DE VIATURAS 2022

Tipo de viaturas	Custo de aquisição (independentemente do ano de aquisição)	Sem Prejuízo Fiscal	Com Prejuízo Fiscal
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	Custo de aquisição inferior a € 27 500	10%	20%
	Custo de aquisição igual ou superior a € 27 500 e inferior a € 35 000	27,5%	37,5%
	Custo de aquisição igual ou superior € 35 000	35%	45%
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 ₂ /km **	Custo de aquisição inferior a € 27 500	5%	15%
	Custo de aquisição igual ou superior a € 27 500 e inferior a € 35 000	10%	20%
	Custo de aquisição igual ou superior € 35 000	17,5%	27,5%
Viaturas ligeiras de passageiros movidas (exclusivamente) a GNV	Custo de aquisição inferior a € 27 500	7,5%	17,5%
	Custo de aquisição igual ou superior a € 27 500 e inferior a € 35 000	15%	25%
	Custo de aquisição igual ou superior € 35 000	27,5%	37,5%
Exclusão dos veículos movidos exclusivamente a energia elétrica			





A tributação autónoma da viatura incide sobre os encargos dedutíveis fiscalmente?

Não. A tributação autónoma incide sobre os gastos efetivos registados na contabilidade, incluindo as depreciações contabilísticas, independentemente da sua eventual dedução no apuramento do lucro tributável.

EXEMPLO

Uma viatura ligeira de passageiro, movida a gasóleo, teve um custo de aquisição de 60.000,00. Foi-lhe atribuída uma vida útil de 4 anos e um valor residual de 20.000,00.

Qual é o valor da tributação autónoma?

$(60.000,00 - 20.000,00) / 4 = 10.000,00$ de depreciação contabilística.

- Se o sujeito passivo tiver lucro tributável no período, a tributação autónoma será de 3.500,00 ($10.000 \times 35\%$).

- Se o sujeito passivo tiver prejuízo fiscal neste período e não cumprir os requisitos previstos no artigo 230.º da Lei do OE 2023, a tributação autónoma será de 4.500,00 ($10.000,00 \times 45\%$)

Quais os encargos da viatura sujeitos a tributação autónoma?

Nos termos do n.º 5 do art.º 88.º do Código do IRC, consideram-se encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, motos e motocicletas, **nomeadamente, depreciações, rendas ou alugueres, seguros, manutenção e conservação, combustíveis e impostos incidentes sobre a sua posse ou utilização.** Incluem-se nestes encargos as portagens e estacionamento.

Clique
e aceda



Índice



As despesas com portagens e estacionamento também são sujeitas a tributação autónoma?

A AT entende que, sendo os gastos previstos no n.º 5 do artigo 88.º meramente exemplificativos, as portagens e estacionamento estão relacionados com a viatura, pelo que estão sujeitos a tributação autónoma.

No entanto, de acordo com a jurisprudência dos Tribunal Central Administrativo Norte e também do CAAD – Centro de Arbitragem (no âmbito do Proc. 138/2022-T), as despesas com portagens e estacionamento, embora relacionadas com veículos, não têm uma ligação com estes com natureza idêntica ou análoga às espécies de despesas enunciadas no n.º 5 do artigo 88.º. Entende-se que as despesas com portagens e estacionamento estão diretamente relacionadas com as utilizações concretas e determinadas, enquanto as despesas previstas no n.º 5 reportam-se difusamente à utilização da viatura.

>>> *A título de exemplo, veja-se o recente acórdão do TCAN, de 31/03/2022, no âmbito do Proc. 635/09*

Em que circunstâncias podem ser excluídas de tributação autónomas as viaturas referidas no artigo 88.º?

Estão excluídas de tributação autónoma as:

- a) Viaturas ligeiras de passageiros, motos e motociclos, afetos à exploração de serviço público de transportes, destinados a serem alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo; Ficam, por exemplo, excluídos de tributação os serviços de transporte público (táxis), Uber, transferes e transporte de circuitos turísticos.
- b) Viaturas automóveis relativamente às quais tenha sido celebrado o acordo previsto no n.º 9) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS.

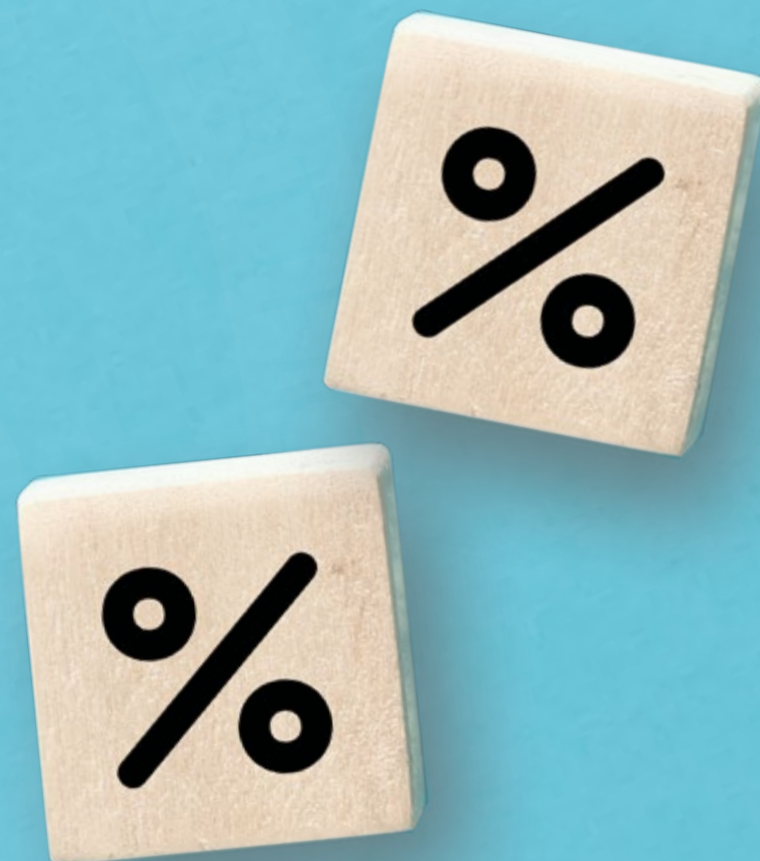
Clique
e aceda



Índice

2.2.2

Imputação
de viatura
ao trabalhador
ou membro
do órgão social





A imputação da viatura ao trabalhador para utilização para fins profissionais e pessoais exclui-a de tributação autónoma a viatura?

Sim, tal acontecerá se for celebrado um acordo escrito com o trabalhador ou membro do órgão social que preveja expressamente a imputação da viatura à utilização pessoal pelo trabalhador. Este acordo escrito pode constar do contrato de trabalho ou de um documento autónomo.

Qual o valor a tributar na esfera do trabalhador?

Nos termos do artigo 24.º, n.º 5, do Código do IRS, o rendimento anual a imputar ao trabalhador corresponde a:

$$0,75\% \times \text{valor de mercado da viatura} \times \text{n.º de meses de utilização}$$

O valor de mercado é reportado a 1 de janeiro do ano em causa e corresponde à diferença entre o valor de aquisição e o produto desse valor pelo coeficiente de desvalorização acumulada previsto na tabela aprovada pela Portaria 383/2003, de 14 de maio:

Idade do veículo	Desvalorização anual	Desvalorização acumulada
0	0,00	0,00
1	0,20	0,20
2	0,15	0,35
3	0,10	0,45
4	0,10	0,55
5	0,10	0,65
6	0,05	0,70
7	0,05	0,75
8	0,05	0,80
9	0,05	0,85
10 ou superior	0,05	0,90

 Clique
e aceda


Índice



Calcule no simulador o valor do rendimento a imputar em sede de IRS ao trabalhador ou membro do órgão social:

Clique
e aceda**Simulador**

TA – Imputação Viatura

Download
EXCEL

O rendimento a imputar ao trabalhador também está sujeito a segurança social?

Nos termos do n.º 1 do artigo 46.º-A do Código Contributivo, a sujeição a segurança social depende da existência de um acordo escrito entre o trabalhador e a entidade empregadora do qual conste:

- a) A afetação, em permanência, ao trabalhador, de uma viatura automóvel concreta;
- b) Que os encargos com a viatura e com a sua utilização sejam integralmente suportados pela entidade empregadora;
- c) Menção expressa da possibilidade de utilização para fins pessoais ou da possibilidade de utilização durante 24 horas por dia e o trabalhador não se encontre sob o regime de isenção de horário de trabalho.

No n.º 2 do artigo 46.º-A considera-se ainda que a viatura é para uso pessoal sempre que no acordo escrito seja afeta ao trabalhador, em permanência, viatura automóvel concreta, com expressa possibilidade de utilização nos dias de descanso semanal.

Clique
e aceda

Índice



Caso esteja sujeito a segurança social, o valor a tributar é igual ao previsto para efeitos de IRS?

Não, nos termos do n.º 4 do artigo 46.º-A do Código Contributivo, a fórmula de cálculo é:

$$0,75\% \times \text{valor de aquisição da viatura} \times \text{n.º de meses de utilização}$$

Calcule no simulador o valor do rendimento a tributar em sede de segurança social ao trabalhador ou membro do órgão social:

Clique
e aceda



Simulador

TA – Imputação Viatura

Download
EXCEL

As viaturas adquiridas através de contrato de leasing ou aluguer de longa duração também estão sujeitas a tributação autónoma?

Sim, não há qualquer exclusão de tributação autónoma para estas viaturas. Para aplicação da tributação autónoma, o "custo de aquisição" a considerar deve ser o preço que o locador considerou para o cálculo da renda (do aluguer) mensal. A esse preço terá de ser adicionado o IVA no caso de o mesmo não ser dedutível e, conseqüentemente, constituir uma componente do custo de aquisição da viatura.

Ou seja, o preço a considerar (PVP ou preço com desconto) será aquele que o locador considerou para o cálculo da renda (do aluguer) mensal, antes de deduzir o valor residual, adicionado do IVA no caso de este não ser dedutível.

Clique
e aceda



Índice



Estão também sujeitos a tributação autónoma os encargos com rent-a-car (contratos de aluguer com duração inferior a três meses, não renováveis)?

De acordo com a informação vinculativa da Autoridade Tributária e Aduaneira relativa ao processo 2012 001228, os encargos provenientes dos contratos de rent-a-car são considerados encargos relacionados com as viaturas em causa, sendo assim sujeitos a tributação autónoma.

Não se tratando de aquisição nem de situação assimilável a aquisição, a taxa de tributação autónoma aplicável a estes encargos é a taxa reduzida (10%, 5% ou 7,5%, consoante o tipo de viatura).



2.3

Despesas de representação





O que são despesas de representação?

De acordo com o n.º 7 do art.º 88.º do Código do IRC, consideram-se despesas de representação nomeadamente as despesas suportadas com receções, refeições, viagens, passeios e espetáculos oferecidos no País ou no estrangeiro a clientes ou fornecedores ou ainda a quaisquer outras pessoas ou entidades.

Estamos perante gastos incorridos com a representação da empresa junto de terceiros (clientes, fornecedores ou outras entidades) e não trabalhadores ou colaboradores da empresa.

Quais os sujeitos passivos sujeitos a tributação autónoma das despesas de representação?

De acordo com entendimento da AT, são abrangidos pelas tributações autónomas previstas nos n.ºs 7 e 9 do art.º 88.º do CIRC os sujeitos passivos de IRC *quer exerçam ou não, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.*

Relativamente aos sujeitos passivos que não exercem, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, estes apenas ficam sujeitos às tributações autónomas previstas nos n.ºs 7 e 9 do art.º 88.º quando e se aquelas entidades auferirem rendimentos tributados em sede IRC (sujeitos e não isentos) no âmbito de uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, ainda que desenvolvida a título acessório, independentemente de se tratarem de gastos dedutíveis ou não dedutíveis.

>>> Informação Vinculativa relativa ao Proc. n.º 2019 004228, sancionado por Despacho, de 29 de dezembro de 2020, da Subdiretora Geral da Área de Gestão Tributária – IR PIV n.º 16404

Em suma, os sujeitos passivos que não exercem a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola apenas ficam sujeitos a tributação autónoma relativa a despesas de representação se as mesmas forem incorridas no âmbito de uma atividade comercial, industrial ou agrícola.

Clique
e aceda



Índice



Qual a taxa de tributação autónoma aplicável às despesas de representação?

A taxa de tributação autónoma aplicável é de 10%. Em caso de agravamento por prejuízos fiscais, a taxa aplicável será de 20%.

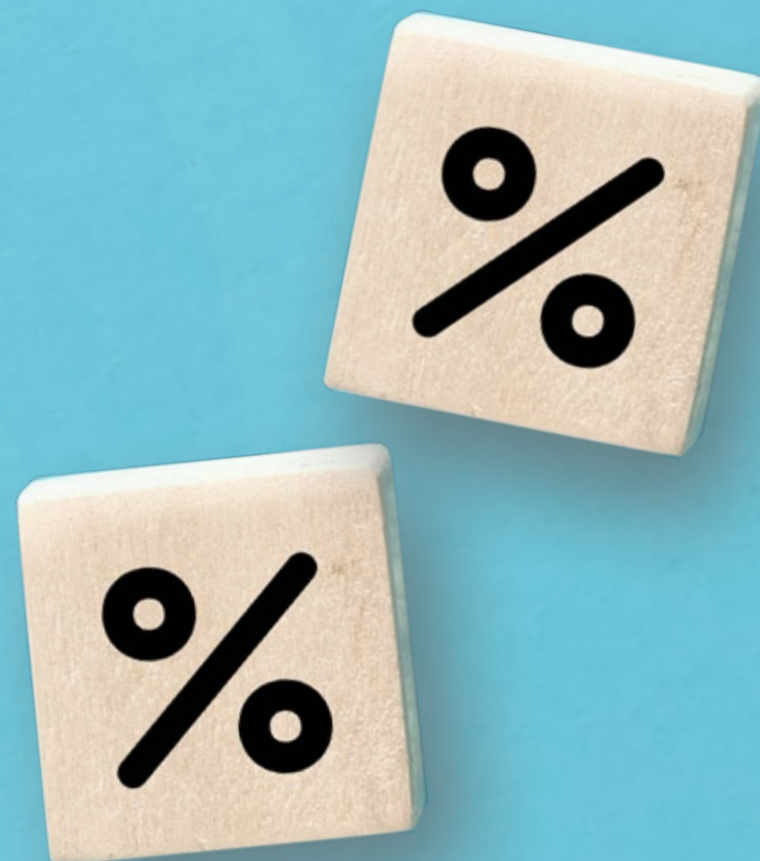
Clique
e aceda



Índice

2.4

Pagamentos a entidades
não residentes sujeitas
a um regime fiscal
privilegiado





Qual o âmbito de incidência da tributação autónoma relativa a despesas pagas ou devidas a pessoas singulares ou coletivas residentes num regime fiscal privilegiado?

Estão sujeitos a tributação autónoma as despesas correspondentes a importâncias pagas ou devidas, a qualquer título, a pessoas singulares ou coletivas residentes fora do território português e aí submetidas a (i) *um regime fiscal claramente mais favorável a que se refere o n.º 1 do artigo 63.º-D da Lei Geral Tributária*, ou (ii) *cujo pagamento seja efetuado em contas abertas em instituições financeiras aí residentes ou domiciliadas*.

Lembramos que idêntica disposição está prevista no artigo 23.º-A, n.º 1, al. r) (CIRC) quanto à dedutibilidade do gasto para efeitos de apuramento do lucro tributável.

O que é um regime fiscal claramente mais favorável a que se refere o n.º 1 do artigo 63.º-D?

>>> *O n.º 1 do art.º 63.º-D da LGT remete para Portaria n.º 150/2004, de 13 de fevereiro, que enumera uma lista de países ou territórios considerados "paraísos fiscais".*

Quais as taxas de tributação autónoma aplicáveis?

Se efetuadas por sujeitos passivos total ou parcialmente isentos, ou que não exerçam, a título principal, atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola e ainda por sujeitos passivos que auferam rendimentos enquadráveis no artigo 7.º, será de 55%.

Para os restantes sujeitos passivos, a taxa é de 35%.

Em caso de agravamento por prejuízos fiscais, as taxas aplicáveis serão de 65% e 45 %, respetivamente.

Clique
e aceda



Índice



O sujeito passivo pode afastar a aplicação desta tributação autónoma?

Sim. Para tal deve comprovar que:

- (i) as operações foram efetivamente realizadas; e
- (ii) não têm um carácter anormal ou um montante exagerado.

Para realizar prova da veracidade da operação, o contribuinte, sobre quem recai o ónus da prova, deve demonstrar que houve, efetivamente, a aquisição de um bem, uma prestação de serviço, o recebimento de empréstimo, juros, royalties ou outros, sendo que para tal não se considera suficiente a apresentação de documentos escritos, tais como, contratos celebrados (uma vez que as operações se pressupõem simuladas) nem comprovativo de pagamento do preço estabelecido (já que este não é posto em causa).

Já no que respeita à prova da inexistência de carácter anormal ou exagerado nas despesas esta deve estabelecer-se mediante a demonstração de que o contrato se apresenta equilibrado. Para esse efeito o contribuinte deverá ser capaz de demonstrar qual a importância real das vantagens conferidas pelo contrato e provar que os encargos estabelecidos constituem a justa remuneração dessas vantagens nomeadamente por comparação com os custos dos serviços ou bens análogos no mercado.

O legislador não estabeleceu, quais os meios de prova suscetíveis de determinar a convicção de se estar perante operações efetivamente realizadas, que não têm um carácter anormal ou um montante exagerado, vigorando assim o sistema de prova livre.

>>> Veja-se, a título de exemplo, a decisão do CAAD (Decisão de 16/10/2020, relativa ao Proc. 578/2019-T), quanto ao ónus da prova

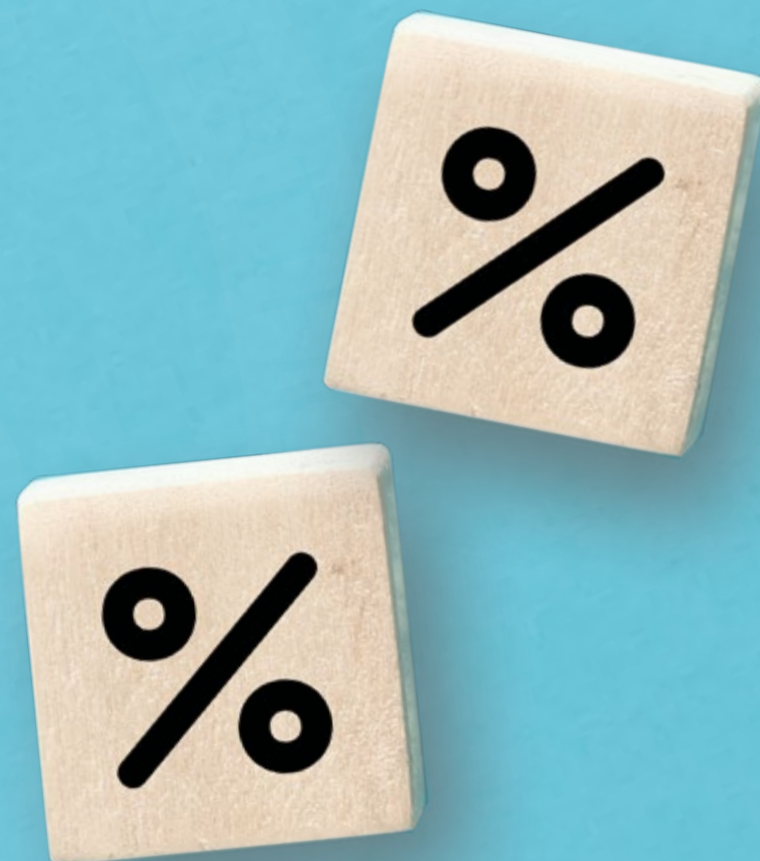
Clique
e aceda



Índice

2.5

Ajudas de custo
e compensação por
deslocação em viatura
própria do trabalhador
(kms)





Qual a taxa de tributação autónoma aplicável?

São tributados autonomamente, à taxa de 5 %, os encargos efetuados ou suportados relativos a ajudas de custo e à compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal.

Em caso de agravamento por prejuízos fiscais, a taxa aplicável será de 15%.

Quando é que são excluídos de tributação autónoma estes encargos?

Nos termos do n.º 9 do art.º 88.º, estes encargos serão excluídos de tributação autónoma no caso de:

- a) Serem faturados a clientes – De acordo com o entendimento da AT, estes valores devem estar expressos e separadamente mencionados na fatura emitida ao cliente.
- b) Na parte em que haja lugar a tributação em sede de IRS na esfera do respetivo beneficiário. Não será sujeita a tributação autónoma os valores pagos que ultrapassem os limites previstos no artigo 2.º, n.º 3, al. d) do Código do IRS, dado que, para efeitos fiscais, tais valores constituem rendimento do trabalhador.

EXEMPLO

A sociedade XPTO pagou ao seu trabalhador 0,50 €/km, por deslocação na sua viatura, a uma reunião com um cliente.

Ora, atendendo a que o limite excluído de tributação é de 0,36 €/km, o valor de 0,14 € que excede é sujeito a tributação em sede de IRS e não será sujeito a tributação autónoma.

Serão sujeitos a tributação autónoma apenas os 0,36 €/km.

Clique
e aceda



Índice



As ajudas de custo e a compensação por deslocação em viatura própria do trabalhador, estão sempre sujeitas a tributação autónoma ou só o serão caso sejam dedutíveis do ponto de vista fiscal?

Do disposto no n.º 9 do artigo 88.º decorre que os valores pagos a título de ajudas de custo ou compensação por deslocação em viatura própria do trabalhador são sujeitos a tributação autónoma independentemente da sua dedutibilidade fiscal.

Ou seja, quer o mapa cumpra ou não os requisitos previstos no artigo 23.º-A, n.º 1, al. h), estes encargos serão sempre sujeitos a tributação autónoma.

Lembramos que, para que o gasto seja aceite fiscalmente, o mapa de itinerário deve conter:

- Nome do beneficiário;
- Local onde se deslocou;
- Data da deslocação;
- Tempo e objetivo de permanência;
- Identificação da viatura de respetivo proprietário;
- Número de km's percorridos.

Clique
e aceda



Índice



As entidades que não exercem a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola estão sujeitas a tributação autónoma sobre as ajudas de custo e compensação por deslocação em viatura própria do trabalhador?

Os sujeitos passivos que não exercem a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola apenas ficam sujeitos a tributação autónoma relativa a ajudas de custo e compensação por deslocação em viatura própria do trabalhador se as mesmas forem incorridas no âmbito de uma atividade comercial, industrial ou agrícola.

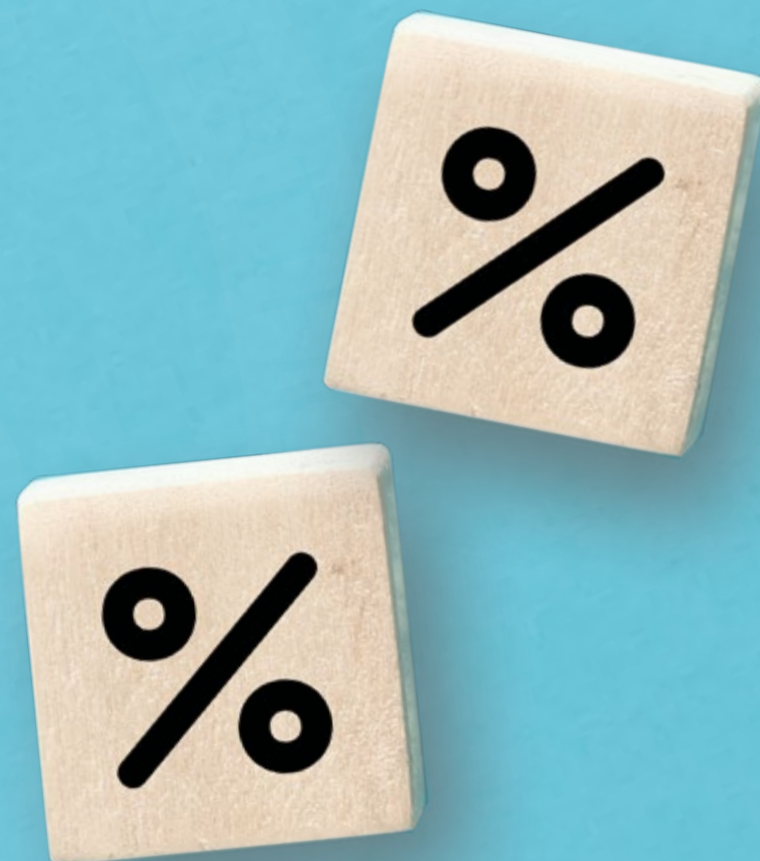
Cfr. Informação Vinculativa relativa ao Proc. n.º 2019 004228, sancionado por Despacho, de 29 de dezembro de 2020, da Subdiretora Geral da Área de Gestão Tributária – IR PIV n.º 16404.

Clique
e aceda

Índice

2.6

Lucros distribuídos
por entidades sujeitas
a IRC a sujeitos passivos
que beneficiem de
isenção total
ou parcial





Qual a taxa de tributação autónoma aplicável aos lucros distribuídos a sujeitos passivos que beneficiem de isenção total ou parcial?

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.

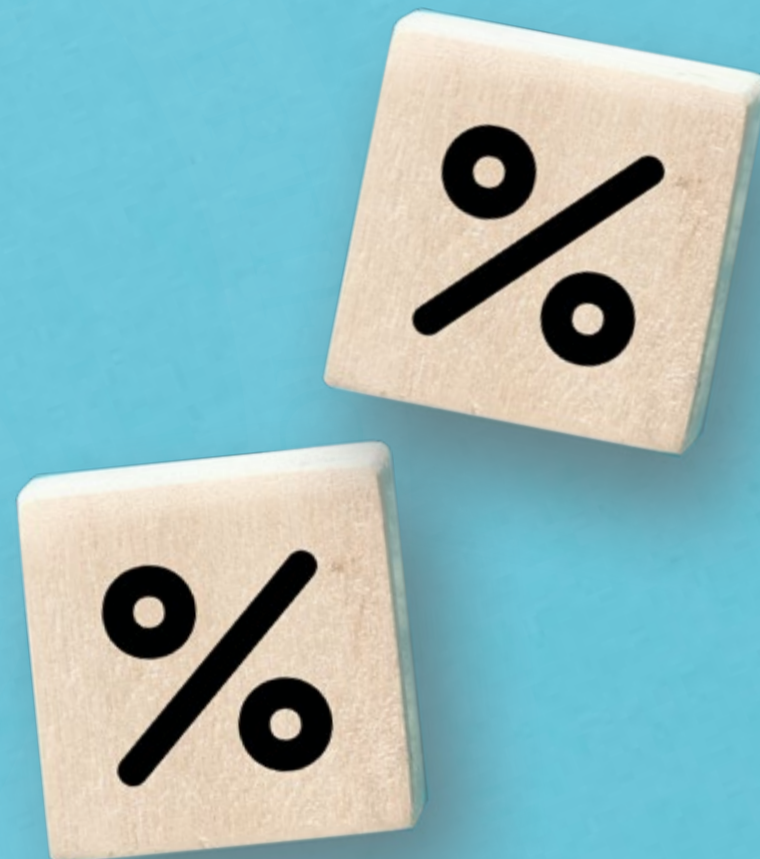
Ao montante do imposto de tributação autónoma é deduzido o imposto que eventualmente tenha sido retido na fonte, não podendo nesse caso o imposto retido ser deduzido ao abrigo do n.º 2 do artigo 90, para efeitos de dedução por dupla tributação jurídica internacional.

Em caso de agravamento por prejuízos fiscais, a taxa aplicável será de 33%.



2.7

Gastos ou encargos
relativos a indemnizações
pagas a gestores,
administradores
ou gerentes





Quais as indemnizações sujeitas a tributação autónoma?

Nos termos da al. a), do n.º 13, do art.º 88º do Código do IRC são sujeitas a tributação autónoma os gastos ou encargos relativos a indemnizações ou quaisquer compensações devidas, desde que:

- 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.

É ainda aplicada a tributação autónoma relativamente à parte que excede o valor das remunerações que seriam auferidas pelo exercício daqueles cargos até ao final do contrato quando a rescisão de contrato ocorrer antes do seu 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.

EXEMPLO

A sociedade ABC pagou ao seu administrador uma indemnização, no valor de 100.000,00, por cessação antecipada de seis meses do seu mandato de administração. O seu salário mensal era de 10.000,00.

O valor correspondente aos salários que iria auferir até ao final do seu mandato é de 60.000,00, pelo que será sujeito a tributação autónoma o valor restante de 40.000,00.





Qual é o objetivo desta norma?

O objetivo desta norma é claramente extrafiscal porque pretende evitar-se o pagamento de indemnizações elevadas aquando da cessação de funções de um gestor, administrador ou gerente.

A tributação autónoma também se aplica a indemnizações pagas a trabalhadores?

A tributação autónoma aplica-se apenas a gestores, administrador ou gerente. Estamos perante pessoas que foram nomeadas ou eleitas para os órgãos estatutários daquela entidade.

Se a indemnização paga estiver sujeita a segurança social, a tributação autónoma também se aplica aos encargos com a segurança social pagos pela empresa?

Sim, os encargos com a segurança social também estão sujeitos a tributação autónoma por se tratar de gastos ou encargos diretamente relacionados com o facto tributário que é sujeito a imposto.

>>> *Cfr. Informação Vinculativa processo 2018 002360, PIV n.º 14062, de 07.12.2018*

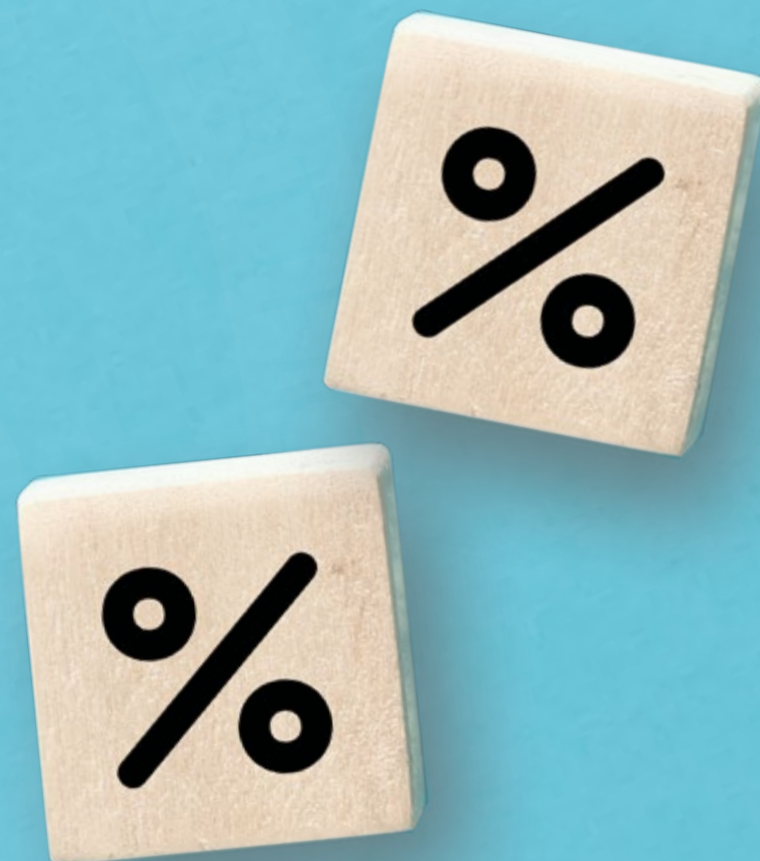
Qual a taxa de tributação autónoma aplicável?

A taxa de tributação autónoma aplicável é de 35% (agravada para 45% no caso de apuramento de prejuízo fiscal que determine o agravamento da tributação autónoma).



2.8

Bónus e outras
remunerações variáveis
pagas a gestores,
administradores
ou gerentes





Quais as remunerações sujeitas a tributação autónoma?

Nos termos da al. b) do n.º 13 do artigo 88.º, são sujeitos a tributação autónoma os gastos ou encargos relativos a bónus e outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes

Incluímos neste conceito de remuneração variável qualquer pagamento variável auferido pelos gestores, administradores ou gerentes, como sejam lucros ou gratificações de balanço.

Qual é o objetivo desta norma?

O relatório do Orçamento de Estado para 2010 que introduziu esta disposição justifica estas medidas como uma forma de assegurar *"uma distribuição mais justa dos encargos tributários e a uma moralização progressiva das políticas remuneratórias das empresas"*, em conformidade com *"a política de boas práticas que o Governo tem vindo a estimular junto do sector financeiro e, bem assim, com as orientações mais recentes da CMVM quanto às sociedades cotadas."*

No Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 197/2016 diz-se, *"No caso da al. b) do n.º 13 do artigo 88.º, a intenção da lei parece ser a de sujeitar a tributação autónoma as remunerações variáveis que se não encontrem associadas a critérios de produtividade, isso porque se excecionam da tributação aquelas situações em que o 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."*

A sujeição a tributação autónoma pode ser afastada?

A tributação autónoma pode ser afastada se verificados cumulativamente os seguintes requisitos:

- i) diferimento de uma parte não inferior a 50% por um período mínimo de três anos; e,
- ii) Condicionado ao desempenho positivo da sociedade ao longo desse período.

Clique
e aceda



Índice



De acordo com o acórdão de uniformização de jurisprudência do STA (processo n.º 05/20.5BALSB, de 20-01-2021), o STA veio fixar jurisprudência no sentido que, o requisito previsto na alínea b) do n.º 13 do artigo 88.º do Código do IRC para a exclusão da Tributação Autónoma sobre bónus e outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes e relativo ao diferimento de uma parte não inferior a 50% do pagamento daquelas remunerações por um período mínimo de três anos deve considerar-se cumprido numa situação em que o pagamento de uma parcela correspondente a 50% daquelas remunerações foi diferido de forma proporcional **ao longo de um período de três anos**.

EXEMPLO

Um sujeito passivo de IRC atribuiu, em 2021, um prémio a um administrador, no valor de € 60.000,00, o qual representa cerca de 40% da sua remuneração anual. Neste ano de 2021, a sociedade obteve lucro tributável.

A referida importância foi diferida em metade do seu valor ao longo do período de três anos.

Em 2022, verificou-se, todavia, que a sociedade não cumpriu com o requisito de desempenho positivo da sociedade.

O valor dos € 60.000,00 está sujeito a tributação autónoma? Em que período?

Como não se verificou uma das condições (cumulativas) de exclusão a que se refere a segunda parte da alínea b), uma vez que, apesar do diferimento ao longo de três anos, não cumpriu em 2022 o requisito de obtenção de resultados positivos ao longo desses mesmos três anos, a sociedade irá liquidar, na declaração modelo 22 de 2022, a tributação autónoma de 21,000,00 ($60,000,00 \times 35\%$) relativa ao prémio pago ao administrador relativa ao período anterior.

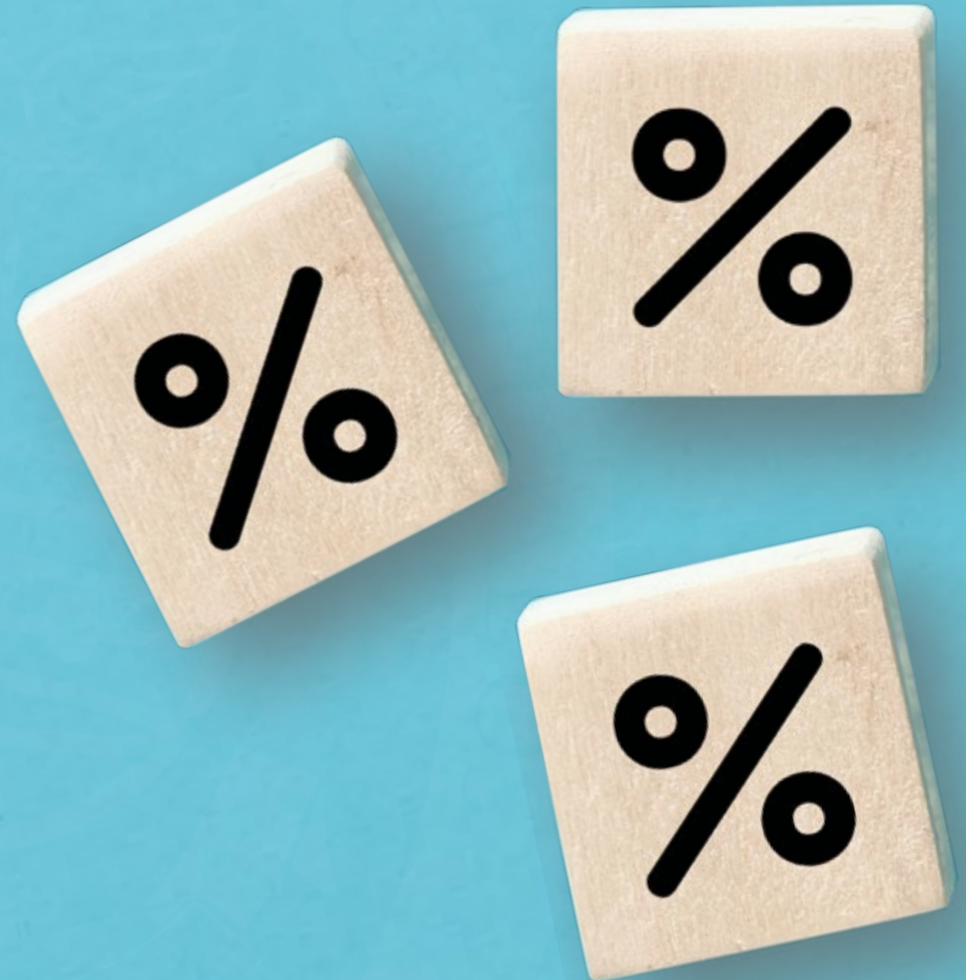
Com efeito, determina o n.º 21 do artigo 88.º que no caso de se verificar o incumprimento de qualquer das condições previstas na parte final da alínea b) do n.º 13, o montante correspondente à tributação autónoma que deveria ter sido liquidada é adicionado ao valor do IRC liquidado relativo ao período de tributação em que se verifique aquele incumprimento.

Clique
e aceda



Índice

3. TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS EM SEDE DE IRS





Quais as tributações autónomas previstas para os sujeitos passivos de IRS?

Em sede de IRS, as tributações autónomas incidem sobre as seguintes despesas efetuadas por sujeitos passivos que obtenham rendimentos profissionais ou empresariais (categoria B):

- a) Despesas não documentadas (artigo 73.º, n.º 1);
- b) Encargos dedutíveis relativos a despesas de representação;
- c) Encargos dedutíveis relativos a viaturas ligeiras de passageiros ou mistas (artigo 73.º, n.º 2 a. a) e b), 10 e 11);
- d) 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 73.º, n.º 6);
- e) Ajudas de custo e compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal (artigo 73.º, n.º 7).

Os sujeitos passivos de IRS a quem seja aplicado o regime simplificado de determinação do lucro tributável também são sujeitos às tributações autónomas?

Os sujeitos passivos enquadrados no regime simplificado estão apenas sujeitos às seguintes tributações:

- a) Despesas não documentadas (artigo 73.º, n.º 1);
- b) 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 73.º, n.º 6);

Clique
e aceda



Índice



Qual a taxa de tributação autónoma aplicável às despesas não documentadas?

A taxa de tributação autónoma aplicável às despesas não documentadas é de 50%.

As tributações autónomas sobre as viaturas incidem sobre os gastos contabilísticos ou sobre os gastos fiscalmente dedutíveis?

Contrariamente ao IRC, são sujeitos a tributação autónoma os gastos fiscalmente dedutíveis e não os gastos contabilísticos. Por exemplo, vamos sujeitar a tributação autónoma apenas as depreciações fiscaismente aceites.

Quais as taxas de tributação autónoma aplicáveis às viaturas ligeiras de passageiros ou mistas?

Nos termos do n.º 2 do artigo 73.º do CIRS, as taxas de tributação autónoma aplicáveis são:

VIATURAS	Valor de aquisição inferior a € 20 000 00	Valor de aquisição igual ou superior a € 20 000 00
Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas híbridas plug-in	5%	10%
Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas movidas a GPL ou GNV	7,5%	15%
Restantes viaturas ligeiras de passageiros ou mistas	10%	20%

Clique
e aceda



Índice



As viaturas, exclusivamente movidas a energia elétrica, são sujeitas a tributação autónoma em IRS?

Não. As viaturas, exclusivamente movidas a energia elétrica, não são sujeitas a tributação autónoma em sede de IRS.

Quais os encargos das viaturas sujeitos a tributação autónoma?

O n.º 5 do art.º 73.º enuncia, a título exemplificativo, o que se deve considerar como encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, ou mistas, motos e motocicletas:

- As reintegrações;
- Rendas ou alugueres;
- Seguros e combustíveis;
- Despesas com a manutenção e conservação;
- Impostos sobre a sua posse ou utilização.

Qual a taxa aplicável às despesas de representação?

A taxa aplicável às tributações autónomas é de 10%.

Clique
e aceda



Índice



Quais as despesas de representação sujeitas a tributação autónoma?

O n.º 4 do art.º 73.º enuncia, a título exemplificativo, o que se deve considerar como despesas de representação, salientando os encargos seguintes:

- Suportados com receções;
- Refeições;
- Viagens e passeios;
- Espetáculos,

Oferecidos no país ou no estrangeiro a clientes, ou a fornecedores, ou ainda a quaisquer outras pessoas ou entidades.

As despesas com ajudas de custo e compensação por deslocação em viatura própria do trabalhador são sujeitas a tributação autónoma?

São tributados autonomamente, à taxa de 5 %, os encargos dedutíveis relativos a despesas com ajudas de custo e com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal, não 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, bem como os encargos da mesma natureza, que não sejam dedutíveis nos termos da alínea h) do n.º 1 do artigo 23.º-A do Código do IRC, suportados por sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal no exercício a que os mesmos respeitam.

Ou seja, relativamente às ajudas de custo e pagamento de compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (kms) que não sejam dedutíveis fiscalmente por não cumprirem os requisitos previstos na al. h) do n.º 1 do artigo 23.º-A, só são sujeitos a tributação autónoma se o sujeito passivo apresentar prejuízo nesse período.

Clique
e aceda



Índice

FICHA TÉCNICA

TÍTULO

Guia Prático: TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS

PROPRIEDADE

Ordem dos Contabilistas Certificados

AUTORES

Amândio Silva

Serviço de Contencioso Tributário da OCC:

Cheila Peres; Filipa Rodrigues Pereira;

Ricardo Oliveira Venâncio; e Rute Rodrigues Pinto

PAGINAÇÃO e IMAGEM

Departamento de Comunicação e Imagem da OCC

DATA DE PUBLICAÇÃO

Abril de 2023

LIGAÇÕES ÚTEIS

>> CAAD

>> Simulador – Imputação da viatura ao trabalhador em sede de IRS

>> Simulador – Imputação da viatura ao trabalhador em sede de IRS – EXCEL

