

## ▶ REFORMA DO IRC

Foi hoje publicada em Diário da República a Lei n.º 2/2014, de 16 de Janeiro, que introduz profundas alterações ao Código do IRC, com o intuito de simplificar e modernizar a tributação directa das empresas, e estimular o investimento privado e a competitividade do sistema fiscal português no plano internacional.

As soluções legislativas consagradas no diploma agora publicado refletem, no essencial, as medidas constantes do anteprojecto apresentado em Julho de 2013 pela Comissão para a Reforma do IRC, presidida pelo Dr. António Lobo Xavier, com algumas alterações decorrentes da consulta pública àquele documento, e, bem assim, do acordo parlamentar alcançado com vista à respectiva aprovação na Assembleia da República - como é o caso da consagração de uma taxa intermédia de 17% para as PME, a introdução de um novo escalão de derrama estadual aplicável aos lucros superiores a € 35.000.000, e o alargamento para dois anos do prazo de detenção das participações sociais relevantes para a aplicação dos regimes de isenção sobre dividendos e mais-valias.

Mantendo embora a estrutura do imposto, a reforma levada a cabo introduz alterações significativas a grande parte dos artigos do Código - de que a redução

de taxa é apenas a mais emblemática -, para além de consagrar soluções inovadoras semelhantes às vigentes nos sistemas fiscais mais competitivos a nível europeu, tais como a introdução de um regime geral de *participation exemption* aplicável aos dividendos e mais-valias de participações qualificadas e de um regime especial de tributação de rendimentos da propriedade industrial (*patent box*).

Pautando-se no geral por uma tendência de desagramento da carga fiscal sobre as empresas, a reforma introduz, no entanto, duas medidas de sentido inverso, que consistem na redução do limite dos gastos de financiamento dedutíveis e no aumento da taxa de tributação autónoma sobre os encargos com viaturas ligeiras de passageiros (ainda que com um impacto inferior ao que resultava da proposta de lei inicial apresentada na Assembleia da República). De salientar porém que, contrariamente ao que constava do anteprojecto de reforma, e, posteriormente, da proposta de lei, o valor mínimo do pagamento especial por conta não irá sofrer em 2014 qualquer aumento, mantendo-se por conseguinte nos € 1.000.

As alterações agora introduzidas aplicam-se aos períodos de tributação que se iniciem em 1 de Janeiro de 2014, e, bem assim, aos factos tributários ocorridos após aquela data.

## ▶ **Taxas do Imposto**

Acolhendo a proposta constante do anteprojecto da Comissão para a reforma do IRC, a taxa geral do IRC aplicável em 2014 será de 23%.

Tratando-se, todavia, de sujeitos passivos que exerçam, directamente e a título principal, uma actividade económica de natureza agrícola, comercial ou industrial, que sejam qualificados como pequena ou média empresa (PME), a taxa aplicável aos primeiros € 15.000 de matéria colectável será de 17%, aplicando-se ao excedente a taxa geral.

De acordo com o disposto no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de Novembro, inserem-se na categoria de PME as 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.

## ▶ **Derrama Estadual**

É introduzido um novo escalão de Derrama Estadual aplicável aos lucros superiores a € 35.000.000, em que a taxa adicional aplicável é de 7%. Para a aplicação desta taxa, o quantitativo da parte do lucro tributável que excede € 1.500.000 deverá ser dividido em três partes: uma, igual a € 6.000.000, à qual se aplica a taxa de 3%; outra, igual a € 27.500.000, à qual se aplica a taxa de 5%; e outra, igual ao lucro tributável que exceda € 35.000.000, à qual se aplica a taxa de 7%.

## ▶ **Utilização e transmissão de prejuízos fiscais**

Os prejuízos fiscais apurados em períodos de tributação que se iniciem em ou após 1 de Janeiro de 2014 passam a poder ser dedutíveis aos lucros tributáveis de um ou mais dos 12 períodos de tributação posteriores (o prazo de reporte vigente até Dezembro de 2013 era de, apenas, 5 anos).

Sendo embora alargado o período de reporte, a dedução a efectuar em cada um dos exercícios passa a ser limitada a 70% do lucro tributável apurado no exercício (limite este que era de 75%). A redução da percentagem de utilização dos prejuízos aplica-se imediatamente à dedução, aos lucros tributáveis dos períodos de tributação que se iniciem em ou após 1 de Janeiro de 2014, dos prejuízos fiscais apurados em períodos anteriores àquela data ou em curso na mesma data.

Ainda em matéria de utilização de prejuízos fiscais, cumpre destacar a eliminação da limitação que se verificava nas situações de modificação do objecto social da sociedade e, bem assim, nas situações de alteração da titularidade de mais de 50% do capital social ou da maioria dos direitos de voto quando estas alterações foram resultantes de:

- Passagem da titularidade do capital social ou dos direitos de voto de directa para indirecta, ou de indirecta para directa;
- Operações de concentração abrangidas pelo regime de neutralidade fiscal;

- Sucessões por morte;
  - Aquisição por sócios que detenham ininterruptamente, directa ou indirectamente, mais de 20% do capital social ou dos direitos de voto da sociedade, desde o início do período de tributação a que respeitam os prejuízos;
  - Aquisição por trabalhador ou membro dos órgãos sociais da sociedade, pelo menos desde o início do período de tributação a que respeitam os prejuízos.
- Não estejam legalmente obrigadas à revisão legal de contas;
  - O respectivo capital não seja detido em mais de 20%, directa ou indirectamente, por entidades que não preencham as referidas condições respeitantes ao volume de negócios, total de balanço e revisão legal de contas;
  - Adoptem o regime de normalização contabilística para as microentidades;
  - Não tenha renunciado à aplicação do regime nos três anos anteriores.

De notar, no entanto, que, relativamente às referidas aquisições por sócios, trabalhadores e membros de órgãos sociais, subsiste a obrigação de requerer a autorização para a utilização da parte dos prejuízos fiscais respeitantes ao período de tributação em que o adquirente tenha passado a deter, directa ou indirectamente, mais de 20% do capital social ou dos direitos de voto da sociedade ou tenha iniciado funções na sociedade, bem como aos períodos anteriores àquele.

## ▶ Regime simplificado

À semelhança do que já sucedeu num passado recente, as empresas que tenham obtido, no período de tributação imediatamente anterior, um montante anual líquido de rendimentos (volume de negócios) não superior a € 200.000 passam a poder optar pelo regime simplificado de tributação, desde que se verifiquem as seguintes condições:

- total do balanço relativo ao período de tributação imediatamente anterior não exceda € 500.000;
- 0,04 das vendas de mercadorias e produtos, bem como prestações de serviços de atividades hoteleiras, restauração e bebidas;
  - 0,75 dos rendimentos das atividades profissionais constantes da tabela a que se refere o artigo 151.º do CIRS;
  - 0,10 dos restantes rendimentos de prestações de serviços e subsídios destinados a exploração;
  - 0,30 dos subsídios não destinados a exploração;
  - 0,95 dos rendimentos provenientes de contratos que tenham por objecto a cessão ou utilização temporária da propriedade intelectual ou industrial ou know-how, dos outros rendimentos de capitais, do resultado

positivo de rendimentos prediais, do saldo positivo das mais e menos-valias e dos restantes incrementos patrimoniais;

- 1,00 do valor de aquisição dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito.

De salientar que as entidades que optem pelo regime simplificado de tributação ficam dispensadas de efectuar o pagamento especial por conta e das tributações autónomas incidentes sobre os encargos dedutíveis referentes a despesas de representação, ajudas de custo e à compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, indemnizações por cessação de funções de gestor, administrador ou gerente, gastos ou encargos relativos a bónus e outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes.

A opção pelo regime simplificado deve ser formalizada na declaração de início de actividade ou em declaração de alterações a apresentar até ao fim do 2.º mês de tributação no qual se pretenda iniciar a sua aplicação.

## ▶ **Transparência fiscal**

Para além das situações de sociedades constituídas para o exercício de uma actividade profissional especificamente prevista na lista de actividades a que alude o artigo 151.º do Código do IRS, em que todos os sócios pessoas singulares sejam profissionais dessa actividade, passam a considerar-se igualmente como sociedades de profissionais sujeitas ao regime da transparência fiscal aquelas cujos rendimentos provenham, em mais de

75%, do exercício conjunto ou isolado das referidas actividades profissionais, desde que, cumulativamente, o número de sócios não seja superior a 5 e, pelo menos, 75% do capital social seja detido por profissionais que exercem as suas actividades através da sociedade.

Esclarece-se ainda que, para efeitos da aplicação do regime de neutralidade fiscal, não são consideradas como sociedades de simples administração de bens as que exerçam a actividade de gestão de participações sociais de outras sociedades e que detenham participações que cumpram os requisitos para a aplicação do regime da eliminação da dupla tributação económica.

## ▶ **Eliminação da dupla tributação económica** *(participation exemption)*

Os lucros e reservas distribuídos por sociedades participadas, bem como as mais ou menos-valias realizadas com a transmissão de partes sociais nestas, deixam de concorrer para a formação do lucro tributável da entidade beneficiária do rendimento sempre que se verifiquem cumulativamente os seguintes requisitos:

- O sujeito passivo detenha directa ou indirectamente uma participação não inferior a 5% do capital social ou dos direitos de voto da sociedade que distribui os lucros ou reservas, ou cujas partes sociais são transmitidas dando lugar à mais ou menos-valia;
- O sujeito passivo detenha a participação, de modo ininterrupto, durante os 24 meses anteriores à distribuição ou transmissão;

- O sujeito passivo não esteja abrangido pelo regime de transparência fiscal;
- A sociedade que distribui os lucros ou reservas ou cujo capital social é objecto de transmissão onerosa esteja sujeita e não isenta a IRC, no caso de sociedades residentes em território português, ou a um imposto referido na Directiva «Mãe-Filhas», no caso de sociedades residentes em Estado membro da União Europeia, ou a imposto similar ao IRC, nos demais casos, desde que neste último caso a taxa aplicável não seja inferior a, pelo menos, 60% da taxa de IRC. Este requisito é dispensado quando os lucros ou reservas a distribuir tenham origem em rendimentos que resultem em mais de 75% de (a) uma actividade agrícola ou industrial no território onde estão estabelecidas ou (b) uma actividade comercial ou prestação de serviços que não esteja predominantemente dirigida ao mercado português;
- Os lucros e reservas distribuídas não correspondam a gastos dedutíveis pela entidade que os distribuiu;
- A sociedade que distribui os lucros ou reservas ou cujo capital social é objecto de transmissão onerosa não tenha residência ou domicílio em países ou territórios sujeitos a um regime fiscal claramente mais favorável (“paraísos fiscais”).

Ao abrigo do mesmo princípio universal de eliminação da dupla tributação, as sociedades com sede ou direcção efectiva em Portugal passam ainda a poder optar por excluir da sua base tributável os lucros e prejuízos imputáveis a estabelecimentos estáveis situados fora do território nacional, desde que se verifiquem cumulativamente os seguintes requisitos:

- O estabelecimento estável esteja sujeito e não isento a uma taxa legal não inferior a 60% da taxa de IRC no Estado da sua localização;
- O estabelecimento estável não esteja localizado em país ou território sujeitos a um regime fiscal claramente mais favorável (“paraíso fiscal”).

A opção pela aplicação deste regime deverá ser mantida por períodos mínimos de três anos.

### ▶ **Isenção de dividendos pagos ao exterior**

Passam a estar isentos de IRC e, por conseguinte, da respectiva retenção na fonte, os lucros e reservas distribuídos por sociedades residentes para efeitos fiscais em Portugal aos sócios não residentes, sempre que a entidade beneficiária:

- Seja residente num Estado Membro da UE ou Espaço Económico Europeu (EEE) ou num Estado com o qual Portugal celebrou um Acordo de Dupla Tributação (ADT), que preveja uma cláusula de cooperação administrativa no domínio da fiscalidade similar às existentes no âmbito da UE;

- Esteja sujeita e não isenta a um imposto referido na Directiva «Mãe-Filhas», no caso de sociedades residentes em Estado membro da União Europeia, ou a imposto similar ao IRC, nos demais casos, desde que neste último caso a taxa aplicável não seja inferior a, pelo menos, 60% da taxa de IRC;
- Detenha, directa ou indirectamente, uma participação não inferior a 5% do capital social ou direitos de voto da entidade que procede à distribuição de lucros ou reservas;
- Tenha detido a indicada participação, de modo ininterrupto, durante os 24 meses anteriores à distribuição.

### ▶ **Gastos de Financiamento**

Acolhendo-se também neste ponto a medida constante do anteprojecto de reforma, é substancialmente reduzido, de € 3.000.000 para € 1.000.000, o limite dos gastos de financiamento dedutíveis para efeitos da formação do lucro tributável do IRC. Quando superior, o limite será o correspondente a 30% do resultado antes de depreciações, amortizações, gastos de financiamento líquido e impostos (EBITDA).

De salientar que se mantém, como medida transitória, a regra de ajustamento temporal prevista na Lei do Orçamento do Estado para 2013, sendo o referido limite relativo ao EBITDA elevado para 60% em 2014, 50% em 2015 e 40% em 2016.

### ▶ **Amortização de activos intangíveis**

Corrigindo as limitações decorrentes das anteriores redacções do Código, passam a ser aceites como gasto fiscal as amortizações praticadas sobre elementos da propriedade industrial (tais como marcas, alvarás e processos de produção), e sobre o *goodwill* adquirido numa concentração de actividades empresariais. O prazo de amortização dos referidos elementos é de 20 anos.

O novo regime apenas se aplica aos activos adquiridos em ou após 1 de Janeiro de 2014.

### ▶ **Regime especial de tributação de rendimentos da propriedade industrial (*patent box*)**

Seguindo a tendência de outras jurisdições fiscalmente mais competitivas, é introduzido um regime privilegiado de tributação dos rendimentos provenientes da cessão ou da utilização temporária de patentes e desenhos ou modelos industriais.

Desta forma, estes rendimentos passam a ser tributados em apenas 50% do seu valor desde que, cumulativamente:

- Os direitos da propriedade industrial tenham resultado de actividade de investigação e desenvolvimento realizada ou contratada pelo sujeito passivo;

- O cessionário utilize os direitos da propriedade industrial na prossecução de uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;
- 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 sociedade ao qual se aplique o Regime especial de tributação dos grupos de sociedades, sempre que entre uma ou outra e o cessionário existam relações especiais;
- O cessionário não seja residente em país ou território sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável (“paraíso fiscal”).

À semelhança do novo regime de amortização de activos intangíveis, este regime também só se aplica às patentes e aos desenhos ou modelos industriais registados em ou após 1 de Janeiro de 2014.

## ▶ **Tributações autónomas/ Viaturas de serviço**

Ainda que sem o impacto que resultava do anteprojecto da reforma, relativamente aos gastos com viaturas de valor reduzido, são substancialmente agravadas as taxas de tributação autónoma aplicáveis aos encargos suportados com viaturas ligeiras de passageiros, motos ou motocicletas, excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia eléctrica.

Assim, as taxas a vigorar para o exercício de 2014, independentemente da data de aquisição ou locação das viaturas, serão as seguintes:

- Custo de aquisição inferior a Eur. 25.000: 10%;
- Custo de aquisição igual ou superior a Eur. 25.000, e inferior a Eur. 35.000: 27,5%;
- Custo de aquisição igual ou superior a Eur. 35.000: 35%.

As referidas taxas serão agravadas em 10% nos casos em que a empresa apresente prejuízo fiscal no período de tributação a que respeitam os encargos.

De salientar, no entanto, que, contrariamente ao que resultava da redacção vigente para os exercícios pretéritos, o legislador parece ter deixado de fora do âmbito das tributações autónomas os encargos relativos a viaturas mistas.

## ▶ **Preços de transferência**

É restringido o conceito de relações especiais para efeitos da aplicação do regime de preços de transferência, quer por via da elevação, de 10% para 20%, da percentagem de participação entre uma entidade e os titulares do respectivo capital ou direitos de voto a partir da qual se considera existirem relações especiais, quer por via da redução do elenco de situações em que se considera verificada a dependência no exercício da actividade, aos casos em que o relacionamento jurídico entre duas entidades possibilita, pelos seus termos e condições, que uma condicione as decisões de gestão da

outra, em função de factos ou circunstâncias alheios à própria relação comercial ou profissional.

### ▶ **Regime de tributação dos grupos de sociedades**

Reduz-se, de 90% para 75% (mantendo-se contudo a exigência do controlo dos direitos de voto), a percentagem de participação directa ou indirecta entre a sociedade dominante e as sociedades dominadas, a partir da qual a primeira poderá optar pela aplicação do Regime especial de tributação às sociedades do Grupo.

### ▶ **Regime de neutralidade fiscal aplicável às operações de reestruturação empresarial**

Acolhendo o sentido de correntes judiciais firmadas nesta matéria e as críticas que vinham sendo feitas à aplicação restritiva do regime proporcionada pela anterior redacção do Código, procede-se a um alargamento substancial do âmbito de operações sujeitas ao regime de neutralidade, que desta forma passa a abranger:

- As operações de fusão quando a totalidade das partes representativas do capital social das sociedades envolvidas já seja detida pelo mesmo sócio;
- As operações de fusão inversa, quando a totalidade das partes representativas do capital social das sociedades envolvidas já seja detida pelo mesmo sócio;
- As operações de cisão-fusão quando o ramo de actividade destacado é integrado em sociedade detentora da totalidade das partes representativas do capital da sociedade cindida;
- As operações de cisão-fusão quando o ramo de actividade destacado é integrado em sociedade cujo capital já é integralmente detido pelo mesmo sócio;
- As operações de cisão-simples quando o ramo de actividade destacado é integrado em sociedades cujas partes representativas do capital social sejam integralmente detidas pela sociedade cindida.

### ▶ **Resultado da partilha**

Altera-se o regime de tributação do rendimento resultante da liquidação e partilha de sociedades, que passa a ser considerado como uma mais ou menos-valia pela sua totalidade, requalificando a parcela anteriormente qualificada como rendimento de capitais.

Por efeito desta requalificação, a mais-valia resultante da partilha poderá vir a beneficiar na sua totalidade da aplicação do regime de *participation exemption*, sempre que se encontrem preenchidos os requisitos relativos à percentagem e prazo de detenção da participação, e os demais legalmente previstos.

Tratando-se de uma menos-valia, a mesma será integralmente dedutível na parte que exceda a soma dos prejuízos fiscais deduzidos no âmbito da aplicação do regime especial de tributação dos grupos de sociedade e dos lucros e reservas distribuídos pela sociedade liquidada que tenham beneficiado do regime de eliminação de dupla tributação (*participation exemption*), salvo se a entidade liquidada for residente em país ou território sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável.

Se, nos quatro períodos de tributação posteriores à liquidação, a actividade prosseguida pela entidade liquidada passar a ser exercida por qualquer dos seus sócios, ou entidade com os mesmos relacionada, o valor da menos-valia que tiver sido deduzida será adicionada ao lucro tributável do sócio, majorado em 15%.

## ▶ **Simplificação das obrigações acessórias**

É introduzido todo um conjunto de regras de simplificação de obrigações acessórias, das quais destacaríamos, pela sua relevância prática e impacto, a possibilidade de, alternativamente à certificação do formulário de modelo 21-RFI pelas autoridades competentes do respectivo Estado de residência, o sujeito passivo poder entregar qualquer documento emitido por aquelas autoridades que ateste a sua residência para efeitos fiscais no período em causa e a sua sujeição a imposto sobre o rendimento nesse Estado, para efeitos de

dispensa de retenção na fonte sobre rendimentos auferidos por entidades não residentes ao abrigo de Convenção para evitar a dupla tributação ou do regime de *participation exemption*.

## Departamento de Direito Fiscal da SRS Advogados

[www.srslegal.pt](http://www.srslegal.pt)

### LISBOA

R. Dom Francisco Manuel de Melo, n.º 21  
1070-085 Lisboa  
T. +351 21 313 2000  
F. +351 21 313 2001

### FUNCHAL

Av. Zarco, n.º 2, 2.º  
9000-069 Funchal  
T. +351 291 20 2260  
F. +351 291 20 2261

### PORTO (\*)

R. Tenente Valadim, n.º 215  
4100-479 Porto  
T. +351 22 543 2610  
F. +351 22 543 2611



1\_



2\_



3\_



4\_



5\_

1\_ **PAULA ROSADO PEREIRA**  
SÓCIA  
T. +35121 313 2088  
[paula.pereira@srslegal.pt](mailto:paula.pereira@srslegal.pt)

2\_ **JOSÉ PEDROSO DE MELO**  
ADVOGADO COORDENADOR  
T. +35121 313 2040  
[jose.melo@srslegal.pt](mailto:jose.melo@srslegal.pt)

3\_ **MARIA DA GRAÇA MARTINS**  
ADVOGADA SÉNIOR  
T. +35121 313 2019  
[graca.martins@srslegal.pt](mailto:graca.martins@srslegal.pt)

4\_ **MAGDA FELICIANO**  
ADVOGADA SÉNIOR  
T. +35121 313 2066  
[magda.feliciano@srslegal.pt](mailto:magda.feliciano@srslegal.pt)

5\_ **JOÃO MARICOTO MONTEIRO**  
CONSULTOR  
T. +35121 313 2000  
[joao.monteiro@srslegal.pt](mailto:joao.monteiro@srslegal.pt)

Este apontamento é geral e abstracto, não constituindo aconselhamento jurídico a qualquer caso concreto. Se pretender esclarecimentos adicionais, não deixe de consultar o seu advogado ou assessor jurídico.

Os Currícula dos contactos podem ser consultados em [www.srslegal.pt](http://www.srslegal.pt)

Sociedade  
Rebello de Sousa  
& Advogados  
Associados, RL

Em parceria com\_  
(\*) ALC & Associados

ANGOLA

BRASIL

MOÇAMBIQUE