

O impacto das Tributações Autónomas no IRC a pagar – o caso das 100 melhores empresas do distrito de Leiria

Mestrado em Contabilidade e Fiscalidade

Sofia Marisa Neves Francisco

Leiria, março de 2025

O impacto das Tributações Autónomas no IRC a pagar – o caso das 100 melhores empresas do distrito de Leiria

Mestrado em Contabilidade e Fiscalidade

Sofia Marisa Neves Francisco

Estágio realizado sob a orientação da Professora Ana Margarida Gabriel Gonçalves Pereira e sob supervisão do Contabilista Certificado, Sr. José Manuel Duarte Martins.

Leiria, março de 2025

Originalidade e Direitos de Autor

O presente relatório de estágio é original, elaborado unicamente para este fim, tendo sido devidamente citados todos os autores cujos estudos e publicações contribuíram para o elaborar.

Reproduções parciais deste documento serão autorizadas na condição de que seja mencionada a Autora e feita referência ao ciclo de estudos no âmbito do qual o mesmo foi realizado, a saber, Mestrado em Contabilidade e Fiscalidade, no ano letivo 2024/2025 da Escola Superior de Tecnologia e Gestão do Instituto Politécnico de Leiria, Portugal, e, bem assim, à data das provas públicas que visaram a avaliação destes trabalhos (se aplicável).

Dedicatória

Dedico este trabalho a mim mesma, pela dedicação, persistência e superação dos desafios propostos ao longo da minha jornada acadêmica. Esta conquista representa muito mais que um título ou grau acadêmico, representa o fim de uma jornada da qual me orgulho.

Agradecimentos

O presente relatório marca o fim do meu percurso académico que não seria possível sem a ajuda e apoio de diversas pessoas às quais quero deixar o meu agradecimento.

Em primeiro lugar, gostaria de agradecer à minha família, em especial aos meus pais pelo apoio e palavras de motivação nos momentos mais difíceis e por acreditarem sempre que conseguia quando por vezes duvidava que fosse possível.

Ao meu namorado, por ser o meu porto de abrigo e ter sempre as palavras certas para me motivar a seguir em frente. O facto de partilharmos juntos a vida académica, ainda que em áreas distintas, tornou esta fase da minha vida mais fácil.

À minha orientadora, a professora Ana Margarida, pelo seu apoio, disponibilidade e pelas suas orientações que se mostraram uma grande ajuda para a conclusão deste relatório.

Ao meu supervisor de estágio, o meu agradecimento pelo conhecimento que me transmitiu, bem como as minhas colegas de trabalho com quem aprendo todos os dias.

Por fim, agradeço a todos os docentes do Instituto Politécnico de Leiria com quem me cruzei e que contribuíram para a minha formação académica e desenvolvimento pessoal.

A todos, o meu mais sincero obrigada!

Resumo

O presente relatório de estágio foi elaborado na sequência do estágio curricular inserido no Mestrado em Contabilidade e Fiscalidade do Instituto Politécnico de Leiria. O estágio curricular foi realizado na empresa J. Manuel Toc, Unipessoal, Lda., um escritório especializado em contabilidade e fiscalidade. O estágio com uma duração de 640 horas, teve início a 14 de outubro de 2024 e conclusão a 20 de fevereiro de 2025. Ao longo do estágio foram desenvolvidas diversas tarefas, incluindo lançamentos contabilísticos, reconciliação bancária, conferência de contas correntes, processamento salarial e preparação e envio de várias obrigações fiscais.

Além de ter como objetivo descrever as atividades desenvolvidas, neste relatório será também apresentado o tema das tributações autónomas (TA) e o possível impacto das mesmas. Para tal, é contextualizado o enquadramento teórico e evolução legislativa das tributações autónomas em Portugal, demonstrando as implicações fiscais que estas despesas ou encargos representam para as empresas.

Com a elaboração deste relatório pretende-se ainda analisar o impacto das tributações autónomas no IRC a pagar, focando a sua análise nas 100 melhores empresas do distrito de Leiria. As tributações autónomas incidem sobre determinadas despesas ou encargos das empresas e têm um impacto significativo na carga fiscal das mesmas.

A metodologia de investigação adotada inclui a recolha e análise de dados das 100 melhores empresas do distrito de Leiria, com o objetivo de apurar o impacto das tributações autónomas no IRC pago por estas, mas também verificar se as empresas em análise seguem a tendência do panorama nacional.

Palavras-chave: Tributações Autónomas, IRC, Fiscalidade, Contabilidade, Obrigações Fiscais.

Abstract

The present internship report was prepared following the curricular internship included in the Master's in Accounting and Taxation at the Polytechnic Institute of Leiria. The internship was carried out at the company J. Manuel Toc, Unipessoal, Lda., an office specialized in accounting and taxation. The internship, with a duration of 640 hours, began on October 14, 2024, and was completed on February 20, 2025. Throughout the internship, various tasks were performed, including accounting entries, bank reconciliation, account reconciliation, payroll processing, and the preparation and submission of various tax obligations.

In addition to describing the activities carried out, this report will also present the topic of autonomous taxation (AT) and its potential impact. To this end, the theoretical framework and legislative evolution of autonomous taxation in Portugal are contextualized, demonstrating the tax implications that these expenses or charges represent for companies.

Furthermore, this report aims to analyze the impact of autonomous taxation on the corporate income tax (IRC) payable, focusing its analysis on the 100 best companies in the district of Leiria. Autonomous taxation applies to certain company expenses or charges and has a significant impact on their tax burden.

The research methodology adopted includes the collection and analysis of data from the 100 best companies in the district of Leiria, with the objective of determining the impact of autonomous taxation on the corporate income tax paid by these companies, as well as verifying whether the companies analysed follow the national trend.

Keywords: Autonomous Taxation, IRC, Taxation, Accounting, Tax Obligations.

Índice

Originalidade e Direitos de Autor	iii
Dedicatória.....	iv
Agradecimentos.....	v
Resumo.....	vi
Abstract.....	vii
Lista de Figuras.....	xi
Lista de Tabelas.....	xii
Lista de Siglas e Acrónimos	xiii
1. Introdução	1
2. Entidade Acolhedora.....	3
2.1. Apresentação da Entidade Acolhedora	3
2.2. Visão, Missão e Valores.....	4
2.3. Caracterização dos clientes.....	4
2.4. Softwares utilizados.....	6
3. Atividades desenvolvidas	7
3.1. Lançamentos contabilísticos	7
3.2. Reconciliação bancária	9
3.3. Conferência de contas correntes	9
3.4. Obrigações Fiscais	10
3.4.1. SAF-T Faturação	10
3.4.2. Apuramento e envio de Declaração Periódica de IVA.....	11
3.4.3. Declaração Recapitulativa de IVA	12
3.4.4. Modelo 10.....	13
3.4.1. Modelo 30.....	14

3.4.2.	Modelo 39.....	15
3.4.3.	Modelo 44.....	15
3.4.4.	Inventários	16
3.5.	Processamento salarial e envio de respetivas obrigações declarativas	17
3.6.	Encerramento de contas.....	18
3.6.1.	CMVMC.....	18
3.6.2.	Acréscimos e Diferimentos	19
3.6.3.	Depreciações e amortizações do período.....	20
3.6.4.	Provisões e Perdas por imparidade.....	21
3.6.5.	Tributações Autónomas	25
3.6.6.	Modelo 22.....	26
3.6.7.	Apuramento da Estimativa de Imposto	27
3.6.8.	Modelo 3.....	29
3.6.9.	IES	30
3.6.10.	Demonstrações Financeiras	31
3.7.	Outras Tarefas	32
4.	Enquadramento das Tributações Autónomas em Portugal	35
4.1.	Enquadramento teórico e fundamentos da implementação	35
4.2.	Evolução legislativa das tributações autónomas no âmbito do CIRC	36
4.3.	A abordagem das TA no âmbito do IRC.....	41
4.3.1.	Despesas não documentadas.....	44
4.3.2.	Encargos com viaturas.....	44
4.3.3.	Despesas de representação.....	46
4.3.4.	Importâncias pagas ou devidas a pessoas singulares ou coletivas não residentes e sujeitas a um regime fiscal mais favorável	46
4.3.5.	Ajudas de custo e compensação pela deslocação em viatura própria.....	47
4.3.6.	Lucros distribuídos a sujeitos passivos total ou parcialmente isentos.....	49
4.3.7.	Indeminizações, compensações pagas a gerentes ou administradores	49
5.	O impacto das TA no IRC a pagar	51

5.1.	O IRC como a terceira maior fonte de receita	51
5.2.	Evolução do IRC a pagar e das TA.....	52
6.	Metodologia de investigação	58
6.1.	Definição do objetivo de investigação	58
6.2.	Questões de investigação	58
6.3.	Caracterização do público-alvo.....	58
6.3.1.	Caracterização da área de atividade.....	59
6.3.2.	Dimensão das empresas.....	61
7.	Resultados e análise de resultados	63
7.1.	Questão de investigação 1	63
7.2.	Questão de investigação 2	64
	Conclusão.....	68
	Bibliografia	70
	Legislação.....	72
	Webgrafia	75
	Anexos	76

Lista de Figuras

Figura 1 - Logótipo JMTOC.....	3
Figura 2 - Caracterização clientes JMTOC.....	4
Figura 3 - Caracterização clientes JMTOC - IRS	5
Figura 4 - Caracterização clientes JMTOC - IRC.....	6
Figura 5 - Evolução da receita com o IRC de 2019 a 2022	51
Figura 6 - Evolução do número de declarações Modelo 22 entregues	52
Figura 7 - Evolução do número de empresas em Portugal	53
Figura 8 - Evolução de TA e IRC a pagar em Portugal de 2005 a 2022.....	54
Figura 9 - Evolução do Peso das TA de 2005 a 2022	57
Figura 10 - Classificação das empresas da amostra tendo em conta a dimensão.....	62
Figura 11 - Peso TA da amostra de 2019 a 2022	64
Figura 12 - Variações percentuais TA de Portugal vs. Amostra.....	65
Figura 13 - Variações percentuais IRC a pagar de Portugal vs. Amostra	66
Figura 14 - Variações percentuais Peso das TA de Portugal vs. Amostra	67

Lista de Tabelas

Tabela 1 - Apuramento do Lucro Tributável/Prejuízo Fiscal	26
Tabela 2 - Apuramento IRC a pagar/recuperar.....	28
Tabela 3 - Taxas de Tributação Autónoma.....	43
Tabela 4 - Ajudas de custo aceites e não aceites fiscalmente	48
Tabela 5 - As 3 maiores fontes de receitas em Portugal de 2019 a 2022	51
Tabela 6 - Evolução de TA e IRC a pagar em Portugal de 2005 a 2022	54
Tabela 7 - Variações percentuais de TA e IRC a pagar.....	55
Tabela 8 - Evolução do Peso das TA de 2005 a 2022	56
Tabela 9 - Variações percentuais do Peso das TA	57
Tabela 10 - N° de empresas por CAE.....	60
Tabela 11 - N° de empresas por secção de atividade	61
Tabela 12 - Classificação das empresas tendo em conta a dimensão	61
Tabela 13 - Peso TA da amostra de 2019 a 2022	63
Tabela 14 - Variações percentuais da amostra.....	64
Tabela 15- Variações percentuais TA de Portugal vs. Amostra	65
Tabela 16 - Variações percentuais IRC a pagar de Portugal vs. Amostra	66
Tabela 17 - Variações percentuais Peso das TA de Portugal vs. Amostra	67

Lista de Siglas e Acrónimos

AT	Autoridade Tributária e Aduaneira
BP	Banco de Portugal
CAE	Código da Atividade Económica
CC	Contabilista Certificado
CIRC	Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
CIRS	Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
CIVA	Código Imposto sobre o Valor Acrescentado
CMVMC	Custo das Mercadorias Vendidas e das Matérias Consumidas
FSE	Fornecimentos e Serviços Externos
GNV	Gás Natural Veicular
GPL	Gases de Petróleo Liquefeito
IES	Informação Empresarial Simplificada
INE	Instituto Nacional de Estatística
IRC	Imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas
IRN	Instituto dos Registos e Notariado
IRS	Imposto sobre o rendimento das pessoas singulares
IVA	Imposto sobre o Valor Acrescentado
LGT	Lei Geral Tributária
NCRF	Norma Contabilística e de Relato Financeiro
OCC	Ordem dos Contabilistas Certificados

OE	Orçamento do Estado
PME	Pequena e Média Empresa
RITI	Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias
SABI	Sistema de Análise de Balanços Ibéricos
SAFT-PT	<i>Standard Audit File for Tax Purposes</i>
SIREVE	Sistema de Recuperação de Empresas por Via Extrajudicial
SNC	Sistema de Normalização Contabilística
TA	Tributações Autónomas
VLP	Viaturas ligeiras de passageiros

1. Introdução

É do conhecimento geral que o assunto “impostos”, sejam estes sobre o rendimento, sobre o consumo ou sobre o património tem merecido uma maior preocupação por parte dos sujeitos passivos sejam estes singulares ou coletivos, muito devido à instabilidade económica como à situação política que o país atravessa.

No que respeita aos impostos sobre o rendimento, o Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC) representa a terceira maior fonte de receita do Estado. No entanto, o montante de IRC a pagar não resulta apenas da aplicação da taxa de IRC sobre a matéria coletável, mas de outros impostos como a derrama ou as tributações autónomas (TA).

As tributações autónomas são um tema com crescente interesse sobretudo na atual conjuntura fiscal das empresas, devido ao impacto que tem sobre o IRC a pagar. Este tipo de tributação incide sobre determinadas despesas e encargos das empresas, que podem ter efeitos significativos na carga fiscal das mesmas.

Aquando da sua implementação, as tributações autónomas incidiam apenas sobre as despesas confidenciais ou não documentadas, mas ao longo das últimas décadas têm aumentado a sua abrangência. Atualmente outras despesas são tributadas autonomamente, tais como as despesas de representação, encargos com viaturas ligeiras de passageiros (VLP), ajudas de custo e deslocações em viatura própria, despesas com importâncias pagas ou devidas a entidades sujeitas a um regime fiscal mais favorável, indemnizações, compensações ou bónus pagos a gestores, administradores ou gerentes, entre outros.

Desta forma, e no seguimento da crescente preocupação com os impostos e com o peso que as TA podem ter sobre o IRC, o presente relatório tem como objetivo analisar qual o impacto das tributações autónomas, em sede de IRC, nas 100 melhores empresas do distrito de Leiria e concelho de Ourém, em que para tal foram recolhidos os dados que suportam a análise.

O presente relatório é elaborado na sequência de um estágio curricular e tem como propósito não apenas descrever as atividades desenvolvidas durante o estágio, mas também contextualizá-las teoricamente. O tema central serão as tributações autónomas, por se tratar de uma temática bastante abordada durante todo o estágio.

Quanto à estrutura do presente relatório, inicialmente será apresentada a entidade acolhedora do estágio, a empresa J. Manuel Toc, Unipessoal, Lda., seguida de uma curta descrição das tarefas desenvolvidas ao longo do estágio.

No Capítulo seguinte, iremos proceder ao enquadramento das TA em Portugal, fazendo para tal referência ao enquadramento teórico e fundamentos da sua implementação, bem como uma breve evolução legislativa desde a sua aplicação até aos dias atuais. Posteriormente, pretende-se abordar as TA no âmbito do IRC, destacando para tal as principais despesas e encargos sujeitos atualmente a este tipo de tributação.

Já no Capítulo 5, e tendo em conta alguns dados estatísticos disponibilizados pela Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), pretende-se verificar de que forma o IRC e as tributações autónomas têm evoluído.

No Capítulo 6, que apresenta a metodologia de investigação, é abordado o objetivo do presente relatório, bem como expostas as questões de investigação para as quais se pretende obter repostas e por fim, a caracterização do público-alvo. Para concluir, no Capítulo 7 irão ser apresentados e analisados os resultados obtidos.

2. Entidade Acolhedora

2.1. Apresentação da Entidade Acolhedora

Constituída a 28 de maio de 2013 a empresa J. Manuel Toc, Unipessoal, Lda. (doravante designada de JMTOC), com um capital social de 1.000 Euros, tem como objeto social a prestação de serviços de contabilidade, fiscalidade e consultoria para os negócios e a gestão e também a avaliação de imóveis. A empresa tem a sua sede social na Rua da Azambuja n°3 – 1º Dto, na Marinha Grande. Atualmente a sua equipa é constituída por 3 funcionárias, sendo 1 delas contabilista certificada e as restantes técnicas de contabilidade.



Figura 1 - Logótipo JMTOC

Nas suas redes sociais, a empresa é apresentada da seguinte forma: *“Com mais de 40 anos de experiência no ramo da contabilidade e fiscalidade, a J. Manuel TOC, Lda., dispõe de uma equipa jovem e dinâmica, que garante um serviço de qualidade a pequenas e grandes empresas, empresários em nome individual e particulares.”* Apesar de apenas ter sido constituída em 2013, o único sócio da empresa, José Manuel Duarte Martins, é contabilista há mais de 40 anos, tendo exercido anteriormente atividade como empresário em nome individual.

As principais áreas de atuação da JMTOC, são:

- Contabilidade
- Fiscalidade
- Recursos Humanos
- Consultadoria financeira

2.2. Visão, Missão e Valores

Missão: Oferecer serviços de contabilidade e fiscalidade de qualidade, auxiliar os seus clientes na gestão financeira e na tomada de decisões estratégicas, atuando sempre com integridade e transparência.

Visão: Pretende continuar a ser reconhecido como um escritório de contabilidade de excelência, que contribui para o sucesso e crescimento dos seus clientes.

Valores:

- **Transparência:** Comunicação clara e direta com os nossos clientes;
- **Integridade:** Atuamos com ética e responsabilidade;
- **Excelência:** Empenhados na melhoria contínua e qualidade dos nossos serviços;
- **Colaboração:** Valorização do trabalho em equipa.

2.3. Caracterização dos clientes

A JMTOC tem um vasto número de clientes das mais diversas áreas de atividade e dos três setores económicos, tendo na sua carteira de clientes micro, pequenas e médias empresas, e também empresários em nome individual e trabalhadores independentes. A 31/12/2024 possuía 88 clientes, em que 39 eram pessoas coletivas e 49 eram pessoas singulares com atividade profissional ou empresarial, representando 44,32%, e 55,68% respetivamente, conforme se apresenta na Figura 2.

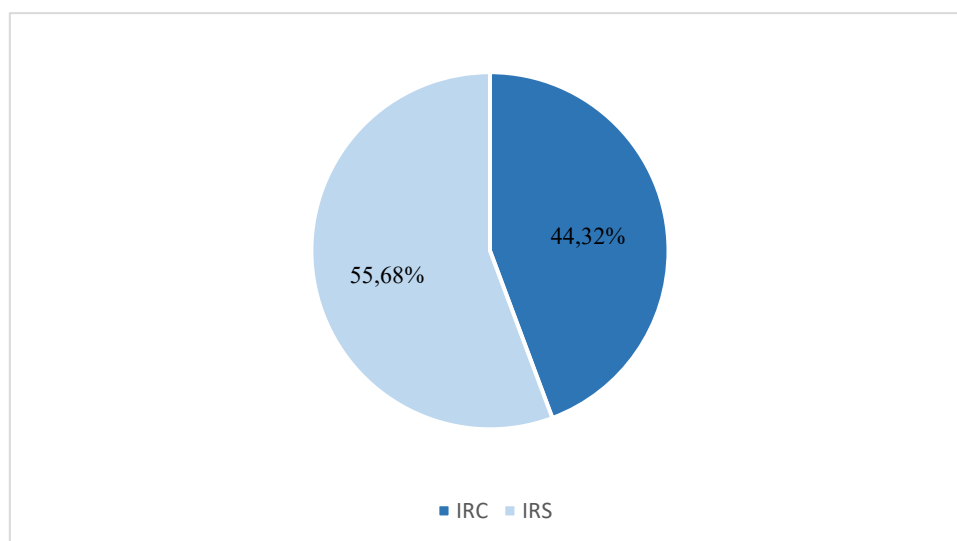


Figura 2 - Caracterização clientes JMTOC

No que respeita às pessoas singulares com atividade profissional ou empresarial, estas são tributadas no âmbito do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS), enquadradas nos dois regimes tributação: o regime simplificado e o regime de contabilidade organizada. Assim, é possível fazer a segmentação destes clientes pelo seu regime de tributação, em que os clientes do regime simplificado representam 61,22% e os clientes do regime de contabilidade organizada representam 38,78%, como é possível visualizar na Figura 3.

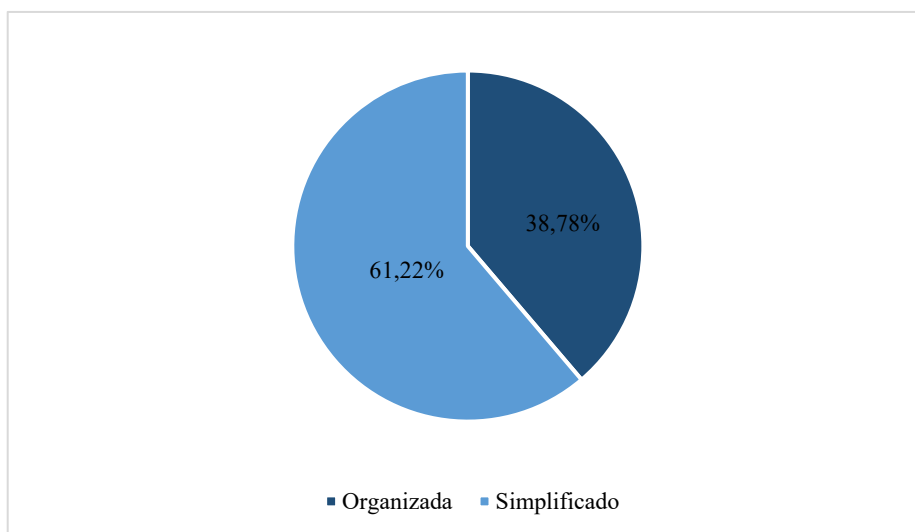


Figura 3 - Caracterização clientes JMTOC - IRS

Relativamente às pessoas coletivas que compõem a carteira de clientes da JMTOC, são tributadas em IRC, e é possível efetuar a sua segmentação pela dimensão da empresa: Micro empresa, Pequena empresa ou Média empresa. A JMTOC a 31/12/2024 apresentava na sua carteira de clientes (Figura 4):

- 1 Associação de Direito Privado que representava 2,56%
- 1 Média empresa que representava 2,56%
- 6 Pequenas empresas que representava 15,38%
- 31 Micro empresas que representavam 79,49%

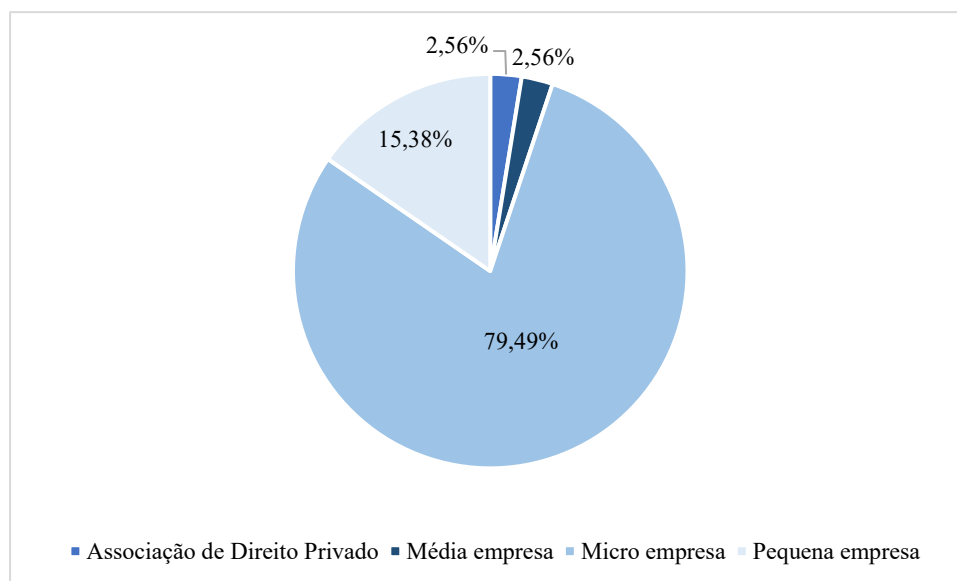


Figura 4 - Caracterização clientes JMTOC - IRC

2.4. Softwares utilizados

Para o desenvolvimento da sua atividade a JMTOC utiliza os seguintes programas da empresa Filosoft:

- Snc.32 – *software* de contabilidade, onde são efetuados os registos contabilísticos;
- Sigep.32 – *software* de recursos humanos, onde é efetuado o processamento salarial;
- Fase.32 – *software* de faturação, onde são emitidos os documentos de venda;
- Gimo.32 – *software* de gestão de imobilizado, onde são efetuados os cálculos de depreciações e amortizações do período.

A par disso, é também utilizado um software denominado de DEFIR, comercializado pela empresa Protótipo – Sistemas de Informação, S.A., que através da informação extraída do Snc.32 permite criar mapas e relatórios que são uma peça fundamental na análise da situação financeira dos clientes, suporte nas reuniões com os clientes e elaboração das Demonstrações Financeiras e da Declaração de Informação Empresarial Simplificada.

3. Atividades desenvolvidas

Neste capítulo estão descritas as tarefas desenvolvidas ao longo do estágio curricular. Como se pretende o ingresso na Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC) após a conclusão do Mestrado as tarefas desempenhadas vão de encontro ao que é exigido aos estagiários da OCC, como disposto no artigo 10º do Regulamento de Inscrição, Estágio e Exame Profissionais da OCC.

No que respeita ao normativo contabilístico adotado pelos clientes da JMTOC, as microempresas adotam a Norma Contabilística para Microentidades (NC-ME) e as restantes empresas adotam as 28 Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (NCRF's), ou seja, as normas gerais. Para a aplicação das normas identificadas, inicialmente as empresas são classificadas para efeitos contabilísticos, ou seja, são definidas tendo em conta a sua dimensão utilizando-se para o efeito os limites definidos no Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de julho que teceu alterações ao definido anteriormente no artigo 9.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho.

3.1.Lançamentos contabilísticos

Segundo o que consta no artigo 123º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC), os sujeitos passivos que exercem a título principal atividade comercial, industrial ou agrícola, entre outros, têm a obrigatoriedade de possuir uma contabilidade organizada de com vista ao apuramento e controlo do seu lucro tributável. No nº 2 do mesmo artigo, refere que todos os lançamentos efetuados devam possuir um documento justificativo associado e que as operações devem ser registadas de forma cronológica. O mesmo artigo ainda menciona que não são permitidos atrasos na execução da contabilidade superiores a 90 dias, contados a partir do último dia do mês a que respeitam.

Assim, os lançamentos contabilísticos são a base da contabilidade, pois através destes é possível obter mapas/balancetes que refletem a situação financeira de uma empresa em determinada data. Antes de proceder aos lançamentos contabilísticos, é necessário separar e organizar os documentos que nos são entregues pelos clientes, em que os documentos são separados por meses e organizados por diários. Regra geral, na JMTOC, cada cliente tem quatro diários: Clientes, Fornecedores, Geral e Regularizações, no entanto poderão existir mais diários conforme a especificidade de cada cliente.

Como o nome indica no diário Clientes, são registados todos os movimentos relacionados com vendas ou prestação de serviços, tal como faturas, faturas-recibos, notas de crédito e recibos. No diário de Fornecedores são registados os movimentos de compras a fornecedores, enquanto no diário Geral são considerados os movimentos com fornecimentos e serviços externos (FSE), gastos com o pessoal, pagamento de impostos e outros. Já o diário Regularizações, usualmente só é movimentado para lançamentos do mês 13, ou seja, movimentos de acréscimos e diferimentos, custo das mercadorias vendidas e matérias consumidas (CMVMC), registo de depreciações e amortizações, perdas por imparidade, provisões, entre outros.

Após esta separação e organização inicial, os documentos são também ordenados alfabeticamente e de forma crescente, para que quando forem arquivados no respetivo dossiê fiquem no sentido inverso, ou seja, por ordem decrescente, ficando mais acessíveis os documentos com data mais recente.

De seguida passa-se aos lançamentos contabilísticos, em que primeiramente no módulo Snc.32, procede-se à importação do e-fatura das compras e vendas. Na JMTOC, cada cliente tem alguns lançamentos pré-definidos de forma a otimizar os mesmos permitindo uma maior eficiência neste processo. No entanto alguns documentos, como é o caso do pagamento dos impostos, processamento salarial e outros, não é possível lançar pela importação do e-fatura, sendo necessário nestes casos lançar “manualmente” o documento (Anexo A). Assim, após visualizar o documento e definir a classificação contabilística que melhor se enquadra de acordo com o plano de contas do Sistema de Normalização Contabilística (SNC), é atribuído a cada documento um número que será escrito no canto superior direito do documento e servirá como identificador do documento.

Ao efetuar os lançamentos contabilísticos, existe uma preocupação em verificar se o documento que se está a lançar está ou não sujeito a TA, uma vez que a incorreta contabilização vai afetar o montante de imposto a pagar e por sua vez distorcer a informação que consta nas demonstrações financeiras. Desta forma, quando se trata de uma despesa relacionada com VLP, em virtude das diferentes taxas consoante o custo de aquisição, na JMTOC são utilizados centros de custo para cada uma das viaturas, o que irá permitir otimizar o apuramento das tributações autónomas aquando do encerramento das contas.

3.2. Reconciliação bancária

A reconciliação bancária é uma das atividades mais importantes da contabilidade, uma vez que permite uma maior precisão da informação financeira, permite a deteção de erros e ainda uma melhor gestão dos fluxos de caixa.

Segundo o que consta no nº1 artigo 63º-C da Lei Geral Tributária (LGT):

“Os sujeitos passivos de IRC, bem como os sujeitos passivos de IRS que disponham de contabilidade organizada, estão obrigados a possuir pelo menos, uma conta bancária através da qual devem ser, exclusivamente, movimentados os pagamentos e recebimentos respeitantes à atividade empresarial desenvolvida”

Desta forma, é importante verificar todos os movimentos que constam na conta bancária associada à empresa, no caso dos sujeitos passivos de IRC, ou associada à atividade quando se trate de sujeitos passivos de IRS, e comparar com os movimentos que estão na contabilidade na conta 12- Depósitos à Ordem. Para tal, começa-se por conferir movimento a movimento, recorrendo à ferramenta de conferência de valores que o programa Snc.32 disponibiliza. Caso se detete alguma divergência é necessário apurar o porquê da mesma e proceder à sua correção. Por fim, utiliza-se um mapa Excel, que consta no Anexo B, para verificar se existem movimentos pendentes a débito ou crédito contabilizados pelo banco, mas que não constam na contabilidade e vice-versa.

3.3. Conferência de contas correntes

Esta tarefa tem como objetivo analisar os valores em dívida de clientes e fornecedores e detetar erros nos lançamentos contabilísticos, caso existam. Para tal, inicialmente é solicitado junto dos clientes do escritório os extratos do seu programa de gestão ou solicitado aos fornecedores o envio de extratos de conta corrente para assim verificar se os saldos da contabilidade estão ou não em conformidade com os da gestão ou o dos fornecedores. Caso não estejam em conformidade, é necessário verificar a conta do terceiro que não está em conformidade, seja este cliente ou fornecedor, e analisar cada movimento para averiguar a que se deve a diferença para posteriormente ser corrigida.

As diferenças existentes entre a contabilidade e a gestão podem dever-se a diversos fatores, tais como: documentos em falta, lançamentos em duplicado, contabilização ou não de descontos, entre outros. Assim, a conferência de contas correntes é de primordial importância na medida em que possibilita detetar diferenças entre a contabilidade e a gestão, permitindo a fiabilidade dos registos contabilísticos.

3.4. Obrigações Fiscais

3.4.1. SAF-T Faturação

No que se refere à faturação, como definido no n.º1 alínea b) do artigo 29.º do Código Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), os sujeitos passivos com sede em território nacional, ou que possuam cá estabelecimento estável estão sujeitos às obrigações de faturação aí previstas. O envio do ficheiro *Standard Audit File for Tax purposes* (SAFT-PT) da Faturação surgiu nesse sentido, com a Portaria n.º321-A/2007, de 26 de março e suas alterações subsequentes, tratando-se de uma obrigação fiscal de carácter mensal conforme estabelece o Artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, que é atualmente enviado à AT até ao dia 5 de cada mês, sendo que quando esta data-limite coincide com feriado ou fim de semana a obrigação transita para o primeiro dia útil seguinte. O SAFT-PT da Faturação é um ficheiro em formato XML que contém informação sobre os documentos fiscalmente relevantes emitidos por um sujeito passivo, nomeadamente, faturas, notas de crédito, recibos, entre outros.

Atualmente e muito devido às constantes evoluções tecnológicas, muitos sujeitos passivos já não procedem à entrega do ficheiro SAFT-PT, uma vez que os seus *softwares* de faturação comunicam automaticamente à AT os documentos emitidos através do *webservice*. De uma forma ou de outra a AT até ao dia 5 de cada mês deve possuir a informação dos documentos fiscalmente relevantes emitidos, sob a pena de posteriormente aplicar coimas caso esta obrigação fiscal não seja cumprida ou tenha sido cumprida fora do prazo estabelecido.

Assim sendo, uma das atividades realizadas no estágio foi proceder ao envio do ficheiro SAF-T de alguns clientes, em que para tal foi necessário aceder ao portal E-fatura e entrar com as credenciais de acesso, já na área do emitente selecionar a opção “Enviar Ficheiro”. Posteriormente é necessário selecionar o período do ficheiro que se pretende enviar e antes de submeter, o ficheiro deve ser validado para confirmar que não apresenta erros e também para

verificar se as bases tributáveis se encontram corretas, por fim submete-se o ficheiro. No Anexo C, encontram-se o print do E-Fatura.

Desde 1 de janeiro de 2024 passou a ser obrigatório a comunicação de inexistência de faturação para os sujeitos passivos que em determinado mês não tenham obtido faturação. Esta comunicação é realizada no e-fatura na opção de “Comunicação mensal por inexistência de faturação”, como apresentado no Anexo D.

3.4.2. Apuramento e envio de Declaração Periódica de IVA

O envio da Declaração Periódica do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), é uma obrigação fiscal, definida na alínea c) nº1 do artigo 29º do CIVA, de carácter obrigatório para os sujeitos passivos enquadrados no regime de IVA. Caso se trate de sujeitos passivos no regime mensal a declaração de IVA deve ser enviada até ao dia 20 do 2º mês seguinte ao que respeita, ou caso se trate de sujeitos passivos no regime trimestral, esta deve ser enviada até ao dia 20 do 2º mês seguinte ao trimestre a que respeita, como disposto nas alíneas a) e b), respetivamente do artigo 41º do CIVA.

Desta forma, após os lançamentos contabilísticos, é necessário proceder ao apuramento do imposto e envio da mesma. Para tal, no Snc.32 extrai-se uma análise do IVA de forma a conferir os montantes das bases e das contas de IVA e para verificar se o que consta na contabilidade do cliente, a nível de faturação, corresponde ao comunicado no e-fatura.

O apuramento do IVA no Snc.32 é feito de forma automática, no entanto o apuramento do IVA funciona da seguinte forma:

1º Passo: saldar as contas 2432, 2433 e 2434 em contrapartida da conta 2435, em que:

- 2432 – IVA dedutível: esta conta movimenta-se a débito
- 2433 – IVA Liquidado: esta conta movimenta-se a crédito
- 24341 – IVA – Regularizações a favor da empresa: esta conta movimenta-se a débito
- 24342 – IVA – Regularizações a favor do Estado: esta conta movimenta-se a crédito
- 2435 – IVA – Apuramento

Assim sendo, é necessário efetuar o seguinte movimento:

2433	/	2432
24342	/	24341

2º Passo: A diferença resultante do movimento anterior irá transitar para a conta 2435, em que:

- Se o saldo for devedor – credita-se a 2435 e debita-se a 2437 – IVA a recuperar
- Se o saldo for credor – debita-se a 2435 e credita-se a 2436 – IVA a pagar

Ainda antes de emitir a declaração, confirma-se novamente os valores e também se estão nos campos corretos da declaração periódica (Anexo E). Posteriormente a isto, emite-se a declaração de IVA em formato XML e faz-se login no Portal das Finanças com os acessos do contabilista certificado (CC) (se for um cliente com contabilidade organizada, caso contrário é com acessos do sujeito passivo). Abre-se a declaração guardada anteriormente e valida-se caso não apresente erros procede-se à submissão da mesma. Imprime-se comprovativos de envio, declaração periódica e a guia para pagamento e guarda-se também em formato digital no programa de contabilidade. Relativamente ao pagamento, este deve ser efetuado até ao dia 25 do 2º mês seguinte ao mês a que respeita para os sujeitos passivos no regime mensal, e até ao dia 25 do 2º mês seguinte ao trimestre a que respeita para os sujeitos passivos no regime trimestral, como estipulado na alínea a) e b), respetivamente do nº1 do artigo 27º do CIVA. Por fim, procede-se à impressão dos diários dos meses para os quais a declaração foi enviada.

3.4.3. Declaração Recapitulativa de IVA

A declaração Recapitulativa de IVA é de envio obrigatório para os sujeitos passivos que efetuaram transmissões intracomunitárias de bens e/ou prestaram serviços intracomunitários em determinado período, conforme a alínea c) do nº1 do artigo 23º do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI) e alínea i) do nº1 do artigo 29º do CIVA. No que respeita aos prazos para a sua entrega, estes estão definidos na alínea a) ou b) do nº1 do artigo 30º do RITI, caso se trate de sujeitos passivos que estão obrigados à entrega mensal ou trimestral da declaração, respetivamente.

Na declaração recapitulativa de IVA são enviadas informações como o país e o número de identificação fiscal do adquirente, bem como o montante e o tipo de operação efetuada (Anexo F). Segundo a Portaria n.º 338/2023 de 7 de novembro, as operações efetuadas podem ser dos seguintes tipos:

- Tipo 1 – se respeitante a transmissões intracomunitárias de bens ou operações assimiladas – artigo 14º do RITI
- Tipo 4 – se respeitante a operações triangulares – artigos 8º e 15º do RITI
- Tipo 5 – se respeitante a prestação de serviços – artigo 6º, nº6, alínea a) do CIVA

Os valores na Declaração Recapitulativa de IVA têm uma particularidade, tem de ser valores inteiros, ou seja, sem casas decimais e devem ser arredondados para baixo. O montante total constante na Declaração Recapitulativa de IVA em determinado período irá aparecer espelhado na Declaração Periódica de IVA no campo 7.

Desta forma, aquando dos lançamentos contabilísticos, nas operações acima mencionadas deve ser colocado o identificador associado à operação em causa, para assim associar automaticamente que aquele movimento deve constar na Declaração Recapitulativa. Posteriormente, no Snc.32 emite-se a declaração em formato XML e é enviada pelo CC ou pelo sujeito passivo consoante os casos já mencionados anteriormente.

3.4.4. Modelo 10

A declaração Modelo 10, introduzida na Portaria nº383/2015, de 26 de outubro, tem como objetivo declarar os rendimentos sujeitos a imposto, auferidos por sujeitos passivos de IRS residentes em território português, bem como as respetivas retenções, que não sejam ou não devam ser declarados na Declaração Mensal de Remunerações. Nesta declaração também serão declarados os rendimentos sujeitos a retenção de IRC. A Modelo 10 é uma declaração anual, entregue por transmissão eletrónica de dados, através do Portal das Finanças, como definido na alínea c) do nº1 do artigo 119º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS) e no artigo 128º do CIRC. No que respeita aos prazos para a entrega segundo consta na Lei nº71/2018 de 31 de dezembro, esta obrigação tinha como data-limite até 10 de fevereiro do ano seguinte à obtenção de rendimentos. No entanto foi publicado o Decreto-Lei nº49/2025, de 27 de março, que prevê que esta obrigação possa ser cumprida até ao final do mês de fevereiro do ano seguinte à obtenção de rendimentos. O Decreto-Lei identificado

entrará em vigor a partir de 1 de julho de 2025, no entanto, em 2025 esta obrigação já foi cumprida nesta data em resultado do Despacho n.º 14/2025-XXIV da SEAF, de 31 de janeiro de 2025.

Desta forma, a JMTOC, é também responsável pelo preenchimento e entrega da Modelo 10 dos seus clientes. Para tal, inicialmente é necessário recolher todas as informações para preencher os campos adequados, conforme o Anexo G, e posteriormente proceder ao seu envio.

3.4.1. Modelo 30

A declaração Modelo 30, aprovada na Portaria n.º 372/2013, de 27 de dezembro, é uma obrigação fiscal acessória, em que são declarados à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), como disposto na alínea a) do n.º7 do artigo 119º do CIRS e artigo 128º do CIRC, os rendimentos pagos a pessoas ou entidades não residentes em território português, que auferem rendimentos de uma fonte portuguesa, tais como salários, rendas, royalties, juros, comissões, entre outros. A Modelo 30, como referido na alínea a) do n.º7 do artigo 119º do CIRS, deve ser entregue até ao final do segundo mês seguinte ao pagamento dos rendimentos.

A Modelo 30 está diretamente relacionado com as Convenções para Evitar a Dupla Tributação que Portugal tem celebrado com diversos países, de forma a evitar que determinada pessoa ou entidade seja tributada duas vezes pelo rendimento auferido. Com vista a evitar o pagamento de retenção na fonte a pessoas ou entidades não residentes em Portugal, é necessário estar na posse do Modelo 21-RFI e do Certificado de Residência Fiscal que deve ser fornecido por estas pessoas ou entidades.

A JMTOC possui um cliente que se dedica à atividade de alojamento local, em que são cobradas comissões por entidades não residentes. Assim, torna-se necessário proceder ao envio da Modelo 30 mensalmente referente às comissões cobradas por estas entidades relativos a rendimentos obtidos em Portugal. Para tal, acede-se ao Portal das Finanças do sujeito passivo e para a submissão da Modelo 30, no Quadro 8 deve-se preencher os campos conforma consta no Anexo H.

3.4.2. Modelo 39

A declaração Modelo 39, implementada com a Portaria nº 414/2012, de 17 de dezembro, destina-se a dar cumprimento à obrigação declarativa prevista na alínea b) do nº12 do artigo 119º do CIRS, cuja entrega é obrigatória para as entidades devedoras e que efetuem o pagamento ou coloquem à disposição rendimentos sujeitos a retenção na fonte às taxas liberatórias previstas no artigo 71º do CIRS, ou de quaisquer rendimentos sujeitos a retenção na fonte a título definitivo, desde que os seus titulares sejam residentes em território nacional. A entrega da Modelo 39, conforme disposto na alínea b) do nº12 do artigo 119º do CIRS, deve ser efetuada até ao último dia do mês de fevereiro do ano seguinte à obtenção dos rendimentos.

A JMTOC possui clientes, sujeitos passivos de IRC, que efetuam a distribuição de lucros aos seus sócios, logo torna-se obrigatória a entrega da Modelo 39, uma vez que estes rendimentos estão sujeitos à taxa liberatória de 28%, como previsto no artigo 71º do CIRS. Para o envio desta obrigação deve-se aceder ao Portal das Finanças do CC e preenche-se os campos, conforme é possível visualizar no Anexo I. De realçar que no Quadro 6 deve existir uma linha por cada sócio e no campo 6.2. deve-se indicar o código dos rendimentos, que neste caso em específico, como se trata de dividendos, o código a considerar é o 1.

3.4.3. Modelo 44

A declaração Modelo 44, introduzida com a Portaria nº98-A/2015, de 31 de março, é uma obrigação fiscal enviada pelos proprietários, usufrutuários ou sublocadores de imóveis que pretendem comunicar à AT os rendimentos auferidos com o arrendamento de imóveis, como estipulado na alínea b) do nº5 do artigo 115º do CIRS. Esta entrega é obrigatória para os sujeitos passivos que não emitem eletronicamente os recibos de rendas no Portal das Finanças. A entrega da Modelo 44 deve ser efetuada até ao final de janeiro do ano seguinte à obtenção dos rendimentos prediais, como previsto na alínea b) do nº5 do artigo 115º do CIRS. No entanto com a introdução do Decreto-Lei nº49/2025, de 27 de março, esta obrigação poderá ser entregue até ao final de fevereiro do ano seguinte ao que respeitam os rendimentos.

Para enviar a Modelo 44 deve-se efetuar a entrega pelo sujeito passivo, preenchendo os quadros necessários. No Quadro 05 deve-se preencher o tipo de habitação, o número do contrato, a freguesia, o valor de rendas ilíquidas e a que título foram recebidas, bem como os restantes campos (Anexo J).

3.4.4. Inventários

Em Portugal, os sujeitos passivos de IRS com contabilidade organizada bem como os sujeitos passivos de IRC, que possuam inventários de mercadorias, matérias-primas, produtos acabados e intermédios, subprodutos ou produtos e trabalhos em curso devem comunicar atualmente os mesmos à AT até ao dia 31 de janeiro, conforme o disposto na Portaria nº126/2019, de 2 de maio. Esta obrigação encontra-se prevista no Decreto-Lei nº 198/2012, que tem como objetivo reforçar a transparência fiscal.

Assim, o ficheiro de inventários, que deve ser enviado em formato XML, tem de conter informações como o tipo de produto, o identificador, a descrição e o código do produto, bem como a quantidade e a unidade de medida. No que se respeita ao tipo de produto este pode ser:

- M – mercadorias;
- P – matérias-primas, subsidiárias e de consumo
- A – produtos acabados e intermédios
- S – subprodutos, desperdícios e refugos
- T – produtos e trabalhos em curso

Relativamente à comunicação da valorização dos inventários à AT, todos os sujeitos passivos para o ano de 2024 estão dispensados, no entanto a Lei nº n°45-A/2024, de 31 de dezembro (que aprova o Orçamento de Estado para 2025), refere que apenas estão dispensados desta obrigação os sujeitos passivos que não estejam obrigados a inventário permanente, ou seja, os sujeitos passivos que estão obrigados a inventário permanente terão de comunicar à AT a valorização do seu inventário referente ao período de 2025. A obrigação de comunicação dos inventários valorizados já existe desde 2020, como disposto na Portaria nº 126/2019, de 2 de maio, no entanto tal medida tem vindo a ser dispensada nos Orçamentos de Estado posteriores.

Para a submissão do ficheiro de inventário, acede-se ao E-fatura com os dados do sujeito passivo, seleciona-se o período pretendido e a data de fim do período, abre-se o ficheiro que se pretende enviar, validar de seguida e submeter, no caso de não possuir existências deve-se colocar o visto em como não tem existências e posteriormente submeter, como consta no Anexo K.

Apesar de não ser obrigatório o envio dos inventários valorizados para a AT, os clientes obrigados à submissão dos inventários entregam à contabilidade a valorização dos mesmos com vista ao apuramento do CMVMC que será abordado mais tarde neste relatório.

3.5. Processamento salarial e envio de respetivas obrigações declarativas

Além dos serviços de contabilidade, a JMTOC também é responsável pelo processamento salarial dos seus clientes. Para tal, mensalmente cada um dos clientes envia as informações a fim de processar os recibos de vencimento dos seus trabalhadores, nomeadamente baixas, faltas justificadas e/ou injustificadas, férias, licenças, horas extraordinárias e/ou noturnas, entre outros. A JMTOC também é responsável pela admissão e cessação dos contratos dos funcionários perante a segurança social e pela manutenção das fichas de cadastro dos funcionários dos seus clientes.

Para efetuar o processamento salarial é utilizado o *software* Sigep.32, onde está registado cada cliente do escritório e por sua vez cada funcionário tem a sua ficha criada com as suas informações, tais como nome, data de nascimento, data de admissão, número de contribuinte, número da segurança social, tipo de contrato, vencimento base, entre muitos outros. Além destas informações, cada funcionário tem movimentos fixos na sua ficha, ou seja, movimentos referentes a abonos de caráter regular, permitindo assim otimizar o processamento salarial. Deste modo, apenas é preciso adicionar movimentos adicionais, para abonos ou faltas, caso seja necessário. Após executar o processamento salarial (Anexo L), tendo por base as informações fornecidas pela entidade patronal, são enviados os recibos de vencimento para o cliente para que possa proceder ao respetivo pagamento.

No que respeita às obrigações inerentes ao processamento salarial, é de carácter obrigatório enviar a declaração de remunerações para a Segurança Social e para a AT, até ao dia 10 de cada mês, conforme disposto na subalínea i), da alínea c), do n.º 1, do artigo 119.º do CIRS, sendo possível o envio por *webservice* através do Sigep.32, onde de imediato é possível obter um comprovativo de envio destas obrigações.

As contribuições à Segurança Social e entrega de IRS à AT devem ser liquidadas até dia 20, sob pena acréscimo de juros e encargos. Para tal, são enviadas as guias para cada cliente com vista à sua liquidação. Ainda relacionado com o processamento salarial, após o envio das

declarações de remunerações, são enviados ficheiros, designados de “folhas de férias” para as seguradoras, quando os clientes possuem o seguro de acidentes de trabalho com caráter variável.

3.6. Encerramento de contas

3.6.1. CMVMC

O CMVMC é um dos principais indicadores financeiros para os sujeitos passivos que possuem inventários, pois tal como o nome indica permite calcular em determinado período o custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas. Quando o cliente não está obrigado a possuir inventário permanente o CMVMC é calculado através da seguinte fórmula:

$$\text{CMVMC} = \text{Existências iniciais (Ei)} + \text{Compras +/- Regularizações} - \text{Existências finais (Ef)}$$

No Snc.32 é possível calcular automaticamente o CMVMC, em que para tal basta colocar o valor das existências finais conforme demonstrado no Anexo M, e o programa faz o apuramento do CMVMC e efetua logo os respetivos movimentos contabilísticos.

No que respeita aos movimentos contabilísticos do apuramento do CMVMC:

1º Passo: saldar as contas 311, 312 ou 313 (consoante o caso) em contrapartida das contas 611, 612 ou 613 respetivamente. Como estas contas se movimentam a débito para as saldar devem ser creditadas e debitada a conta 61 respetiva.

$$611, 612 \text{ ou } 613 \quad / \quad 311, 312 \text{ ou } 313$$

2º Passo: saldar as contas 317 e 318 em contrapartida das contas 611, 612 ou 613. Como estas contas se movimentam a crédito para as saldar devem ser debitadas e creditada a conta 61 aplicável.

$$317 \text{ ou } 318 \quad / \quad 611, 612 \text{ ou } 613$$

3º Passo: saldar a conta das existências iniciais, que pode ser a conta 32, 33, 34, 35, 36 ou 37 em contrapartida da conta 61. Como se trata de contas do ativo são movimentadas a débito em que para as saldar devem ser creditadas e debitada a conta 61 respetiva.

$$61 \quad / \quad 32, 33, 34, 35, 36 \text{ ou } 37$$

4º Passo: Por último, é efetuado o lançamento das existenciais finais, em que são debitadas as contas 32, 33, 34, 35, 36 ou 37 e creditada a conta 61 respetiva.

$$32, 33, 34, 35, 36 \text{ ou } 37 \quad / \quad 61$$

No final, o saldo da conta 61, que resulta dos movimentos a débito subtraídos dos movimentos a crédito, dará origem ao CMVMC.

3.6.2. Acréscimos e Diferimentos

A contabilização de acréscimos e diferimentos vai de encontro ao princípio da especialização do período, sendo este princípio um dos pilares fundamentais da contabilidade, que está previsto no SNC na sua Estrutura Conceptual que está alinhado com as normais internacionais de contabilidade. Este princípio estabelece que os gastos e rendimentos devem ser reconhecidos no período a que respeitam, independentemente do momento do seu pagamento ou recebimento. Como referido anteriormente estes lançamentos são efetuados no mês 13 – Regularizações.

No que respeita aos acréscimos, poderão existir acréscimos de gastos ou de rendimentos. Quanto aos acréscimos de gastos, poderão apresentar os seguintes exemplos:

- Remunerações a liquidar: processamento salarial de férias e subsídio de férias dos funcionários que serão pagos no ano N+1, mas que dizem respeito a direitos adquiridos durante o ano N.

- Outros acréscimos de gastos: acréscimos referentes a faturas de eletricidade, água, comunicação ou outros gastos que apesar da data de emissão ser o ano N+1, parte ou a totalidade do gasto respeita ao ano N.
- Juros: acréscimos de juros de empréstimos que se vencem em N+1 mas que correspondem à utilização de capital no período N.

Relativamente aos acréscimos de rendimentos, é necessário acrescer um rendimento quando por exemplo um sujeito passivo tenha faturado um serviço no ano N+1, mas que seja referente a um serviço prestado no ano N.

Os diferimentos, à semelhança dos acréscimos, também poderão ser diferimentos de gastos ou de rendimentos. Os diferimentos são movimentos contrários aos acréscimos, ou seja, respeitam a gastos ou rendimentos emitidos no ano N, mas que dizem respeito ao ano N+1.

Como diferimento de gastos, os mais comuns são diferimentos de seguros e de rendas, uma vez que os seguros usualmente o seu início e término raramente coincidem com o mesmo ano civil e torna-se necessário diferir uma parte para o ano N+1. Já as rendas, como usualmente são pagas antecipadamente, em novembro ou dezembro do ano N está a ser paga a renda de janeiro de N+1.

Quanto aos diferimentos de rendimentos, estes existem quando por exemplo no período N existe a emissão de uma fatura referente a um serviço que apenas será realizado em N+1, tornando desta forma imprescindível o diferimento do rendimento para N+1.

3.6.3. Depreciações e amortizações do período

Segundo o nº1 do artigo 4º do Decreto Regulamentar nº25/2009, de 14 de setembro, “o cálculo das depreciações e amortizações faz-se, em regra, pelo método das quotas constantes”, no entanto o mesmo artigo refere que também se pode optar pelo método das quotas decrescentes ou por outro método desde que a natureza do deprecimento ou a atividade económica do sujeito passivo assim o justifiquem. No parágrafo 60 da NCRF 7 – Ativos Fixos Tangíveis, refere que “*o método de depreciação utilizado deve refletir o modelo por que se espera que os futuros benefícios económicos do ativo sejam consumidos pela entidade*”.

Apesar de na contabilidade as depreciações serem consideradas na totalidade, nem todas as depreciações são aceites fiscalmente na sua totalidade, como é o caso das depreciações de

viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, barcos de recreio e aviões de turismo. Conjugando o artigo 34º n.º1 alínea e) do CIRC com a Portaria n.º 467/2010, de 7 de julho, apenas são aceites fiscalmente as depreciações:

- Até 62.500€ para veículos movidos exclusivamente a energia elétrica;
- Até 50.000€ para veículos híbridos *plug-in*;
- Até 37.500€ para veículos movidos a gases de petróleo liquefeito ou gás natural veicular;
- Até 25.000€ para as restantes viaturas.

Nota: Estes limites aplicam-se para viaturas adquiridas a 1 de janeiro de 2015 ou após essa data.

Neste sentido, as depreciações não aceites fiscalmente serão acrescidas no campo 719 do Quadro 07 da Modelo 22, o que fará aumentar o Lucro Tributável ou reduzir o Prejuízo Fiscal, consoante o caso.

Para calcular as depreciações/amortizações do período, na JMTOC, é utilizado o *software* Gimo.32. Este software permite a gestão dos ativos de cada cliente, em que para tal integra as aquisições de ativos registadas no programa Snc.32 e posteriormente calcula as depreciações/amortizações de cada ativo (Anexo N). As depreciações/amortizações do período são calculadas utilizando o método das quotas constantes e as taxas utilizadas são as previstas no Decreto Regulamentar n.º25/2009, podendo ser registadas pelo regime dos duodécimos ou pelo valor anual conforme as necessidades de cada cliente.

3.6.4. Provisões e Perdas por imparidade

Provisões:

Segundo a Norma Contabilística e de Relato Financeiro (NCRF) 21-Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes, uma provisão pode ser definida como “*um passivo de tempestividade ou quantia incerta.*” O parágrafo 13 da NCRF 21 refere que uma provisão só deve ser reconhecida quando reúna cumulativamente os seguintes requisitos:

“*a) Uma entidade tenha uma obrigação presente (legal ou construtiva) como resultado de um acontecimento passado;*

b) *Seja provável que um exfluxo de recursos incorporem benefícios económicos será necessário para liquidar a obrigação; e*

c) *Possa ser feita uma estimativa fiável da quantia da obrigação.*”

Alguns exemplos de provisões são:

- Provisões de carácter ambiental;
- Provisões para processos judiciais;
- Provisões para garantias a clientes;
- Provisões para multas e outras penalidades;
- Entre outros.

No que respeita às provisões para garantias a clientes, são aceites fiscalmente tendo em conta a seguinte fórmula:

$$\text{Limite}_f = (\text{Vendas} + P.\text{Serviços})_{\text{garantia},N} * \frac{\text{encargos com garantias}_{N-2,N-1,N}}{(\text{Vendas} + P.\text{Serviços})_{\text{garantia},N-2,N-1,N}}$$

Contabilisticamente, as provisões para garantias a clientes devem ser contabilizadas da seguinte forma:



Na Modelo 22, os campos que devem ser preenchidos e que estão relacionados com as provisões são:

- Campo 721: neste campo deve ser colocado o montante a acrescer referente a provisões não dedutíveis ou acima dos limites legais previstos no nº4 do artigo 19º do CIRC e artigo 39º do CIRC;
- Campo 764: neste campo deve ser colocado o montante a deduzir referente a reversão de provisões já tributadas.

Perdas por imparidade:

Existe uma perda de imparidade quando o valor contabilístico de determinado ativo é superior ao seu valor recuperável, ou seja, quando uma empresa tem evidência que o ativo que possui não conseguirá gerar os benefícios económicos esperados. As situações mais comuns quando estamos perante perdas por imparidade, dizem respeito a perdas por imparidade de ativos não correntes, de inventários ou de dívidas a receber, nomeadamente de clientes. No final de cada exercício económico deve ser analisada a existência de possíveis perdas por imparidade de forma a serem contabilizadas no período devido, evitando assim a não aceitação fiscal em virtude de não terem sido contabilizadas no período a que respeitam.

Relativamente às perdas por imparidade de clientes cobrança duvidosa, estas devem ser reconhecidas quando existem dúvidas quanto à cobrabilidade de uma dívida, caso a dívida esteja em mora há mais de 6 meses e existam ações de cobrança por parte da empresa. Estas ações de cobrança devem ser feitas por escrito, preferencialmente por carta registada com aviso de receção de forma que a empresa tenha provas na sua posse de que o seu cliente foi notificado da sua tentativa de cobrança.

No que respeita a perdas por imparidade de clientes de cobrança duvidosa, são aceites fiscalmente em:

- 25% - Créditos em mora há mais de 6 meses e até 12 meses;
- 50% - Créditos em mora há mais de 12 meses e até 18 meses;
- 75% - Créditos em mora há mais de 18 meses e até 24 meses;
- 100% - Créditos em mora há mais de 24 meses

São aceites na totalidade as perdas por imparidade em dívidas de clientes de cobrança duvidosa de clientes que se encontrem em 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),

Os lançamentos contabilísticos referentes a perdas por imparidade de dívidas de clientes são os seguintes:

1º Passo: Transferência do saldo de cliente c/c para cliente cobrança duvidosa

217 – Clientes cobrança duvidosa / 211 – Clientes c/c

2º Passo: Constituição da perda por imparidade da % aceite fiscalmente

6511 – Clientes / 219 – Perdas por imparidade acumuladas

3º Passo: Quando o cliente paga uma parte ou a totalidade do montante em dívida, deve ser contabilizada a reversão da perda por imparidade, através dos seguintes movimentos:

11 – Caixa / 217 – Clientes cobrança duvidosa
12 – Depósitos à ordem

219 – Perdas por imparidade acumuladas / 76211 – Reversão de perdas por imp. de clientes

Na Modelo 22, os campos a ser preenchidos referente a perdas por imparidade são:

- Campo 721: neste campo devem ser acrescidos os montantes referentes a perdas por imparidade fiscalmente não dedutíveis de ativos financeiros;
- Campo 718: neste campo devem ser acrescidos os montantes relativos a perdas por imparidade de inventários e de créditos não fiscalmente dedutíveis para além dos limites legais, conforme disposto nos artigos 28º a 28º-C do CIRC;
- Campo 719: neste campo além das depreciações não aceites fiscalmente como referido anteriormente, devem também ser acrescidos os montantes que respeitam a perdas por imparidade em inventário para além dos limites legais estabelecidos no artigo 31º-B do CIRC;

- Campo 762: devem ser considerados os montantes referentes a reversões de perdas por imparidade tributadas, nomeadamente perdas por imparidade de inventários e de dívidas a receber.
- Campo 781: neste campo estão refletidos os montantes respeitantes a reversões de perdas por imparidade tributadas em períodos anteriores.

3.6.5. Tributações Autónomas

Relativamente às tributações autónomas, previstas no artigo 88º do CIRC e no artigo 73º do CIRS, no final de cada período são calculadas com a informação que consta na contabilidade de cada sujeito passivo. Para tal, é necessário observar no balancete de cada cliente as contas sujeitas a TA para posteriormente calcular o montante de imposto a pagar referente a estas despesas. Antes de calcular as TA é necessário que primeiro tenha sido apurado o lucro tributável ou prejuízo fiscal pois as taxas de TA poderão ser agravadas em 10 pontos percentuais em caso de prejuízo fiscal, como consta no nº14 do artigo 88º do CIRC.

Na JMTOC, as TA são calculadas inicialmente num ficheiro Excel, onde existe uma linha para cada rubrica das despesas sujeitas a TA, como demonstrado no Anexo O. Posteriormente os montantes apurados são introduzidos no DEFIR para preenchimento da Modelo 22. O valor apurado depois será considerado na Modelo 22, que irá somar ao IRC a pagar ou diminuir o montante de IRC a recuperar, consoante o caso.

Ainda relativamente às tributações autónomas, na Modelo 22 existem vários campos que devem ser preenchidos, tais como:

- Quadro 07, campo 724: deve ser colocado o valor apurado de TA obtido através da aplicação das respetivas taxas. Neste campo além das TA devem ser colocados o IRC e outros impostos que diretamente ou indiretamente incidam sobre os lucros, como previsto no artigo 23º-A, nº1 alínea a);
- Quadro 07, campo 365: deve ser colocado o valor apurado de TA obtido da aplicação das respetivas taxas, este valor pode não coincidir com o valor colocado no campo 724;

- Quadro 13: neste quadro deve ser especificado o valor de TA por cada uma das suas rubricas. Caso se trate de uma empresa com sede na Zona Franca da Madeira deve ser preenchido o Quadro 13-A em vez do Quadro 13.

3.6.6. Modelo 22

A Modelo 22, introduzida no Decreto-Lei nº442-B/88, de 30 de novembro, é uma obrigação fiscal anual entregue pelas pessoas coletivas, prevista na alínea b) do nº1 do artigo 117º do CIRC, com o objetivo de declarar os rendimentos auferidos e apurar o imposto a pagar e posteriormente proceder ao seu pagamento. Esta obrigação deve ser entregue através do Portal das Finanças por transmissão eletrónica de dados, até ao último dia do mês de maio do ano seguinte à obtenção dos rendimentos, conforme disposto no nº1 do artigo 120º do CIRC ou até ao último dia do 5º mês seguinte ao termo do exercício, como previsto no nº2 do mesmo artigo.

Estão obrigados a entregar a Modelo 22:

- Empresas e entidades sujeitas a IRC, incluindo sociedades comerciais, cooperativas e associações;
- Estabelecimentos estáveis de entidades não residentes que obtenham rendimentos em território nacional;
- Entidades parcialmente isentas que tenham rendimentos tributáveis.

É através do preenchimento do Quadro 07 da Modelo 22 que será apurado o lucro tributável ou o prejuízo fiscal, que é apurado da seguinte forma (Tabela 1):

Resultado Líquido do Período
+ Variações patrimoniais positivas
- Variações patrimoniais negativas
+/- Correções nos termos do CIRC
= Lucro Tributável/Prejuízo Fiscal

Tabela 1 - Apuramento do Lucro Tributável/Prejuízo Fiscal

É também na Modelo 22 que é apurado o imposto a pagar ou recuperar, conforme se apresenta em seguida.

Na JMTOC é utilizado o *software* DEFIR para preenchimento da Modelo 22, onde se preenche diversos quadros que posteriormente irão gerar automaticamente a Modelo 22. Os quadros a preencher são: o lucro tributável (que basicamente é o Quadro 07 da Modelo 22); As tributações autónomas (que irá preencher o Quadro 13 da Modelo 22 e outros campos relacionados); os benefícios fiscais (que preencherá o Anexo D da Modelo 22 e outros campos relacionados); os prejuízos fiscais (que irá preencher os campos associados); entre outros quadros.

Apesar de não ter submetido nenhuma Modelo 22, durante o estágio foi possível aprender como se preenche utilizando o *software* DEFIR, onde no decorrer da explicação dada foi possível compreender a importância de cada campo nesta obrigação fiscal.

3.6.7. Apuramento da Estimativa de Imposto

Para o apuramento da estimativa de imposto é necessário calcular primeiro a Matéria Coletável, à qual serão aplicadas as respetivas taxas. As taxas mais comuns de IRC em vigor em 2024 eram:

- 12,5% para entidades qualificadas como *startup*, e que reúnam cumulativamente as condições previstas na alínea f) do nº1 do artigo 2º da Lei nº 21/2023, de 25 de maio;
- 17% para os primeiros 50.000€ de matéria coletável, para entidades qualificadas como pequena, média empresa ou *Small Mid Cap*, nos termos previsto no anexo ao Decreto-Lei nº 372/2007, de 6 de novembro, sendo o remanescente tributado à taxa geral de 21%
- 21% nos casos gerais.

O apuramento da estimativa de imposto na JMTOC é calculado utilizando o DEFIR, em que posteriormente o lançamento de imposto a pagar ou recuperar é efetuado na contabilidade no mês 14-Apuramento.

O montante de IRC a pagar ou recuperar é calculado segundo a Tabela 2:

Matéria Coletável
* Taxa de Imposto (12,5%, 17% ou 21% consoante o caso)
= Coleta
+ Derrama estadual
= Coleta total
- Deduções (Dupla tributação jurídica internacional, Dupla tributação económica internacional, Benefícios Fiscais, AIMI, Pagamento especial por conta)
= Total de IRC liquidado
- Retenções na fonte
- Pagamentos por conta
- Pagamentos adicionais por conta
= IRC a pagar/IRC a recuperar
+ IRC de períodos anteriores
+ Reposição de benefícios fiscais
+ Derrama municipal
- Dupla tributação jurídica internacional – Países com CDT e quando DTJI>Coleta Total
+ Tributações Autónomas
+ Juros compensatórios
+ Juros de mora
= Total a pagar/ Total a recuperar

Tabela 2 - Apuramento IRC a pagar/recuperar

Fonte: Quadro 10 Modelo 22

3.6.8. Modelo 3

A Modelo 3, criada com o Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro, ou como é vulgarmente conhecida “a Declaração de IRS”, é uma obrigação fiscal de periodicidade anual, prevista no artigo 57º do CIRS, cujo envio acontece entre 1 de abril a 30 de junho do ano seguinte à obtenção dos rendimentos. Estão obrigados ao envio desta declaração todos os sujeitos passivos residentes em território nacional que auferiram rendimentos em território português e fora deste, bem como os sujeitos passivos não residentes em território nacional, mas que auferiram cá rendimentos. No entanto, estão dispensados da entrega os sujeitos passivos que cumpram o disposto no artigo 58º do CIRS.

A Modelo 3 tem vários anexos a serem preenchidos consoante os rendimentos auferidos por cada sujeito passivo, sendo que um sujeito passivo pode ter mais de um anexo. Os anexos da Modelo 3 são:

- Anexo A - Trabalho dependente e pensões
- Anexo B - Rendimentos da categoria B – Regime Simplificado/ Ato Isolado
- Anexo C - Rendimentos da categoria B – Regime da Contabilidade Organizada
- Anexo D - Transparência fiscal – imputação de rendimentos; Herança indivisa – imputação de rendimentos
- Anexo E - Rendimentos de capitais
- Anexo F - Rendimentos Prediais
- Anexo G - Mais-valias e outros incrementos patrimoniais
- Anexo G1 - Mais-valias não tributadas
- Anexo H - Benefícios fiscais e deduções
- Anexo I - Rendimentos de Herança Indivisa
- Anexo J - Rendimentos obtidos no estrangeiro
- Anexo L - Residente não habitual

Além destes anexos existe ainda o Anexo SS, destinado a sujeitos passivos com Categoria B, que tem por objetivo comunicar à Segurança Social os rendimentos obtidos com a atividade, bem como comunicar se mais de 50% dos serviços faturados foram efetuados a uma só empresa. Esta informação servirá para a Segurança Social verificar se existe dependência económica, o que caso se verifique, resultará num valor adicional a pagar para esta empresa, designado por pagamento da Entidade Contratante.

A JMTOC é responsável pelo envio da Modelo 3 dos seus clientes em carteira, mas também é contactada por outros clientes individuais para proceder ao envio da sua declaração.

Apesar de não ter procedido ao envio de nenhuma declaração Modelo 3 de 2024, uma vez que o estágio terminou antes de iniciar o prazo de entrega desta obrigação, foi possível submeter uma Modelo 3 de 2023 de um sujeito passivo que não tinha procedido ao seu envio e que solicitou a sua submissão.

3.6.9. IES

A declaração de Informação Empresarial Simplificada (IES), é uma obrigação fiscal e declarativa que foi criada com o Decreto-Lei n.º 8/2007, de 17 de janeiro e também prevista na alínea c) do n.º1 do artigo 117º do CIRC. A IES deve ser enviada até 15 de julho do ano seguinte à obtenção de rendimentos, conforme disposto no n.º2 do artigo 121º do CIRC ou até ao 15º do 7º mês seguinte ao termo do exercício para os sujeitos passivos que não adotem o ano civil, previsto no n.º3 do artigo acima identificado.

A IES é uma obrigação fiscal e declarativa que permite cumprir obrigações para a AT, Instituto Nacional de Estatística (INE), Banco de Portugal (BP) e Instituto dos Registos e Notariado (IRN). Assim, estão obrigados a entregar a IES:

- Os sujeitos passivos de IRC, residentes que exercem, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola;
- Os sujeitos passivos de IRC, residentes que não exercem, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola, caso tenham obtido rendimentos tributáveis em IRC;
- Os sujeitos passivos de IRC, não residentes com estabelecimento estável em território português;
- Os sujeitos passivos de IRC, não residentes sem estabelecimento estável em território português (ou não residente que obtenha rendimentos não imputáveis a estabelecimento estável situado em território português), caso tenham obtido rendimentos em território português que não deu lugar à retenção na fonte a título definitivo;

- Os sujeitos passivos de IRS, da categoria B, que possuam ou sejam obrigados a possuir contabilidade organizada (incluindo os EIRL);
- Os sujeitos passivos de IRS, da categoria B, que não possuam nem sejam obrigados a possuir contabilidade organizada.

Quando aos Anexos a entregar, depende de várias variáveis, nomeadamente o tipo do sujeito passivo, a sua natureza jurídica e atividade exercida e ainda os rendimentos obtidos em determinado período.

Na JMTOC, a IES é inicialmente preenchida no DEFIR e posteriormente validada e submetida através da aplicação disponibilizada pela AT para o seu envio, uma vez que o DEFIR não permite validar os erros quando estes existam. No decorrer do estágio não foi possível submeter nenhuma IES, em virtude do planeamento do trabalho, no entanto foi explicado como funciona esta obrigação, tendo sido apresentados os seus aspetos mais significativos.

3.6.10. Demonstrações Financeiras

No que respeita às demonstrações financeiras, de forma genérica temos:

- Balanço
- Demonstração de Resultados (por naturezas ou por funções)
- Demonstração de Alterações do Capital Próprio
- Demonstração de Fluxos de Caixa
- Anexo: são divulgadas as bases de preparação e as políticas contabilísticas adotadas referentes às demonstrações financeiras apresentadas anteriormente.

Na JMTOC, é utilizado o software DEFIR para preencher as demonstrações financeiras que são automaticamente preenchidas com as informações constantes do balancete da empresa previamente introduzido neste *software*.

Nota: O Anexo é gerado para todas as empresas mesmo as que não estão obrigadas à sua divulgação, uma vez que o preenchimento desta obrigação irá gerar informações que serão automaticamente integradas na IES.

3.7. Outras Tarefas

Controlo de custos associado a cada cliente

Alguns programas da Filosoft nomeadamente o Snc.32, o Sigep.32 e o Gimo.32 permitem contabilizar o tempo despendido em cada um dos clientes. Ao contabilizarmos o tempo despendido em cada cliente é possível apurar o custo de cada cliente da JMTOC.

Numa fase inicial, este controlo de custos é realizado em Excel (Anexo P), tendo sido, no âmbito das tarefas do estágio, criado para o efeito uma folha de cálculo. Recorrendo aos dados gerados pelos *softwares*, são introduzidas as horas despendidas com cada cliente em determinado mês o que vai gerar o custo associado a determinado cliente.

Acompanhamento de processos de inspeção tributária

Uma das tarefas realizados foi o acompanhamento de um processo de inspeção tributária instaurado a um cliente, sujeito passivo de IRS com contabilidade organizada que foi notificado que seria sujeito a uma inspeção sobre o período de 2021 de âmbito geral, ou seja, sobre todos os impostos. Após uma primeira comunicação, o sujeito passivo foi contactado pelo inspetor da AT a informar sobre os procedimentos e o âmbito da inspeção externa para marcar reunião. Na data acordada foi entregue ao sujeito passivo uma notificação para proceder ao envio de alguns elementos, nomeadamente SAFT-PT da contabilidade, SAFT-PT da Faturação, cópias de algumas faturas, inventário inicial e final do período em causa, extratos bancários, entre outros.

Ao longo do processo de inspeção, o inspetor da AT foi solicitando esclarecimentos ao sujeito passivo de forma a tentar entender alguns movimentos. No final a inspeção resultou numa correção ao nível do IVA e IRS que foi aceite pelo sujeito passivo e liquidada por este.

Acompanhamento em reuniões com clientes

Outra das tarefas desempenhadas foi o acompanhamento do supervisor em reuniões com clientes, nomeadamente reuniões intercalares para análise da situação da atividade do cliente em determinado momento. Estas reuniões normalmente acontecem trimestralmente ou semestralmente dependendo da necessidade de cada empresa.

Nestas reuniões é comparada a situação atual do cliente com a do período anterior, são analisados os desvios de cada rubrica dos FSE e os principais rácios, tais como autonomia financeira, solvabilidade e liquidez. É ainda realizada uma simulação do encerramento de contas à data que se pretende analisar, para demonstrar ao cliente quais seriam os resultados obtidos e uma estimativa do valor do imposto a pagar. Para a simulação do encerramento é ainda calculado o montante das TA a pagar, reforçando junto dos clientes a importância e o peso que estas têm sobre o montante do imposto a pagar.

Ética e deontologia da profissão

De forma a reforçar a importância das questões éticas e deontológicas associadas à profissão de contabilista certificado foi frequentada a formação de “Boas práticas segundo o novo estatuto”. Nesta formação foram abordados temas muito relevantes para o exercício da atividade, tais como os direitos e deveres do CC perante a Ordem, as normas éticas e de deontologia profissional, formação profissional contínua e o relacionamento do CC para com o cliente, perante a AT e com outras entidades.

Um dos temas que mais suscitou atenção foram os princípios deontológicos, que conforme consta no artigo 3º do Código Deontológico dos Contabilistas Certificados, os CC devem reger-se pelos seguintes princípios:

- Princípio da integridade;
- Princípio da idoneidade;
- Princípio da independência;
- Princípio da responsabilidade;
- Princípio da competência;
- Princípio da confidencialidade;
- Princípio da equidade;
- Princípio da lealdade.

No mesmo artigo é ainda referido que “*os contabilistas certificados devem eximir-se da prática de atos que, nos termos de lei, não sejam da sua competência profissional.*”.

Numa altura em que existem cada vez mais profissionais a cobrar “preços *low cost*” pelos seus serviços, a frequência desta formação foi importante na medida em que esclareceu quais

as são as obrigações do CC perante o cliente e quais os serviços que não são da sua competência, e como tal devem ser cobrados adicionalmente.

4. Enquadramento das Tributação Autónomas em Portugal

4.1. Enquadramento teórico e fundamentos da implementação

José Pedro Carvalho (2020), considera que um dos exemplos de intervenção legislativa é o regime jurídico das tributação autónomas, que atualmente se encontra condensado nos artigos 88º do CIRC e 73º do CIRS. No seguimento do Acórdão do Tribunal Constitucional nº617/2012, José Pedro Carvalho (2020), salienta que as TA surgiram com o intuito de reduzir as despesas que afetam negativamente a receita fiscal bem como reduzir a vantagem fiscal que resulta da dedução dos custos a que estas estão sujeitas.

Segundo Júlio Wilson (2023), as TA têm sido introduzidas no código fiscal com o objetivo de promover a diminuição da fraude e evasão fiscal, desincentivar os sujeitos passivos de assumirem determinados gastos e tributar determinados encargos. O mesmo autor menciona o Acórdão do Tribunal Constitucional nº 197/2016, o qual considera que *“a tributação autónoma tem insita 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”*.

“Trata-se de uma tributação sobre a despesa ou consumo e não sobre o rendimento que, relativamente às despesas não documentadas e às despesas de representação e com viaturas, visavam evitar que através destas despesas as empresas procedessem à distribuição camuflada de lucros, sobretudo dividendos, que assim ficariam sujeitas a IRS ou IRC enquanto lucro das empresas, bem como combater a fraude e evasão fiscais que tais despesas ocasionariam não só em relação ao IRS e IRC, mas também em relação às contribuições para a Segurança Social.” (Nabais, 2016). O mesmo autor, refere que *“É, porém, evidente que o alargamento e agravamento de que tais tributação autónomas têm presentemente uma finalidade clara de obter mais receitas fiscais”*.

“As tributação autónomas têm lugar quando certos custos das empresas são transformados em factos tributários”. (Sanches, 2002)

“Assim, é ali patente que a tributação autónoma em causa emerge numa tentativa do legislador de dar resposta a problemas concretos que se colocavam em sede da tributação de

rendimentos empresariais, relacionados com a realização de gastos pelos sujeitos passivos no âmbito das suas atividades, mas cuja justificação do ponto de vista empresarial era total ou parcialmente duvidosa, por um lado, e suscetíveis de integrar uma atribuição de rendimentos não tributados a terceiros, sendo por isso aptas a injustificadamente afetar a receita tributária dos impostos sobre o rendimento”. (Carvalho, Tributações autónomas sobre gastos: um olhar histórico, 2017)

Segundo José Pedro Carvalho (2017), e ao contrário do que a doutrina tem sustentado, o propósito do legislador com a criação das TA nunca foi tributá-las *de per si*¹, como se tratasse de impostos indiretos sobre a despesa, mas sim utilizá-las como um instrumento de disciplina da tributação sobre o rendimento.

No entender de Duarte & Moreno (2018), as tributações autónomas *“podem ser distribuídas e alocadas em três linhas principais de raciocínio-resposta, que não são mobilizadas em termos autoexcludentes: (a) natureza sancionatória e penalizadora; (b) imposto sobre a despesa/imposto indireto sobre o consumo, ainda que com finalidade não somente arrecadatória; (c) natureza antiabuso, operando a dita tributação como mecanismo de combate à fraude e evasão fiscais.”*

“Avançam a doutrina e jurisprudência o entendimento de que as tributações autónomas operam como mecanismos de combate à fraude e evasão fiscais, possuindo uma verdadeira norma antiabuso.” (Duarte & Moreno, 2018)

4.2. Evolução legislativa das tributações autónomas no âmbito do CIRC

“Desde a sua implementação, em 1990, até aos dias atuais a incidência das TA tem sido cada vez mais abrangente e com uma maior incidência sobre determinadas despesas, sendo particularmente impressivo no artigo 88º do CIRC, que já vai no seu nº22.”. (Carvalho, A litigiosidade do regime jurídico das tributações autónomas, 2020). Neste sentido, de seguida são apresentadas as alterações legislativas que deram origem ao artigo 88º do CIRC como o conhecemos hoje.

¹ Com *de per si* entende-se isoladamente, individualmente

- Decreto-Lei nº192/90, de 9 de junho: introduziu algumas alterações ao CIRC, nomeadamente a introdução de uma taxa de tributação de 10% sobre “*as despesas confidenciais ou não documentadas efectuadas no âmbito do exercício de actividades comerciais, industriais ou agrícolas por sujeitos passivos que possuam ou devam possuir contabilidade organizada ou por sujeitos passivos de IRC*”.

- Lei nº39-B/94, de 27 de dezembro (aprova o OE para 1995): alterou a redacção do Decreto-Lei nº192/90, em que passaram a ser tributadas em 25%, em vez de 10%, as despesas confidenciais ou não documentadas.

- Lei nº52-C/96, de 27 de dezembro (aprova o OE para 1997): introduziu novamente alterações ao Decreto-Lei nº192/90, no qual as despesas confidenciais ou não documentadas passam a ser tributadas autonomamente a uma taxa de 30%. Esta Lei também prevê a possibilidade desta taxa ascender a 40% se as despesas forem efetuadas por sujeitos passivos de IRC, total ou parcialmente isentos, ou que não exerçam a título principal, actividades de natureza comercial, industrial ou agrícola.

- Lei nº87-B/98, de 31 de dezembro (aprova o OE para 1999): estabeleceu que passariam a ser tributadas em 32% as despesas confidenciais ou não documentadas, com a possibilidade de a taxa ser elevada para 60% nos casos previstos na Lei nº52-C/96.

- Lei nº30-G/2000, de 29 de dezembro: com a publicação desta lei operou-se uma reforma da tributação do rendimento e passou a existir a distinção entre as TA para sujeitos passivos de IRS e IRC. No que diz respeito às TA no âmbito do IRC, esta lei prevê as seguintes alterações/adições:

- aumento da taxa de tributação para 50% das despesas confidenciais ou não documentadas, podendo esta taxa ser elevada para 70%, nos casos já mencionados nas leis publicadas anteriormente;
- despesas de representação passam a ser tributadas em 20% da taxa normal mais elevada;
- encargos com viaturas ligeiras de passageiros, barcos de recreio, aeronaves de turismo, motos ou motociclos passam a ser tributados em 20% da taxa normal mais elevada;
- despesas correspondentes a importâncias pagas ou devidas a entidades não residentes e sujeitas a um regime fiscal mais favorável passam a ser tributadas em 35% ou 55% consoante os casos.

- Lei nº109-B/2001, de 27 de dezembro (aprova o OE para 2002): introduziu que para além de serem tributados os encargos com viaturas ligeiras, passaram também a ser tributados os encargos com viaturas mistas a uma taxa de 20% da taxa normal mais elevada.

- Lei nº32-B/2002, de 30 de dezembro (aprova o OE para 2003): começaram a ser tributados á taxa de 50% da taxa normal mais elevada os encargos com VLP ou mistas, cujo custo de aquisição seja inferior a 40.000,00€, quando suportados por sujeitos passivos que apresentem prejuízos fiscais nos dois exercícios anteriores àquele que os encargos respeitam.

- Lei nº107-B/2003, de 31 de dezembro (aprova o OE para 2004): com esta lei as despesas de representação e os encargos com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, motos ou motociclos ficaram sujeitos a uma tributação autónoma de 6%. Existiu também uma alteração no que respeita aos encargos com VLP ou mistas quando o seu custo de aquisição seja superior a 40.000€, em que estes começaram a ser tributados autonomamente a uma taxa de 15%, nos casos definidos anteriormente na Lei nº32-B/2002.

- Lei nº55-B/2004, de 30 de dezembro (aprova o OE para 2005): alterou a taxa de tributação sobre despesas de representação e as despesas relacionadas com viaturas ligeiras de passageiros, mistas, motos ou motociclos para 5%. Esta lei introduziu uma taxa de tributação de 5% sobre as despesas com ajudas de custo e compensação em viatura própria do trabalhador, quando este esteja ao serviço da entidade, e quando estas não são faturadas a clientes e não haja tributação em sede de IRS na esfera do trabalhador.

- Decreto-Lei nº192/2005, de 7 de novembro: definiu uma taxa autónoma de 20% sobre os lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiam de isenção total ou parcial.

- Lei nº64/2008, de 5 de dezembro: com a implementação desta lei passou a existir a distinção da tributação de acordo com os níveis de CO₂ emitidos pelas viaturas. Assim sendo, as despesas de representação e os encargos com VLP ou mistas, motos ou motociclos passaram a estar sujeitas a uma taxa de 10%. No entanto, os encargos com as VLP ou mistas “*cujos níveis homologados de emissão de CO₂ sejam inferiores a 120g/km, no caso de serem movidos a gasolina, e inferiores a 90g/km, no caso de serem movidos a gasóleo, desde que, tenha sido emitido certificado de conformidade*” estes são tributados a uma taxa de 5%. Esta lei também aumentou a taxa de tributação autónoma para 20% sobre os encargos com VLP ou mistas quando o seu custo de aquisição seja superior a 40.000€, como definido na Lei nº32-B/2002.

- Lei nº100/2009, de 7 de setembro: definiu uma tributação de 35% sobre “*os gastos ou encargos relativos a indemnizações ou quaisquer compensações devidas, não relacionadas com a concretização de objectivos de produtividade previamente definidos na relação contratual, quando se verifique a cessação de funções de gestor, administrador ou gerente e, bem assim, 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*”.

- Lei nº3-B/2010, de 28 de abril (aprova o OE para 2010): introduziu que passariam também a ser tributados em 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 (euro) 27.500, 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*”.

- Lei nº 55-A/2010, de 31 de dezembro (aprova o OE para 2011): deixou de existir a distinção da tributação de acordo dos níveis de CO₂ definidos na Lei nº64/2008, passando a existir uma taxa de tributação única de 10% sobre os “*encargos efectuados ou suportados por sujeitos passivos não isentos subjectivamente e que exerçam, a título principal, actividade 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 da alínea e) do nº1 do artigo 34º, motos ou motocicletas, excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia eléctrica*”, e outra de 20% caso o custo de aquisição seja superior ao mencionado. Nas despesas de representação mantém-se a tributação autónoma de 10%, sendo nesta lei definida o que se consideram despesas de representação. Por fim, as taxas de tributação em vigor seriam elevadas em 10 pontos percentuais quando os sujeitos passivos apresentem prejuízos fiscais no período de tributação em que tais encargos ocorreram.

- Lei nº64-B/2011, de 30 de dezembro (aprova o OE para 2012): aumentou para 25% a taxa de tributação sobre os lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiam de isenção total ou parcial no que respeita aos rendimentos de capitais.

- Lei nº2/2014, de 16 de janeiro: com a introdução desta lei passaram a existir taxas de tributação distintas consoante o custo de aquisição das VLP, motos ou motocicletas, excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica. Desta forma começaram a ser tributados os encargos com viaturas em 10% se o custo de aquisição for inferior a 25.000€; 27,5% se o custo de aquisição for igual ou superior a 25.000€ e inferior a 35.000€; 35% se o custo de aquisição for inferior a 35.000€. No entanto estes encargos são excluídos de tributação em alguns casos, nomeadamente se estiverem afetos à exploração de serviço público de transportes ou se destinem a ser alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo. Também estão excluídos os encargos com as viaturas automóveis utilizadas pelos funcionários caso tenha sido celebrado um acordo entre estes e a entidade patronal.

- Lei nº82-D/2014, de 31 de dezembro: começaram a ser tributados autonomamente os encargos com VLP híbridas plug-in em 5% se o custo de aquisição for inferior a 25.000€; 10% se o custo de aquisição for igual ou superior a 25.000€ e inferior a 35.000€; 17,5% se o custo de aquisição for igual ou superior a 35.000€. Na mesma medida, passaram a ser tributados também os encargos com VLP movidas a Gases de Petróleo Liquefeito (GPL) ou Gás Natural Veicular (GNV) em: 7,5%, 15% e 27,% tendo em conta os mesmos limites definidos para as VLP híbridas plug-in.

- Lei nº2/2020, de 31 de março (aprova o OE para 2020): alterou os limites do custo de aquisição de VLP, motos ou motocicletas, passando a ser tributados os seus encargos em 10% caso o custo de aquisição seja inferior a 27.500€ e em 27,5% caso o custo seja igual ou superior a 27.500€ e inferior a 35.000€. Introduziu ainda que não serão aplicadas as taxas de tributação elevadas em 10 pontos percentuais, nos casos em que os sujeitos passivos apresentem prejuízos fiscais, quando se trate do período de tributação inicial e no seguinte.

- Lei nº 24-D/2022, de 30 de dezembro (aprova o OE para 2023): com a introdução desta lei diminuíram as taxas de tributação autónoma sobre os encargos com VLP híbridas plug-in caso estas tenham uma autonomia mínima de 50gCO₂/km, mas também dos encargos com viaturas movidas a GNV, em que são tributados a 2,5%, 7,5% e 15% consoante o seu custo de aquisição. Uma das novidades introduzidas com a presente lei foi a tributação em 10% dos encargos com veículos movidos exclusivamente a energia elétrica se o seu custo de aquisição exceder os 62.500€.

- Lei nº 82/2023, de 29 de dezembro (aprova o OE para 2024): diminuiu para 8,5%, 25,5% e 32,5% a tributação sobre os encargos com VLP, motos ou motocicletos consoante o custo de aquisição mencionado anteriormente.

- Lei nº45-A/2024, de 31 de dezembro (aprova o OE para 2025): diminuiu as taxas de tributação sobre os encargos com VLP, motos ou motocicletos e ainda aumentou os montantes do custo de aquisição de cada um dos escalões de tributação, assim existe:

- Tributação em 8% quando o custo de aquisição seja inferior a 37.500€
- Tributação em 25% quando o custo de aquisição for igual ou superior a 37.500€ e inferior a 45.000€
- Tributação em 32% quando o custo de aquisição for superior a 45.000€

Esta lei também prevê ainda uma pequena alteração no que respeita às despesas de representação, pois anteriormente os espetáculos oferecidos eram tributados em 10% e com a introdução desta lei deixam de ser tributados.

4.3. A abordagem das TA no âmbito do IRC

“O artigo 88º do CIRC tem sido motivo de litigância entre a AT e os contribuintes, resultando em algumas intervenções legislativas, que apesar de ser difícil a sua quantificação já terá causado à AT e aos contribuintes prejuízos que excederão as dezenas de milhões de euros” (Carvalho, A litigiosidade do regime jurídico das tributação autónomas, 2020). Este considera ainda que na maioria das situações a responsabilidade é do legislador, em virtude dos sucessivos aditamentos e alterações, que poderão resultar da falta de cuidado ou desconhecimento da realidade material e jurídica.

José Casalta Nabais (2016) reconhece que no IRC existem tributação autónomas sobre determinados rendimentos, sobre despesas que não são gastos fiscais e sobre despesas que são considerados gastos fiscais.

“Embora a tributação de determinados encargos esteja formalmente inserida no Código do IRC e o respetivo montante seja liquidado no âmbito daquele imposto, tal tributação é uma imposição fiscal materialmente distinta da tributação em IRC.” (Acórdão do Tribunal Constitucional nº617/2012, 2012)

“A equiparação errónea que vem sendo feita entre as tributações autónomas e o Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC) acaba por transparecer a falsa ideia de que aquelas sempre estiveram previstas no Código do IRC (CIRC).” (Cardoso, 2017)

Atualmente em vigor (Tabela 3):

Tributações Autónomas	Taxa Aplicada	
	Se Lucro	Se Prejuízo
Incidência		
Despesas não documentadas efetuadas por um sujeito passivo que exerça, a título principal, atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola	50%	60%
Despesas não documentadas efetuadas por um sujeito passivo que não exerça, a título principal, atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola	70%	80%
Encargos suportados por sujeitos passivos que exerçam a título principal atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola, relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, de mercadorias, motos ou motocicletas:		
- Quando o custo de aquisição é inferior a 37.500€	8%	18%
- Quando o custo de aquisição é igual ou superior a 37.500€ e inferior a 45.000€	25%	35%
- Quando o custo de aquisição é igual ou superior a 45.000€	32%	42%
Despesas de Representação	10%	20%
Despesas correspondentes a importâncias pagas ou devidas, por um sujeito passivo com atividade empresarial, a pessoas singulares ou coletivas não residentes submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável, salvo se provar de que não são de carácter anormal ou num montante exagerado	35%	45%
Despesas correspondentes a importâncias pagas ou devidas, por um sujeito passivo sem atividade empresarial, a pessoas singulares ou coletivas não residentes submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável, salvo se provar de que não são de carácter anormal ou num montante exagerado	55%	65%
Ajudas de custo e deslocação em viatura própria	5%	15%
Lucros distribuídos a sujeitos passivos que beneficiam de isenção total ou parcial	23%	33%
Os gastos ou encargos relativos a indemnizações, compensações ou prémios pagos a gestores, administradores ou gerentes	35%	45%
Encargos com as viaturas ligeiras de passageiros híbridas <i>plug-in</i> , cuja bateria possa ser carregada através da ligação à rede elétrica, com uma autonomia mínima de 50km e emissões oficiais inferiores a 50g CO ₂ /km e de viaturas ligeiras de passageiros movidas a GNV:		
- Quando o custo de aquisição é inferior a 27.500€	2,5%	12,5%
- Quando o custo de aquisição é igual ou superior a 27.500€ e inferior a 35.000€	7,5%	17,5%
- Quando o custo de aquisição é igual ou superior a 35.000€	15%	25%
Encargos relacionados com veículos movidos exclusivamente a energia elétrica, caso o custo de aquisição exceda 62.500€	10%	20%

Tabela 3 - Taxas de Tributação Autónoma

4.3.1. Despesas não documentadas

“1- As despesas não documentadas são tributadas autonomamente, à taxa de 50%, sem prejuízo da sua não consideração como gastos nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 23.º-A.

2- A taxa referida no número anterior é elevada para 70% nos casos em que tais despesas sejam efectuadas por sujeitos passivos total ou parcialmente isentos, ou que não exerçam, a título principal, actividades de natureza comercial, industrial ou agrícola e ainda por sujeitos passivos que auferam rendimentos enquadráveis no artigo 7.º”

As despesas não documentadas podem ser definidas como as despesas para as quais não existe nenhum documento de suporte e se desconhece a natureza das mesmas bem como o seu beneficiário. Estas despesas além de não serem aceites fiscalmente ao abrigo do artigo 23-A do CIRC, são tributadas autonomamente à taxa de 50%, podendo esta taxa ser agravada para 70% caso se trate de despesas efetuadas por sujeitos passivos total ou parcialmente isentos, ou que não exerçam a título principal actividades de natureza comercial, industrial ou agrícola. Serão também tributadas a 70% as despesas suportadas pelos sujeitos passivos que auferam “rendimentos directamente resultantes do exercício de actividade sujeita ao imposto especial de jogo”, conforme disposto no artigo 7º do CIRC.

Saldanha Sanches (2002), refere que a primeira intenção da norma é penalizar fortemente estas despesas de modo a evitar comportamentos tais como a distribuição oculta de lucros ou até outras despesas indocumentáveis como subornos. No entendimento deste autor a segunda intenção desta norma, nos casos em que tais despesas existam, é tributá-las com uma taxa maior que as taxas de IRC e IRS combinadas.

4.3.2. Encargos com viaturas

“3- São tributados autonomamente os encargos efetuados ou suportados por sujeitos passivos que não beneficiem de isenções subjetivas e que exerçam, a título principal, actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, viaturas de mercadorias referidas na alínea b) do n.º 1 do artigo 7.º do Código do Imposto sobre Veículos, motos ou motocicletas, às seguintes taxas:

- a) 8% no caso de viaturas com um custo de aquisição inferior a 37 500€*

- b) *25% no caso de viaturas com um custo de aquisição igual ou superior a 37 500€ e inferior a 45 000€*
- c) *32% no caso de viaturas com um custo de aquisição igual ou superior a 45 000€.”*

Mas então, o que se consideram encargos com viaturas ligeiras de passageiros, motos ou motociclos? O nº5 do artigo 88º do CIRC esclarece.

“5- Consideram-se encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, motos e motociclos, nomeadamente, depreciações, rendas ou alugueres, seguros, manutenção e conservação, combustíveis e impostos incidentes sobre a sua posse ou utilização.”

Além dos encargos expressos no nº5 são também consideradas as portagens e estacionamento.

“6- Excluem-se do disposto do n.º 3 os encargos relacionados com:

- a) *Viaturas ligeiras de passageiros, motos ou motociclos, afetos à exploração de serviço público de transportes, destinados a serem alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo; e*
- 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.”*

“18- No caso de viaturas ligeiras de passageiros híbrida plug-in, cuja bateria possa ser carregada através de ligação à rede elétrica e que tenham uma autonomia mínima, no modo elétrico, de 50km e emissões oficiais inferiores a 50 gCO₂/km, e de viaturas ligeiras de passageiros movidas a gás natural veicular (GNV), as taxas referidas nas alíneas a), b) e c) do n.º 3 são, respetivamente, de 2,5%, 7,5% e 15%.”

“20- Os encargos relacionados com veículos movidos exclusivamente a energia elétrica apenas são sujeitos a tributação, à taxa autónoma de 10%, caso o custo de aquisição destes veículos exceda o definido na portaria a que se refere a alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º e não se encontrem excluídos de tributação pelo n.º 6.”

Relativamente aos encargos com viaturas, José Pedro Carvalho (2017) refere que as tributações autónomas sobre este tipo de encargos não tinham em vista desincentivar a dedução

dos mesmos, uma vez que as viaturas não só são indispensáveis, como muitas vezes essenciais à atividade empresarial, mas sim moderar o impacto negativo que este tem na receita fiscal, uma vez que podem estar afetos ao uso pessoal/não empresarial de sujeitos passivos relacionados de uma organização.

“Importa considerar que, no caso de ser celebrado um acordo escrito com o trabalhador ou membro do órgão social que preveja expressamente a imputação da viatura à utilização pessoal pelo trabalhador, exclui-a de tributação autónoma.” (Wilson, 2023).

“Com o aumento da tributação autónoma nas sociedades e outras pessoas coletivas, em relação a encargos com viaturas ligeiras de passageiros, a celebração de acordos de imputação das viaturas aos trabalhadores tornou-se um procedimento mais corrente.” (Silva, 2016)

4.3.3. Despesas de representação

“7- São tributados autonomamente à taxa de 10% os encargos efetuados ou suportados relativos a despesas de representação, considerando-se como tal, nomeadamente, as despesas suportadas com refeições, refeições, viagens e passeios oferecidos no País ou no estrangeiro a clientes ou fornecedores ou ainda a quaisquer outras pessoas ou entidades.”

De forma genérica e citando Franco (2008), *“as despesas de representação são, basicamente, todas as efetuadas para representação da empresa junto de terceiros.”*

De acordo com Sanches (2002), o objetivo da norma neste sentido é *“tributar todas aquelas despesas que podem corresponder a custos efetivos da empresa ou remunerações ocultas dos seus gestores ou quadros superiores.”*

4.3.4. Importâncias pagas ou devidas a pessoas singulares ou coletivas não residentes e sujeitas a um regime fiscal mais favorável

“8- São sujeitas ao regime dos n.º 1 ou 2, consoante os casos, sendo as taxas aplicáveis, respetivamente, 35% ou 55%, as despesas correspondentes a importâncias pagas ou devidas, a qualquer título, a pessoas singulares ou coletivas residentes fora de 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 carácter anormal ou montante exagerado.”

No entender de Morais (2009) a tributação sobre este tipo de despesas tem como finalidade combater os abusivos desvios de fluxos ou rendimentos para zonas com uma tributação mais reduzida, em que o seu único objetivo passaria por reduzir ou mesmo eliminar a tributação de que seriam alvo em Portugal.

“A TA não será devida se o sujeito passivo provar que os pagamentos feitos correspondem a operações efetivamente realizadas e que não têm um carácter anormal ou um montante exagerado.” (Mesquita, 2014)

Neste sentido, José Pedro Carvalho (2017), menciona que o legislador assumiu uma dimensão anti abuso, reconhecendo desta forma que a tributação autónoma indiscriminada poderia conduzir a situações de flagrante injustiça, caso não restassem dúvidas quanto à normalidade destas operações.

4.3.5. Ajudas de custo e compensação pela deslocação em viatura própria

“9- São ainda tributados autonomamente, à taxa de 5% os encargos efetuados ou suportados relativos a ajudas de custo e a 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.”

“As ajudas de custo são importâncias atribuídas pela entidade patronal aos seus trabalhadores dependentes quando estes se desloquem ao serviço da entidade patronal e que se destinem a compensar os gastos acrescidos por essa deslocação (alimentação e alojamento) sem apresentação do documento de despesa.” (Franco, 2008)

Relativamente à tributação autónoma das ajudas de custo a AT emitiu uma Informação Vinculativa referente ao processo 71/2008 com despacho da Diretora dos Serviços de IRC, que esclarece no seu ponto nº2 que: *“Esta é uma norma anti abuso, já que, como é sabido, as despesas com ajudas de custo são de difícil comprovação e correspondem muitas vezes a*

verdadeiros salários dos trabalhadores, pelo que, o legislador entendeu que estas despesas só seriam aceites como custos fiscais se o respetivo montante fosse imputado aos clientes e expressamente mencionado na faturação emitida”. No ponto nº3 da Informação Vinculativa mencionada existem quatro possíveis cenários quando os encargos com as ajudas de custo e com compensação em viatura própria do trabalhador não constituam rendimento de trabalho tributável em sede de IRS na esfera do beneficiário. Os quatro possíveis cenários estão apresentados na Tabela 4.

	Encargos devidamente documentados	Encargos sem elementos de prova
Encargos faturados ao cliente	- Aceites fiscalmente - Não há lugar a tributação autónoma	- Não aceites fiscalmente - Não há lugar a tributação autónoma
Encargos não faturados ao cliente	- Aceites fiscalmente - Sujeitos a tributação autónoma à taxa de 5%	- Não aceites fiscalmente - Não há lugar a tributação autónoma

Tabela 4 - Ajudas de custo aceites e não aceites fiscalmente

Consta ainda da Informação Vinculativa que os encargos devem ser devidamente documentados através de 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”*.

“Ora, cumpridas as referidas condições, será inquestionável que a Administração Tributária terá ao seu dispor todos os elementos para verificar se, efetivamente, as ajudas de custo e compensações pela deslocação em viatura própria do trabalhador foram incorridas exclusivamente no interesse da empresa ou não.” (Carvalho, Tributação autónomas sobre gastos: um olhar histórico, 2017)

4.3.6. Lucros distribuídos a sujeitos passivos total ou parcialmente isentos

“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.

12- Ao montante do imposto determinado, de acordo com o disposto no número anterior, 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.º.”

“Esta tributação autónoma não incide sobre uma despesa, mas antes sobre um dividendo recebido de uma sociedade de que se detêm participações por um curto espaço de tempo.” (Cardoso, 2017). Neste sentido Morais (2009) defende que a tributação sobre este tipo de despesas é uma medida destinada a penalizar a chamada “lavagem de dividendos”.

4.3.7. Indeminizações, compensações pagas a gerentes ou administradores

“13- São tributados autonomamente, à taxa de 35%:

- a) 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 um outra entidade;*
- b) 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 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.”*

Segundo refere Cardoso (2017), esta medida surgiu na sequência do ataque aos *golden parachutes*, de forma a evitar pagamentos de indemnizações e compensações de valores excessivos aos cargos de gestão, como era prática comum em Portugal e na conjuntura internacional.

“Não obstante, até aos dias de hoje a interpretação e densificação dos conceitos enunciados na referida norma fazem com que se perpetuem dúvidas na sua aplicação, desde logo pelo facto de o legislador não ter definido os conceitos empregues na norma, nomeadamente no que se refere ao que deve ser considerado como remuneração variável.” (Marques & Marques, 2022)

De acordo com o ponto nº3 da Circular nº8/2000, de 11 de maio, emitida pela Direção de Serviços do IRC, entende-se como remuneração *“todas as importâncias 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 preenchem aqueles requisitos”*.

Ramalho & Neto (2013) referem que se consideram incluídas no conceito de remuneração todas as prestações relacionadas com os resultados obtidos da empresa, quando estas tenham carácter estável, independentemente do seu montante. Na mesma medida, também se consideram como remuneração anual, os bónus e gratificações por aplicação de resultados, quando estes são atribuídos de forma regular, apesar do seu valor não estar antecipadamente estabelecido.

5. O impacto das TA no IRC a pagar

5.1. O IRC como a terceira maior fonte de receita

Como mencionado anteriormente, o IRC é a terceira maior fonte de receita do Estado Português, o que é comprovado pelo que consta nos Orçamentos de Estado publicados nos últimos anos. Na Tabela 5 estão apresentados os montantes das 3 maiores fontes de receitas de 2019 a 2022.

	2019	2020	2021	2022
IVA	17 499 100 000 €	18 333 668 520 €	16 999 500 000 €	19 546 306 275 €
IRS	12 904 999 999 €	13 585 560 000 €	13 420 400 000 €	15 202 600 006 €
IRC	6 335 813 480 €	6 451 840 000 €	5 134 400 000 €	5 211 299 704 €

Tabela 5 - As 3 maiores fontes de receitas em Portugal de 2019 a 2022

Fonte: Orçamentos de Estado de 2019 a 2022

Na Figura 5 é possível observar a evolução da receita obtida com o IRC, em que esta tem vindo a diminuir nos anos indicados acima, como é demonstrado pela linha de tendência que tem um efeito decrescente.

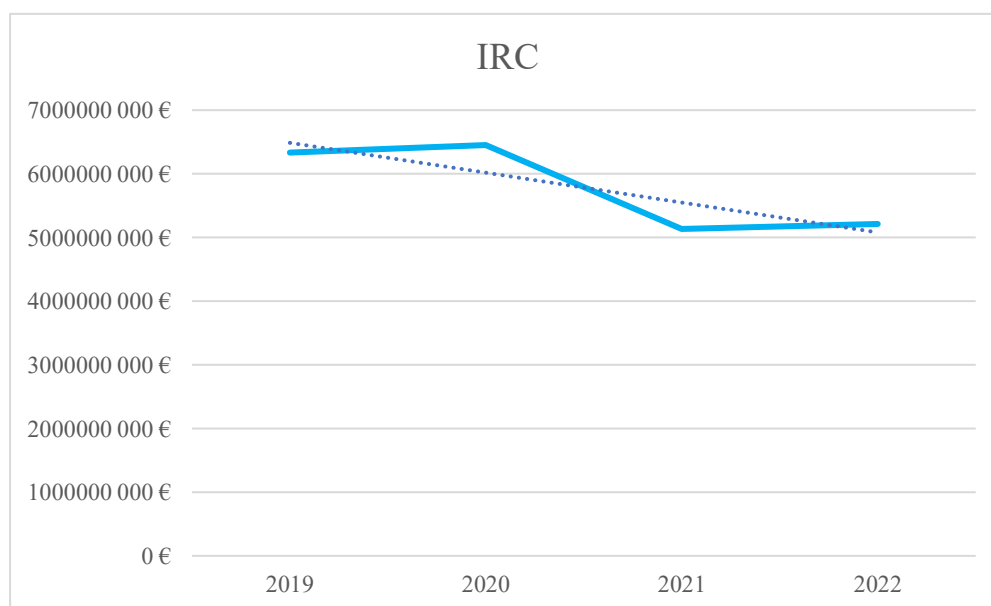


Figura 5 - Evolução da receita com o IRC de 2019 a 2022

5.2.Evolução do IRC a pagar e das TA

Número de declarações entregues

Recorrendo aos dados estatísticos disponibilizados pela AT no Portal das Finanças, é possível verificar que desde 2005 até 2022 houve um aumento significativo do número de declarações Modelo 22 entregues com TA e IRC a pagar, como se pode observar na Figura 6. Em 2005 das 170.599 declarações Modelo 22 entregues com IRC a pagar, 149.965 possuíam tributações autónomas enquanto em 2022 das 275.582 declarações entregues com IRC a pagar, 232.663 incluíam TA. À data do presente relatório não estavam disponíveis os dados estatísticos para o período de 2023, motivo pelo qual foram utilizados os dados estatísticos até 2022.

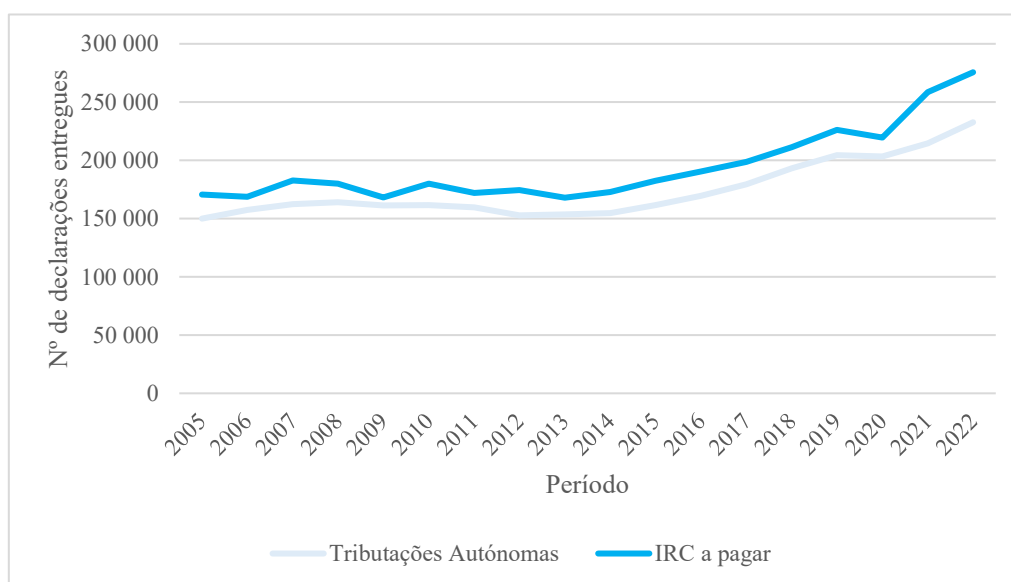


Figura 6 - Evolução do número de declarações Modelo 22 entregues

Fonte: Portal das Finanças

Segundo o [PorData](#), tendo em conta o intervalo entre 2005 e 2022, e em concordância com os dados da AT, existiu também um aumento significativo do número de empresas, como comprova a Figura 7, já que no ano de 2022 existiam 1.453.728 empresas. De realçar que o número de empresas apresentado pelo PorData inclui sociedades, empresários em nome individual e trabalhadores independentes, daí a grande discrepância para o número de declarações Modelo 22 entregues, uma vez que as sociedades entregam a Modelo 22 e regra geral são tributadas em IRC e os empresários em nome individual e trabalhadores independentes entregam a Modelo 3 e são tributados em IRS.

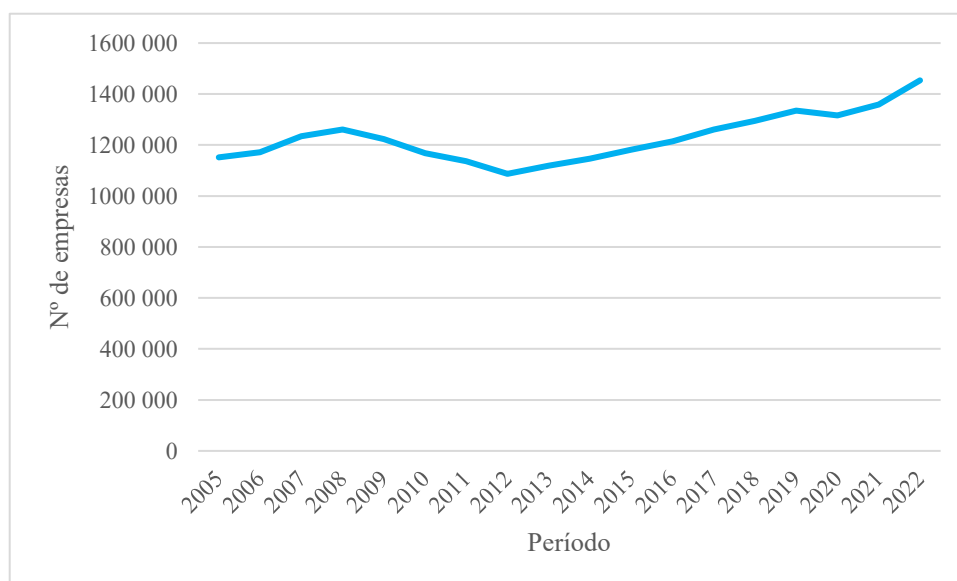


Figura 7 - Evolução do número de empresas em Portugal

Fonte: PorData

IRC a pagar e TA

No que respeita aos montantes de IRC a pagar, durante os períodos de 2005 a 2022, o período de 2022 destaca-se naturalmente como o período em que mais empresas tiveram IRC a pagar, perfazendo um total de 4.370 milhões de euros a pagar, sendo que deste montante, 581 milhões dizem respeito a TA. Na Tabela 6, encontram-se os montantes de TA e IRC a pagar desde 2005 até 2022, valores em milhões de euros.

Ano	TA	IRC a pagar	Ano	TA	IRC a pagar
2005	198 €	1 454 €	2014	551 €	1 559 €
2006	205 €	1 949 €	2015	507 €	1 527 €
2007	220 €	1 963 €	2016	492 €	2 076 €
2008	366 €	1 580 €	2017	510 €	1 997 €
2009	371 €	1 840 €	2018	541 €	2 052 €
2010	360 €	1 553 €	2019	568 €	1 965 €
2011	534 €	1 325 €	2020	487 €	1 640 €
2012	491 €	1 650 €	2021	522 €	2 758 €
2013	465 €	1 500 €	2022	581 €	4 370 €

Tabela 6 - Evolução de TA e IRC a pagar em Portugal de 2005 a 2022

Fonte: Portal das Finanças

Na Figura 8 é possível observar a evolução do IRC a pagar e das TA ao longo dos anos.

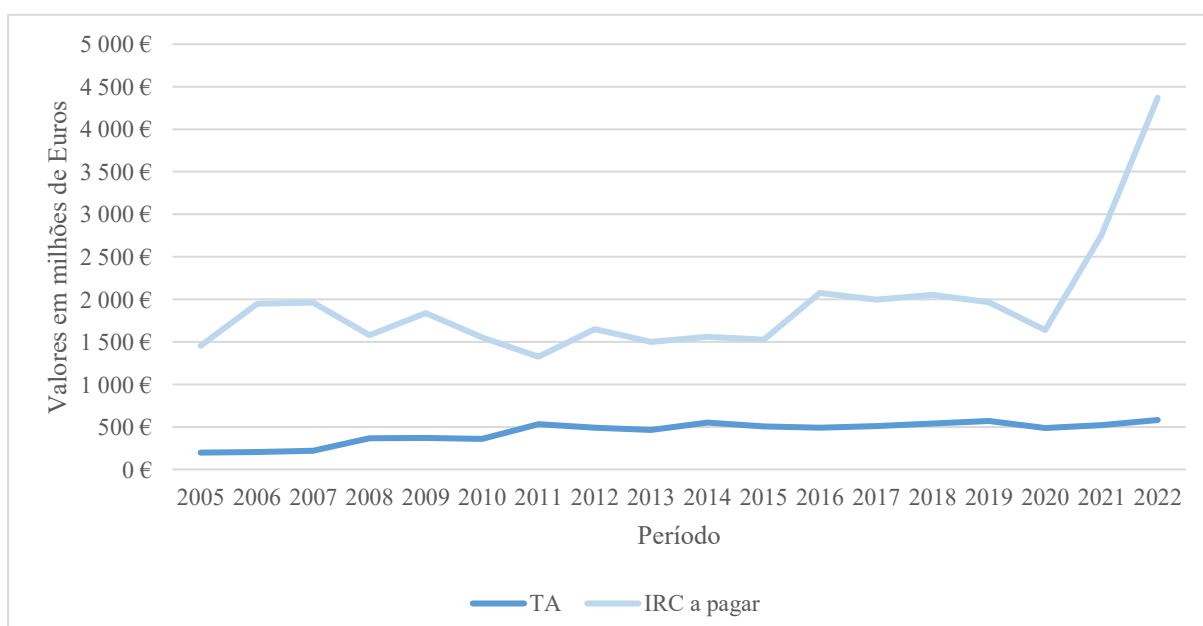


Figura 8 - Evolução de TA e IRC a pagar em Portugal de 2005 a 2022

Analisando em mais detalhe os períodos de 2019 a 2022, verifica-se que em 2019 houve um aumento significativo de TA, que não foi acompanhado de um aumento de IRC a pagar. Em 2020 e muito por conta da pandemia COVID-19, verificou-se um decréscimo significativo de IRC a pagar e de TA face aos anos anteriores. Já em 2021 e 2022 existiu em cada um dos anos um aumento gradual das TA e IRC a pagar para valores aproximados e até mesmo superiores aos verificados pré pandemia. Desta forma, foi possível calcular a variação percentual para cada um dos anos face ao período homólogo, resultando nas variações apresentadas na Tabela 7.

	TA	IRC a pagar
2020_2019	-14,26%	-16,54%
2021_2020	7,19%	68,17%
2022_2021	11,30%	58,45%

Tabela 7 - Variações percentuais de TA e IRC a pagar

Peso das TA

Ainda tendo em conta os dados disponibilizados pela AT foi possível calcular o peso que as TA tiveram no IRC a pagar pelas empresas. Na Tabela 8 é apresentado o peso das TA sobre o IRC a pagar nos períodos de 2005 a 2022.

Ano	Peso TA	Ano	Peso TA
2005	13,62%	2014	35,34%
2006	10,52%	2015	33,20%
2007	11,21%	2016	23,70%
2008	23,16%	2017	25,54%
2009	20,16%	2018	26,36%
2010	23,18%	2019	28,91%
2011	40,30%	2020	29,70%
2012	29,76%	2021	18,93%
2013	31,00%	2022	13,30%

Tabela 8 - Evolução do Peso das TA de 2005 a 2022

Considerando mais uma vez os períodos de 2005 a 2022, podemos verificar que o peso das TA no IRC a pagar teve oscilações significativas, como é possível comprovar na Figura 9. O período de 2011 destaca-se como sendo o período em que as TA representaram 40,30% do IRC a pagar, seguindo do período de 2014 em que estas representaram 35,34% do montante total de IRC a pagar. Realça-se que no período de 2006 as TA apenas representaram 10,52% do IRC a pagar.

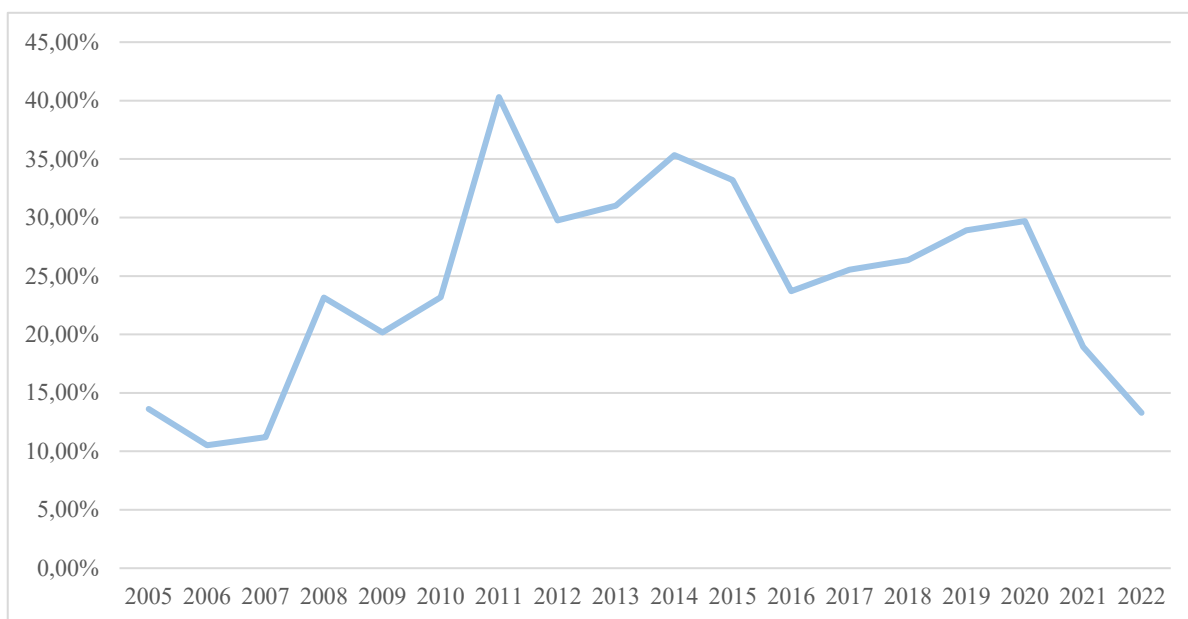


Figura 9 - Evolução do Peso das TA de 2005 a 2022

À semelhança do que foi calculado anteriormente para as TA e IRC a pagar, também foi calculada a variação percentual para o peso das TA sobre o IRC nos períodos de 2019 a 2022, apresentadas na Tabela 9.

	Peso TA
2020_2019	2,73%
2021_2020	-36,26%
2022_2021	-29,75%

Tabela 9 - Variações percentuais do Peso das TA

6. Metodologia de investigação

6.1. Definição do objetivo de investigação

O objetivo do presente estudo é analisar qual o impacto das tributações autónomas no IRC a pagar pelas 100 melhores empresas do distrito de Leiria e do concelho de Ourém, de 2019 a 2022.

6.2. Questões de investigação

O presente estudo pretende responder às seguintes questões de investigação:

- **Questão de investigação 1:** qual o peso médio das tributações autónomas sobre o IRC a pagar pelas empresas?
- **Questão de investigação 2:** as empresas do distrito de leiria seguem a mesma tendência do que o panorama nacional?

6.3. Caracterização do público-alvo

Nos últimos anos o jornal Região de Leiria tem divulgado numa das suas edições semanais uma revista com as 100 maiores e melhores empresas do distrito de Leiria e do concelho de Ourém. Nesta revista apresenta as melhores empresas segundo alguns *rankings* como o volume de negócios, a sua performance geral ou tendo em conta indicadores financeiros em cada ano. Desta forma, a amostra escolhida foram as 100 melhores empresas segundo a performance geral em 2022 (Anexo Q).

A análise destas empresas vai incidir sobre os períodos de 2019 a 2022. A escolha destes períodos deve-se ao facto de se pretender analisar o período pré pandemia (2019), durante a pandemia (2020 e 2021) e pós pandemia (2022). Como já referido anteriormente, até a conclusão deste relatório não estavam disponíveis os dados estatísticos na AT para o período de 2023, pelo que a análise não incidiu sobre esse período, uma vez que não seria possível efetuar comparações entre a amostra e os dados a nível nacional.

Com vista a obter a informação financeira das 100 empresas em análise, foi efetuada a recolha de dados através da base de dados do Sistema de Análise de Balanços Ibéricos ([SABI](#)), em que foram recolhidos dados como o valor de tributações autónomas, imposto sobre o rendimento, resultado antes de impostos, resultado líquido do período, entre outros.

Das 100 empresas iniciais, foram excluídas 4 empresas pelos seguintes motivos:

- Empresa nº 42 - Lubrifuel - Combustíveis e Lubrificantes, Lda.: no que respeita ao valor das TA, no detalhe de contas obtido, apresentava um valor de TA negativo em 8.280,00€ no ano de 2020;
- Empresa nº57 - Cooperativa Agrícola dos Criadores de Gado da Benedita, CRL: não apresentava detalhe das contas, logo não foi possível obter informação do valor de tributações autónomas;
- Empresa nº81 - M. Coutinho Oeste - Comércio de Automóveis, S.A.: iniciou atividade em 2020, logo não é possível analisar todo o período pretendido;
- Empresa nº100 - Centro Hospitalar de Leiria, E.P.E.: no detalhe de contas, no campo de tributações autónomas referia “N.A.”, ou seja, não aplicável.

Desta forma a análise incidirá sobre 96 empresas.

6.3.1. Caracterização da área de atividade

A amostra em análise é composta por empresas de diversas áreas de atividade, no entanto destacam-se as seguintes áreas:

- 45110 – Comércio de veículos automóveis ligeiros
- 22292 – Fabricação de outros artigos de plástico, n.e.
- 41200 – Construção de edifícios (residenciais e não residenciais)
- 46732 – Comércio por grosso de materiais de construção (exceto madeira) e equipamento sanitário

Como se pode observar na Tabela 10, das 96 empresas, 9 tem o Código de Atividade Económica (CAE) 45110 como principal, 7 empresas tem o CAE 22292, 5 empresas com o CAE 41200, e 4 empresas com o CAE 46732.

CAE	Nº de empresas	CAE	Nº de empresas	CAE	Nº de empresas
8121	1	23640	2	46382	1
10201	1	24100	1	46430	1
10203	1	24330	1	46491	1
10711	1	25110	3	46620	1
10912	3	25734	3	46711	2
10920	1	27330	1	46720	2
15201	1	28140	1	46731	3
17211	1	33200	1	46732	4
20141	1	41200	5	46740	2
20160	2	42110	1	46750	1
22210	1	42210	1	46762	3
22220	2	43221	1	46771	1
22292	7	45110	9	47750	1
23131	2	45310	1	47910	1
23411	1	46230	1	49410	3
23412	1	46311	1	52291	1
23420	1	46331	2	86100	1
23610	1	46332	1	Total	96
23630	1	46362	1		

Tabela 10 - Nº de empresas por CAE

Vendo em mais detalhe, e tendo em conta as secções da Classificação Portuguesa das Atividades Económicas Rev.3, as empresas da amostra dividem-se em 6 secções, apresentadas na Tabela 11. Nesta amostra destacam-se as atividades de indústrias transformadoras e o comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos, com 42 e 40 empresas respetivamente.

Secção	Designação	Nº de empresas	%
B	Indústrias Extrativas	1	1,04%
C	Indústrias transformadoras	42	43,75%
F	Construção	8	8,33%
G	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	40	41,67%
H	Transportes e armazenagem	4	4,17%
Q	Atividades de saúde humana e apoio social	1	1,04%
Total		96	100%

Tabela 11 - Nº de empresas por secção de atividade

6.3.2. Dimensão das empresas

Com o objetivo de definir a dimensão de cada empresa, ou seja, caracterizar como microempresa, pequena empresa, média ou grande empresa, recolheu-se adicionalmente informação do número de efetivos, o volume de negócios e o balanço total anual.

Segundo o artigo 2.º da Recomendação da Comissão Europeia, publicado a 6 de maio de 2003 (2003/361/CE), as categorias de empresas definem-se segundo os critérios apresentados na Tabela 12.

Categorias de empresas	Efetivos	Volume de Negócios anual	Balanço Total anual
Microempresas	< 10	<= 2 milhões de euros	<= 2 milhões de euros
Pequenas empresas	< 50	<= 10 milhões de euros	<= 10 milhões de euros
Médias empresas	< 250	<= 50 milhões de euros	<= 43 milhões de euros

Tabela 12 - Classificação das empresas tendo em conta a dimensão

Conforme o que consta no “Guia do Utilizador relativo à definição de PME” divulgado pela Comissão Europeia, é obrigatório o cumprimento do critério dos efetivos para uma empresa ser considerada Pequena e Média Empresa (PME), no entanto pode optar por cumprir o critério do volume de negócios ou o critério do balanço total.

Da amostra em análise e tendo em conta os limites acima apresentados, das 96 empresas, 19 são grandes empresas, 66 são médias empresas e 11 pequenas empresas, representando, respetivamente 19,79%, 68,75% e 11,46% da amostra, conforme Figura 10.

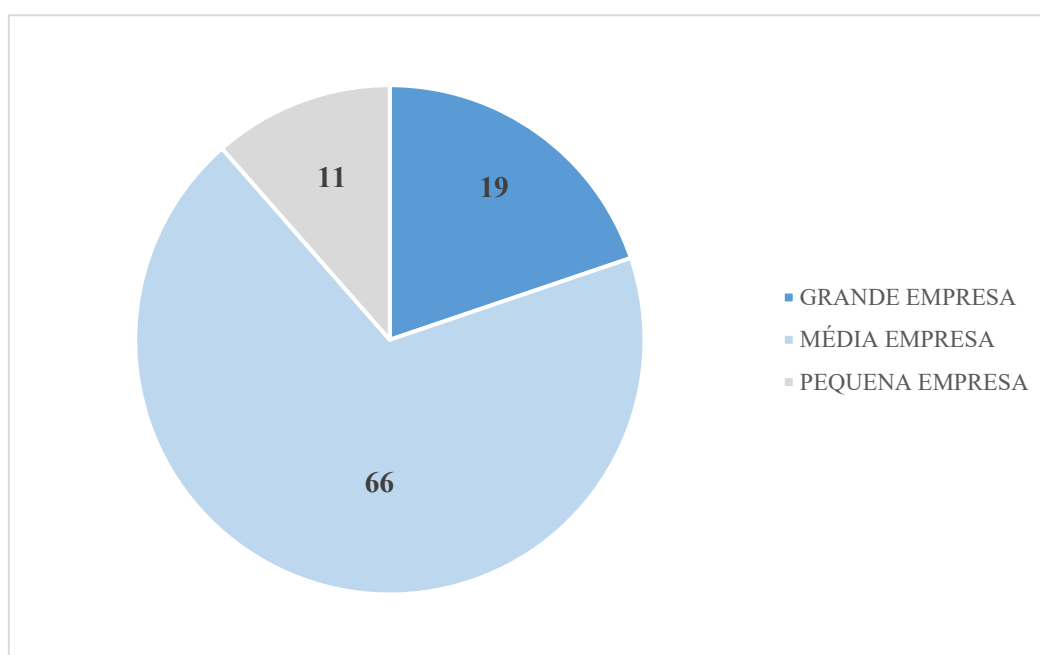


Figura 10 - Classificação das empresas da amostra tendo em conta a dimensão

7. Resultados e análise de resultados

7.1. Questão de investigação 1

QE1: qual o peso médio das tributações autónomas sobre o IRC a pagar pelas empresas?

De forma a responder à questão de investigação 1, foi calculado o peso médio das TA da amostra para cada um dos anos, para tal foram tidos em conta os valores das TA e do imposto sobre o rendimento obtido previamente através da base de dados SABI. Assim, foram apurados os pesos médios apresentados na Tabela 13.

Período	Peso TA
2019	17,87%
2020	15,74%
2021	14,84%
2022	15,33%

Tabela 13 - Peso TA da amostra de 2019 a 2022

Como é possível observar na Figura 11, verifica-se que ocorreu um decréscimo do peso das TA no imposto sobre o rendimento de 2019 a 2020 acentuando-se mais em 2021. De 2021 a 2022 verificou-se um ligeiro aumento das TA de 14,84% para 15,33%.

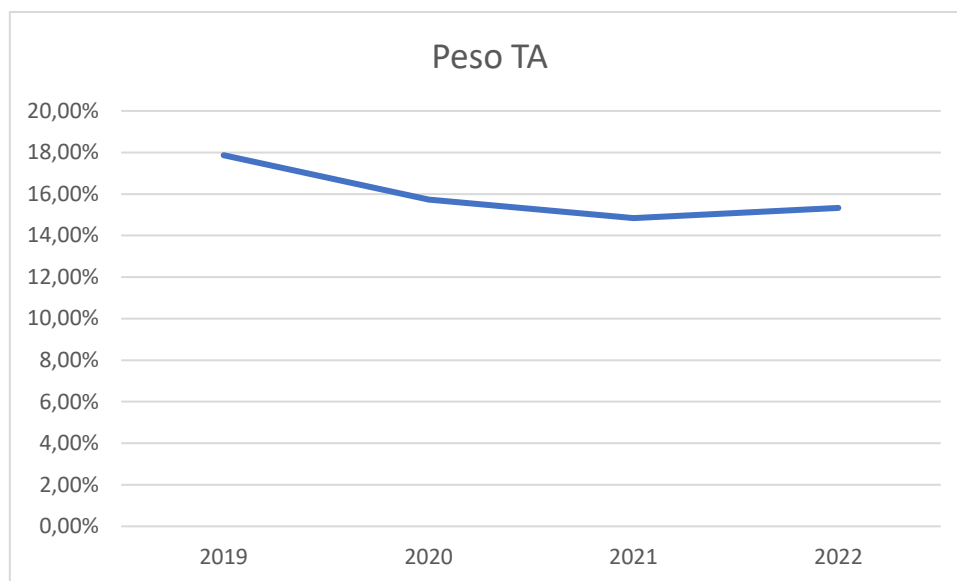


Figura 11 - Peso TA da amostra de 2019 a 2022

7.2. Questão de investigação 2

QE2: as empresas do distrito de leiria seguem a mesma tendência do que o panorama nacional?

Com vista a responder a esta questão de investigação, é necessário analisar a variação das TA, IRC a pagar e peso das TA e comparar com as variações a nível nacional, já apresentadas no ponto 5.2 do presente relatório.

Tendo em conta a amostra de 96 empresas, foram obtidas as seguintes variações percentuais (Tabela 14):

	TA	IRC a pagar	Peso TA
2020_2019	-11,87%	-20,13%	-11,93%
2021_2020	11,63%	58,98%	-5,70%
2022_2021	4,19%	-7,84%	3,28%

Tabela 14 - Variações percentuais da amostra

Tributações Autónomas

No que respeita à variação percentual dos montantes de TA, a amostra em análise em comparação com os dados a nível nacional segue a mesma tendência, ou seja, uma tendência decrescente de 2020_2019 e tendência crescente nos outros períodos, apesar de não se verificar na mesma proporção. A variação de TA em 2022 face ao período de 2021, é onde se verifica uma maior discrepância da amostra face aos montantes nacionais, em que na amostra verificou-se uma variação de 4,19% face à variação de 11,30% apurada a nível nacional. Na Tabela 15, são apresentadas as variações percentuais de TA da amostra e a nível nacional.

	Portugal	Amostra
2020_2019	-14,26%	-11,87%
2021_2020	7,19%	11,63%
2022_2021	11,30%	4,19%

Tabela 15- Variações percentuais TA de Portugal vs. Amostra

O gráfico apresentado na Figura 12 confirma o que acima foi indicado.

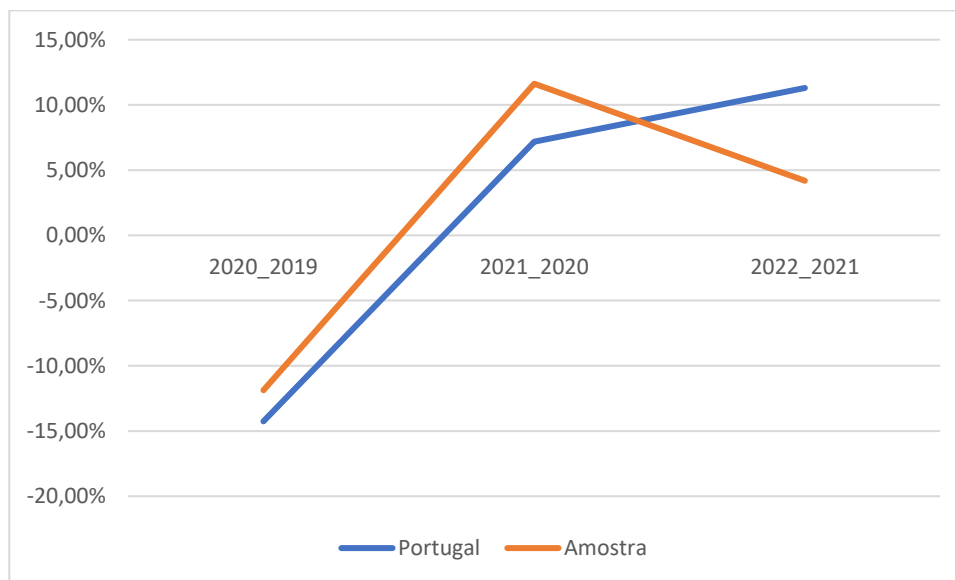


Figura 12 - Variações percentuais TA de Portugal vs. Amostra

IRC a pagar

Relativamente à variação percentual do valor de IRC a pagar, a amostra segue a mesma tendência do que o total das empresas a nível nacional nos períodos de 2020_2019 e 2021_2020, ou seja, uma tendência crescente apesar da variação negativa no período 2020_2019. Já no período 2022_2021 a situação inverte-se no sentido que, tendo em conta o panorama nacional existiu uma variação positiva de IRC de 58,45% em 2022 face a 2021, enquanto na amostra em análise o mesmo não se verifica, apresentando inclusive uma variação negativa de 7,84% para os mesmos períodos (Tabela 16).

De notar que na amostra em análise o aumento de TA em 2022 face a 2021 não foi acompanhado de um aumento de IRC a pagar.

	Portugal	Amostra
2020_2019	-16,54%	-20,13%
2021_2020	68,17%	58,98%
2022_2021	58,45%	-7,84%

Tabela 16 - Variações percentuais IRC a pagar de Portugal vs. Amostra

O gráfico apresentado na Figura 13 representa o que acima foi indicado.

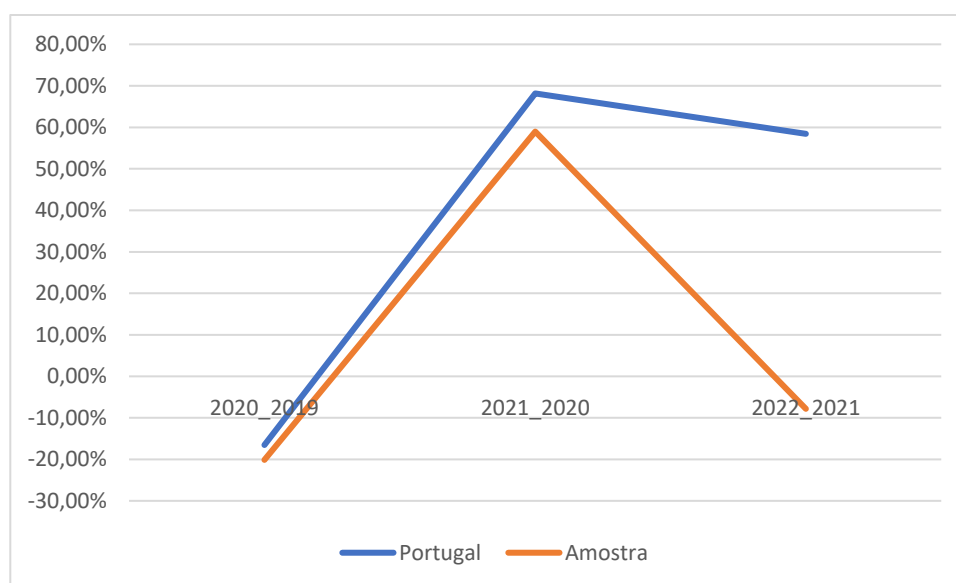


Figura 13 - Variações percentuais IRC a pagar de Portugal vs. Amostra

Peso das TA

Quanto ao peso das TA da amostra, esta não segue a mesma tendência do total de empresas a nível nacional, uma vez que na amostra a tendência é crescente, apesar das variações negativas nos períodos 2020_2019 e 2021_2020, enquanto no panorama nacional a tendência é decrescente e depois crescente, apesar de nos períodos 2021_2020 e 2022_2021 apresentar variações percentuais negativas (Tabela 17).

	Portugal	Amostra
2020_2019	2,73%	-12,40%
2021_2020	-36,26%	-5,22%
2022_2021	-29,75%	6,03%

Tabela 17 - Variações percentuais Peso das TA de Portugal vs. Amostra

O gráfico apresentado na Figura 14 confirma o que acima foi indicado.

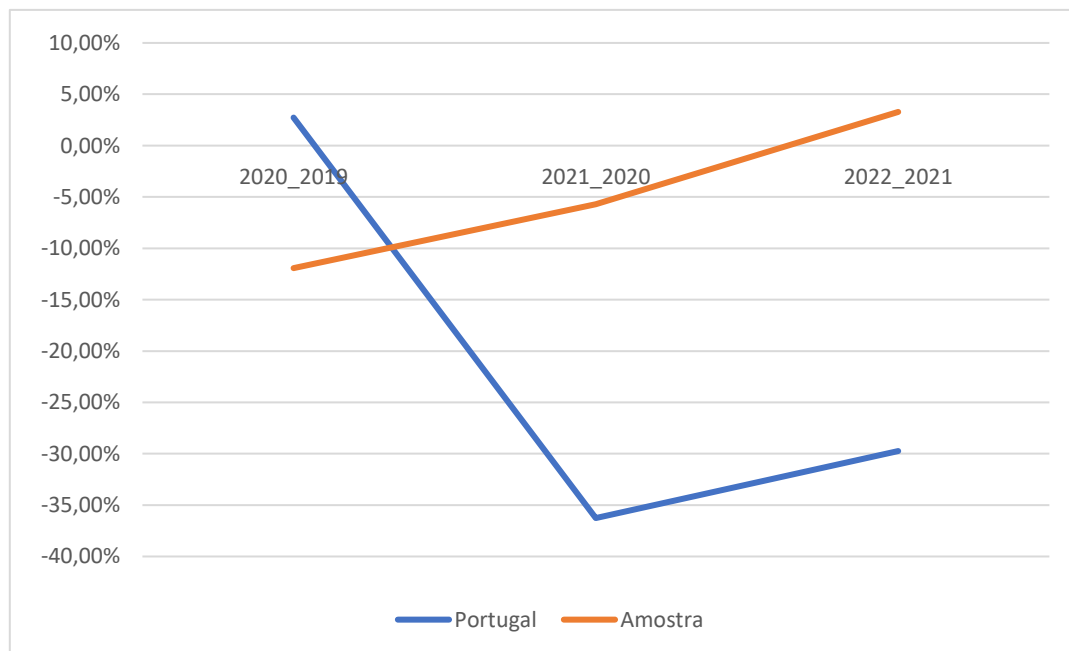


Figura 14 - Variações percentuais Peso das TA de Portugal vs. Amostra

Conclusão

O presente relatório permitiu analisar o impacto das tributações autónomas no IRC a pagar pelas 100 melhores empresas do distrito de Leiria e do concelho de Ourém, evidenciando a importância desta tributação na carga fiscal das empresas.

O estágio curricular realizado na empresa J. Manuel Toc, Unipessoal, Lda., permitiu executar tarefas não executadas até então, nomeadamente o preenchimento e submissão de algumas obrigações fiscais, mas também permitiu consolidar alguns conhecimentos teóricos. As atividades desenvolvidas foram essenciais para compreender melhor a complexidade do sistema fiscal português e a importância da correta interpretação da legislação em vigor.

A evolução legislativa das tributações autónomas demonstra uma tendência de maior abrangência, tornando-se necessário um bom planeamento fiscal por parte das empresas de forma a atenuar o impacto que estas podem ter sobre o imposto a pagar. Apesar de não ter sido possível obter informações se os órgãos de gestão das empresas da amostra tomam as suas decisões estando conscientes do impacto das TA, no estágio curricular observou-se que os clientes da JMTOC estão conscientes deste impacto e que tomam as suas decisões estratégicas de forma a minimizar o mesmo.

Através do estudo realizado, que procurou analisar o impacto das TA no IRC a pagar pelas 100 melhores empresas do distrito de Leiria e do concelho de Ourém, verificou-se que as tributações autónomas têm um peso significativo na tributação das empresas analisadas, podendo aumentar substancialmente o imposto devido por estas. De modo geral, as empresas da amostra, nos períodos analisados não seguem a mesma tendência de que o panorama nacional. Face aos resultados obtidos, sugere-se para investigação futura tentar explicar o comportamento distinto das empresas da amostra face ao panorama nacional.

Dada a complexidade e relevância deste tema no panorama fiscal português, sugere-se ainda para investigações futuras que esta análise possa ser expandida e realizada para outros distritos, e se possível que se possa obter dados sobre cada rubrica das TA, no sentido de apurar quais os encargos ou despesas sujeitas a TA que têm um maior impacto no IRC pago pelas empresas. Adicionalmente sugere-se uma análise setorial, em que para o efeito sejam analisadas empresas de determinado setor empresarial, de forma a verificar o impacto das TA nesse setor ou mesmo efetuar comparações entre setores distintos.

Por fim, o estudo realizado destaca o impacto que as tributações autónomas podem ter sobre o imposto a pagar pelas empresas, e a importância da tomada de consciência dos seus órgãos de gestão na tomada de decisões que dão origem a tributações autónomas.

Bibliografia

- Acórdão do Tribunal Constitucional nº617/2012. (19 de Dezembro de 2012).
- Aráujo, F. C., & Oliveira, A. F. (março de 2014). A dedutibilidade em IRC dos encargos fiscais com as tributações autónomas. *Cadernos de Justiça Tributária n°3*, pp. 3-24.
- Cardosa, T. L. (setembro de 2017). Tributações autónomas: caracterização, natureza jurídica e (in)constitucionalidade. *Cadernos de Justiça Tributária n°17*, pp. 23-50.
- Cardoso, T. L. (setembro de 2017). Tributações autónomas: caracterização, natureza jurídica e (in)constitucionalidade. *Cadernos de Justiça Tributária n°17*, pp. 23-50.
- Carrapiço, J. (2024). *Preenchimento da Declaração IES e Taxonomias*. OCC.
- Carrapiço, J. (2024). *Preenchimento da declaração periódica do IVA e anexos*. OCC.
- Carvalho, J. P. (junho de 2017). Tributações autónomas sobre gastos: um olhar histórico. *Cadernos de Justiça Tributária n°16*, pp. 15-52.
- Carvalho, J. P. (junho de 2020). A litigiosidade do regime jurídico das tributações autónomas. *Cadernos de Justiça Tributária n°28*, pp. 18-24.
- Duarte, B. P., & Moreno, N. d. (março de 2018). A tributação autónoma das despesas não documentadas: uma norma antiabuso? *Cadernos de Justiça Tributária n°30*, pp. 03-24.
- Franco, P. (março de 2008). Despesas de deslocação, representação e ajudas de custo. *Revista TOC n°96*, pp. 46-48.
- Marques, C., & Marques, M. (2022). Tributação autónoma e bónus pagos a administradores. *O Jornal Económico*.
- Mesquita, M. R. (2014). *A Tributação Autónoma no CIRC - A sua (in)coerência*. Universidade Católica Portuguesa.
- Nabais, J. C. (2016). *Direito fiscal - 9ª Edição*. Almedina.
- OCC. (2024). *Guia das Boas Práticas Profissionais - Volume I*. OCC.
- OCC. (2024). *Guia das Boas Práticas Profissionais - Volume II*. OCC.

- Oliveira, C. S. (2021). *A GESTÃO FISCAL E AS TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS EM PORTUGAL: Evidência empírica nas empresas portuguesas*. Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra.
- Portugal, M. (fevereiro de 2012). Tributações autónomas, gastos e encargos não fiscais. *Contabilista n.º143*, pp. 38-42.
- Sanches, J. L. (2002). *Manual de Direito Fiscal - 2.ª Edição*. Coimbra Editora.
- Santos, C. d. (2015). *Tributações autónomas em IRC - Evolução recente*. Universidade Católica Portuguesa.
- Silva, A. C. (2016). Tributação autónoma de viaturas e imputação a trabalhadores. *Vida Económica*, 24.
- Sousa, A. (2024). *Preenchimento da declaração modelo 22 de IRC Período de 2023*. OCC.
- Sousa, C. F. (2018). *Tributações Autónomas*. Católica Porto Business School.
- Sousa, D. P. (2022). As tributações autónomas e a dupla tributação das empresas - Breve reflexão sobre as incoerências do sistema fiscal português. *Revista de Direito da ULP*, 59-69.
- Wilson, J. (abril de 2023). A taxa efetiva de IRC em Portugal e as tributações autónomas. *Contabilista n.º 276*, pp. 43-46.

Legislação

Circular nº8/2000, de 11 de maio

Código Deontológico dos Contabilistas Certificados

Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC)

Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS)

Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA)

Código do Imposto sobre Veículos e Código do Imposto Único de Circulação

Código do Trabalho

Decreto Regulamentar nº25/2009, de 14 de setembro

Decreto Regulamentar nº25/2009, de 14 de setembro

Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho

Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro

Decreto-Lei n.º 8/2007, de 17 de janeiro

Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de julho

Decreto-Lei nº 192/2005, de 7 de novembro

Decreto-Lei nº 192/90, de 9 de junho

Decreto-Lei nº 198/2012, de 24 de agosto

Decreto-Lei nº 372/2007, de 6 de novembro

Decreto-Lei nº 442-B/88, de 30 de novembro

Decreto-Lei nº 49/2025, de 27 de março

Despacho nº 8/2022-XXIII, de 13 de dezembro

Informação Vinculativa - Processo 71/2008

Lei Geral Tributária (LGT)

Lei nº 100/2009, de 7 de setembro

Lei nº 107-B/2003, de 31 de dezembro (aprova o OE para 2004)

Lei nº 109-B/2001, de 27 de dezembro (aprova o OE para 2002)

Lei nº 2/2014, de 16 de janeiro

Lei nº 2/2020, de 31 de março (aprova o OE para 2020)

Lei nº 21/2023, de 25 de maio

Lei nº 24-D/2022, de 30 de dezembro (aprova o OE para 2023)

Lei nº 30-G/2000, de 29 de dezembro

Lei nº 32-B/2002, de 30 de dezembro (aprova o OE para 2003)

Lei nº 39-B/94, de 27 de dezembro (aprova o OE para 1995)

Lei nº 3-B/2010, de 28 de abril (aprova o OE para 2010)

Lei nº 45-A/2024, de 31 de dezembro (aprova o OE para 2025)

Lei nº 45-A/2024, de 31 de dezembro (que aprova o OE para 2025)

Lei nº 52-C/96, de 27 de dezembro (aprova o OE para 1997)

Lei nº 55-A/2010, de 31 de dezembro (aprova o OE para 2011)

Lei nº 55-B/2004, de 30 de dezembro (aprova o OE para 2005)

Lei nº 64/2008, de 5 de dezembro

Lei nº 64-B/2011, de 30 de dezembro (aprova o OE para 2012)

Lei nº 71/2018 de 31 de dezembro

Lei nº 82/2023, de 29 de dezembro (aprova o OE para 2024)

Lei nº 87-B/98, de 31 de dezembro (aprova o OE para 1999)

Portaria n.º 338/2023, de 7 de novembro

Portaria n.º 372/2013, de 27 de dezembro

Portaria n.º 467/2010, de 7 de julho

Portaria n.º 126/2019, de 2 de maio

Portaria n.º 126/2019, de 2 de maio

Portaria n.º 321-A/2007, de 26 de março

Portaria n.º 383/2015, de 26 de outubro

Portaria n.º 414/2012, de 17 de dezembro

Portaria n.º 98-A/2015, de 31 de março

Recomendação da Comissão Europeia, de 6 de maio de 2003 (2003/361/CE)

Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI)

Regulamento de Inscrição, Estágio e Exame Profissionais da OCC

Sistema de Normalização Contabilística (SNC)

Webgrafia

<https://login.bvdinfo.com/IP/SabiInforma?regionId=R1> – Consulta a 12/11/2024

www.pordata.pt – Consulta a 24/10/2024

www.portaldasfinancas.gov.pt – Consulta a 30/10/2024

diariodarepublica.pt – Consulta a 06/11/2024

www.occ.pt – Consulta a 14/01/2025

Anexo B – Reconciliação Bancária

Exemplo de Reconciliação bancária:

RECONCILIAÇÃO DE SALDOS BANCARIOS EM 30/11/2024

EMPRESA: XXXX

BANCO: X
 CONTA: 121

				1 - Saldo do Extracto Bancário (se devedor considerar -)	289,50
DATA	TIPO DOC.	Nº DOC.	DESCRIÇÃO	VALOR	
2 - Movimentos a Débito no Banco que ainda não foram contabilizados pela Empresa (-)					
out.24	meo			56,49	
					56,49
3 - Movimentos a Crédito no Banco que ainda não foram contabilizados pela Empresa: (+)					
					0,00
4 - Movimentos a Débito na Empresa que ainda não foram contabilizados pelo Banco: (+)					
					0,00
5 - Movimentos a Crédito na Empresa que ainda não foram contabilizados pelo Banco: (-)					
					0,00
6 - Saldo do Banco Conciliado (1+2-3+4-5)					345,99
7 - Saldo da Conta Corrente na Empresa (se credor considerar -)					345,99
8 - Diferença (6 - 7)					0,00

Anexo C – SAFT-PT da Faturação

Envio do SAFT-PT da Faturação:

Bem-vindo(a)

Faturação / Emitente / Enviar Ficheiro

Enviar Ficheiro

Esta funcionalidade deve ser utilizada para comunicar os documentos à AT através de "Ficheiro" estruturado com base no ficheiro SAFT-T(PT), designado por Ficheiro multidocumento.

Indique o Ano e Mês de emissão dos documentos que pretende comunicar e seleccione o ficheiro através da opção 'Abrir'.

Para validar e submeter o ficheiro utilize a opção 'Submeter'.
Caso pretenda apenas validar o ficheiro utilize a opção 'Validar', tendo em conta que o ficheiro não será enviado para processamento.

NOTA: Ficheiros submetidos através desta página têm um limite máximo de 40MB. Caso pretenda submeter ficheiros de tamanho superior ao limite indicado utilize: [aplicação para envio de ficheiro por linha de comandos](#)

Identificação do Ficheiro

NIF Emitente Ano Emissão* Mês Emissão*

Ficheiro*

* Campo Obrigatório

Resultado do Processamento

Nº Registo	Data Registo
<input type="text" value="60387920234"/>	<input type="text" value="2024-12-03 12:07:04"/>

Nº Faturas Enviadas	Total Créditos Faturas	Total Débitos Faturas
<input type="text" value="1"/>	<input type="text" value="1550.00"/>	<input type="text" value="0.00"/>
Nº Documentos Conferência Enviados	Total Créditos Documentos Conferência	Total Débitos Documentos Conferência
<input type="text" value="0"/>	<input type="text" value="0.00"/>	<input type="text" value="0.00"/>
Nº Recibos Enviados	Total Créditos Recibos	Total Débitos Recibos
<input type="text" value="0"/>	<input type="text" value="0.00"/>	<input type="text" value="0.00"/>

Anexo D – Inexistência de faturação

Comunicação da inexistência de faturação:

Declaração guardada com sucesso. ✕

Comunicação mensal por inexistência de faturação

Esta funcionalidade destina-se a comunicar à AT a inexistência de faturação no mês indicado.

NIF Emitente

Nome Emitente

Mês da Declaração

2024-11

Declaro que não emiti, no mês indicado, documentos cuja obrigação de comunicação à AT esteja prevista no Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto.

[✔ Anular](#)

Anexo E – Declaração Periódica de IVA

Apuramento do IVA no Snc.32:

Iva Periódico

Período: 4º Trimestre de 2024

Envio: Internet



Modelo A						
À taxa reduzida	1	28.937,16	2	1.736,23		
À taxa intermédia	5	147,93	6	19,23		
À taxa normal	3	13.020,14	4	2.994,63		
Intracomunitárias	7					
Al. b) nº1 artº20	8					
Sem direito a dedução	9					
Aquis.Intracomunitárias	10		11			
Imp.Liquid.p/ declarante	12		13			
Artigos 15 do CIVA ou RITI	14					
Nºs 3, 4, 5 do art. 22º do RITI	15					
Serviços Intracomunitários	16		17			
Importação de Bens	18		19			
Imobilizado			20			
À taxa reduzida			21	922,20		
À taxa intermédia			23	96,70		
À taxa normal			22	2.314,40		
Outros bens e Serviços			24	112,90		
Regul.Mensais/Trimestrais			40		41	0,98
Excesso a reportar per. ant.			61			
Anexo 1			65		66	
Anexo 2			67		68	
Totais	90	42.105,23	91	3.446,20	92	4.751,07

Valor a Pagar: 1.304,87

Efectuadas p/ entid.resid.em países comunitários	97	Efectuadas p/ entid.resid.em países terceiros	98
Ouro (Dec.lei 362/99)	99	Aquis.Imoveis c/ renuncia à isenção	100
Sucatas (alinea i do nº1 art.2 do CIVA)	101	Serviços de construção civil	102
Emissão de gases com efeito de estufa	105	Aquisição cortiça e outros produtos de origem silvícula	107
Operações referidas n/alineas F e G do nº 3 art.3 e alneas A e B do art.4 do CIVA	103		
Operações referidas n/ alneas A,B e C do art.42 do CIVA	104		
SOMA DO QUADRO 06-A (97+...+105)	106		

Anexo F – Declaração Recapitulativa de IVA

Formulário Recapitulativa de IVA:

		TRANSMISSÕES INTRACOMUNITÁRIAS E OPERAÇÕES ASSIMILADAS E TRANSFERÊNCIAS DE BENS À CONSIGNAÇÃO <small>(REGIME DO IVA NAS TRANSAÇÕES INTRACOMUNITÁRIAS)</small>			
DECLARAÇÃO RECAPITULATIVA		PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS <small>(ARTIGO 6.º DO CÓDIGO DO IVA)</small>			
01 IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO					
Nome				N.º de identificação fiscal	
				1	
02 TIPO DE DECLARAÇÃO					
1 1.ª Declaração Houve alteração de periodicidade de envio de trimestral para mensal? Sim <input type="checkbox"/> 1A Não <input type="checkbox"/> 1B			2 Declaração de substituição 2.1 Alteração da periodicidade de envio de trimestral para mensal Assinale com X se o valor mensal substitui ou não totalmente o anterior valor trimestral declarado Sim <input type="checkbox"/> 2.1A Não <input type="checkbox"/> 2.1B 2.2 Inexistência de operações intracomunitárias no respetivo período 2.3 Outras alterações em operações intracomunitárias 2.4 Transferências de bens à consignação 2.4.1 Sem alterações no respetivo período 2.4.1.1 Sem transferências de bens à consignação declaradas 2.4.1.2 Com transferências de bens à consignação declaradas 2.4.2 Com alterações no respetivo período 2.4.3 Declara pela 1ª vez no respetivo período		
03 PERÍODO A QUE RESPEITA					
Ano 1		Mensal 2		Trimestral 3	
				Mês(es) incluído(s) no trimestre 4 5	
04 DESCRIÇÃO DAS OPERAÇÕES INTRACOMUNITÁRIAS					
Pais de destino	Prefixo	N.º de identificação fiscal do Adquirente	Valor	Indicador do tipo da Operação (1, 4 ou 5)	
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	
			. . ,00		
			. . ,00		
			. . ,00		
05 SOMA DOS VALORES DECLARADOS NO QUADRO 4 (AGRUPADOS POR TIPO DE OPERAÇÃO)					
Soma (apenas dos valores que respeitam às operações tipificadas na coluna 5 com 1)			10	. . ,00	
Total das vendas de meios de transporte novos a particulares e equipados de outros Estados Membros			11	. . ,00	
Soma (apenas dos valores que respeitam às operações tipificadas na coluna 5 com 4)			17	. . ,00	
Soma (apenas dos valores que respeitam às operações tipificadas na coluna 5 com 5)			18	. . ,00	
Este valor deverá coincidir com as somas dos valores a inscrever no campo 07 da Declaração Periódica e dos anexos eventualmente apresentados para efeitos do Decreto-Lei n.º 347/85 de 23 de Agosto			19	. . ,00	

06 DESCRIÇÃO DAS TRANSFERÊNCIAS DE BENS À CONSIGNAÇÃO				
Pais de destino (1)	Prefixo (2)	N.º de identificação fiscal do destinatário (3)	N.º de identificação fiscal do destinatário original (4)	Código (1, 2 ou 3) (5)

07 IDENTIFICAÇÃO DO CONTABILISTA CERTIFICADO, NOS CASOS EM QUE SEJA OBRIGATÓRIA				
Número de identificação fiscal		Caso tenha ocorrido justo impedimento, indique: (artigo 12.º-A do Estatuto da Ordem dos Contabilistas Certificados)		
1	<input type="text"/>	Facto determinante	Data da ocorrência	3 <input type="text"/>
		2 <input type="text"/>	Data do termo do impedimento	4 <input type="text"/>

Os dados recolhidos são processados automaticamente, destinando-se à prossecução das atribuições legalmente cometidas à administração fiscal. Os interessados poderão aceder à informação que lhes diga respeito através da Internet, devendo, caso ainda não possuam, solicitar a respetiva senha e proceder à sua correção ou aditamento nos termos das leis tributárias.

Preencher Declaração

3 Ano / Mês

1 Número de Identificação Fis...
2 Número de Identificação Fis...
3 Ano / Mês
4 Código do Serviço de Finanç...
5 Tipo de Declaração
6 Resumo das Impontâncias R...
7 Relação das Guias de Paga...
8 Relação dos Beneficiários d...

Ano: 2024
Mês: Agosto

Entrar →

Preencher Declaração

4 Código do Serviço de Finanças da Sede ou Domicílio Fiscal

1 Número de Identificação Fis...
2 Número de Identificação Fis...
3 Ano / Mês
4 Código do Serviço de Finanç...
5 Tipo de Declaração
6 Resumo das Impontâncias R...
7 Relação das Guias de Paga...
8 Relação dos Beneficiários d...

Código do Serviço de Finanças da Sede ou Domicílio Fiscal: 1392

Entrar →

Preencher Declaração

5 Tipo de Declaração

1 Número de Identificação Fis...
2 Número de Identificação Fis...
3 Ano / Mês
4 Código do Serviço de Finanç...
5 Tipo de Declaração
6 Resumo das Impontâncias R...
7 Relação das Guias de Paga...
8 Relação dos Beneficiários d...

Dados da Declaração / Tipo Declaração
05 1 1ª Declaração do Ano
2 Declaração de Substituição

Entrar →

Preencher Declaração

8 Relação dos Beneficiários dos Rendimentos

1 Número de Identificação Fis...
2 Número de Identificação Fis...
3 Ano / Mês
4 Código do Serviço de Finanç...
5 Tipo de Declaração
6 Resumo das Impontâncias R...
7 Relação das Guias de Paga...
8 Relação dos Beneficiários d...


	NIF Português	NIF País Residência	Cód. País Residência	Part. no Capital (D)	Part. no Capital (S)	Rend. (Tipo)	Rend. (Valor)	Trib. (Cód.)	Trib. (Taxa)	Montante Imp. Retido	NIF Ent. Emitente
1	712256081	60574958001	528			08 - Comissões	1 834,18 €	02 - Tributação [...] para entrar a...			
<p>Adicionar Linha</p> <p>TOTAL Soma de Controlado 0,00 €</p>											

Entrar →

Anexo J – Modelo 44


Formulário Modelo 44:

MODELO EM VIGOR A PARTIR DE
JANHEIRO DE 2024



DECLARAÇÃO
[alínea b) n.º 5 do art.º 115.º do CIRS]

COMUNICAÇÃO ANUAL DE RENDAS RECEBIDAS



IR S
MODELO 44

1	SERVIÇO DE FINANÇAS DA ÁREA DO DOMICÍLIO FISCAL DO SUJEITO PASSIVO	2	NÚMERO DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL	3	ANO	4	TIPO DE DECLARAÇÃO
01		01		01		Primeira 01	Substituição 02

5 ARRENDAMENTO / CEDÊNCIA DE USO DO PRÉDIO OU DE PARTE DELE, QUE NÃO ARRENDAMENTO / ALUGUER DE MAQUINISMOS E MOBILIÁRIOS INSTALADOS NO IMÓVEL LOCADO																
CONTRATO				IDENTIFICAÇÃO DO IMÓVEL						RENDAS ILÍQUIDAS		13	LOCATÁRIO / CESSIONÁRIO			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14		15	16
Tipo	Número	Data início	Ao abrigo RAU/NRAU	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração/ Secção	Quota/ Parte	Parte comum	Valor	A título de:	Retenção na fonte	NIF		País	Estudante deslocado
1										-	-	-				
2										-	-	-				
3										-	-	-				
4										-	-	-				
5										-	-	-				
Soma										-	-	-				

6 SUBARRENDAMENTO																	
CONTRATO				IDENTIFICAÇÃO DO IMÓVEL						RENDAS ILÍQUIDAS		12	SUBLOCATÁRIO		LOCADOR		
18	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	17	15	16
Tipo	Número	Data início	Ao abrigo RAU/NRAU	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração/ Secção	Quota/ Parte	Parte comum	Valor	A título de:	Retenção na fonte	NIF	País	Estudante deslocado	Renda paga	NIF
1										-	-	-				-	
2										-	-	-				-	
3										-	-	-				-	
4										-	-	-				-	
5										-	-	-				-	
Soma										-	-	-				-	

7 IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO OU REPRESENTANTE LEGAL E DO CONTABILISTA CERTIFICADO OU DO CONTABILISTA CERTIFICADO SUPLENTE / JUSTO IMPEDIMENTO															
1 - NIF do contabilista certificado															
01															
2 - Caso tenha ocorrido justo impedimento (art.º 12.º A e 12.º B do DL n.º 452/99, de 5 de novembro), indique:															
Fato que determinou o justo impedimento 03															
Data da ocorrência do facto 04															
Data da cessação do facto 05															
NIF do sujeito passivo ou representante legal 02															
Contabilista Certificado suplente Sim 06 Não 07															

Os dados recolhidos são processados automaticamente, designando-se à prossecução das afecções legalmente cometidas, para efeitos de emissão de declarações, de modo a garantir a sua fiabilidade e a sua integridade. Não é possível a sua alteração ou a sua exclusão.

Anexo K – Inventários

Envio ficheiro Inventário:

[Faturação](#) / [Emitente](#) / [Enviar Ficheiro Inventário](#)

Enviar Ficheiro Inventário

Emitente, deve utilizar esta funcionalidade para comunicar o seu inventário, submetendo um ou mais ficheiros.

Se pretender comunicar o inventário enviando **mais que um ficheiro**, deverá proceder à submissão de todos os ficheiros em simultâneo. **O envio, em data posterior, de um novo ficheiro, anulará a declaração efectuada anteriormente.** Caso indique mais do que um ficheiro, ou no caso de estar a enviar ficheiro em formato CSV, todos os dados serão extraídos automaticamente para um ficheiro único. Apenas esse ficheiro único será enviado para a AT.

As empresas sem existências e obrigadas por a lei a comunicar o inventário, deverão seleccionar a opção **'Não possuo existências'**.

Indique o **'Período Tributação'** e **'Data Fim Período'** do inventário e seleccione o(s) ficheiro(s), através da opção **'Adicionar'**.

Para validar e submeter o ficheiro utilize a opção **'Submeter'**. Caso pretenda apenas validar o ficheiro utilize a opção **'Validar'**, tendo em conta que o ficheiro não será enviado para processamento na AT.

Identificação do(s) Ficheiro(s)

NIF Emitente	Versão *	Período Tributação *	Data Fim Período (Ano-Mês-Dia) *
<input type="text" value="01"/>	<input type="text" value="Não Aplicável"/>	<input type="text" value="2024"/>	<input type="text" value="2024-12-31"/>

Não possuo existências

Ficheiro(s) de inventário (em formato XML ou CSV)

* Campo Obrigatório

Anexo L – Processamento salarial

Processamento salarial no *software* Sigep.32:

Documento de imputações à contabilidade gerado pelo *software* Sigep.32:

Imputações à Contabilidade

Ano 2025 - Janeiro

Valores agrupados por conta

Conta	Descrição	Débito	Crédito
6311	REMUNERAÇÕES ORG SOCIAIS	870,00	
6312	SUB. ALIMENTAÇÃO	132,00	
6315	SUB. NATAL	72,50	
6316	SUB. FÉRIAS	72,50	
6321	REMUNERAÇÕES DO PESSOAL	9.642,00	
6323	SUB. ALIMENTAÇÃO	1.171,86	
6325	SUB. NATAL	808,34	
6329	SUB. FÉRIAS	808,34	
6351	TAXA SOCIAL UNICA PESSOAL	2.673,93	
6352	TAXA SOCIAL UNICA ORG SOCIAIS	241,06	
2311	REMUNERAÇÕES ORG SOCIAIS		1.035,35
2312	REMUNERAÇÕES DO PESSOAL		11.192,08
2451	TSU-PESSOAL		3.912,39
2452	TSU-ORG SOCIAIS		352,71
TOTAL		16.492,53	16.492,53

Anexo M – CMVMC

Exemplo de apuramento do CMVMC no Snc.32:

Apuramento **Existências**

	Apuramentos		Resultado (Antes Imp.)	Resultado
	Existências	Resultados		
Janeiro	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	0,00	
Fevereiro	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	0,00	
Março	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	0,00	
Abril	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	0,00	
Maio	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	0,00	
Junho	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	0,00	
Julho	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	0,00	
Agosto	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	0,00	
Setembro	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	0,00	
Outubro	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	0,00	
Novembro	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	0,00	
Dezembro	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	0,00	
Anual	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		0,00

Conta	Contrapartida	Existência final do mês Dezembro
3224		
3231		
3232		
3233		
324		
331	6121	2.500,00
332		
3331		
3341		
3361		

Anexo N – Depreciações e amortizações do período

Lista dos ativos no *software* Gimo.32:

Ativos							Definições Gerais				Definições contabilísticas												
Código	Sub	Descrição	Data Aquis.	Data Inico	Relativo	Tipo Vatura	Vat. Eletr.	Mensuraç./Quotas	Grup	Grupo Descrç.	C.Cus	C.Custo Descrç.	Perc. Ja	Conta	Conta SNC De	Tipo Imob.	Vida Esp.	Taxa	Val. Aquis.	Perdas Imp. Acum.	Ult. Val. Recup.	Tx. Reent.	Ano Ult. Val. Reva
2022001		FIAT DORLO 19-OU-25	28/08/2023	28/08/2023	Restantes			Custo Histórico	Constantes	237	6424		434	EQUIPAMENTI	Tangível		4	25,80	3.200,00				

Documento de imputações à contabilidade gerado pelo *software* Gimo.32:

Listagem de Valores para Contabilidade

Valores Anuais

Exercício de **2024**

Código	Descrição	Localização	Contas		Valores a Lançar		
			Débito	Crédito	Débito	Crédito	
Reintegrações (Amortizações)							
	EQUIPAMENTO TRANSPORTE		6424	4384	800,00	800,00	
Totais de Reintegrações						800,00	800,00

Anexo O –Tributações Autónomas

Exemplo de cálculo das TA:

EMPRESA												XXXX		
CÁLCULO DA TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA												31/12/2024		
Result. Liq. Antes Impostos												0,01 €		
												(EUR)		
Rubricas	Ano Aquis.	Valor Aquisição	Taxa	Depr.Acum.	Depr. Exercício	Combustíveis	Portag. Estac.	IUC	Seguro Automóvel	Despesas Conservação	Outras Despesas	TOTAL	Lucro no Exercício	Prejuízo no Exercício
Viaturas		49 000,00		49 000,00	12 489,84	5 033,27	1 010,80	235,26	1 102,62	2 901,48	0,00	22 773,27		
AA-11-AA	2017	49 000,00	25%	49 000,00	0,00	380,58	302,70	235,26	204,82	832,44		1 956,80	32,50%	42,50%
ZZ-99-ZZ	2021	49 959,35	125%	37 469,51	12 489,84	4 652,69	708,10		897,80	2 069,04		20 817,47	15,00%	25,00%
Despesas de representação												3 223,69	10%	20%
Ajudas de Custo												0,00	5%	15%
Kms												0,00	5%	15%
Despesas não documentadas												0,00	50%	60%
TOTAL												TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA 2024		4 080,62

Anexo P – Controlo de custos associado aos clientes

Controlo de custos implementado:

Empresa 001													
Nº de horas													
2025													
Snc.32	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Total horas
Colaboradora 1													0,00
Colaboradora 2													0,00
Colaboradora 3													0,00

Sigep.32	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Total horas
Colaboradora 1													0,00
Colaboradora 2													0,00
Colaboradora 3													0,00

Gimo.32	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Total horas
Colaboradora 1													0,00
Colaboradora 2													0,00
Colaboradora 3													0,00

Colaboradora 1	0,00
Colaboradora 2	0,00
Colaboradora 3	0,00

O impacto das Tributações Autónomas no IRC a pagar – o caso das 100 melhores empresas do distrito de Leiria

Empresa 001													
Custo													
2025													
Snc.32	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Total
Colaboradora 1	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Colaboradora 2	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Colaboradora 3	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Sigep.32	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Total
Colaboradora 1	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Colaboradora 2	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Colaboradora 3	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Gimo.32	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Total
Colaboradora 1	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Colaboradora 2	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Colaboradora 3	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Colaboradora 1	0,00
Colaboradora 2	0,00
Colaboradora 3	0,00

Anexo Q– As 100 Melhores Empresas segundo a performance geral em 2022

Lista das 100 melhores empresas publicada pelo Região de Leiria na sua edição nº 4505

98 REGIÃO DE LEIRIA | julho 2023 | 100 maiores e melhores empresas do distrito de Leiria e concelho de Ourém

Ranking

As 100 Melhores Empresas segundo a performance geral em 2022

Rnk Perf. Geral	Nome da empresa	Distrito / Concelho	CAE	Sector (Secção CAE)	Pontuação
1	Valsteam ADCA Engineering, S.A.	Leiria/Pombal	28140	Indústrias transformadoras	6,87
2	Vai do Sol Cerâmicas, S.A.	Leiria/Porto de Mós	23411	Indústrias transformadoras	6,29
3	Compogal - Indústria de Polímeros, S.A.	Leiria/Leiria	20160	Indústrias transformadoras	5,86
4	Macolis - Materiais de Construção e Climatização, S.A.	Leiria/Leiria	46732	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	5,60
5	Hiperclima - Central de Distribuição Térmica de Portugal, S.A.	Leiria/Leiria	46740	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	5,52
6	MRF - Manuel Rodrigues Ferreira, S.A.	Leiria/Caldas da Rainha	46732	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	5,51
7	Somapil - Sociedade de Madeiras de Pinho, Lda.	Leiria/Leiria	46731	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	5,48
8	Sirplaste - Sociedade Industrial de Recuperados de Plástico, S.A.	Leiria/Porto de Mós	20160	Indústrias transformadoras	5,35
9	Auto Júlio (Leiria) - Comércio Automóveis e Combustíveis, Unipessoal, Lda.	Leiria/Leiria	46711	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	5,30
10	Anibal de Oliveira Cristina, Lda.	Leiria/Leiria	41200	Construção	5,26
11	EST - Empresa Serviços Técnicos, S.A.	Leiria/Leiria	33200	Indústrias transformadoras	5,18
12	Construções J.J.R. & Filhos, S.A.	Leiria/Leiria	42110	Construção	5,12
13	Vigobloco - Pré-Fabricados, S.A.	Santarém/Ourém	23610	Indústrias transformadoras	5,09
14	Avenal Petfood, S.A.	Leiria/Leiria	10920	Indústrias transformadoras	5,08
15	Calado, S.A.	Leiria/Leiria	46430	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	5,06
16	Auto Delta - Comércio de Peças, Acessórios e Automóveis, Lda.	Leiria/Leiria	45310	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	5,05
17	Plashtimar - Indústria de Matérias Plásticas, S.A.	Leiria/Peniche	22220	Indústrias transformadoras	5,04
18	Jpower, S.A.	Leiria/Caldas da Rainha	46711	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	5,02
19	Ovolder - Ovos do Centro, Lda.	Leiria/Leiria	46331	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	5,00
20	Panicongelados - Massas Congeladas, S.A.	Leiria/Leiria	10711	Indústrias transformadoras	4,94
21	Canalcentro - Materiais para Canalização e Climatização, S.A.	Leiria/Leiria	46732	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	4,92
22	J. Justino das Neves, S.A.	Santarém/Ourém	46720	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	4,92
23	Iber-Oleff - Componentes Técnicos em Plástico, S.A.	Leiria/Pombal	22292	Indústrias transformadoras	4,91
24	BÖllinghaus Steel, Lda.	Leiria/Marinha Grande	24100	Indústrias transformadoras	4,84
25	Sacos 88 - Sociedade de Plásticos, Lda.	Leiria/Leiria	22220	Indústrias transformadoras	4,80
26	Gramperfil S.A.	Leiria/Pombal	24330	Indústrias transformadoras	4,79
27	Ferrus - Materiais Siderúrgicos e de Construção, S.A.	Leiria/Ansião	46720	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	4,78
28	Teclena - Automação, Estudos e Representações, S.A.	Leiria/Leiria	46620	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	4,72
29	Sociedade Auto Central Leiriense, Lda.	Leiria/Leiria	45110	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	4,72
30	Ultrapolymers Portugal, S.A.	Leiria/Marinha Grande	46750	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	4,70
31	Plimat - Plásticos Industriais Matos, S.A.	Leiria/Marinha Grande	22210	Indústrias transformadoras	4,67
32	Major, Santos & Filhos, Lda.	Santarém/Ourém	46732	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	4,66
33	António R. Simões Unipessoal, Lda.	Santarém/Ourém	46332	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	4,63
34	Disterm - Distribuição de Equipamentos de Climatização, S.A.	Santarém/Ourém	46740	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	4,62

Rnk Perf. Geral	Nome da empresa	Distrito / Concelho	CAE	Sector (Secção CAE)	Pontuação
35	Lizdrive, S.A.	Leiria/Leiria	45110	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	4,61
36	Americana - Papelaria, S.A.	Leiria/Leiria	46491	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	4,57
37	Gallovidro, S.A.	Leiria/Marinha Grande	23131	Indústrias transformadoras	4,57
38	Fipal - Fornecimento Intercâmbio e Produção Avícola, S.A.	Leiria/Ansião	46382	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	4,47
39	Balbino & Faustino, Lda.	Leiria/Alcobaça	46731	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	4,46
40	C.A.C. II - Companhia Avícola do Centro, S.A.	Leiria/Leiria	46331	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	4,42
41	La Redoute Portugal - Vendas à Distância, S.A	Leiria/Leiria	47910	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	4,33
42	Lubrifuel - Combustíveis e Lubrificantes, Lda.	Leiria/Leiria	46711	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	4,32
43	Fassalusa - Produção e Comercialização de Materiais de Construção, Lda.	Leiria/Batalha	23640	Indústrias transformadoras	4,25
44	Cartonarte-Indústria de Cartonagem, Lda.	Leiria/Marinha Grande	17211	Indústrias transformadoras	4,21
45	Matcerâmica - Fabrico de Louça, S.A.	Leiria/Batalha	23412	Indústrias transformadoras	4,20
46	Sócem - E.D. - Fabricação, Engenharia e Desenvolvimento de Moldes, S.A.	Leiria/Alcobaça	25734	Indústrias transformadoras	4,20
47	PRF - Gás, tecnologia e Construção, S.A.	Leiria/Leiria	43221	Construção	4,18
48	Intermolde - Moldes Vidreiros Internacionais, Lda.	Leiria/Marinha Grande	25734	Indústrias transformadoras	4,16
49	Alimave - Alimentação para Aves, S.A.	Leiria/Leiria	10912	Indústrias transformadoras	4,10
50	Benecar - Automóveis, S.A.	Leiria/Alcobaça	45110	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	4,08
51	Sival - Gessos Especiais, Lda.	Leiria/Leiria	23640	Indústrias transformadoras	4,07
52	GLNPLAST, S.A.	Leiria/Leiria	22292	Indústrias transformadoras	3,95
53	Bourbon Automotive Plastics Marinha Grande, S.A.	Leiria/Marinha Grande	22292	Indústrias transformadoras	3,94
54	Sagrec - Construções, S.A.	Leiria/Marinha Grande	41200	Construção	3,93
55	Balvera - Comércio de Perfumarias, Lda.	Leiria/Pombal	47750	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	3,90
56	Nova Gente - Empreitadas, S.A.	Leiria/Leiria	41200	Construção	3,90
57	Cooperativa Agrícola dos Criadores de Gado da Benedita, CRL	Leiria/Alcobaça	10912	Indústrias transformadoras	3,89
58	Plastidom - Plásticos Industriais e Domésticos, S.A.	Leiria/Leiria	22292	Indústrias transformadoras	3,87
59	Vipex - Comércio e Indústria de Plásticos, S.A.	Leiria/Marinha Grande	22292	Indústrias transformadoras	3,87
60	Planeta - Plásticos, S.A.	Leiria/Leiria	15201	Indústrias transformadoras	3,87
61	Automecânica da Confraria, S.A.	Leiria/Leiria	45110	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	3,86
62	Oliveiras S.A.	Leiria/Batalha	42210	Construção	3,86
63	Logiqueen, Lda.	Leiria/Caldas da Rainha	52291	Transportes e armazenagem	3,85
64	Transwhite Transportes, Unipessoal, Lda.	Leiria/Caldas da Rainha	49410	Transportes e armazenagem	3,84
65	AL-Fábrica de Material Eléctrico, S.A.	Leiria/Marinha Grande	27330	Indústrias transformadoras	3,83
66	Transportes Central Pombalense, Lda.	Leiria/Pombal	49410	Transportes e armazenagem	3,78

O impacto das Tributações Autónomas no IRC a pagar – o caso das 100 melhores empresas do distrito de Leiria

Rnk Perf. Geral	Nome da empresa	Distrito / Concelho	CAE	Sector (Secção CAE)	Pontuação
67	Santos Barosa-Vidros, S.A.	Leiria/Marinha Grande	23131	Indústrias transformadoras	3,76
68	Sulnicómércio - Comércio de Suínos, Lda.	Leiria/Leiria	46230	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	3,74
69	Dinamica Polimeros, Lda.	Leiria/Leiria	46762	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	3,74
70	Sorgilla - Sociedade de Argilas, S.A.	Leiria/Leiria	8121	Indústrias extractivas	3,73
71	Hospital de S. Francisco, S.A.	Leiria/Leiria	86100	Actividades de saúde humana e apoio social	3,71
72	European Seafood Investments Portugal, S.A.	Leiria/Peniche	10203	Indústrias transformadoras	3,63
73	Transportes Machado & Brites, Lda.	Leiria/Leiria	49410	Transportes e armazenagem	3,63
74	L.P.M. - Comércio Automóvel, S.A.	Leiria/Leiria	45110	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	3,63
75	Transfor - Engenharia e Construção, S.A.	Santarém/Ourém	41200	Construção	3,62
76	Metamarinha - Comércio Internacional de Resíduos Metálicos, S.A.	Leiria/Marinha Grande	46771	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	3,58
77	Mibepa - Importação, Comércio e Exportação, Lda.	Leiria/Leiria	46762	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	3,55
78	Tecnorém - Engenharia e Construções, S.A.	Santarém/Ourém	41200	Construção	3,50
79	Ferberto - Estruturas Metálicas, S.A.	Leiria/Porto de Mós	25110	Indústrias transformadoras	3,49
80	Indupla - Plásticos, Lda.	Leiria/Marinha Grande	22292	Indústrias transformadoras	3,49
81	M. Coutinho Oeste - Comércio de Automóveis, S.A.	Leiria/Leiria	45110	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	3,49
82	Promor - Abastecedora de Produtos Agro-Pecuarios, S.A.	Leiria/Leiria	10912	Indústrias transformadoras	3,48
83	DIP - Distribuidora Ibérica de Polimeros, Lda.	Leiria/Leiria	46762	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	3,47
84	Auto Júlio, S.A.	Leiria/Caldas da Rainha	45110	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	3,47
85	Faustino & Ferreira - Sociedade Construções Metálicas, S.A.	Leiria/Leiria	25110	Indústrias transformadoras	3,47
86	Moliporex - Moldes Portugueses Importação e Exportação, S.A.	Leiria/Marinha Grande	25734	Indústrias transformadoras	3,46
87	Maxiplás - Plásticos & Engenharia, Lda.	Leiria/Pombal	22292	Indústrias transformadoras	3,45
88	Fametal - Fábrica Portuguesa de Estruturas Metálicas, S.A.	Santarém/Ourém	25110	Indústrias transformadoras	3,34
89	Leiribéria - Comércio de Automóveis, S.A.	Leiria/Leiria	45110	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	3,34
90	Lenobetão, S.A.	Leiria/Ourém	23630	Indústrias transformadoras	3,32
91	Respol - Resinas, S.A.	Leiria/Leiria	20141	Indústrias transformadoras	3,29
92	Hortapronta - Hortas do Oeste, S.A.	Leiria/Peniche	46311	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	3,25
93	Madeiras Afonso, Lda.	Leiria/Leiria	46731	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	3,21
94	Unirações, Lda.	Leiria/Leiria	10912	Indústrias transformadoras	3,16
95	Roca, S.A.	Leiria/Leiria	23420	Indústrias transformadoras	3,08
96	Bomcar - Automóveis, S.A.	Leiria/Leiria	45110	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	3,04
97	Lubrigaz, S.A.	Leiria/Leiria	45110	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	2,84
98	Luis Silverio & Filhos, S.A.	Leiria/Nazaré	10201	Indústrias transformadoras	2,69
99	Bolachas Gullon, Sociedade Unipessoal, Lda.	Leiria/Pombal	46362	Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos	2,56
100	Centro Hospitalar de Leiria, E.P.E.	Leiria/Leiria	86100	Actividades de saúde humana e apoio social	0,83