

AUTELINDA ALVES ROCHA

OS IMPOSTOS SOBRE O RENDIMENTO:
PORTUGAL *VERSUS* CABO VERDE

AUTELINDA ALVES ROCHA

OS IMPOSTOS SOBRE O RENDIMENTO:
PORTUGAL *VERSUS* CABO VERDE

Mestrado em Fiscalidade

Trabalho efetuado sob a orientação:

Professora Dr.^a Maria de Lurdes Figueirinha Varela

Professor Dr. Manuel de Sousa Domingues das Neves Pereira

Os Impostos sobre o Rendimento: Portugal *versus* Cabo Verde

Declaração de autoria do trabalho

Declaro ser a autora deste trabalho, que é original e inédito. Autores e trabalhos consultados estão devidamente citados no texto e constam da listagem de referências incluída.

Autelinda Alves Rocha

© Copyright: Autelinda Alves Rocha

A Universidade do Algarve reserva para si o direito, em conformidade com o disposto no Código do Direito de Autor e dos Direitos Conexos, de arquivar, reproduzir e publicar a obra, independentemente do meio utilizado, bem como de a divulgar através de repositórios científicos e de admitir a sua cópia e distribuição para fins meramente educativos ou de investigação e não comerciais, conquanto seja dado o devido crédito ao autor e editor respetivos.

Agradecimentos

À minha família, principalmente à minha mãe, pelo apoio durante todo o meu percurso académico.

Aos orientadores professora Maria de Lurdes Varela e professor Manuel das Neves Pereira, pela disponibilidade e orientação durante este período.

Aos amigos, colegas e todos que de alguma forma contribuíram para a realização deste trabalho.

Resumo

Esta dissertação tem por tema os Impostos sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas e objetivo identificar e analisar as semelhanças e as diferenças entre Portugal e Cabo Verde demonstrando em termos práticos, em qual destes dois países seria mais vantajoso, ao nível fiscal, desenvolver atividade.

Cabo Verde tem vindo a desenvolver-se muito principalmente devido a parcerias comerciais e económicas que tem com vários países. Portugal é um dos países com os quais Cabo Verde tem celebrado mais acordos, o que facilita muito as relações entre ambos.

Por esse motivo é importante analisar o que estes dois países têm em comum e o que os diferencia. Este trabalho retrata aspetos referentes à legislação existente em ambos os países no que concerne à tributação das pessoas coletivas.

Começamos por caracterizar as dimensões de cada um dos países, relativamente a dados estatísticos sobre a população, as empresas, as contas públicas, o que justifica as proporções dos impostos arrecadados por cada um desses países e o seu efeito nas receitas públicas.

Procedemos ainda, a uma análise comparativa dos códigos vigentes em ambos os países, tendo como objetivo identificar similitudes e divergências.

Desenvolvemos estudo empírico tomando como referência uma empresa cabo-verdiana enquadrada no regime geral de tributação com vista ao tratamento fiscal para determinação da matéria coletável até ao apuramento do imposto final com base na legislação em vigor em ambos os países. Para o efeito desenvolvemos diferentes cenários.

Concluímos que as empresas em Cabo Verde seguem um sistema muito semelhante ao utilizado em Portugal e que os códigos dos impostos sobre o rendimento das pessoas coletivas têm muito em comum denotando, no entanto, adaptações específicas à realidade económica de cada um destes países.

Palavras-chave: Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC); Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRPC); Portugal (PT); Cabo Verde (CV).

Abstract

The aim of this dissertation is to identify and analyse the similarities and differences between Portugal and Cape Verde, based on the Corporate Income Taxes, and establish in practical terms which of these two countries it would be more advantageous to develop activity. In order to achieve such results was used real information obtained from a Company from Cape Verde.

Cape Verde has been developing, mostly due to its commercial and economic partnerships with several countries. Portugal is one of the countries with which Cape Verde has signed more agreements, which greatly facilitates the relationship between the two. For that reason it's of extreme importance to analyse what these two countries have in common and what sets them apart, regarding their corporate taxation.

We start by characterizing the dimensions of each country, in terms of statistical data on population, business, public accounts, which justifies the proportions of taxes collected by each of these countries and the effect of these taxes on revenues.

Additionally, a comparative analysis of the respective codes in force in the two countries was carried out, in order to identify similarities and divergences.

Finally we have developed an empirical study based on a Cape Verdean company within the general taxation regime for the tax treatment to determine the taxable amount until the final tax is determined based on the legislation in force in both countries. For this purpose we have developed different scenarios.

We conclude that companies in Cape Verde follow a system very similar to that used in Portugal and that corporate income tax codes have much in common in both countries, however they do show specific adaptations to the economic reality of each of these countries.

Keywords: Corporate Income Tax (IRC); Corporate Income Tax (IRPC); Portugal (PT); Cape Verde (CV).

Índice geral

Índice de figuras	x
Índice de tabelas	xi
Lista de siglas e abreviaturas	xii
1. Introdução.....	1
2. Revisão da literatura.....	4
2.1 Revisão da literatura	4
2.2 Metodologia da investigação.....	5
3. Caraterização dos dois países	8
3.1 Cabo Verde	8
3.1.1 Evolução da população	8
3.1.2 Receitas provenientes das remessas dos emigrantes	9
3.1.3 Caraterização das empresas sedeadas em Cabo Verde	10
3.1.4 Evolução do PIB e Receitas Públicas.....	12
3.2 Portugal.....	14
3.2.1 Evolução da população	15
3.2.2 Caraterização das empresas sedeadas em Portugal.....	15
3.2.3 Evolução do PIB e Receitas Públicas.....	18
3.3 Conclusões do Capítulo 3	20
4. Análise comparativa entre os Impostos sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC e IRPC) - Portugal e Cabo Verde	22
4.1 Portugal – IRC.....	22
4.1.1 Incidência	22
4.1.2 Isenções	23
4.1.3 Determinação do lucro tributável por métodos indiretos	25
4.1.3.1 Regime Simplificado de determinação da matéria coletável.....	26
4.1.3.1.1 Âmbito de aplicação.....	26
4.1.3.1.2 Determinação da matéria coletável	26
4.1.4 Disposições gerais.....	27
4.1.4.1 Matéria Coletável.....	27
4.1.5 Regras gerais	29
4.1.5.1 Pessoas coletivas e outras entidades que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola	29
4.1.5.1.1 Determinação do lucro tributável.....	29
4.1.6 Pessoas coletivas e outras entidades que não exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola	29
4.1.6.1 Determinação do rendimento global	29
4.1.7 Estabelecimentos estáveis de entidades residentes	31
4.1.7.1 Lucros e prejuízos fiscais de estabelecimento estável situados fora do território português	31
4.1.8 Entidades não residentes	33

4.1.8.1	Lucro tributável de estabelecimento estável.....	33
4.1.8.2	Rendimentos não imputáveis a estabelecimento estável.....	33
4.1.9	Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais	34
4.1.10	Depreciações e amortizações em ativos não correntes.....	36
4.1.10.1	Elementos depreciáveis ou amortizáveis.....	36
4.1.10.2	Método de cálculo das depreciações e amortizações	36
4.1.10.3	Quotas de depreciação ou amortização	37
4.1.10.4	Mudança de método de depreciação e amortização e alterações na vida útil dos ativos não correntes.....	38
4.1.10.5	Projetos de desenvolvimento	38
4.1.10.6	Elementos de reduzido valor	38
4.1.10.7	Depreciações e amortizações não dedutíveis para efeitos fiscais	39
4.1.11	Regime das mais-valias e menos-valias realizadas.....	39
4.1.11.1	Mais-valias e menos-valias.....	39
4.1.11.2	Correção monetária das mais-valias e menos-valias.....	42
4.1.11.3	Data de aquisição das partes de capital	43
4.1.11.4	Reinvestimento dos valores de realização	43
4.1.12	Dedução de prejuízos fiscais	45
4.1.13	Taxas.....	46
4.1.14	Derrama estadual	46
4.1.15	Taxas de tributação autónoma	47
4.1.16	Pagamento	50
4.1.16.1	Entidades que exerçam a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.....	50
4.1.16.1.1	Regras de pagamento.....	50
4.1.16.1.2	Pagamento da derrama estadual.....	51
4.1.16.1.3	Cálculo e limitações dos pagamentos por conta	52
4.1.16.1.4	Cálculo do pagamento adicional por conta.....	53
4.1.16.1.5	Pagamento Especial por conta	54
4.1.16.2	Entidades que não exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.....	56
4.1.16.2.1	Pagamento do imposto	56
4.1.17	Disposições comuns.....	56
4.1.17.1	Falta de pagamento de imposto autoliquidado, pagamento do imposto pelos serviços e limite mínimo.....	56
4.1.17.2	Modalidades de pagamento e local de pagamento	57
4.1.18	Obrigações declarativas	57
4.1.19	Garantias dos contribuintes	58
4.2	Cabo Verde – IRPC.....	59
4.2.1	Incidência	59
4.2.2	Isenções	61

4.2.2.1	Isenções subjetivas.....	61
4.2.2.2	Isenções para atividades agrícolas ou piscatórias	61
4.2.3	Regimes de tributação.....	62
4.2.4	Determinação do lucro tributável por métodos indiretos	62
4.2.4.1	Regime Simplificado para micro e pequenas empresas	62
4.2.4.1.1	Âmbito de aplicação.....	62
4.2.4.1.2	Regime jurídico especial das micro e pequenas empresas	62
4.2.4.1.2.1	Âmbito.....	62
4.2.4.1.2.2	Regime especial unificado para micro e pequenas empresas.....	63
4.2.4.1.2.3	Regime Especial Unificado de Impostos e Contribuições para a Segurança Social, designado por regime especial unificado.....	64
4.2.4.1.2.4	Taxa do Tributo Especial Unificado	64
4.2.4.1.2.5	Redução	64
4.2.4.1.2.6	Pagamentos	65
4.2.4.1.3	Verificação de pressupostos e renúncia.....	65
4.2.4.1.4	Período mínimo de permanência	65
4.2.4.1.5	Transição entre regimes.....	66
4.2.5	Matéria Coletável.....	66
4.2.5.1	Regime de contabilidade organizada	67
4.2.5.1.1	Matéria coletável do regime de contabilidade organizada.....	67
4.2.6	Regras gerais	68
4.2.6.1	Sujeitos passivos residentes que exerçam a título principal, atividade comercial, industrial, agrícola ou piscatória	68
4.2.6.1.1	Cálculo do lucro tributável	68
4.2.7	Sujeitos passivos que não exerçam a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola	68
4.2.7.1	Determinação do rendimento global	68
4.2.8	Sujeitos passivos não residentes	69
4.2.8.1	Apuramento do lucro tributável de estabelecimento estável	69
4.2.8.2	Rendimentos não imputáveis a estabelecimento estável.....	70
4.2.9	Gastos não dedutíveis e limites à dedução de gastos	70
4.2.10	Depreciações e amortizações.....	72
4.2.10.1	Elementos depreciables ou amortizáveis e revalorização do ativo não corrente	72
4.2.10.2	Elementos de reduzido valor	73
4.2.10.3	Método de cálculo das depreciações e amortizações	73
4.2.10.4	Período de vida útil	74
4.2.10.5	Período de depreciações e amortizações	74
4.2.10.6	Quotas de depreciações e amortizações	74
4.2.10.7	Grandes reparações	75
4.2.10.8	Depreciação e amortizações não aceites como gastos.....	75

4.2.11	Regime das mais-valia e menos-valias realizadas	76
4.2.11.1	Mais-valia e menos-valias	76
4.2.11.2	Correção monetária	78
4.2.11.3	Reinvestimento	78
4.2.12	Prejuízos fiscais	79
4.2.13	Taxa geral de imposto	80
4.2.14	Taxas de tributação autónoma	80
4.2.15	Pagamento	82
4.2.15.1	Pagamento do imposto	82
4.2.15.2	Pagamentos fracionados	82
4.2.15.3	Limite mínimo para cobrança ou reembolso	83
4.2.15.4	Modalidades e local de pagamento	83
4.2.16	Obrigações declarativas	84
4.2.17	Garantias gerais do sujeito passivo	84
4.3	Conclusões do Capítulo 4	85
5.	Estudo de Caso.....	87
5.1	Caraterização da empresa	87
5.2	Descrição da metodologia adotada	88
5.3	Cenário I (Cabo Verde).....	89
5.3.1	Determinação do lucro tributável e da matéria coletável	89
5.3.2	Cálculo do imposto	89
5.4	Cenário II (Portugal).....	92
5.4.1	Determinação do lucro tributável e da matéria coletável	93
5.4.2	Cálculo do imposto	93
5.5	Comparação entre os resultados do processo de liquidação para os cenários I e II.....	95
5.6	Conclusão do Capítulo 5	96
6.	Conclusão.....	98
	Referências bibliográficas	101
	Anexos	103
	Anexo 1 – Mapa da República de Cabo Verde	103
	Anexo 2 – Mapa da República portuguesa	104
	Anexo 3 – Mapas e Demonstrações Fiscais da “Empresa XY”	105
	Anexo 4 – Pedido de informação sobre a legislação: Derrama municipal (último e-mail)	117

Índice de figuras

Figura 3. 1 - Evolução da População Cabo Verde 1990-2030. Fonte: INE CV.....	9
Figura 3. 2 – Evolução das empresas em Cabo Verde. Fonte: INE CV	11
Figura 3. 3 – N.º de empresas por regime de contabilidade. Fonte: INE CV	12
Figura 3. 4 - PIB a preços de mercado (preços correntes) Un.: 106 €: CV 2007-16. Fonte: INE CV	13
Figura 3. 5 – Evolução da população Portugal 2007 – 2017. Fonte: INE PT	15
Figura 3. 6 - Evolução Empresas Portugal 2008-2016. Fonte: INE PT	15
Figura 3. 7 – PIB a preços mercado (preço corrente) Un.: 106 €: PT 2007-16	18
Figura 5. 1 – Apuramento do imposto: Cabo Verde. Fonte: adaptado do Modelo 1B apresentado pela “Empresa XY, Lda.” (excerto da declaração utilizada em Cabo Verde)	91
Figura 5. 2 – Apuramento do imposto: Portugal. Fonte: elaboração própria (excerto da declaração “Modelo 22” utilizado em Portugal)	94

Índice de tabelas

Tabela 3. 1 - Remessas dos emigrantes em €.....	10
Tabela 3. 2 - Remessas dos emigrantes dos Países Europeus	10
Tabela 3. 3 - Critérios de enquadramento das empresas quanto à categoria - CV	11
Tabela 3. 4 – Número de empresas por categoria - CV.....	11
Tabela 3. 5 - Classificação quanto à forma jurídica - CV.....	12
Tabela 3. 6 - Receitas de impostos previstas nos OE CV Un.: 106 €.....	14
Tabela 3. 7 - Receitas Públicas Un.: 106 €: CV 2008 – 2017 P.....	14
Tabela 3. 8 - Critérios de enquadramento das empresas quanto à categoria - PT.....	16
Tabela 3. 9 – Número de empresas por categoria – PT.....	17
Tabela 3. 10 – Classificação quanto à forma jurídica - PT.....	17
Tabela 3. 11 - Declarações de IRC submetidas - PT.....	18
Tabela 3. 12 - Receitas fiscais previstas nos OE PT Un.: 106 €.....	19
Tabela 3. 13 - Receitas Públicas Un.: 106 €: PT 2008-2017	19
Tabela 4. 1 - Taxas de derrama estadual	47
Tabela 4. 2 – Taxas de tributação autónoma: viaturas	48
Tabela 4. 3 – Taxas pagamento adicional por conta	53
Tabela 5. 1 – Comparação entre cenários (Cabo Verde versus Portugal) (Un. Euros)	95

Lista de siglas e abreviaturas

AT – Autoridade Tributária e Aduaneira

CIRC – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

CIRPC – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

CIRPS – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

CIRS – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

CV – Cabo Verde

DNRE – Direção Nacional de Receitas do Estado

DRE – Diário da República Eletrónico

ECV – Escudo de Cabo Verde

IGFSS – Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social

INE – Instituto Nacional de Estatística

IRC – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

IRPC – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

IRS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

IRPS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

ISP – Impostos sobre os Produtos Petrolíferos

ITI-DI – Impostos sobre Transações Internacionais – Direitos de Importação

IUR – Imposto Único sobre o Rendimento

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

LGT – Lei Geral Tributária

LT – Lucro Tributável

MC – Matéria Coletável

PME – Pequenas e Médias Empresas

PT – Portugal

SNCRF – Sistema de Normalização Contabilística e de Relato Financeiro

1. Introdução

A presente dissertação tem como objetivo principal proceder ao estudo comparado dos sistemas tributários vigentes em Portugal e em Cabo Verde no que tange ao Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas.

Mesmo antes de ingressar no Mestrado em Fiscalidade já a autora havia pensado que seria pertinente estudar este tema. Por ser cabo-verdiana tinha particular interesse em saber mais sobre os impostos do seu país. Deste modo unimos o útil ao agradável; desenvolvemos conhecimentos e atualizamos informação com vista à concretização da segunda parte do Mestrado e em simultâneo realizamos um desejo pessoal.

Os impostos são muito importantes no que diz respeito ao desenvolvimento de um Estado. Os tributos individuais arrecadados de cada contribuinte formam um todo que sustenta a estrutura do Estado. Independentemente da dimensão do país e do número de contribuintes os impostos representam uma das principais componentes do orçamento dos Estados pois são uma fração indispensável ao equilíbrio orçamental. As soluções encontradas pelos decisores políticos, quanto à estrutura do sistema fiscal de cada país, são influenciadas e estão dependentes, entre outros, de fatores históricos, culturais, sociais, políticos e internacionais. Do mesmo modo, não será de estranhar que esses mesmos fatores se façam refletir na especialidade em alguns impostos.

O objetivo genérico da presente dissertação é proceder ao estudo comparado dos sistemas tributários vigentes em Portugal e em Cabo Verde no que tange ao Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, reportado a dezembro do ano de 2017. Definimos igualmente como objetivos específicos do nosso trabalho identificar diferenças e semelhanças entre os dois impostos e com recurso a um estudo de caso demonstrar em termos práticos a repercussão dessas diferenças/semelhanças na carga fiscal a suportar por uma sociedade previamente selecionada.

De modo a atingir os objetivos definidos iremos proceder numa primeira fase a levantamento exaustivo do estado de arte da investigação sobre esta temática, seguido do estudo comparativo da legislação vigente em cada um dos países e finalmente selecionar uma empresa relativamente à qual possam ser simulados diferentes cenários de tributação, em função do país de residência. A recolha de informação com recurso a fontes primárias e secundárias foi primordial para concretização daqueles objetivos.

O nosso trabalho encontra-se estruturado em seis capítulos, organizados por temas. Para além da introdução onde apresentamos os objetivos da dissertação e metodologia adotada, os capítulos seguintes são dedicados: à pesquisa e revisão de literatura; à caracterização de ambos os países (Portugal e Cabo Verde); à análise comparativa entre os princípios tributários estatuídos nos Códigos do imposto sobre o rendimento vigentes em Portugal (IRC) e em Cabo Verde (IRPC); ao desenvolvimento de um estudo de caso com vista à quantificação das vantagens ou desvantagens fiscais decorrentes de sede e direção efetiva em território de cada um dos países estudados; do trabalho realizado serão tiradas conclusões parciais por capítulo e conclusões finais. Procuraremos ainda sugerir linhas de investigação futura associadas à realidade estudada.

No capítulo introdutório procuramos dar a perceber a pertinência e motivações de escolha do tema identificando os objetivos e metodologia adotada. No segundo capítulo damos nota da revisão de literatura e pesquisa levada a cabo sobre a temática em estudo procurando aferir do interesse que a mesma tem despertado a outros especialistas.

O terceiro capítulo é dedicado à caracterização dos dois países, Portugal e Cabo Verde, tendo para isso sido selecionado um conjunto de indicadores que podendo ser comparáveis nos permitissem extrair conclusões. Assim, para além da contextualização em termos de localização geográfica, analisaremos a evolução da população, a tipologia de empresas e o seu enquadramento tributário. Neste capítulo também tratamos alguns aspetos macroeconómicos como o PIB, receitas públicas e o contributo dos impostos sobre o rendimento para o erário público.

No quarto capítulo é feita uma análise comparativa dos regimes tributários vigentes em Portugal e em Cabo Verde refletindo a forma como o Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC) e o Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRPC) são tratados no que respeita a incidência, isenções, encargos não dedutíveis, depreciações e amortizações, mais-valias e menos-valias, determinação da matéria coletável no regime geral e em regime simplificado, prejuízos fiscais, taxas, pagamentos, obrigações declarativas e garantias dos contribuintes.

No capítulo quinto desenvolvemos um estudo de caso tendo por base numa empresa cabo-verdiana sediada na ilha do Sal, com dados reportados ao exercício de 2017. O mesmo terá como objetivo a comparação da aplicação do Imposto sobre o Rendimentos das Pessoas Coletivas em vigor em Cabo Verde com o Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas em vigor em Portugal e o respetivo impacto em termos de determinação da matéria coletável e subsequente imposto a pagar/recuperar. Esta comparação será efetuada mediante simulação de

cenários alternativos em que a empresa objeto de estudo estivesse sediada em Portugal ou em Cabo Verde.

Por último concluímos acerca das semelhanças e diferenças entre os dois códigos e os efeitos práticos quando aplicados a uma empresa em concreto em cenário de potencial opção de localização em Cabo Verde *versus* Portugal. Tecemos igualmente, sugestões para linhas de investigação futura.

2. Revisão da literatura

Este capítulo retrata a revisão da literatura e a metodologia utilizada evidenciando os resultados das pesquisas efetuadas com vista ao levantamento do estado de arte da investigação sobre o tema objeto de estudo, nomeadamente os objetivos e as principais conclusões, e ainda, outros dados e informações reunidos no sentido de conseguir atingir os objetivos deste trabalho.

2.1 Revisão da literatura

Segundo o Código do IRS (2018) “Em Portugal, a tributação do rendimento, com caráter de generalidade, teve o seu início com a décima militar, criada em 1641 para fazer face às despesas da guerra da Restauração, cujo regime básico foi consolidado no Regimento de 1654” (p. 97).

A história dos impostos em Portugal é muito mais antiga do que em Cabo Verde. Em Portugal os Códigos do IRC e IRS foram aprovados em 1988, enquanto que, em Cabo Verde os Códigos correspondentes IRPS e IRPC só foram aprovados em novembro de 2014 para entrar em vigor em janeiro de 2015. Até 2014 vigorava o Imposto Único sobre o Rendimento (IUR) que tributava tanto os rendimentos das pessoas coletivas como os das pessoas singulares, aprovado pelo Decreto-Lei nº 1/96 de 15 de janeiro. O Regulamento do Imposto Único sobre o Rendimento foi revogado e substituído pelos códigos do IRPS e do IRPC, pelo facto desse imposto único deixar de satisfazer as necessidades de evolução interna e também ligados à globalização, e ainda para acompanhar e facilitar as relações comerciais que Cabo Verde mantém com outros países, com uma legislação que fosse mais parecida e aceitável pelos outros países (versões utilizadas do IRC - Lei nº 114/2017 de 29 de dezembro e do IRPC – Lei nº 5/IX/2016 de 30 de dezembro).

O pagamento de impostos constitui um dever dos cidadãos, de modo que possamos ter uma sociedade mais justa. Como escreve Nabais (1998, p. 64) “...os deveres fundamentais constituem uma categoria jurídico-constitucional própria colocada ao lado e correlativa dos direitos fundamentais, uma categoria que, como corretivo da liberdade, traduz a modalidade do homem e do cidadão para a realidade dos objetivos do bem comum”. Mais uma vez, Nabais (2017, p. 21) diz algo que há muito tempo devíamos ter a consciência quando falamos de impostos. “Os impostos não podem continuar a ser vistos como uma mera imposição coativa e

arbitrária do Estado, mas têm de ser encarados como uma forma de partilha de solidariedade e responsabilidade”.

Para que haja justiça, quando se fala de pagar impostos, cada contribuinte deve pagar consoante os rendimentos obtidos. De acordo com o disposto nos códigos dos impostos sobre o rendimento, os rendimentos mais elevados contribuem com montantes de imposto mais elevados, taxas adicionais para rendimentos elevados, nomeadamente, derrama estadual aplicado em Portugal para lucro tributável que excede os €1.500.000.

2.2 Metodologia da investigação

Para elaborar este trabalho foram feitas inúmeras pesquisas em vários sítios, nomeadamente, no Google Académico, no Portal do conhecimento de Cabo Verde, na Biblioteca UAlg (Teses UAlg, RCAAP, Repositórios Internacionais), entre outros, para identificar a existência/ausência de trabalhos realizados na área dos impostos sobre o rendimento que fizessem comparações entre Portugal e Cabo Verde.

Para além das pesquisas já referidas no parágrafo anterior, também, foram feitas outras pesquisas em vários *sites* e obras, citados nas referências bibliográficas. Procedemos ainda, a diversos contactos por via telefónica, *e-mail*, e outras redes sociais com entidades de Cabo Verde com vista à recolha de informação. Foi feita uma análise das informações constantes em cada um dos trabalhos para perceber os aspetos específicos tratados e o que se podia fazer de diferente que se distinguisse dos demais.

Da revisão bibliográfica efetuada identificamos trabalhos realizados tanto por estudantes de universidades portuguesas como de universidades cabo-verdianas, versando sobre os impostos sobre o rendimento, mas apenas sobre aspetos específicos, conforme sumariamos seguidamente.

Salomão, C. (2010), no seu relatório de estágio de Mestrado em Gestão da Faculdade de Economia de Coimbra, definiu os seguintes objetivos: ter o primeiro contacto com a realidade empresarial; analisar e caracterizar a entidade de acolhimento; aplicar e melhorar os conhecimentos adquiridos durante a formação académica; identificar as diferenças e semelhanças contabilísticas e fiscais, entre Cabo Verde e Portugal; perceber as mudanças que o novo sistema de normalização contabilística trouxe ao tecido empresarial cabo-verdiano.

As conclusões tiradas por Salomão incidiram sobre o que se passa na empresa onde foi realizado o estágio e a nível da respetiva contabilização, ficando por referir os aspetos da matéria fiscal.

Fortes, G. (2009), no complemento de Licenciatura em Contabilidade e Administração do Instituto Superior de Ciências Empresariais do Mindelo, com o objetivo de identificar os efeitos que o imposto sobre o rendimento tem sobre as demonstrações financeiras das empresas, principalmente quando se trata da sua contabilização;

No trabalho de Fortes, as conclusões são direcionadas ao imposto sobre o rendimento ligado à contabilização nas demonstrações financeiras mencionando que em termos práticos, o método dos impostos a pagar para além de provocar distorções nas demonstrações financeiras, não respeita os pressupostos da Estrutura Conceptual do Sistema de Normalização Contabilística e de Relato Financeiro (SNCRF).

Medina A. (2013), na monografia da Licenciatura em Organização e Gestão Empresarial da Universidade do Mindelo Departamento de Ciências Económicas e Empresariais, com o objetivo geral de compreender os procedimentos de determinação da matéria coletável de uma empresa contribuinte de imposto único sobre o rendimento de pessoas coletivas, desde os registos contabilísticos até a fixação do valor do imposto a pagar.

As conclusões de Medina mencionam numa das duas hipóteses, que a contabilização foi baseada no SNCRF e no regulamento do IUR, e na segunda hipótese, houve correções por parte da Autoridade Fiscal por existirem gastos que não respeitavam os critérios do IUR. Esta conclusão não especifica os aspetos do imposto sobre o rendimento.

Cota, K. (2010), no trabalho de fim de curso da Licenciatura em Contabilidade e Administração do Instituto Superior de Ciências Empresariais do Mindelo, com o objetivo principal de evidenciar os efeitos da introdução do Sistema de Normalização Contabilística e de Relato Financeiro na elaboração das contas nas empresas cabo-verdianas, num ambiente de tributação fiscal desatualizado.

Cota refere nas conclusões que havia incertezas a nível da tributação fiscal esperada sobre o rendimento das empresas que tinham as contas feitas com base no SNCRF por causa das regras fiscais não terem acompanhado as alterações desse novo sistema (SNCRF era o novo sistema, na altura tinha substituído o Plano Nacional de Contabilidade). Não houve conclusão específica ligada aos aspetos do imposto sobre o rendimento.

Sequeira, M. (2013), na dissertação de Mestrado em Contabilidade da Universidade de Aveiro definiu como objetivo fazer uma comparação entre o imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas de Portugal e Cabo Verde reportado à data de 31 de dezembro de 2012.

Sequeira conclui que a legislação cabo-verdiana se assemelhava muito com a portuguesa, apenas divergindo em algumas matérias onde o código cabo-verdiano ainda permanecia “carente” não existindo enquadramento legal quanto ao regime de transparência fiscal. Também mencionou que já havia uma Proposta de Lei para aprovação do IRPC em substituição do IUR, tendo como principais objetivos: o alargamento da base tributável, adotar normas que prevenissem o abuso e a fraude fiscal, aproximar os contribuintes e a autoridade fiscal e moderar os níveis de tributação.

Este último trabalho, escrito por Sequeira, foi o único trabalho encontrado que compara alguns aspetos dos Impostos sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas entre os dois países em termos teóricos e com uma componente prática. Esse trabalho contém informações que estão desatualizadas, pois o código sofreu alterações desde a data da sua realização, neste sentido, a presente Dissertação foi elaborada com dados atualizados e informações mais detalhadas, abordando aspetos que não foram tratados nos trabalhos anteriormente referidos. O trabalho de Sequeira pese embora datado de 2013 reporta ao exercício económico de 2012, data em que os impostos em Cabo Verde estavam unificados, ou seja, só havia um código para os impostos sobre os rendimentos. O Imposto Único sobre o Rendimento (IUR), instituído pela Lei nº 127/IV/95 de 26 de junho, tributava tanto os rendimentos das pessoas coletivas como o das pessoas singulares. Em 2014 ocorreram diversas mudanças a nível dos impostos tendo sido aprovadas novas leis para vigorar a partir de janeiro de 2015 sendo o IUR dividido em dois novos impostos. Desta divisão nasceu o Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRPC) e o Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRPS). Desde essa data Cabo Verde passou a ter dois códigos diferentes para esses impostos como também já existia em Portugal.

A pesquisa realizada com recurso a outras fontes primárias e secundárias compreendendo entre outros; a consulta dos códigos, de livros técnicos, a recolha de dados estatísticos, consulta de declarações de natureza contabilística e fiscais, a realização de entrevistas informais a técnicos e especialistas nas áreas em estudo permitiu-nos ainda a obtenção de informação vital à realização do presente trabalho.

3. Caraterização dos dois países

Neste capítulo será feita a caraterização dos dois países em estudo, de modo a termos uma perceção das respetivas realidades incidindo, nomeadamente, sobre a população, as remessas de emigrantes para Cabo Verde, o número de empresas, os regimes de contabilidade em Cabo Verde, o número de declarações submetidas em Portugal, o PIB e o contributo dos impostos sobre o rendimento para o Orçamento do Estado e para as receitas públicas.

De modo a tornar possível a comparação adotamos como unidade de referência o Euro. Assim todos os valores se encontram expressos em euros. À data de realização do presente trabalho a moeda utilizada em Cabo Verde é o Escudo Cabo-verdiano (ECV). Relativamente à conversão da moeda cabo-verdiana para o Euro, moeda utilizada em Portugal, 110,265 ECV equivalem a 1 Euro (€), conforme informações disponíveis no Banco de Cabo Verde.

As informações constantes na presente dissertação foram recolhidas de pesquisas efetuadas em livros, legislação cabo-verdiana e portuguesa, trabalhos de licenciaturas, *sites* como o do Instituto Nacional de Estatística (INE) de Cabo Verde e Portugal, Banco de Cabo Verde, Banco de Portugal, Direção Nacional de Receitas do Estado (DNRE) de Cabo Verde, Direção de Receitas do Estado (DRE) e ainda entrevistas informais a especialistas da área de contabilidade e fiscalidade. Na impossibilidade de recolha de informação de períodos homogêneos tivemos de trabalhar com os dados disponíveis no que toca aos dois países em estudo.

3.1 Cabo Verde

Cabo Verde é um arquipélago constituído por dez ilhas situadas na costa Ocidental Africana e tem uma área territorial de 4.033 km², conforme dados do portal do Governo de Cabo Verde (ver Anexo 1).

3.1.1 Evolução da população

Em 2017, o total de habitantes das nove ilhas habitadas era de 537.231, segundo dados do Instituto Nacional de Estatística de Cabo Verde (INE CV). A taxa de crescimento da população

no período compreendido entre 1990 e 2017 foi de 62% e com base nas projeções feitas pelo INE, pode chegar aos 621.141 habitantes em 2030, Figura 3.1.¹

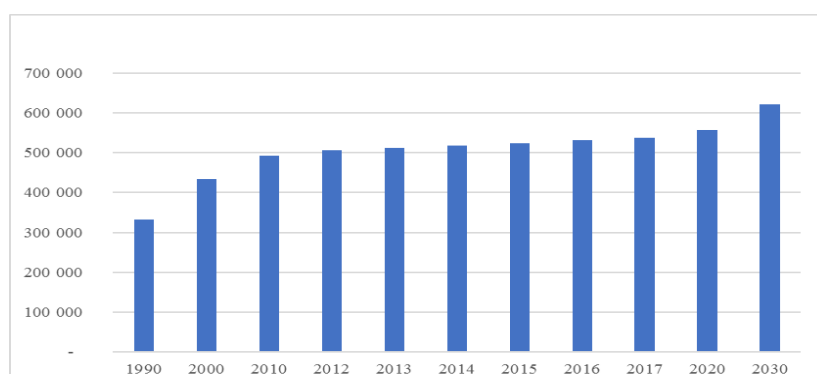


Figura 3. 1 - Evolução da População Cabo Verde 1990-2030. Fonte: INE CV

3.1.2 Receitas provenientes das remessas dos emigrantes

Muitos dos cabo-verdianos vivem da pesca, da agricultura e de remessas dos emigrantes. Existem muitos cabo-verdianos espalhados pelo mundo, mas os destinos mais procurados são os países europeus. Muitos desses emigrantes deixam a família em Cabo Verde dependente de remessas, grande parte enviadas de Portugal.

No período compreendido entre 2012 e 2016, essas remessas dos emigrantes registaram um crescimento de aproximadamente 32%. Em termos de países de proveniência, Portugal, França e Estados Unidos da América situaram-se nos primeiros lugares. Em 2016, as remessas dos emigrantes provenientes daqueles países foram de €54.387.158,00, €30.209.042,00 e €20.487.009,00, respetivamente, representando 31,5%, 17,5% e 11,9% do total das remessas (mais de 60%) (ver Tabela 3.1).

¹ Censos de 1990, 2000 e 2010. Inquérito Multiobjectivo Contínuo, 2012 até 2017 e projeções 2010-2030

Tabela 3. 1 - Remessas dos emigrantes em €

Países	2012	2013	2014	2015	2016	2016 %
Alemanha	1.804.743	1.451.050	1.509.244	1.895.434	12.651.340	7,3%
Espanha	2.240.058	1.895.434	1.967.986	2.539.337	4.543.600	2,6%
EUA	18.890.854	20.024.486	19.525.688	23.416.315	20.487.009	11,9%
França	30.834.807	28.340.815	28.522.197	33.882.012	30.209.042	17,5%
Itália	8.144.017	8.397.950	8.007.981	9.930.622	11.544.915	6,7%
Luxemburgo	3.799.937	3.645.762	3.836.213	5.241.917	13.204.553	7,6%
Países Baixos	12.161.611	10.755.906	13.612.660	12.932.481	9.558.790	5,5%
Portugal	41.962.545	39.377.862	43.395.456	50.224.459	54.387.158	31,5%
Reino Unido	2.403.301	2.249.127	2.920.238	3.201.378	1.958.917	1,1%
Suíça	4.189.906	4.452.909	4.770.326	5.903.959	6.021.856	3,5%
Outros	4.371.287	4.017.594	5.704.439	7.400.354	8.125.879	4,7%
Total	130.803.065	124.608.897	133.772.428	156.568.267	172.693.058	100%

Fonte: INE CV

Quando analisadas as remessas provenientes dos países europeus constatamos que as mesmas sofreram um acréscimo de 34% no período compreendido entre 2012 e 2016. Os fluxos referentes ao período em análise, representam em média cerca de 82% do total das remessas (ver Tabela 3.2).

Tabela 3. 2 - Remessas dos emigrantes dos Países Europeus

Ano	valores €	Peso no total %
2012	107.522.786	82,5
2013	100.566.816	80,9
2014	108.656.419	81,5
2015	125.751.598	80,3
2016	144.080.170	83,4

Fonte: INE CV

3.1.3 Caracterização das empresas sediadas em Cabo Verde

Segundo os dados do INE CV, em 2016, encontravam-se registadas em Cabo Verde 9.444 empresas, das quais, mais de 45% situadas na ilha de Santiago. Algumas destas empresas mantêm relações com o exterior no que diz respeito a importações e exportações. Do total das empresas cabo-verdianas, 15 são empresas exportadoras, 959 são importadoras, e 146 importadoras e exportadoras. No período compreendido entre 2010 e 2016 (Figura 3.2) verificou-se um aumento significativo do número de empresas. A quebra registada em 2013 de 1,39% é resultado de no ano transato se ter verificado um acréscimo atípico.

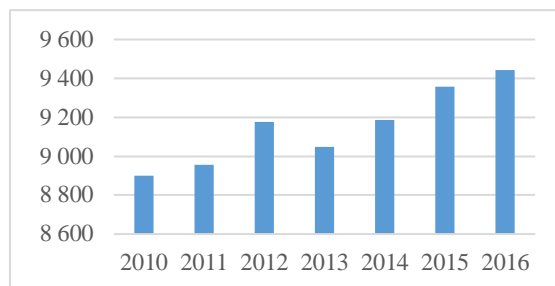


Figura 3. 2 – Evolução das empresas em Cabo Verde. Fonte: INE CV

Quando consideradas em termos de dimensão as empresas cabo-verdianas classificam-se como micro, pequena, média ou grande empresa, conforme o número de trabalhadores e/ou o volume de negócio bruto anual (ver Tabela 3.3).

Tabela 3. 3 - Critérios de enquadramento das empresas quanto à categoria - CV

Categorias de Empresas		Volume de Negócio bruto anual em €			
		<= 45 345	> 45345 e < 90 691	> 90 691 e < 1 360 359	> 1 360 359
Nº de trabalhadores	1 a 5	Micro	Pequena	Média	Grande
	6 a 10	Pequena	Pequena	Média	Grande
	11 a 50	Média	Média	Média	Grande
	> 50	Grande	Grande	Grande	Grande

Fonte: INE CV

A estrutura empresarial de Cabo Verde é liderada pelas microempresas as quais, em 2016, representavam 76% do tecido empresarial daquele país, conforme Tabela 3.4. As grandes empresas, em menor número (226 num total de 9.444), representavam em igual período apenas 2% do total.

Tabela 3. 4 – Número de empresas por categoria - CV

Categoria das Empresas	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2016 %
Micro	5.250	4.771	6.973	7.007	7.182	7.178	7.221	76%
Pequena	2.859	3.398	1.346	1.215	1.024	1.275	1.324	14%
Média	560	542	662	640	782	701	673	7%
Grande	230	246	196	187	197	203	226	2%
Total	8.899	8.957	9.177	9.049	9.185	9.357	9.444	100%

Fonte: INE CV

Segundo a classificação quanto à forma jurídica, de acordo com o Decreto-Lei n.º 3/99 de 29 de março, que aprovou o Código das Empresas Comerciais, as empresas em Cabo Verde, estão classificadas como Empresas em Nome Individual, Sociedades por Quotas e Sociedades

Anónimas. Sendo que as Empresas em Nome Individual, em 2016, representavam 75% do total, as Sociedades por Quotas 21% e as Sociedades Anónimas 5%, conforme Tabela 3.5.

Tabela 3. 5 - Classificação quanto à forma jurídica - CV

Forma Jurídica	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2016 %
Empresas Individuais	6.769	6.699	6.884	6.750	6.829	6.906	7.042	75%
Sociedades Por Quotas	1.724	1.898	1.899	1.915	1.926	2.040	1.965	21%
Sociedades Anónimas	406	360	394	384	430	411	437	5%
Total	8.899	8.957	9.177	9.049	9.185	9.357	9.444	100%

Fonte: INE CV

No que diz respeito à organização contabilística, as empresas em Cabo Verde, estão divididas em dois grupos: com contabilidade organizada e sem contabilidade organizada (Regime simplificado). Em 2016, a maioria das empresas estava no grupo das entidades sem contabilidade organizada, representando 65,4% do total de 9.444 empresas, e os restantes 34,6% no regime de contabilidade organizada (ver Figura 3.3).

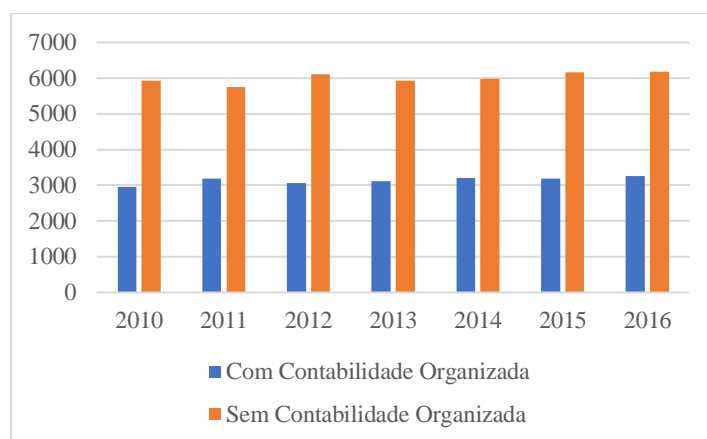


Figura 3. 3 – N.º de empresas por regime de contabilidade. Fonte: INE CV

3.1.4 Evolução do PIB e Receitas Públicas

Quando analisada a evolução do Produto Interno Bruto (PIB) a preços correntes, no horizonte temporal compreendido entre 2007 e 2016, verificamos que o mesmo registou um crescimento médio anual na ordem dos 4%. Entre 2015 e 2016 o crescimento do PIB foi de 4,27% (ver Figura 3.4).

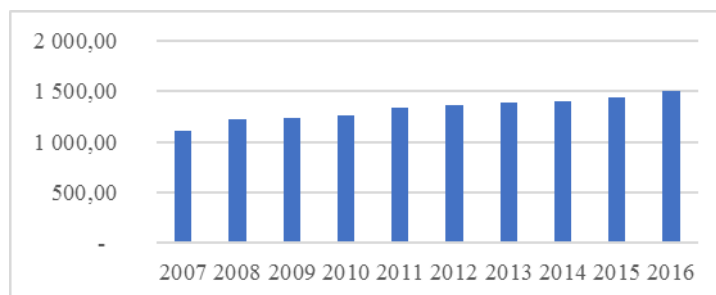


Figura 3. 4 - PIB a preços de mercado (preços correntes) Un.: 10⁶ €: CV 2007-16. Fonte: INE CV

Uma vez que a presente dissertação versa acerca do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas mostra-se relevante identificar a sua importância enquanto fonte de receitas públicas e o respetivo peso relativo na estrutura fiscal. Na Tabela 3.6, encontram-se evidenciadas as previsões dos Orçamentos do Estado para Cabo Verde (OE CV) relativas ao período 2014-2018, referentes à receita proveniente dos impostos. Da sua análise podemos constatar que o Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRPS), o Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRPC), o Imposto sobre Transações Internacionais – Direitos de Importação (ITI-DI) e o Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), são os impostos com maior expressão na receita de impostos do Orçamento do Estado ao longo do período em apreciação, representando em 2018 uma percentagem de 88,4% do total². Em 2018, os impostos sobre o rendimento apresentam uma previsão de 31,2% da receita fiscal, o ITI-DI e o IVA, 18,8% e 38,4%, respetivamente. No que se refere ao IRPC, nota-se uma variação pouco significativa ao longo dos cinco anos, contribuindo em média 12,1% por ano para a receita fiscal.

Em 2018, as previsões do Orçamento continuam a ser no sentido de uma evolução positiva para a generalidade dos impostos, com previsão de receita superior ao provisionado nos anos anteriores, 11,6% face a 2017.

² Conforme previsões constantes na Lei n.º 20/IX/2017 de 30 de dezembro.

Tabela 3. 6 - Receitas de impostos previstas nos OE CV Un.: 10⁶ €

Rúbricas	2014	2015	2016	2017	2018	Impostos/receita 2018 %
Receita de impostos	296	296	317	339	384	-
IRPS	51	46	58	66	73	18,9%
IRPC	36	38	38	39	47	12,3%
ITI - DI	53	58	18	67	72	18,8%
IVA	117	112	118	125	147	38,4%
IRC/receita impostos %	12,1	12,8	11,8	11,4	12,3	-

Fonte: Orçamento do Estado – Cabo Verde

Segundo dados do Banco de Cabo Verde, da execução orçamental para o período compreendido entre 2008 e 2017³, conforme Tabela 3.7, registamos algumas flutuações na evolução quer das receitas do Governo Central, quer do IRPS e do IRPC, no entanto, com uma recuperação nos anos de 2015 e seguintes. O contributo dos impostos sobre o rendimento nas receitas públicas, em 2017, representou 22,9% do total. No que se refere ao IRPC, nota-se uma variação média de 9,3% ao longo do período em estudo, tendo contribuído mais para o total das receitas públicas em 2008 com uma percentagem de 9,7%. O ano de 2014 foi aquele em que o contributo do IRPC foi menor, descendo abaixo dos 8% (ver Tabela 3.7).

Tabela 3. 7 - Receitas Públicas Un.: 10⁶ €: CV 2008 – 2017 P⁴

Rúbricas	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017 P
Receitas Governo Central	346	340	360	344	333	342	321	379	392	448
IRPS	44	40	42	44	45	43	48	47	58	64
IRPC	34	33	29	34	33	34	25	39	34	38
IRPC/receita total %	9,70	9,61	8,18	10,03	9,87	10,08	7,71	10,37	8,64	8,54

Fonte: Banco de Cabo Verde

3.2 Portugal

Portugal situa-se a sudoeste da Europa, na Península Ibérica, formado pelo continente e ilhas (da Madeira e dos Açores), com uma área territorial de 92.152 km² (ver Anexo 2).

³ Relativamente a 2017 os dados são provisórios, sujeitos a alterações e regularizações.

⁴ P - Dados provisórios, sujeitos a alterações e regularizações.

3.2.1 Evolução da população

Em 2017, a população portuguesa foi estimada em 10.291.027 habitantes, menos 18.546 face a 2016, conforme dados do Instituto Nacional de Estatística de Portugal (INE PT). Este resultado, traduziu-se numa taxa de crescimento efetivo negativo de 0,18% mantendo-se a tendência decrescente ainda que atenuada face aos últimos anos. Entre 2009 e 2017 ocorreu um decréscimo de 2,67% o que se traduziu em menos 282.452 habitantes, Figura 3.5.

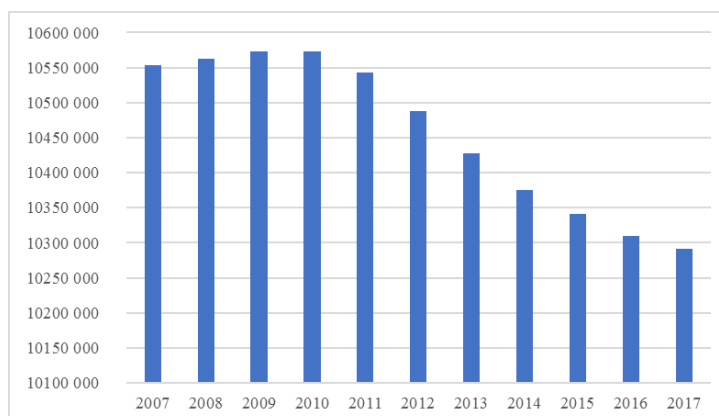


Figura 3. 5 – Evolução da população Portugal 2007 – 2017. Fonte: INE PT

3.2.2 Caracterização das empresas sedeadas em Portugal

Em 2016, segundo os dados do INE PT, existiam em Portugal 1.196.102 empresas, sendo 4,30% dessas empresas situadas nas ilhas (regiões autónomas dos Açores e da Madeira). De 2008 até 2012 o número de empresas foi sempre decrescente, existindo menos 39.889 empresas em 2012 face a 2008. Entre 2013 e 2016 registou-se um aumento do número de empresas, mas ainda assim em 2016 existiam menos 39.887 empresas face a 2008, Figura 3.6.

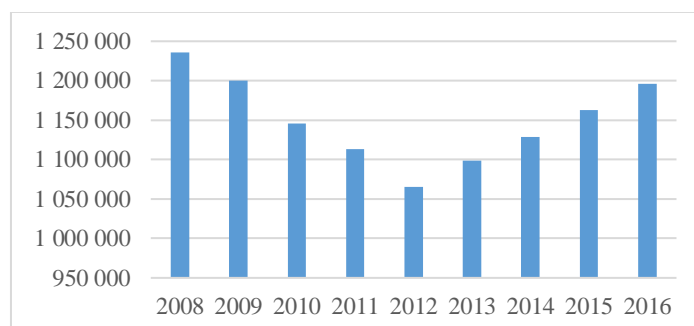


Figura 3. 6 - Evolução Empresas Portugal 2008-2016. Fonte: INE PT

Em Portugal os critérios para a classificação das empresas quanto à categoria, conforme o Decreto-Lei n.º 98/2015 de 02 de junho, e sumariado na Tabela 3.8, divide-se em micro, pequena, média e grande empresa, sendo:

- Micro: quando à data do balanço, não ultrapassem dois dos três limites:
 - 1) Total do balanço: €350.000,00;
 - 2) Volume de negócios líquido: €700.000,00;
 - 3) Números médio de trabalhadores no período: 10.
- Pequena: quando à data do balanço, não ultrapassem dois dos três limites:
 - 1) Total do balanço: €4.000.000,00;
 - 2) Volume de negócios líquido: €8.000.000,00;
 - 3) Números médio de trabalhadores no período: 50.
- Média: quando à data do balanço, não ultrapassem dois dos três limites:
 - 1) Total do balanço: €20.000.000,00;
 - 2) Volume de negócios líquido: €40.000.000,00;
 - 3) Números médio de trabalhadores no período: 250.
- Grande: são empresas que à data do balanço, ultrapassem dois dos três limites referidos para as médias empresas. Também as entidades de interesse público são consideradas como grandes entidades, independentemente do respetivo volume de negócios líquido, do total do balanço ou do número médio de empregados do período.

Tabela 3. 8 - Critérios de enquadramento das empresas quanto à categoria - PT

Categorias de Empresas	Valor do Balanço em €	Volume de Negócios em €	Nº Trabalhadores
Micro	<= 350 000	<= 700 000	<= 10
Pequena	<= 4 000 000	<= 8 000 000	<= 50
Média	<= 20 000 000	<= 40 000 000	<= 250
Grande	> 20 000 000	> 40 000 000	> 250

Fonte: Decreto-Lei n.º 98/2015 de 2 de junho

Quando analisada a evolução do número das empresas portuguesas, no horizonte temporal compreendido entre 2008 e 2016⁵ (Tabela 3.9), verificamos que em todo o período predominaram as microempresas, sendo a categoria das grandes empresas a que apresenta menos expressão. Em 2016 as microempresas representavam 96,2% do total das 1.196.102 empresas registadas. Já as grandes entidades eram significativamente menos, representando

⁵ Segundo dados do INE.

apenas 0,1%. De notar que em 2016 encontravam-se registadas menos 39.887 empresas do que em 2008, das quais 79,7% micro entidades.

Tabela 3. 9 – Número de empresas por categoria – PT

Categoria das Empresas	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2016 %
Micro	1.182.115	1.148.429	1.095.369	1.065.905	1.021.714	1.056.700	1.086.028	1.118.988	1.150.336	96,2%
Pequena	46.099	43.972	42.715	40.552	36.857	35.185	35.615	37.252	38.600	3,2%
Média	6.706	6.426	6.278	6.064	5.645	5.567	5.642	5.829	6.128	0,5%
Grande	1.069	1.016	1.028	1.038	957	957	973	1.013	1.038	0,1%
Total	1.235.989	1.199.843	1.145.390	1.113.559	1.065.173	1.098.409	1.128.258	1.163.082	1.196.102	100%

Fonte: INE PT

No tocante à classificação quanto à forma jurídica, as empresas em Portugal, estão classificadas como Empresas em nome Individual, Sociedades Anónimas, Sociedades por Quotas e Outras Sociedades, conforme disposto no Código das Sociedades Comerciais. Das 1.196.102 empresas existentes em 2016, 68,2% eram Empresas em Nome Individuais, 1,9% Sociedades Anónimas, 29,2% Sociedades por Quotas e 0,7% outras Sociedades (ver Tabela 3.10).

Tabela 3. 10 – Classificação quanto à forma jurídica - PT

Forma Jurídica	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2016 %
Empresas Individuais	867.784	832.928	784.155	751.708	709.404	741.832	764.902	790.881	815.167	68,2%
Sociedades Anónimas	21.421	22.185	22.153	22.136	21.997	21.964	22.204	22.376	22.541	1,9%
Sociedades Por Quotas	335.432	333.703	328.679	329.833	324.604	325.627	332.168	341.047	349.810	29,2%
Outras Sociedades	11.352	11.027	10.403	9.882	9.168	8.986	8.984	8.778	8.584	0,7%
Total	1.235.989	1.199.843	1.145.390	1.113.559	1.065.173	1.098.409	1.128.258	1.163.082	1.196.102	100%

Fonte: INE PT

Segundo dados das estatísticas do portal das finanças, o total das declarações de IRC entregues tem crescido no período em análise, de 2012 para 2016 a variação total foi de 10,3%. A variação positiva de 100% registada de 2012 para 2016 nas declarações submetidas do regime simplificado ficou a dever-se ao facto do mesmo não se encontrar em vigor nos anos precedentes. Registaram-se mais declarações submetidas para o regime geral por ser o regime onde a maioria dos contribuintes de IRC se encontravam enquadrados, representando 96% do

total das declarações entregues em 2016. Houve mais declarações submetidas em 2016, cerca de 10,3% face a 2012, conforme Tabela 3.11.

Tabela 3. 11 - Declarações de IRC submetidas - PT⁶

Regimes	2012	2013	2014	2015	2016	var. 2012/2016
Regime Geral	415.076	424.913	421.737	433.719	446.365	7,5%
Regime de Isenção Definitiva	14.218	18.288	19.377	20.772	21.863	53,8%
Regime de Isenção Temporária	756	882	957	1.095	1.166	54,2%
Regime de Redução de Taxa	5.607	3.689	2.397	1.908	1.249	-77,7%
Regime Simplificado	n.d.	n.d.	15.465	16.562	16.766	100,0%
Transparência fiscal	4.829	5.349	9.018	9.227	9.399	94,6%
Grupo de Sociedades	3.495	3.516	3.902	4.101	4.188	19,8%
Total	421.430	429.148	440.168	452.683	464.780	10,3%

Fonte: Portal das finanças PT

3.2.3 Evolução do PIB e Receitas Públicas

O Produto Interno Bruto (PIB) a preços correntes, em Portugal, tem sido inconstante ao longo dos anos em estudo. Houve uma variação negativa de 4% de 2007 para 2012. A partir de 2013 retoma uma taxa de crescimento positiva até 2016 (ver Figura 3.7).

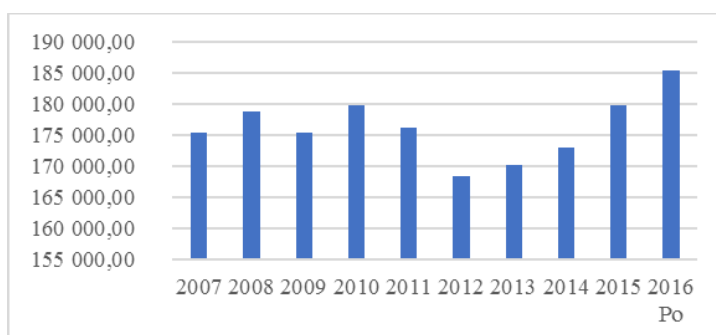


Figura 3. 7 – PIB a preços mercado (preço corrente) Un.: 10⁶ €: PT 2007-16

Fonte: INE PT⁷

A Tabela 3.12, diz respeito às previsões dos Orçamentos do Estado para Portugal (OE PT) no período compreendido entre 2014 e 2018, referentes à receita fiscal. O IRS, o IRC, os Impostos sobre os Produtos Petrolíferos (ISP) e o Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), são os impostos com maior expressão na receita fiscal do Orçamento do Estado, representando

⁶ Pelo facto de os sujeitos passivos de IRC poderem obter rendimentos sujeitos a mais do que um regime, o total de declarações não corresponde ao somatório das parcelas.

⁷ Po – valores provisórios

87% do total, conforme previsões constantes na Lei n.º 114/2017 de 29 de dezembro. Os impostos sobre o rendimento representam 41,3% da receita total para o ano de 2018, o ISP e o IVA, 8% e 38%, respetivamente, para o mesmo período. No que se refere ao IRC, nota-se uma variação pouco significativa ao longo dos últimos cinco anos, contribuindo em média com 12,6% para as receitas fiscais. No geral, é previsto para 2018, um montante de receita fiscal maior comparativamente aos restantes anos em estudo, um aumento de 3,9% face a 2017.

Tabela 3. 12 - Receitas fiscais previstas nos OE PT Un.: 10⁶ €

Rúbricas	2014	2015	2016	2017	2018	Impostos/receita 2018 %
Receita fiscal	35821	39024	40954	41417	43108	-
IRS	12437	13168	12393	12431	12143	28%
IRC	4525	4690	5193	5275	5645	13%
ISP	2083	2311	3434	3419	3554	8%
IVA	12916	14491	15312	15287	16548	38%
IRC/receita fiscal %	12,6	12,0	12,7	12,7	13,1	-

Fonte: Orçamento do Estado - Portugal

No que se refere às receitas públicas em Portugal, o contributo dos impostos sobre o rendimento representa uma boa parte das receitas traduzida em 23,1% para o ano de 2017. No que se refere ao IRC, nota-se uma variação média de cerca de 7% ao longo do período em análise. Em 2008 a percentagem do IRC era de 9,07%, foi o período em que houve maior contribuição deste imposto nas receitas públicas nos últimos dez anos. Houve uma diminuição no contributo do IRC nas recitas totais, cerca de 2,2%, em 2017 face a 2008, tabela 3.13.

Tabela 3. 13 - Receitas Públicas Un.: 10⁶ €: PT 2008-2017

Rúbricas	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Receitas Estado e IGFSS	393.729	359.866	372.377	391.990	401.819	413.471	419.685	429.895	441.336	449.663
Receitas IRC	35.716	27.023	27.508	30.584	24.759	27.120	25.362	28.307	26.725	31.036
Receitas IRS	58.959	54.691	51.220	54.780	56.136	73.445	80.256	79.509	76.189	73.055
IRC/receita total %	9,07	7,51	7,39	7,80	6,16	6,56	6,04	6,58	6,06	6,90

Fonte: Banco de Portugal

3.3 Conclusões do Capítulo 3

Da análise aos dados supra podemos tecer as conclusões que a seguir se apresentam.

Em 2017 a população cabo-verdiana representava 5,2% da população portuguesa. Em termos percentuais, a população cabo-verdiana cresceu mais 1% do que a população portuguesa em 2017, conforme as previsões do INE dos dois países.

Portugal é o país que mais contribuiu nas remessas de emigrantes para Cabo Verde, cerca de 31,1% do total no ano de 2016. Em média os países europeus representaram 82% das remessas cabo-verdianas nos últimos cinco anos.

Em 2016 Portugal tinha mais 1.186.658 empresas do que Cabo Verde. As microempresas em Portugal representavam 96,2%, do total das empresas em 2016. Quando analisadas quanto à sua forma jurídica, no mesmo ano, as Empresas em Nome Individual representavam 68,2% do total. As declarações submetidas em 2016 representaram mais 2,7% do que em 2015. Em Cabo Verde no ano de 2016, as microempresas representavam 76%, menos 20,2% do que em Portugal. No mesmo período, 75% das empresas em Cabo Verde eram Empresas em Nome Individual, mais 6,8% do que em Portugal. Só 34,6% das empresas em Cabo Verde estavam enquadradas no regime de contabilidade organizada no ano de 2016.

Os critérios para a classificação das empresas quanto à sua dimensão em micro, pequena, média ou grande entidade são parcialmente diferentes em ambos os países. Em Cabo Verde não é mencionado o total do balanço e só existem dois critérios; o número de trabalhadores e ou o volume de negócios bruto anual. Em Portugal são considerados três critérios; o número de trabalhadores, o volume de negócios líquido e o total do balanço, não podendo dois deles ser ultrapassados. O número de trabalhadores e o volume de negócios considerados em Cabo Verde são substancialmente inferiores aos considerados em Portugal.

Em Portugal, o PIB cresceu 3% em 2016 face a 2015, no mesmo período, o PIB em Cabo Verde cresceu 4%.

O contributo dos impostos sobre o rendimento nas receitas públicas em Portugal foi cerca de 23,1%, para o ano de 2017, sendo 6,9% referente ao IRC. Em Cabo Verde, para o mesmo ano, os impostos sobre o rendimento representaram 22,9% nas receitas públicas (menos 0,2% face a Portugal), sendo 8,5% respeitante ao IRPC (mais 1,6% do que em Portugal).

O IRPS, o IRPC, o ITI-DI e o IVA são os impostos com maior expressão na receita de impostos do Orçamento do Estado cabo-verdiano, representando 88,4% do total, conforme previsões para o ano de 2018. Os impostos sobre o rendimento representam 31,2% da receita

total para o ano de 2018, o ITI-DI e o IVA, 18,8% e 38,4%, respetivamente, para o mesmo período. O IRS, o IRC, o ISP e o IVA são os impostos com maior expressão na receita fiscal do Orçamento do Estado português, representando 87,9% do total, conforme previsões para 2018. Os impostos sobre o rendimento representam 41,3% da receita total para o ano de 2018, o ISP e o IVA, 8,2% e 38,4%, respetivamente, para o mesmo período.

4. Análise comparativa entre os Impostos sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC e IRPC) - Portugal e Cabo Verde

Neste capítulo serão abordados alguns aspetos relativos ao IRC (em Portugal) e IRPC (em Cabo Verde), nomeadamente, incidência, isenções, determinação da matéria coletável, encargos não dedutíveis, dedução de prejuízos fiscais, taxas, pagamentos, obrigações declarativas e garantias dos contribuintes. Para tal adotamos como metodologia o estudo comparado da legislação em vigor em cada um desses países, códigos do IRC (versão utilizada - Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro) e do IRPC (versão utilizada - Lei n.º 5/IX/2016, de 30 de dezembro).

4.1 Portugal – IRC

O IRC é o imposto que tributa os rendimentos das pessoas coletivas em Portugal.

4.1.1 Incidência

O IRC incide sobre os rendimentos obtidos, mesmo quando provenientes de atos ilícitos, no período de tributação por todos os sujeitos passivos, nos termos do artigo 1.º do CIRC.

Estão sujeitas ao IRC, conforme o artigo 2.º do CIRC:

- As entidades com ou sem personalidade jurídica, que não tenham sede ou direção efetiva em território português, mas nela obtenham rendimentos, desde que não se encontrem sujeitas a IRS;
- As sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, as cooperativas, as empresas de direito público ou privado que tenham sede ou direção efetiva em território português;
- As entidades desprovidas de personalidade jurídica que tenham sede ou direção efetiva em território português, desde que os rendimentos não sejam tributáveis em IRS ou IRC, diretamente na titularidade de pessoas singulares ou coletivas.

De acordo com o artigo 3.º do CIRC, o imposto incide sobre:

- O rendimento global relativo à soma algébrica dos rendimentos das várias categorias de IRS e também dos incrementos patrimoniais adquiridos a título gratuito por sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, cooperativas, empresas públicas ou privadas e ainda das entidades desprovidas de personalidade jurídica não tributadas em IRS ou

IRC diretamente na titularidade de pessoas singulares ou coletivas, quando tenham sede ou direção efetiva em território português e não exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;

- O lucro das sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, das cooperativas e das empresas públicas ou privadas e ainda das entidades desprovidas de personalidade jurídica não tributadas em IRS ou IRC diretamente na titularidade de pessoas singulares ou coletivas, quando tenham sede ou direção efetiva em território português e exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;
- O lucro imputável a estabelecimento estável situado em território português de entidades com ou sem personalidades jurídicas, que não tenham sede ou direção efetiva em território português, mas nela obtenham rendimentos, desde que não se encontrem sujeitas a IRS;
- Os rendimentos das várias categorias de IRS e também os incrementos patrimoniais adquiridos a título gratuito por entidades referidas na alínea anterior, desde que não possuam estabelecimento estável ou possuindo-o não lhes sejam imputáveis.

O IRC incide sobre a totalidade dos rendimentos das pessoas coletivas e outras entidades com sede ou direção efetiva em território português, mesmo quando esses rendimentos são obtidos fora desse território, conforme o artigo 4.º do CIRC.

Relativamente às pessoas coletivas e outras entidades que não tenham sede nem direção efetiva em território português, ficam sujeitas ao IRC exclusivamente quanto aos rendimentos nele adquiridos, nos termos do artigo 4.º do CIRC.

Para combater a evasão fiscal e eliminar a dupla tributação económica dos lucros distribuídos aos sócios, é adotado um regime de transparência fiscal para certas entidades. O mesmo caracteriza-se pela imputação aos sócios da parte da matéria coletável que lhes corresponder, independentemente da distribuição dos lucros, nos termos do artigo 6.º do CIRC.

Os rendimentos obtidos através do exercício de atividade sujeita ao imposto especial de jogo não estão sujeitos a IRC, de acordo com o artigo 7.º do CIRC.

4.1.2 Isenções

Encontram-se isentos de IRC, conforme previsto no artigo 9.º do CIRC:

- O Estado, as regiões autónomas e as autarquias locais, bem como qualquer dos seus serviços, estabelecimentos e organismos, com exceção das entidades públicas com natureza empresarial;

- As associações e federações de municípios e as associações de freguesias que não exerçam atividades comerciais, industriais ou agrícolas;
- As instituições de segurança social e previdência, legalmente reconhecidas, bem como os fundos de capitalização e os rendimentos de capitais administrados por essas instituições;

Os rendimentos dos estabelecimentos fabris das Forças Armadas originários de atividades não relacionadas com a defesa e segurança nacional obtidos pelas entidades referidas nos três pontos anteriores, não estão isentos.

Os rendimentos de capitais decorrentes de operações de *swap*, operações cambiais a prazo e operações de reporte de valores mobiliários, como são definidos para efeitos de IRS, obtidos pelo Estado, atuando através da Agência da Tesouraria e da Dívida Pública, encontram-se isentos de IRC, como previsto no n.º 4, artigo 9.º do CIRC.

Estão isentas de IRC, nos termos do artigo 10.º do CIRC:

- As pessoas coletivas de utilidade pública administrativa;
- As instituições particulares de solidariedade social bem como as pessoas coletivas àquelas legalmente equiparadas;
- As pessoas coletivas de mera utilidade pública que prossigam, exclusiva ou predominantemente, fins científicos ou culturais, de caridade, assistência, beneficência, solidariedade social, defesa do meio ambiente e interprofissionalismo agroalimentar.

Os rendimentos diretamente ligados ao exercício de atividades culturais, recreativas e desportivas, praticadas por associações legalmente constituídas para o exercício dessas atividades, estão isentos, desde que sejam observadas cumulativamente os seguintes requisitos, previstos no artigo 11.º do CIRC:

- Não distribuam resultados e os membros dos seus órgãos sociais não tenham, por si ou interposta pessoa, algum interesse direto ou indireto nos resultados de exploração das atividades prosseguidas;
- Tenham contabilidade ou escrituração que abranja todas as suas atividades e a coloquem à disposição dos serviços fiscais para comprovar que dispõem dos requisitos exigidos.

As sociedades e outras entidades abrangidas pelo regime de transparência fiscal são isentas de IRC, exceto quanto à tributação autónoma, de acordo com o artigo 12.º do CIRC.

Os lucros obtidos pelas pessoas coletivas e outras entidades de navegação marítima e aérea não residentes originários da exploração de navios ou aeronaves, são isentos de IRC, quando a

mesma isenção seja concedida também às empresas residentes da mesma natureza e esta seja legalmente reconhecida pelos órgãos competentes, nos termos de artigo 13.º do IRC.

Para além das isenções mencionadas nos parágrafos anteriores e previstas nos artigos 9.º a 13.º do CIRC, ainda estão isentos, conforme consta no artigo 14.º do CIRC, nomeadamente:

- As resultantes de acordo celebrado pelo Estado, conforme previstas na legislação própria;
- Os lucros obtidos por empreiteiros ou arrematantes, nacionais ou estrangeiros, referentes às obras e trabalhos das infraestruturas comuns NATO a realizar em território português, conforme n.º 2 do artigo 14.º do CIRC;
- Os lucros e reservas de uma entidade residente em território português, que seja sujeita e não isenta de IRC ou do imposto especial de jogo e a mesma não seja abrangida pelo regime de transparência fiscal, e ainda, os lucros colocados à disposição de uma sociedade residente na Suíça por uma entidade residente em território português, nos termos dos números 3 a 9 do artigo 14.º do CIRC, e exceções previstos nos números 17 a 19 do mesmo artigo;
- Os juros e *royalties*, de que o beneficiário efetivo seja uma sociedade de outro Estado membro da União Europeia ou um estabelecimento estável situado noutro Estado membro de uma sociedade de um Estado membro, devidos ou pagos por sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, cooperativas e empresas públicas residentes em território português ou por um estabelecimento estável aí situado de uma sociedade de outro Estado membro, com algumas exceções, nos termos dos números 12 a 16 do artigo 14.º do CIRC.

Caso, as entidades referidas anteriormente, não cumpram os requisitos das isenções, estas serão revistas e aplicadas as disposições previstas nos artigos 9.º a 14.º do CIRC.

4.1.3 Determinação do lucro tributável por métodos indiretos

A determinação do lucro tributável por métodos indiretos é feita de acordo com as regras previstas na Lei Geral Tributária (LGT), artigos 87.º a 94.º, também referidos na secção IV do CIRC, e ainda, no regime simplificado de determinação da matéria coletável conforme artigos 86.º-A e 86.º-B do CIRC. No ponto seguinte daremos particular destaque ao regime simplificado.

4.1.3.1 Regime Simplificado de determinação da matéria coletável

4.1.3.1.1 Âmbito de aplicação

Para efeitos do regime simplificado de determinação da matéria coletável, os sujeitos passivos que exercem a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, que não sejam isentos nem sujeitos a um regime especial de tributação, podem fazer a opção por esse regime simplificado quando cumpram cumulativamente, os seguintes requisitos, previstos no artigo 86.º-A do CIRC:

- Não estar sujeito à revisão legal de contas;
- O valor anual ilíquido de rendimentos do ano anterior não superior a €200.000,00;
- O total do seu balanço do período anterior não tenha ultrapassado €500.000,00;
- Mais de 20% do capital social não pode pertencer, de forma nenhuma, a entidades que não cumpram os requisitos mencionados nos três pontos anteriores, a não ser que sejam investidores de capital de risco ou sociedades de capital de risco;
- Adoção do regime de normalização contabilística para microempresas;
- Nos últimos três anos não tenham abdicado da aplicação do regime;

Para o enquadramento no regime simplificado de determinação da matéria coletável, no período do início da atividade, é tomado como referência o montante estimado de rendimentos para esse ano verificados os demais pressupostos.

O exercício da opção pelo regime simplificado é feito na declaração de início de atividade ou declaração de alteração, até ao final do 2.º mês do período de tributação em que se inicia a sua aplicação.

Esta opção termina, no primeiro dia do período de tributação, com a renúncia da aplicação, ou quando os pressupostos deixem de ser válidos e também se o sujeito passivo não cumprir com as obrigações de emissão e comunicação de faturas legalmente previstas.

4.1.3.1.2 Determinação da matéria coletável

Para os sujeitos passivos enquadrados no regime simplificado a matéria coletável é apurada através da aplicação de coeficientes específicos para cada tipo de rendimento, conforme o artigo 86.º-B do CIRC:

- 0,04 no que toca às vendas de mercadorias e produtos e também às prestações de serviços relacionadas com atividades de restauração e bebidas e de atividades de

hoteleria e similares, exceto quando estão relacionados com atividade de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento;

- 0,10 para os outros rendimentos de prestações de serviços e subsídios destinados à exploração;
- 0,30 para os subsídios que não estejam destinados à exploração;
- 0,35 em caso de rendimentos relacionados com a exploração de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento;
- 0,75 dos rendimentos provenientes das atividades profissionais constantes na tabela de atividades do artigo 151.º do CIRS;
- 0,95 para rendimentos relacionados com contratos cujo objeto seja a cessão ou utilização da propriedade intelectual ou industrial ou a prestação de informações referentes a uma experiência realizada no setor industrial, comercial ou científico, dos outros rendimentos de capitais, do resultado positivo de rendimentos prediais, do saldo positivo das mais e menos-valias e dos restantes incrementos patrimoniais;
- 1,00 em caso de incrementos patrimoniais obtidos de forma gratuita.

O montante de matéria coletável que resultar da aplicação dos referidos coeficientes não pode ser inferior a 60% do valor anual da retribuição mensal mínima garantida. A retribuição mensal mínima garantida para o ano de 2018 é de €580,00, Decreto-Lei n.º 156/2017 de 28 de dezembro.

Para efeitos do apuramento da matéria coletável, com base no referido nos pontos acima relativamente aos coeficientes, não são considerados os valores dos impostos especiais sobre o consumo e do imposto sobre os veículos, no que diz respeito ao setor de revenda de combustíveis, de tabacos, de veículos sujeitos ao imposto sobre veículos e de álcool e bebidas alcoólicas.

4.1.4 Disposições gerais

4.1.4.1 Matéria Coletável

Relativamente às pessoas coletivas e entidades, que exerçam a título principal, uma atividade comercial, industrial ou agrícola, a matéria coletável obtém-se através da dedução ao lucro tributável dos montantes correspondentes aos prejuízos fiscais e benefícios fiscais, conforme as regras previstas para as pessoas coletivas e outras entidades residentes que

exercam, a título principal, uma atividade comercial, industrial ou agrícola, nos termos da al. a) do n.º 1 do artigo 15.º do CIRC.

Para as pessoas coletivas e entidades que não exercem a título principal, uma atividade comercial, industrial ou agrícola, a matéria coletável obtém-se através da dedução ao rendimento global dos montantes referentes aos gastos comuns e outros imputáveis aos rendimentos sujeitos e não isentos de imposto e ainda, aos benefícios fiscais, conforme al. b) do n.º 1 do artigo 15.º do CIRC.

Para as entidades não residentes com estabelecimento estável em território português, a matéria coletável obtém-se pela dedução ao lucro tributável aplicável a esse estabelecimento, com base nas regras definidas no artigo 55.º do CIRC, lucro tributável de estabelecimento estável relativo às entidades não residentes, dos montantes referentes aos prejuízos fiscais imputáveis a esse estabelecimento estável e aos benefícios fiscais, nos termos da al. c) do n.º 1 do artigo 15.º do CIRC.

A matéria coletável das entidades não residentes referente aos rendimentos obtidos em território português não imputáveis a estabelecimento estável aí situado, é composta pelos rendimentos das várias categorias de IRS, incluindo os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito, conforme al. d) do n.º 1 do artigo 15.º do CIRC.

Em caso de determinação do lucro tributável por métodos indiretos, o descrito nos parágrafos anteriores, relativamente a matéria coletável, é aplicável com as devidas adaptações, conforme artigos 15.º e 16.º do CIRC.

Em regra, a matéria coletável é determinada com base em declaração do sujeito passivo e validada pelos serviços da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT). Na falta de declaração, compete à AT, quando for caso disso, a determinação da matéria coletável, nos termos e condições previstos no CIRC.

4.1.5 Regras gerais

4.1.5.1 Pessoas coletivas e outras entidades que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola

4.1.5.1.1 Determinação do lucro tributável

O lucro tributável das pessoas coletivas e outras entidades que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, é composto pela soma algébrica do resultado líquido do período e das variações patrimoniais positivas e negativas verificadas no mesmo período e não consideradas naquele resultado, determinados com base na contabilidade e com as devidas correções, nos termos do artigo 17.º do CIRC. Os excedentes líquidos das cooperativas são considerados como resultado líquido do período.

Para permitir o mencionado no parágrafo anterior, é necessário que a contabilidade esteja conforme a normalização contabilística e outras disposições legais em vigor para o sector de atividade. Todas as operações contabilísticas efetuadas pelo sujeito passivo devem ser consideradas e organizadas, informaticamente, de forma que seja possível distinguir os resultados das operações e as variações patrimoniais sujeitas ao regime geral dos demais, conforme o n.º 3 do artigo 17.º do CIRC.

4.1.6 Pessoas coletivas e outras entidades que não exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola

4.1.6.1 Determinação do rendimento global

O rendimento global das entidades que não exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, sujeito ao IRC é formado pela soma algébrica dos rendimentos líquidos das várias categorias do IRS, incluindo os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito, considerando o seu valor de mercado, referentes às seguintes entidades, como previsto no artigo 53.º do CIRC:

- As sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, as cooperativas, as empresas públicas e as restantes pessoas coletivas de direito público ou privado, com ou sem direção efetiva em território português;

- As entidades desprovidas de personalidade jurídica, com sede ou direção efetiva em território português, em que os rendimentos não sejam tributáveis diretamente em IRS ou IRC.

Relativamente à determinação do rendimento global:

- Os prejuízos fiscais apurados no âmbito do exercício de atividade comercial, industrial ou agrícola só podem ser deduzidos aos rendimentos da mesma categoria num ou mais dos cinco períodos de tributação seguintes;
- As menos-valias só podem ser deduzidas aos rendimentos da mesma categoria num ou mais dos cinco períodos de tributação seguintes;
- As referidas pessoas coletivas e outras entidades, que não exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, sujeitas ao rendimento global usufruem de uma dedução que corresponde a 50% dos rendimentos incluídos na base tributável no que diz respeito a lucros distribuídos por entidades residentes em território português, sujeitas e não isentas de IRC, e também aos rendimentos tributados que são obtidos da associação em participação, na qualidade de associado, quando aqueles rendimentos são efetivamente distribuídos. O mesmo é aplicado aos lucros distribuídos por entidades residentes noutros Estados membros da União Europeia, se o sujeito passivo provar, por declaração confirmada e autenticada pelas entidades fiscais competentes do Estado membro da União Europeia, que cumpre os requisitos previstos no n.º 2 da Diretiva n.º 90/435/CEE de 23 de julho, nos termos dos números 3, 5 e 6 do artigo 53.º do CIRC;
- São dedutíveis ao rendimento global, os gastos relacionados com a realização dos fins de natureza social, cultural, ambiental, desportiva ou educacional, deste que não tenham nenhum interesse direto ou indireto dos membros de órgãos estatutários, por si mesmos ou por interposta pessoa, nos resultados da exploração das atividades económicas por elas prosseguidas.

4.1.7 Estabelecimentos estáveis de entidades residentes

4.1.7.1 Lucros e prejuízos fiscais de estabelecimento estável situados fora do território português

Existe a possibilidade dos sujeitos passivos com sede e direção efetiva em território português optarem pela não concorrência para a determinação do lucro tributável e dos prejuízos referentes a estabelecimento estável situado fora do território português, quando preenchidos cumulativamente os seguintes requisitos, conforme o artigo 54.º-A do CIRC:

- O estabelecimento estável não pode estar situado em país, território ou região com regime de tributação mais favorável conforme legalmente prevista;
- Os lucros desse estabelecimento estável sejam sujeitos e não isentos de um imposto da Diretiva da EU ou outro imposto semelhante ao IRC e os lucros sejam tributados a uma taxa não inferior 60% da taxa de IRC em vigor.

O lucro tributável do sujeito passivo deve contemplar as operações e as correções dos gastos correspondentes aos rendimentos ou aos ativos dos estabelecimentos estáveis situados fora do território português de modo a corresponder ao que seria se fossem empresas independentes e separadas.

A opção referida anteriormente para estabelecimentos estáveis situados fora do território português, não se aplica aos lucros do estabelecimento estável até ao montante dos prejuízos do estabelecimento estável que concorreram para a determinação do lucro tributável do sujeito passivo nos cinco períodos de tributação anteriores ou nos doze períodos de tributação anteriores em caso de PME, conforme o Decreto-Lei n.º 372/2007 de 6 de novembro.

Uma vez exercida a opção para os estabelecimentos estáveis situados fora do território português, esta opção deve ser mantida no mínimo por um período de três anos, a contar da data da sua aplicação, e deve incluir, pelo menos, todos os estabelecimentos estáveis situados na mesma alçada. A opção ou a renúncia à aplicação deve ser comunicada à AT por transmissão eletrónica de dados até ao fim do terceiro mês do período de tributação em que se pretende iniciar ou cessar esta aplicação, conforme previsto no artigo 54.º-A do CIRC.

A opção é aplicada com as devidas adaptações, quando haja afetação de elementos patrimoniais de uma entidade residente a um estabelecimento estável seu situado noutro Estado Europeu que esteja vinculado a cooperação administrativa no domínio do intercâmbio de informações e da assistência à cobrança equivalente à estabelecida na União Europeia.

Não são aplicadas as regras do crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional nem do regime das fusões, cisões e entradas de ativos, prevista no n.º 2 do artigo 74.º do CIRC, e nem outro método para eliminação da dupla tributação internacional, em caso da aplicação da opção referida, aos lucros e prejuízos imputáveis a estabelecimento estável situado fora do território português.

O valor de realização, para efeitos de desafetação dos elementos patrimoniais de um estabelecimento estável situados fora do território português, é considerado o seu valor de mercado.

O sujeito passivo deve adotar regras de imputação proporcional adequadas e justificadas para a divisão dos gastos, perdas ou variações patrimoniais negativas que estejam ligados a operações ou elementos patrimoniais do sujeito passivo ou afetos a um estabelecimento estável.

Quando deixar de ser aplicada a referida opção aos lucros e prejuízos imputáveis a estabelecimento estável situado fora do território português verifica-se o seguinte:

- As regras para eliminação da dupla tributação económica de lucros e reservas distribuídos, mais-valia e menos-valia realizadas com a transmissão de instrumentos de capital próprio e ainda, as diferenças positivas, quando consideradas como mais-valia na tributação resultado de partilha para cada sócio, não são aplicadas aos lucros e reservas distribuídos, nem às mais-valias resultantes da transmissão onerosa das partes de capital e da liquidação dessa sociedade até ao valor dos lucros imputáveis ao estabelecimento estável que não contribuíram para a determinação do lucro tributável do sujeito passivo nos cinco períodos de tributação anteriores ou nos doze períodos de tributação anteriores em caso de PME, caso o estabelecimento estável seja transformado em sociedade;
- Os prejuízos imputáveis ao estabelecimento estável e também os originários da alienação ou da afetação a outros fins dos ativos afetos a esse estabelecimento não concorrem para a determinação do lucro tributável do sujeito passivo até ao valor dos lucros imputáveis ao estabelecimento estável que não contribuíram para a determinação do lucro tributável do sujeito passivo nos cinco períodos de tributação anteriores ou nos doze períodos de tributação anteriores em caso de PME.

4.1.8 Entidades não residentes

4.1.8.1 Lucro tributável de estabelecimento estável

Para as entidades não residentes com estabelecimento estável o lucro tributável é determinado com base nas regras previstas para as entidades residentes que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola com as devidas adaptações. Os encargos gerais de administração que sejam imputáveis ao estabelecimento estável podem ser deduzidos como gastos nas condições iguais aos que seriam contratados, e esses critérios devem ser seguidos nos vários períodos de tributação. Quando não seja possível efetuar uma imputação com base na utilização pelo estabelecimento estável dos bens e serviços a que respeitam os encargos gerais, são aceitáveis como critérios de repartição os seguintes, como previsto no artigo 55.º do CIRC:

- Volume de negócios;
- Gastos diretos;
- Ativos fixos tangíveis.

4.1.8.2 Rendimentos não imputáveis a estabelecimento estável

São aplicadas as regras estabelecidas para as categorias de IRS respetivas aos rendimentos não imputáveis a estabelecimento estável situado em território português, adquiridos por sociedades e outras entidades não residentes, conforme previsto no artigo 56.º do CIRC.

São considerados como rendimento predial bruto, referente ao respetivo período de tributação, no que diz respeito aos rendimentos não imputáveis a estabelecimento estável referido no parágrafo anterior, o montante correspondente a 1/15 do valor patrimonial, quando se trata de prédios urbanos não arrendados ou não afetos a uma atividade económica que sejam detidos por entidades residentes em território com regime de tributação privilegiada como legalmente previsto, exceto caso a entidade não residente detentora do prédio consiga provar que este não é usufruído por entidade com domicílio em território português e que o prédio não se encontra vago.

Para o apuramento da matéria coletável, o valor de aquisição dos incrementos patrimoniais obtidos de forma gratuita é o seu valor de mercado e não pode ser inferior ao que resultar da aplicação das regras de determinação do valor tributável previsto no Código do Imposto de Selo.

4.1.9 Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais

Para efeitos de apuramento do lucro tributável as seguintes despesas não são dedutíveis como gastos, conforme previsto no artigo 23.º-A do CIRC:

- As multas, coimas e outros encargos incluindo os juros resultantes de práticas de infrações e comportamentos incompatíveis com a regulamentação sobre o exercício de atividades;
- Os impostos e outros tributos que o sujeito passivo não esteja legalmente obrigado a suportar;
- O IRC, as tributações autónomas e outros tributos que recaiam sobre os lucros;
- As despesas ilícitas, nomeadamente as que resultaram de condutas que indiquem a violação de legislação penal portuguesa, independentemente do local da sua ocorrência;
- Os valores pagos ou devidos a pessoas singulares ou coletivas residentes fora do território português e aí sujeitas a um regime fiscal claramente mais favorável, ou se os pagamentos forem efetuados em contas abertas em instituições financeiras aí domiciliadas, a menos que o sujeito passivo consiga provar que as despesas são respeitantes a operações normais e realmente efetuadas ou não têm valores exagerados;
- As despesas não documentadas e as não devidamente documentadas ou emitidas em documentos com número de identificação fiscal inválido ou por sujeito passivo cuja atividade esteja cessada oficiosamente, para tal, a AT deve disponibilizar a informação referente à situação cadastral destes sujeitos passivos;
- Os gastos ou perdas suportadas com a transmissão onerosa de partes de capital de entidades com domicílio em território ou região sujeito a um regime fiscal privilegiado;
- A parte dos encargos com combustíveis que o sujeito passivo não faça prova que são respeitantes ao seu ativo ou que sejam relativos a bens em regime de locação e que estejam dentro dos consumos normais;
- As menos-valias concretizadas relativas a barcos de recreio, aviões de turismo e viaturas ligeiras de passageiros ou mistos, não afetos à exploração do serviço público de transportes nem a locação no exercício da atividade normal do sujeito passivo, com exceção da parte correspondente ao montante do custo de aquisição não fiscalmente depreciável nos termos do CIRC e não aceite como gasto;
- As despesas relacionadas com barcos e aeronaves de passageiros não afetos à exploração do serviço público de transportes e não designados a ser alugados no exercício da atividade;

- As ajudas de custos e os gastos com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal, quando não sejam faturadas a cliente e não exista nenhum mapa detalhado para justificar cada pagamento emitido conforme legalmente previsto;
- A parte dos encargos com alugueres de viaturas de passageiros e mistos sem condutor correspondente ao montante das depreciações que excedam os limites legalmente estabelecidos;
- As indemnizações derivadas de ocorrências que possam ser seguráveis;
- A parte dos juros e outros meios de remunerações de suprimentos e empréstimos feitos pelos sócios à sociedade que exceda a taxa legalmente estabelecida, exceto caso seja aplicado o estabelecido para os preços de transferência;
- A contribuição sobre o setor bancário;
- A contribuição sobre a indústria farmacêutica;
- A contribuição extraordinária sobre o setor energético;
- Os gastos referentes à participação nos lucros por membros de órgãos sociais e trabalhadores da entidade, caso até o fim do período de tributação seguinte, os montantes não sejam pagos ou colocados a disposição dos beneficiários, caso contrário deve ser pago o IRC que não foi liquidado mais os juros compensatórios, no período seguinte;
- A parte dos gastos que excede o dobro da remuneração mensal auferida no período de tributação, referentes à participação nos lucros por membro dos órgãos sociais, em que estes sejam titulares de pelo menos 1% do capital social, de forma direta ou indireta;
- As menos-valias e outras perdas relacionadas com instrumentos de capital próprio, na parte do montante correspondente aos lucros ou reservas distribuídos ou às mais-valias efetuadas com a transmissão onerosa de partes sociais da mesma entidade que tenham beneficiado da dedução referente a eliminação da dupla tributação económica de lucros e reservas distribuídos, do crédito de imposto por dupla tributação económica internacional ou da dedução relativo às mais-valias e menos-valias realizadas com transmissão de instrumentos de capital próprio, no próprio período de tributação ou nos quatro períodos anteriores.

4.1.10 Depreciações e amortizações em ativos não correntes

4.1.10.1 Elementos depreciáveis ou amortizáveis

Os ativos fixos tangíveis, os ativos intangíveis, os ativos biológicos não consumíveis e as propriedades de investimento que sejam contabilizados como custo de aquisição, no que diz respeito às depreciações e amortizações, são aceites como gasto desde que estes elementos sejam depreciáveis, de acordo com o artigo 29.º do CIRC.

Os elementos do ativo só são considerados sujeitos a deprecimento após a entrada em funcionamento ou utilização, a não ser em casos corretamente fundamentados e aceites pela AT.

As simples variações que afetam os valores patrimoniais não representam para a qualificação dos respetivos elementos como sendo sujeitos a deprecimento.

São depreciáveis os ativos que, com carácter sistemático, sofram perdas de valor devido à sua utilização ou decurso do tempo.

As grandes reparações e beneficiações e as benfeitorias reconhecidas são consideradas componentes do ativo e são depreciáveis.

4.1.10.2 Método de cálculo das depreciações e amortizações

O cálculo das depreciações e amortizações, em regra, é feito com base no método da linha reta, respeitando o período de vida útil dos ativos.

Pode ser feita a opção pelo método das quotas decrescentes para os ativos fixos tangíveis desde que, nas seguintes condições, nos termos do artigo 30.º do CIRC:

- Não sejam mobiliário, equipamentos sociais, edifícios ou viaturas ligeiras de passageiros ou mistos, a não ser que estejam afetas à exploração de serviço público de transportes ou designados a ser alugados no exercício da atividade normal da entidade proprietária;
- Não tenham sido obtidos em estado de uso.

Para aplicar outros métodos de depreciação e amortização diferentes dos já mencionados nos dois parágrafos anteriores, em que são obtidas quotas de depreciação ou amortização superiores aos limites previsto no CIRC, só é possível mediante requerimento com indicação dos métodos a utilizar e a justificação para tal, e caso o pedido seja aceite pela AT.

4.1.10.3 Quotas de depreciação ou amortização

A quota anual de depreciação que pode ser aceite como gasto do período de tributação, no método da linha reta, obtém-se aplicando as taxas de depreciação ou amortização previstas no Decreto Regulamentar n.º 25/2009 de 14 de setembro, onde estabelece o respetivo regime, aos seguintes valores, conforme previsto no artigo 31.º do CIRC:

- O valor de mercado, à data do reconhecimento inicial, para os bens sujeito a avaliação, neste âmbito, caso seja desconhecido o custo de aquisição ou de produção;
- O custo de aquisição ou de produção;
- O valor resultante de reavaliação ao abrigo de legislação de carácter fiscal.

Para obter o valor depreciável ou amortizável, deduz-se o valor residual e não se considera as despesas de desmantelamento.

O período de vida útil do componente do ativo é o que se deduz das taxas de depreciação ou amortização referidas nos dois parágrafos anteriores.

A quota anual de depreciação que pode ser aceite como gasto do período de tributação obtém-se da multiplicação dos valores de mercado, de custo de aquisição e do valor resultante de reavaliação, desde que ainda não tenham sido depreciados, pelas taxas de depreciação constantes do Decreto Regulamentar n.º 25/2009 de 14 de setembro, em caso de aplicação das quotas decrescentes, corrigidas pelos coeficientes máximos seguintes:

- 1,5 para elementos com o período de vida útil inferior a cinco anos;
- 2 para elementos com o período de vida útil de cinco ou seis anos;
- 2,5 para elementos com o período de vida útil superior a seis anos.

Relativamente aos bens adquiridos em estado de uso, de elementos de grandes reparações e beneficiações ou de benfeitorias de componentes do ativo depreciável, as taxas de depreciação calculam-se de acordo com o respetivo período de vida útil expectável.

Tratando-se de componentes que não tenham taxas de depreciação ou amortização fixadas, aceita-se as consideradas admissíveis pela AT, baseando-se no período de vida útil expectável dos elementos.

No ano de início de funcionamento ou utilização dos componentes, os sujeitos passivos, podem fazer a opção por uma taxa de depreciação ou amortização deduzida da taxa anual, e de acordo com o número de meses contados desde o mês de entrada em funcionamento ou utilização dos componentes. Neste caso, no ano em que se confirma a transmissão, a

inutilização ou o fim de vida útil desses elementos, só se aceitam depreciações e amortizações relativos ao número de meses decorridos até ao mês anterior ao da confirmação desses factos.

4.1.10.4 Mudança de método de depreciação e amortização e alterações na vida útil dos ativos não correntes

Em alguns casos, a AT pode aceitar mudanças dos métodos de depreciação e amortização e na vida útil dos ativos e também a utilização de quotas de depreciação ou amortização inferiores caso haja motivos de carácter económico ou técnico que os comprovem, perante requerimento fundamentado para o efeito. Excetuando os casos, em que os componentes do ativo sejam reclassificados como ativos não correntes detidos para venda, nos termos do artigo 31.º-A do CIRC.

As quotas mínimas de depreciação ou amortização atribuídos a um período de tributação não podem ser deduzidas para efeito de determinação de lucro de outros períodos de tributação. Estas quotas mínimas obtêm-se com base em taxas iguais a metade das fixadas consoante o método da linha reta.

Os sujeitos passivos devem adotar o mesmo método para os períodos de tributação e segui-lo de forma contínua.

4.1.10.5 Projetos de desenvolvimento

No período de tributação em que ocorram despesas com projetos de desenvolvimento, desde que não realizados para terceiros mediante contrato estes podem ser considerados como gasto fiscal, mesmo que depois os resultados desses elementos sejam admitidos como ativos intangíveis nas demonstrações financeiras dos sujeitos passivos. Neste caso, são consideradas despesas com projetos de desenvolvimento as efetuadas pelo sujeito passivo através da exploração de resultados de trabalhos da investigação ou de outros conhecimentos científicos ou técnicos com objetivo de descoberta ou à melhoria fundamental de produtos, matérias-primas, serviços ou processos de produção, conforme previsto no artigo 32.º do CIRC.

4.1.10.6 Elementos de reduzido valor

Pode ser aceite a dedução a 100% no período de tributação do reconhecimento, caso o custo unitário de aquisição ou produção de constituintes do ativo depreciable não exceda €1.000,00,

com exceção dos componentes que se complementem formando um conjunto e que deve ser depreciado ou amortizado como um todo, de acordo com o artigo 33.º do CIRC.

4.1.10.7 Depreciações e amortizações não dedutíveis para efeitos fiscais

De acordo com o artigo 34.º do CIRC, não são considerados como gastos fiscais:

- As depreciações e amortizações que ultrapassem os limites legalmente previstos;
- As depreciações de imóveis na parte que corresponde ao valor do terreno ou que não seja depreciável;
- As depreciações e amortizações dos constituintes do ativo não depreciável;
- As depreciações de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, incluindo os veículos elétricos, na parte que corresponde ao custo de aquisição ou ao valor revalorizado excedente ao montante definido pela Portaria n.º 467/2010, dos barcos de recreio e aviões de turismo, em caso de bens não afetos à exploração do serviço público de transportes e nem destinados a locação no exercício da atividade normal do sujeito passivo;
- As depreciações e amortizações feitas para além do período máximo de vida útil, exceto os casos especiais aceites pela AT. Para tal, o período máximo de vida útil é o que se deduz das quotas mínimas, conforme já mencionado para a mudança de método de depreciação e amortização e alterações na vida útil dos ativos não correntes, a contar do ano de entrada em funcionamento ou utilização dos respetivos elementos.

4.1.11 Regime das mais-valias e menos-valias realizadas

4.1.11.1 Mais-valias e menos-valias

Nos termos do artigo 46.º do CIRC, as mais-valias ou menos-valias realizadas são definidas como sendo os ganhos obtidos ou as perdas sofridas por meio de transmissão onerosa, e também, os provenientes de sinistros ou da afetação permanente daqueles elementos a fins alheios à atividade exercida, relativamente a:

- Instrumentos financeiros, exceto os instrumentos reconhecidos pelo justo valor através de resultados e tenham um preço formado num mercado regulamentado em caso de instrumento de capital próprio, desde que o capital social não seja detido pelo sujeito

passivo, de forma nenhuma, por quota igual ou superior a 5%, a não ser que esteja previsto no CIRC;

- Propriedades de investimento, ativos intangíveis, ativos fixos tangíveis, ativos biológicos não consumíveis, mesmo que estes ativos estejam considerados como ativo não detido para venda.

As mais-valias e menos-valias calculam-se pela diferença entre o valor de realização líquido e o valor de aquisição com as devidas deduções no que toca às perdas por imparidade e outras correções, depreciações e amortizações fiscalmente aceites, e outros valores dedutíveis como gastos fiscais, nos termos do CIRC.

Os resultados obtidos devido a entrega dos bens objeto de locação financeira pelo locatário ao locador e os resultados obtidos pela transmissão onerosa, ou afetação permanente, de títulos de dívida pública em que a remuneração seja composta, de alguma forma, pela diferença entre o valor de reembolso ou de amortização e o preço de emissão, primeira colocação ou endosso, não são considerados como mais-valias ou menos-valias.

Em caso de troca por bens futuros, considera-se o valor de mercado destes bens o que lhes seria atribuído à data da troca.

São considerados valor de realização os seguintes:

- O valor de mercado, no que diz respeito a fusão, cisão, entrada de ativos ou permuta de partes sociais, relativamente aos elementos transferidos no contexto daquelas operações;
- O valor de mercado à data da afetação, em caso de afetação dos elementos patrimoniais a um estabelecimento estável situado fora do território português em que tenha sido feita a opção pela não concorrência para a determinação do lucro tributável e dos prejuízos imputáveis a esse estabelecimento;
- O valor de mercado respeitantes aos bens afetos permanentemente a fins alheios à atividade exercida;
- O valor da indemnização, em caso de expropriações ou de bens sinistrados;
- Tratando-se de troca, o valor de mercado dos bens ou direitos recebidos, com os devidos acréscimos ou diminuições, conforme o caso, do valor em dinheiro conjuntamente recebida ou paga;
- O valor de transação, deduzido dos juros contáveis desde a data do último vencimento ou da emissão, primeira colocação ou endosso, em que não tenha ocorrido nenhum vencimento, até a data da transmissão, e também da diferença pela parte referente aos

períodos, entre valor de reembolso e o preço da emissão, quando os títulos em que a remuneração seja formada, de alguma forma, por aquela diferença, em casos de alienação de títulos de dívida;

- O valor da respetiva contraprestação, nos restantes casos.

São consideradas transmissões onerosas:

- A promessa de compra e venda ou troca, assim que seja efetuada a transferência da posse dos bens;
- A remição e amortização de participações sociais com diminuição de capital;
- A anulação das partes de capital detidas por parte da sociedade beneficiária em caso de sociedades fundidas ou cindidas devido as operações de fusão ou cisão;
- Em casos de operações de fusão, cisão ou permuta de partes sociais, a extinção ou entrega por parte dos sócios das partes representativas de capital social das sociedades fundidas, cindidas ou adquiridas;
- Tratando-se de operações de fusão, cisão ou entrada de ativos, efetuadas pelas sociedades fundidas, cindidas ou contribuidoras, a transferência dos elementos patrimoniais;
- Em caso de cobertura de prejuízo de uma sociedade em que o sócio, devido a anulação das partes de capital por diminuição de capital social, deixe de ser detentor de qualquer participação;
- Quando uma entidade residente afeta os elementos patrimoniais a um seu estabelecimento estável situado fora de território português em que tenha sido feita a opção pela não concorrência para a determinação do lucro tributável e dos prejuízos imputáveis a esse estabelecimento;
- As alterações no modelo de valorização significativos para efeitos fiscais, nomeadamente, de reclassificação contabilística ou de alterações referentes aos instrumentos financeiros reconhecidos pelo justo valor através de resultados e tenham um preço formado num mercado regulamentado em caso de instrumento de capital próprio, desde que o capital social não seja detido pelo sujeito passivo, de forma nenhuma, por quota igual ou superior a 5%.

As partes de capital transferidas consideram-se adquiridas há mais tempo, no que diz respeito a transmissão onerosa de parte de capital da mesma natureza e que confirmam direitos semelhantes.

Tratando-se de transmissões onerosas no contexto de operações de cisão são consideradas mais-valias ou menos-valias de partes sociais a diferença positiva ou negativa, respetivamente, entre o valor de mercado das partes de capital da sociedade beneficiária concedida aos sócios da sociedade cindida, ou dos elementos patrimoniais destacados, e a parte do valor de aquisição das partes de capital detidas pelos sócios da sociedade cindida referente aos elementos patrimoniais destacados, conforme o n.º 7 do artigo 46.º do CIRC.

Em caso de operações efetuadas em moeda que não tenha curso legal em Portugal, para equivaler aos valores de realização ou de aquisição, utiliza-se a taxa de câmbio da data de realização ou aquisição ou, quando não exista, a da última cotação.

Nas operações de fusão, caso não sejam atribuídas partes sociais ao sócio da sociedade fundida, para efeitos de transmissões onerosas, é considerada mais-valia ou menos-valia de partes de sociais a diferença positiva ou negativa, respetivamente, entre o valor de mercado das partes de capital da sociedade fundida na data da operação e ou valor de aquisição das partes de capital detidas pelos sócios da sociedade fundida.

Deve ser considerado ao calcular as mais-valias e menos-valias, referentes ao período em que é aplicado o regime simplificado, as quotas mínimas da depreciação ou amortização quando haja mudança do regime de tributação da matéria coletável durante o período em que os ativos sejam depreciables ou amortizáveis.

O sujeito passivo pode fazer a opção pela aplicação do custo médio ponderado na determinação do custo de aquisição de partes de capital semelhantes e que confirmam direitos idênticos desde que não seja aplicado a correção monetária das mais-valias e menos-valias e aplicar a opção a todas as partes de capital que pertençam à mesma carteira e mantê-la por um período mínimo de três anos.

No valor de aquisição das partes de capital devem ser consideradas, para efeitos do CIRC, positiva ou negativamente, conforme o caso, em que é imputado a cada uma das partes de capital detidas, de forma proporcional, o valor das entregas dos sócios para cobertura de prejuízos, e o valor entregue aos sócios por diminuição do capital social até ao montante do valor de aquisição.

4.1.11.2 Correção monetária das mais-valias e menos-valias

O valor de aquisição corrigido, no que toca às perdas por imparidade e outras correções, depreciações e amortizações fiscalmente aceites, e outros valores aceites como gastos fiscais, nos termos do artigo 47.º do CIRC, é atualizado com aplicação dos coeficientes de

desvalorização da moeda, desde que, à data da realização, tenham passado pelo menos dois anos desde a data da aquisição, ficando o valor desta atualização deduzido no âmbito da determinação do lucro tributável. Esta atualização não é aplicável aos instrumentos financeiros, a não ser, em caso de partes de capital.

Em caso de valorização das participações sociais recebidas por valor igual pelo qual as antigas se encontravam registadas, tratando-se de regime aplicável aos sócios das sociedades fundidas ou cindidas e aplicável à permuta de partes sociais, considera-se, o mencionado no parágrafo anterior, data de aquisição das primeiras a que corresponder à das últimas.

4.1.11.3 Data de aquisição das partes de capital

No âmbito de operações de fusão, cisão ou entradas de ativos, em caso de aplicação do regime especial aplicável à fusão, cisão ou entradas de ativos, e sejam valorizadas, em termos fiscais, pelo mesmo valor que tinham as partes de capital na sociedade fundida, cindida ou contribuidora, a data de aquisição das partes de capital adquiridas pela sociedade beneficiária é a data de aquisição das partes de capital nestas últimas sociedades, conforme previsto no artigo 47.º-A do CIRC.

A data de aquisição das partes de capital adquiridas ou atribuídas ao sujeito passivo por incorporação de reservas ou substituição, nomeadamente por alteração do valor nominal ou transformação da sociedade emitente, é a data de aquisição das partes de capital que lhes foi originárias.

No âmbito de operações de fusão, cisão ou permuta de partes de capital, em caso de aplicação do regime especial aplicável à fusão, cisão ou entradas de ativos, ou do regime especial aplicável à permuta de partes sociais, conforme os casos, e sejam valorizadas, em termos fiscais, pelo valor que tinham as partes de capital entregues pelos sócios, a data de aquisição das partes de capital adquiridas ou atribuídas ao sujeito passivo é a data de aquisição destas últimas.

4.1.11.4 Reinvestimento dos valores de realização

A diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias, efetuadas perante a transmissão onerosa de ativos, detidos por um período não inferior a um ano, para efeitos de apuramento do lucro tributável, é considerado em metade do seu valor se, de acordo com o artigo 48.º do CIRC:

- O reinvestimento for efetuado no período de tributação anterior ao da realização, no próprio período de tributação ou até ao final do segundo período, caso o valor de realização referente à totalidade dos referidos ativos seja reinvestido na aquisição, produção ou construção de ativos intangíveis, de ativos fixos tangíveis ou de ativos biológico não consumíveis;
- Os ativos em que é aplicado o valor da realização permanecerem detidos por período não inferior a um ano a contar do fim do período de tributação em que ocorra o reinvestimento ou, se posterior, do final do período em que ocorra a realização;
- Os ativos obtidos, na consequência do reinvestimento, não sejam bens em estado de uso adquiridos a sujeitos passivos de IRS ou IRC em que existam relações especiais, nos termos do n.º 1, al. b), n.º 1 do artigo 48.º do CIRC.

Só é aplicado à parte proporcional da diferença entre as mais-valias e as menos-valias a que o mesmo se refere, quando apenas é feito o reinvestimento parcial do valor de realização.

Os sujeitos passivos devem referir, na declaração periódica de rendimentos, a intenção de reinvestimento, do período de tributação em que sucede a realização, comprovando na mesma declaração e nas declarações dos dois períodos de tributação seguintes os reinvestimentos concretizados.

Não beneficiam do referido anteriormente para reinvestimentos:

- O investimento que estiverem sido deduzidos os valores de provisões para reparação de danos de índole ambiental e no âmbito de constituição de jazidas;
- As propriedades de investimentos, mesmo que reconhecidas na contabilidade como ativos fixos tangíveis;
- Os ativos intangíveis adquiridos ou alienados a entidades em que existam relações especiais no contexto dos preços de transferência;
- As mais-valias e menos-valias concretizadas pelas sociedades fundidas, cindidas ou contribuidoras no contexto de operações de fusão, cisão ou entradas de ativos, e ainda as mais-valias e menos-valias realizadas na afetação permanente de bens a fins alheios à atividade exercida pelo sujeito passivo ou efetuadas pelas sociedades em liquidação.

Se não for aplicado o valor do reinvestimento, total ou parcialmente, até ao final do segundo ano de tributação posterior referente a realização, é considerado como rendimento desse período de tributação, a diferença que não foi incluída no lucro tributável, aumentada em 15%.

4.1.12 Dedução de prejuízos fiscais

De acordo com o artigo 52.º do CIRC, os prejuízos fiscais apurados num determinado período de tributação são deduzidos aos lucros tributáveis de um ou mais dos cinco anos de tributação posteriores ou no caso dos sujeitos passivos que exerçam, a título principal, uma atividade económica de natureza agrícola, comercial ou industrial e que sejam reconhecidas como PME, em um ou mais dos doze períodos de tributação seguintes. O mesmo não acontece se à data de fim do período de tributação em que é efetuada a dedução, em relação àquela que respeita os prejuízos, se verificou a alteração da titularidade de mais de 50% do capital social ou a maioria dos direitos de voto, a não ser, que seja autorizado pelo membro do Governo responsável pela área das finanças em caso de reconhecimento de interesse económico e perante requerimento apresentado à AT.

Em cada ano, a dedução dos prejuízos fiscais de anos anteriores não pode exceder 70% do valor do lucro tributável sem afetar a dedução da parte dos prejuízos que não tinham sido deduzidos até o final do período de dedução.

Os prejuízos fiscais não são dedutíveis, mesmo encontrando-se dentro do prazo referido para as deduções, caso haja períodos em que o apuramento do lucro tributável tenha sido efetuado com base em métodos indiretos, contudo, sem prejudicar a dedução, dentro daquele período, dos prejuízos fiscais que não foram deduzidos anteriormente.

Se houver correções aos prejuízos fiscais declarados, as deduções também devem ser corrigidas, caso tenha passado mais de quatro anos desde o apuramento desse lucro tributável, não pode ser feita nenhuma anulação ou liquidação de IRC.

Os prejuízos fiscais, relativamente a alguma atividade, sofridos quando o sujeito passivo esteja a beneficiar de alguma isenção ou redução de IRC, não podem ser deduzidos em cada período de tributação, aos lucros tributáveis das restantes atividades sujeitas ao IRC.

Caso o sujeito passivo passe a integrar um grupo de sociedades obrigado a elaborar demonstrações financeiras consolidadas, em que a empresa mãe e o sujeito passivo tenham adotado períodos de tributação diferentes, no ano desta alteração em que é constituído pelo período decorrido entre o início do ano civil e o dia imediatamente anterior ao do início do novo período, quando for inferior a seis meses, não conta para efeitos do limite temporário previsto para a dedução dos prejuízos, em um ou mais dos cinco ou em um ou mais dos doze períodos de tributação seguintes em caso de PME.

Relativamente às sociedades referidas no regime de transparência fiscal, os prejuízos fiscais são deduzidos apenas nos lucros tributáveis das mesmas sociedades.

4.1.13 Taxas

A taxa do IRC tem sido revista ao longo dos anos, e têm ocorrido algumas variações.

Atualmente, a taxa é de 21%, excetuando alguns casos legalmente previstos.⁸ Para os sujeitos passivos que exerçam a título principal, uma atividade comercial, industrial ou agrícola, e estes sejam classificados como pequenas ou médias empresas a taxa de IRC aplicável aos primeiros €15.000,00 de matéria coletável é de 17% e ao restante valor aplica-se a taxa de 21%, nos termos do artigo 87.º do CIRC.

Para rendimentos de entidades que não tenham sede nem direção efetiva em território português e aí não possuem estabelecimento estável ao qual os mesmos sejam imputáveis, a taxa do IRC a aplicar é de 25%, com exceção de rendimentos, nomeadamente, prémios de rifas, totoloto, jogo de loto e prémios atribuídos em quaisquer sorteios ou concursos, em que a taxa é de 35%.

Os rendimentos de capitais sempre que sejam pagos ou colocados à disposição em contas abertas em nome de um ou mais titulares, mas por conta de terceiros não identificados a taxa é de 35%, ou aplica-se a regra geral quando o beneficiário efetivo é identificado. Os rendimentos de capitais, referidos no artigo 5.º do CIRS, obtidos por entidades não residentes em território português, que sejam domiciliadas em país, território ou região sujeitas a um regime fiscal claramente mais favorável, constante da lista aprovada por Portaria do Ministro das Finanças, a taxa é de 35%.

4.1.14 Derrama estadual

De acordo com o artigo 87.º-A do CIRC, quando o lucro tributável for superior a €1.500.000,00 sujeito e não isento de IRC apurados por sujeitos passivos residentes em território português que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e por não residentes com estabelecimento estável em território português, aplica-se as taxas adicionais constantes na Tabela 4.1.

⁸ Taxa definida no CIRC, redação da Lei n.º 82-B/2014 de 31 de dezembro, em vigor até a presente data.

Tabela 4. 1 - Taxas de derrama estadual

Redimentos tributáveis (€)	Taxa (%)
> 1 500 000 até 7 500 000	3
> 7 500 000 até 35 000 000	5
> 35 000 000	9

Fonte: adaptado do artigo 87.º-A do CIRC

O montante do lucro tributável que excede €1.500.000:

- Se superior a €7.500.000,00 e até €35.000.000,00, é dividido em duas partes, uma igual a €6.000.000,00, à qual se aplica a taxa de 3%, e outra igual ao lucro tributável que exceda €7.500.000,00, à qual se aplica a taxa de 5%;
- Se superior a €35.000.000,00, é dividido em três partes, uma igual a €6.000.000,00, à qual se aplica a taxa de 3%, outra igual a €27.500.000,00, à qual se aplica a taxa de 5%, e outra igual ao lucro tributável que exceda €35.000.000,00, à qual se aplica a taxa de 9%.

Sempre que seja aplicável o regime de tributação dos grupos de sociedades, as taxas acima referidas e constantes no n.º 1 artigo 87.º-A do IRC, incidem sobre o lucro tributável na declaração periódica individual de cada uma das sociedades do grupo, incluindo a da sociedade dominante.

Os sujeitos passivos devem proceder à liquidação da derrama adicional na declaração de rendimentos.

4.1.15 Taxas de tributação autónoma

As despesas não documentadas são tributadas autonomamente, à taxa de 50%, caso estas despesas sejam efetuadas por sujeitos passivos total ou parcialmente isentos, ou que não exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e ainda por sujeitos passivos que auferam rendimentos diretamente resultantes do exercício de atividade sujeita ao imposto especial de jogo esta taxa é elevada para 70%, conforme previstos no artigo 88.º do CIRC.

Os encargos efetuados ou suportados por sujeitos passivos que não beneficiam de isenções subjetivas e que exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, viaturas ligeiras de mercadorias referidas na alínea b) do n.º 1 do artigo 7.º do Código do Imposto sobre Veículos, motos ou

motociclos, excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica, são tributadas autonomamente às seguintes taxas (ver Tabela 4.2).

Tabela 4. 2 – Taxas de tributação autónoma: viaturas

Tipo	Taxas	Custo de aquisição (€)
Viaturas ligeiras de passageiros, viaturas ligeiras motos ou motociclos (n.º 3, art.º 88.º CIRC)	10%	< 25.000
Viaturas ligeiras de passageiros híbridas <i>plug-in</i> (n.º 17, art.º 88.º CIRC)	5%	
Viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV (n.º 18, art.º 88.º CIRC)	7,5%	
Viaturas ligeiras de passageiros, viaturas ligeiras motos ou motociclos (n.º 3, art.º 88.º CIRC)	27,5%	≥ 25.000 e < 35.000
Viaturas ligeiras de passageiros híbridas <i>plug-in</i> (n.º 17, art.º 88.º CIRC)	10%	
Viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV (n.º 18, art.º 88.º CIRC)	15%	
Viaturas ligeiras de passageiros, viaturas ligeiras motos ou motociclos (n.º 3, art.º 88.º CIRC)	35%	> 35.000
Viaturas ligeiras de passageiros híbridas <i>plug-in</i> (n.º 17, art.º 88.º CIRC)	17,5%	
Viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV (n.º 18, art.º 88.º CIRC)	27,5%	

Fonte: elaboração própria com base nos números 3, 17 e 18 do artigo 88.º do CIRC

Excluem-se das taxas de tributação autónoma acima referidas os encargos relacionados com:

- Viaturas ligeiras de passageiros, motos e motociclos, afetos à exploração do serviço público de transportes, destinados a serem alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo;
- Viaturas automóveis relativamente às quais tenham sido celebrados um acordo de utilização dessas viaturas pelo trabalhador ou membro de órgão social que gere encargos para a entidade patronal.

Os encargos efetuados ou suportados relativos a despesas de representação são tributados autonomamente a taxa de 10%, nomeadamente, as despesas suportadas com receções, refeições, viagens, passeios e espetáculos oferecidos no País ou no estrangeiro a qualquer pessoa ou entidade, mesmo que sejam clientes ou fornecedores, exceto se os sujeitos passivos estiverem abrangidos pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável.

São sujeitas as taxas dos 50% ou 70%, referidas para as despesas não documentadas, sendo as taxas aplicáveis 35% ou 55%, respetivamente, as despesas correspondentes a importâncias pagas ou devidas, a qualquer título, às pessoas singulares ou coletivas residentes fora do território português e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável a que se refere o n.º 1 do artigo 63.º-D da LGT, 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 um montante exagerado.

Os encargos efetuados ou suportados relativos a ajudas de custo e à compensação pela deslocação em viaturas próprias do trabalhador, ao serviço da entidade patronal, não faturadas a clientes, escriturados a qualquer título, exceto na parte em que haja lugar a tributação em sede de IRS na esfera do respetivo beneficiário, são tributados autonomamente à taxa de 5%, com exceção dos sujeitos passivos abrangidos pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável.

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 e não venham a ser mantidas durante o tempo necessário para completar esse período, são tributados autonomamente à taxa de 23%, com exceção dos sujeitos passivos abrangidos pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável.

Os gastos ou encargos referentes 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, tratando-se 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, são tributados autonomamente à taxa de 35%.

Os gastos ou encargos relativos a bónus e outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes quando estas representem uma parcela superior a 25% da remuneração anual e possuam valor superior a €27.500,00, salvo se o seu pagamento estiver subordinado ao diferimento de uma parte não inferior a 50% por um período mínimo de três anos e condicionado ao desempenho positivo da sociedade ao longo desse período, são

tributados autonomamente à taxa de 35%, com exceção dos sujeitos passivos abrangidos pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável. Em caso de incumprimento de qualquer destas condições, o montante correspondente à tributação autónoma que deveria ter sido liquidada é adicionado ao valor do IRC liquidado respeitante ao período de tributação em que se verifique aquele incumprimento.

As taxas de tributação autónoma podem ser elevadas em 10% quanto aos sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal no período a que respeitem quaisquer dos fatos tributários acima descritas relacionados com o exercício de uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola não isenta de IRC, com exceção dos sujeitos passivos abrangidos pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável. Quando seja aplicável o regime de tributação de grupos de sociedades estabelecido no artigo 69.º do CIRC, é considerado o prejuízo fiscal apurado nos termos do artigo 70.º do CIRC.

As taxas de tributação autónoma não são aplicáveis quando se trata de despesas ou encargos de estabelecimento estável situado fora do território português e relativos à atividade exercida por seu intermédio.

A liquidação da tributação autónoma, em IRC é efetuada pelo próprio sujeito passivo, na declaração periódica de rendimentos e na declaração de substituição ou pela Autoridade Tributária e Aduaneira, conforme previsto no artigo 89.º do CIRC.

4.1.16 Pagamento

4.1.16.1 Entidades que exerçam a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola

4.1.16.1.1 Regras de pagamento

Conforme previsto no artigo 104.º do CIRC, as entidades que exerçam a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e os não residentes com estabelecimento estável em território português devem:

- Efetuar três pagamentos por conta, de valores iguais, até julho, setembro e 15 de dezembro do mesmo período de tributação, em caso de entidades previstas no CIRC, que tenham períodos de tributação diferentes, esses pagamentos são feitos até o 7.º mês, o 9.º mês e o dia 15 do 12.º mês do respetivo período de tributação;

- Entregar a diferença entre o valor total do imposto liquidado e os pagamentos por conta, até ao fim do prazo previsto para o envio da declaração periódica de rendimentos ou até ao dia do envio da declaração de substituição, pela diferença que houver entre os pagamentos feitos e o imposto liquidado.

Se o imposto do período de tributação que serve de base para o cálculo for inferior a €200,00, o sujeito passivo fica dispensado de fazer pagamentos por conta.

Quando os pagamentos por conta não são feitos nos prazos proferidos, há lugar à contagem de juros compensatórios até ao fim do prazo para envio da declaração ou até a data do pagamento da autoliquidação ou pagamento por conta, se este for efetuado com atraso.

Havendo valor a ser reembolsado a favor do sujeito passivo, este é realizado até o terceiro mês após o envio da declaração periódica de rendimentos, desde que a declaração seja enviada no prazo devido e não tenha erros de preenchimento. Caso, o reembolso não seja concretizado no prazo previsto, o sujeito passivo tem direito a juros indemnizatórios a mesma taxa aplicável aos juros compensatórios a favor do Estado.

Se o valor do imposto for inferior a €25,00 extingue-se a obrigação de pagamento ou de reembolso do mesmo.

4.1.16.1.2 Pagamento da derrama estadual

As entidades que exerçam a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e os não residentes com estabelecimento estável em território português devem efetuar o pagamento da derrama estadual como se segue, nos termos do artigo 104.º-A do CIRC:

- Por três pagamentos adicionais por conta, de valores iguais, até julho, setembro e 15 de dezembro do mesmo período de tributação, em caso de entidades previstas no CIRC, que tenham períodos de tributação diferentes, esses pagamentos são feitos até o 7.º mês, o 9.º mês e o dia 15 do 12.º mês do respetivo período de tributação;
- Pela diferença entre o valor total da derrama estadual liquidado e os pagamentos adicionais por conta, até ao fim do prazo previsto para o envio da declaração periódica de rendimentos ou até ao dia do envio da declaração de substituição, relativamente a diferença que houver entre os pagamentos adicionais por conta feitos e a derrama estadual liquidada.

Caso o valor da derrama estadual calculado na declaração for inferior aos pagamentos adicionais por conta, o sujeito passivo tem direito a reembolso no valor dessa diferença.

Aplica-se as regras do IRC, com os devidos ajustes, às regras de pagamento da derrama estadual não mencionadas nos parágrafos anteriores.

4.1.16.1.3 Cálculo e limitações dos pagamentos por conta

De acordo com o artigo 105.º do CIRC, os pagamentos por conta são apurados com base no imposto liquidado referente ao período de tributação imediatamente anterior ao desses pagamentos a efetuar, com as devidas deduções relativamente as retenções na fonte que não são compensados ou reembolsados.

Para os sujeitos passivos que tenham um volume de negócios no valor igual ou inferior a €500.000,00 no período anterior ao do pagamento, o total dos três pagamentos por conta, devem perfazer 80% do imposto liquidado no período anterior, e 95% caso o volume de negócios seja superior a €500.000,00. Estes montantes a pagar são arredondados por excesso a unidade de euros.

Os pagamentos por conta referentes ao primeiro período de tributação para as sociedades de um grupo em que seja novo no regime especial de tributação dos grupos de sociedades, são realizados por cada uma dessas sociedades, nas condições já referidas para os pagamentos por conta, e o total desses pagamentos é considerado para o cálculo da sociedade dominante no que respeita a diferença do imposto a pagar ou a receber, conforme o caso.

Em casos de sujeitos passivos que passem a fazer parte de um grupo de sociedades obrigado a apresentar demonstrações financeiras consolidadas cuja empresa mãe adote um período de tributação diferente daquele utilizado pelo sujeito passivo, no ano que seja adotado esse período diferente do que tinha antes, faz-se a diferença entre o ano civil e o dia anterior ao do início do novo período para encontrar o período que se enquadra nos termos gerais. Calcula-se o imposto para doze meses e aplica-se o proporcional a esse período a ter em conta.

Os pagamentos por conta a realizar por cada uma das sociedades do grupo, em caso de sociedades que cessaram os vínculos relativamente ao regime especial de tributação de grupos de sociedades, no período de tributação posterior ao do fim da aplicação desse regime, os referidos pagamentos são obtidos com base no imposto que lhes seria imputado no período anterior se não estivessem incluídos por esse regime. Caso a sociedade dominante tenha feito pagamentos por conta à data da extinção do regime, estes são refletidos no cálculo da diferença do valor a pagar ou a ser reembolsado.

Relativamente aos restantes casos, no contexto de sociedades de grupos, os pagamentos são determinados de acordo com o previsto no CIRC.

O sujeito passivo pode não efetuar o terceiro pagamento por conta, quando o valor dos pagamentos por conta já feitos seja igual ou superior ao imposto que deverá entregar considerando a matéria coletável do período de tributação anterior. Caso o valor desse terceiro pagamento que estiver por efetuar for superior à diferença entre os pagamentos feitos e o total do imposto que o sujeito passivo estimar que deverá ser entregue, pode ser pago só essa diferença nesse terceiro pagamento.

Se o terceiro pagamento por conta não for efetuado e disso resultar um montante superior a 20% do imposto que deveria ser pago, confirmado pela declaração periódica de rendimentos do período respeitante, o sujeito passivo fica submetido ao pagamento de juros compensatórios a contar desde o final do prazo que deveria ter feito esse pagamento até ao fim do período de envio da declaração ou até a data do pagamento da autoliquidação, caso seja efetuado antes, nos termos do artigo 107.º do CIRC.

4.1.16.1.4 Cálculo do pagamento adicional por conta

Os sujeitos passivos que estejam obrigados a realizar pagamentos por conta e pagamentos especiais por conta devem fazer o pagamento adicional por conta, em casos que no período de tributação anterior fosse devida derrama estadual, conforme previsto no n.º 1 do artigo 105.º-A do CIRC.

Para calcular o valor dos pagamentos adicionais por conta, aplica-se as taxas a seguir mencionadas, Tabela 4.3, sobre a parte do lucro tributável superior a €1.500.000,00 referente ao período de tributação anterior.

Tabela 4. 3 – Taxas pagamento adicional por conta

Lucro tributável (€)	Taxa (%)
> 1 500 000 até 7 500 000	2,5
> 7 500 000 até 35 000 000	4,5
> 35 000 000	8,5

Fonte: Adaptado do artigo 105.º-A do CIRC

O montante do lucro tributável que excede €1.500.000,00:

- Se superior a €7.500.000,00 e até €35.000.000,00, é dividida em duas partes, uma igual a €6.000.000,00, à qual se aplica a taxa de 2,5%, e outra igual ao lucro tributável que exceda €7.500.000,00, à qual se aplica a taxa de 4,5%;

- Se superior a €35.000.000,00, é dividido em três partes, uma igual a €6.000.000,00, à qual se aplica a taxa de 2,5%, outra igual a €27.500.000,00, à qual se aplica a taxa de 4,5%, e outra igual ao lucro tributável que exceda €35.000.000,00, à qual se aplica a taxa de 8,5%.

É devido pagamento adicional por conta, em caso de aplicação do regime especial de tributação dos grupos de sociedades, por cada uma das sociedades do grupo, incluindo a sociedade dominante.

4.1.16.1.5 Pagamento Especial por conta

As entidades que exerçam a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e os não residentes com estabelecimento estável em território português, mencionadas para os pagamentos por conta, também são sujeitas ao pagamento especial por conta que deve ser realizado em março ou em duas prestações, em março e outubro, quando o período de tributação aplicado não seja igual ao ano civil, o pagamento é feito no 3.º e 10.º meses relativos ao período de tributação correspondente. Ao pagamento especial por conta são deduzidos os pagamentos por conta feitos no período anterior, conforme previsto no artigo 106.º do CIRC.

Os limites mínimo e máximo para os pagamentos por conta são €850,00 e €70.000,00, respetivamente. Aplica-se 1% ao volume de negócios referente ao período de tributação anterior para obter o valor a efetuar de pagamento por conta. Caso o valor desse 1% seja superior ao limite mínimo, soma-se a esse limite mínimo o resultado da diferença entre o valor desse 1% e o limite mínimo multiplicado por 20%, nos termos do n.º 2 do artigo 106.º do CIRC.⁹

Os rendimentos das atividades das organizações de produtores e de agrupamentos de produtores do setor agrícola, quando legalmente reconhecidas como tal, são excluídas do cálculo do pagamento especial por conta.

Em caso dos rendimentos referentes ao período de tributação de início de atividade e no seguinte, não contam para efeitos do cálculo do pagamento especial por conta.

A dispensa do pagamento especial por conta recai sobre os seguintes sujeitos passivos em que:

- Estejam enquadrados no regime simplificado;

⁹ $PEC = [850 + [(VN^a \times 1\%) - 850] \times 20\%] - PPC^a$, sendo PEC o pagamento especial por conta, VN o volume de negócios, PPC o pagamento por conta e ^a período anterior.

- Sejam totalmente isentos de IRC, mesmo que não haja sujeição de retenção na fonte de forma liberatória, e obtenham unicamente rendimentos não sujeitos ou isentos;
- Não tenham vendas ou prestações de serviços e conseqüentemente tenham cessado a atividade nos termos do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado;
- Se encontram instaurados processos relativos ao Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas, desde a data do início do processo.

O pagamento especial por conta, em caso de cessação do regime simplificado por não cumprir algum dos pressupostos, deve ser feito até o terceiro mês de tributação posterior.

Quando os Impostos Especiais sobre o Consumo e o Imposto Sobre Veículos estejam incluídos nos rendimentos no âmbito do setor de revenda de combustíveis, tabaco, veículos sujeitos ao imposto automóvel e de álcool e bebidas alcoólicas, os valores referentes a esses impostos podem não ser considerados para efeitos de pagamento especial por conta.

Sempre que não seja possível separar os valores dos Impostos Especiais sobre o Consumo e do Imposto Sobre Veículos dos rendimentos, considera-se as percentagens seguintes:

- 10% para rendimentos relacionados com a venda de cigarrilhas e charutos;
- 30% para rendimentos relacionados com a venda de tabaco de corte fino destinados cigarros de enrolar;
- 30% para rendimentos relacionados com a venda dos outros tabacos de fumar;
- 40% para rendimentos relacionados com a venda de gásóleo;
- 50% para rendimentos relacionados com a venda de gasolina;
- 60% para rendimentos relacionados com a venda cigarros.

A sociedade dominante deve fazer o pagamento especiais por conta, em caso de aplicação do regime especial de tributação dos grupos de sociedades em que algum desses pagamentos seja devido pelas entidades integrantes, incluindo a própria. Esse pagamento é feito pela soma dos valores que caberia a cada uma dessas sociedades desse grupo líquido dos valores referentes aos pagamentos por conta que seria obtido através da informação da declaração periódica de rendimentos de cada uma dessas sociedades.

4.1.16.2 Entidades que não exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola

4.1.16.2.1 Pagamento do imposto

As entidades não mencionadas nas regras de pagamento para entidades que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, que estejam obrigadas a enviar a declaração periódica de rendimentos, devem pagar o imposto devido até o fim do prazo para envio da declaração ou até ao dia do envio da declaração de substituição, se for o caso, de acordo com o artigo 108.º do CIRC.

Havendo valor a ser reembolsado a favor do sujeito passivo, este é realizado até o terceiro mês após o envio da declaração periódica de rendimentos, desde que a declaração seja enviada no prazo devido e não tenha erros de preenchimento. Caso, o reembolso não seja concretizado no prazo previsto, o sujeito passivo tem direito a juros indemnizatórios à mesma taxa aplicável aos juros compensatórios a favor do Estado.

4.1.17 Disposições comuns

4.1.17.1 Falta de pagamento de imposto autoliquidado, pagamento do imposto pelos serviços e limite mínimo

A AT, caso haja autoliquidação de imposto em que o pagamento não seja feito até ao fim do prazo devido, notifica o sujeito passivo para pagar esse imposto e os devidos juros, no prazo de trinta dias. Caso essa dívida não seja liquidada dentro do limite estabelecido começa a contar os juros de mora e é aberto um processo executivo, nos termos dos artigos 109.º e 110.º do CIRC.

Quando haja valor a ser reembolsado a favor do sujeito passivo, este é realizado até o terceiro mês após o envio da declaração periódica de rendimentos, desde que a declaração seja enviada no prazo devido e não tenha erros de preenchimento. Caso, o reembolso não seja concretizado no prazo previsto, o sujeito passivo tem direito a juros indemnizatórios à mesma taxa aplicável aos juros compensatórios a favor do Estado, de acordo com o artigo 110.º do CIRC.

Se o valor do imposto liquidado for inferior a €25,00 extingue-se a obrigação de pagamento do mesmo, conforme previsto no artigo 111.º do CIRC.

4.1.17.2 Modalidades de pagamento e local de pagamento

O IRC é pago em moeda corrente ou por cheque, débito em conta, transferência conta a conta, vale postal ou por outros meios usados pelos serviços dos correios ou pelas instituições de crédito autorizadas por lei.

Nos termos do artigo 112.º do CIRC, a dissolução do dever de imposto só se confirma quando:

- O meio de pagamento for cheque, com o recebimento efetivo do montante devido, sem cobrança de juros pelo tempo que decorrer entre a entrega ou expedição do cheque e o recebimento, exceto quando há falta de provisão em que não seja possível cobrar o valor na totalidade;
- O meio de pagamento for vale postal, com a sua entrega ou expedição.

O IRC pode ser pago, conforme previsto no artigo 113.º do CIRC:

- Nos bancos, correios e tesourarias das finanças, quando feito no prazo de pagamento voluntário;
- Nas tesourarias de finanças, quando feito no prazo de cobrança coerciva.

4.1.18 Obrigações declarativas

De acordo com o artigo 117.º do CIRC, os sujeitos passivos de IRC, ou os seus representantes, são obrigados a apresentar à AT os modelos oficiais e os respetivos anexos, quando seja o caso, relativamente ao seguinte:

- Declaração de inscrição, de alteração ou de cessação;
- Declaração periódica de rendimentos;
- Declaração anual de informação contabilística e fiscal;
- Declaração financeira e fiscal por país.

Estas declarações podem ser entregues por transmissão eletrónica de dados. Sempre que as declarações não cumpram os requisitos exigidos, serão rejeitadas, sem prejuízo de sanções por falta de entrega das mesmas. Neste caso AT pode notificar o sujeito passivo para apresentar esclarecimento por escrito, no prazo não inferior a cinco dias.

As obrigações declarativas respeitantes às sociedades ou outras entidades em liquidação, quando sucedem depois da dissolvência ficam a cargo dos liquidatários ou do administrador da falência.

Relativamente aos sujeitos passivos abrangidos pelo regime de transparência fiscal, o facto de não serem tributados em IRC não os impede de apresentar as declarações anteriormente referidas.

As entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português, quando aí obtenham apenas rendimentos isentos ou sujeitos a retenção na fonte a taxa liberatória, e as entidades que apenas auferiram rendimentos não sujeitos a IRC, quando não estejam sujeitas a tributação autónoma, não são obrigadas a apresentar a declaração periódica de rendimentos.

Os sujeitos passivos isentos, como previsto no artigo 9.º do IRC, quando sujeitos a tributação autónoma ou auferiram de rendimentos de capitais com retenção na fonte sem taxas liberatórias, são obrigados a apresentar a declaração periódica de rendimentos.

A declaração periódica de rendimentos “Modelo 22”, onde é apurado o IRC, em regra, deve ser entregue anualmente, até o último dia do mês de maio do ano seguinte ao dos rendimentos, por transmissão eletrónica de dados.

4.1.19 Garantias dos contribuintes

As garantias dos contribuintes estão divididas em três artigos, o primeiro sobre reclamações e impugnações, o segundo é referente aos acordos prévios sobre preço de transferência e o terceiro é sobre prova do preço efetivo na transmissão de imóveis, a seguir descritas de forma resumida.

Os sujeitos passivos de IRC podem efetuar reclamação ou impugnação da liquidação de retenção na fonte, autoliquidação, pagamentos por conta e ainda relativamente a matéria coletável que não dê origem a liquidação de IRC, fundamentada nos termos do Código de Procedimento e de Processo Tributário. Se for detetado erro, depois do imposto ser pago, na liquidação e o mesmo imputado aos serviços há direito a juros indemnizatórios a favor do sujeito passivo, nos termos da Lei Geral Tributária (LGT) conforme previsto no artigo 137.º do CIRC.

Relativamente aos preços de transferência, os sujeitos passivos podem requerer à AT a celebração de um acordo que garante a resolução das condições que seriam normalmente praticadas entre entidades independentes nas operações comerciais e financeiras, abrangendo também as prestações de serviços e os acordos de partilha de custos dentro do grupo, realizadas

com entidades em que estejam em situação de relações especiais ou em operações efetuadas entre a sede e os estabelecimentos estáveis, de acordo com o n.º 1 do artigo 138.º do CIRC.

O sujeito passivo deve solicitar que o pedido do acordo, referido no parágrafo anterior, seja submetido no quadro do procedimento amigável a instituir para o efeito, caso pretenda envolver no âmbito do acordo operações com entidades em que existam relações especiais residentes em país com o qual tenha sido celebrado uma convenção para evitar a dupla tributação e que deseje que o acordo tenha um carácter bilateral ou multilateral, de acordo com o n.º 2 do artigo 138.º do CIRC.

O pedido é feito ao diretor-geral da AT e deve conter todos os requisitos exigidos para efeitos da sua aceitação. Relativamente ao conteúdo do acordo, o sujeito passivo não pode fazer reclamação ou interpor recurso. O sujeito passivo é obrigado a comunicar à AT sempre que haja alterações no âmbito do pedido da celebração do acordo, conforme o n.º 3, 8 e 9 do artigo 138.º do CIRC.

O sujeito passivo pode provar o motivo do valor de realizado nas transmissões de direito reais sobre bens imóveis ser inferior ao do valor patrimonial tributário que serviu de base à liquidação do imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis, demonstrando, mediante requerimento, que os custos de construção foram inferiores aos legalmente previstos, nos termos do artigo 139.º do CIRC.

4.2 Cabo Verde – IRPC

O IRPC é o imposto que tributa o rendimento das pessoas coletivas em Cabo Verde.

4.2.1 Incidência

O IRPC incide sobre os rendimentos obtidos, mesmo quando provenientes de atos ilícitos, no período de tributação por todos os sujeitos passivos, conforme previsto no artigo 1.º do CIRPC.

Estão sujeitas ao IRPC, nos termos do artigo 2.º do CIRPC:

- As sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, as empresas de direito público ou privado residentes em território cabo-verdiano;
- As entidades desprovidas de personalidade jurídica residentes em território cabo-verdiano, desde que os rendimentos não sejam tributáveis em IRPS ou IRPC, diretamente na titularidade de pessoas singulares ou coletivas.

- As entidades não residentes em território cabo-verdiano, com ou sem personalidade jurídica que obtenham rendimentos nesse território não sujeitos a IRPS.

Os rendimentos adquiridos de títulos do tesouro, emitidos antes de 2015, colocados no mercado secundário estão isentos de IRPC, de acordo com o artigo 3.º do IRPC.

As seguintes entidades não estão sujeitas ao IRPC, como previsto no artigo 4.º do CIRPC:

- As instituições de previdência social, sindicatos e associações sindicais;
- O Estado, incluindo o Banco Central, as autarquias locais e os seus serviços, estabelecimentos ou organismos, mesmo que personalizados;
- Os rendimentos decorrentes do exercício de atividade sujeita ao imposto especial sobre o jogo.

O IRPC incide sobre, conforme previsto no artigo 5.º do CIRPC:

- O rendimento global relativo à soma algébrica dos rendimentos das várias categorias de IRPS, em caso de entidades residentes;
- O lucro das sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, das empresas públicas e outras pessoas coletivas ou entidades que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial, agrícola ou piscatória, em caso de entidades residentes;
- O lucro imputável a estabelecimento estável situado em território cabo-verdiano, para entidades não residentes que o possuam;
- Os rendimentos das várias categorias de IRPS, de entidades não residentes, quando não possuam estabelecimento estável em território cabo-verdiano ao qual os rendimentos possam ser imputados.

O IRPC incide sobre a totalidade dos rendimentos das pessoas coletivas residentes em território cabo-verdiano, mesmo quando esses rendimentos são obtidos fora desse território, conforme o artigo 7.º do CIRPC.

Relativamente às entidades não residentes em território cabo-verdiano, ficam sujeitas ao IRPC exclusivamente quanto aos rendimentos nele adquiridos, nos termos do artigo 7.º do CIRPC.

Para combater a evasão fiscal e eliminar a dupla tributação económica dos lucros distribuídos aos sócios, é adotado um regime de transparência fiscal para certas entidades. O mesmo caracteriza-se pela imputação aos sócios da parte da matéria coletável que lhes

corresponder, independentemente da distribuição dos lucros, nos termos do artigo 10.º do CIRPC.

4.2.2 Isenções

4.2.2.1 Isenções subjetivas

De acordo com artigo 14.º do CIRPC, encontram-se isentos de IRPC:

- Os Estados com que Cabo Verde mantém relações diplomáticas no âmbito das convenções internacionais;
- As organizações internacionais de que Cabo Verde seja membro e outras instituições equiparadas;
- As associações ou organizações de todas as religiões ou culto que tenham personalidade jurídica reconhecida relativamente aos rendimentos do exercício desses cultos;
- As associações constituídas para o exercício de atividades culturais, recreativas, desportivas e profissionais no que diz respeito aos rendimentos dessas atividades;
- As associações públicas sobretudo as associações de municípios.

Nos casos das associações culturais, recreativas, desportivas e profissionais e ainda associações públicas sobretudo as associações de municípios, é aplicada a isenção, conforme previsto no n.º 2 do artigo 14.º do CIRPC, desde que se verifique cumulativamente os seguintes requisitos:

- Não haja distribuição de resultados e os membros dos seus órgãos sociais não tenham nenhum interesse nos resultados das atividades;
- O exercício de cargos dos seus órgãos sociais não seja remunerado;
- Possuírem contabilidade ou escrituração das atividades exercidas e estejam à disposição da Administração Fiscal.

4.2.2.2 Isenções para atividades agrícolas ou piscatórias

De acordo com o artigo 15.º do CIRPC, o lucro tributável originário das atividades agrícolas ou piscatórias obtido por sujeitos passivos que exerçam de forma exclusiva e que se encontrem enquadradas no regime de contabilidade organizada, é isento de IRPC em 50%.

4.2.3 Regimes de tributação

Para efeitos de matéria coletável, os sujeitos passivos de IRPC enquadram-se em dois regimes, como previsto no artigo 16.º do CIRPC:

- Regime simplificado para micro e pequenas empresas;
- Regime de contabilidade organizada.

4.2.4 Determinação do lucro tributável por métodos indiretos

A determinação do lucro tributável por métodos indiretos é feita de acordo com as regras previstas no Código Geral Tributário, artigos 91.º a 94.º e também referidos no capítulo VI do CIRPC, e ainda, no regime simplificado para micro e pequenas empresas, nos artigos 17.º a 20.º do CIRPC. Nesta parte do trabalho abordaremos o regime simplificado disposto nos artigos 17.º a 20.º do CIRPC.

4.2.4.1 Regime Simplificado para micro e pequenas empresas

4.2.4.1.1 Âmbito de aplicação

De acordo com o artigo 17.º do CIRPC, o regime simplificado para micro e pequenas empresas aplica-se aos sujeitos passivos que preencham os requisitos previstos na Lei n.º 70/VIII/2014 de 26 de agosto, lei que aprova o regime jurídico especial das micro e pequenas empresas, e tenham exercido a opção por este regime.

Os sujeitos passivos enquadrados no regime simplificado, de acordo com a Lei n.º 70/VIII/2014 de 26 de agosto, não estão obrigados a ter contabilidade organizada e são tributados através da efetuação dos pagamentos fracionados.¹⁰

4.2.4.1.2 Regime jurídico especial das micro e pequenas empresas

4.2.4.1.2.1 Âmbito

Para as micro e pequenas empresas constituídas e registadas em Cabo Verde, e também as empresas já existentes que venham a ser qualificadas como micro e pequenas empresas aplica-

¹⁰ O pagamento por conta no CIRPC é designado por pagamento fracionado.

se o disposto na Lei n.º 70/VIII/2014 de 26 de agosto, com exceção das seguintes entidades, conforme o artigo 2.º do mesmo diploma:

- Constituída como cooperativas;
- Instaladas e licenciadas no Centro Internacional de Negócios;
- Que pratique atividade no setor bancário, financeiro e parabancário;
- Que seja sucursal ou filial, no País, de uma empresa que tenha sede no exterior;
- Em que o Estado e outras entidades públicas e ainda outras empresas que não sejam micro ou pequenas empresas, detenham parte do capital;
- Que tenham participação no capital de outras empresas que não sejam micro ou pequenas empresas;
- Em que pessoa física que esteja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que tenha tratamento jurídico diferente do previsto neste regime;
- Que tenham sócio ou titular que seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos e que não tenha tratamento diferente do previsto neste regime;
- Cujo sócio ou titular tenha participação superior a 10% no capital de outra empresa, que não beneficie de tratamento diferente do previsto neste regime, exceto de participações em investimento de *portfólio* ou empresas de capital de risco.

4.2.4.1.2.2 Regime especial unificado para micro e pequenas empresas

Os sujeitos passivos que se encontram registados no regime simplificado para micro e pequenas empresas ficam enquadrados no Regime Especial Unificado de Impostos e Contribuições para a Segurança Social, designado por Regime Especial Unificado, de acordo com a Lei n.º 70/VIII/2014 de 26 de agosto, exceto os profissionais liberais e os importadores que não sejam ambulantes, nas categorias de:

- Microempresas, quando praticam de forma habitual atividades comerciais, industriais incluindo prestações de serviços e cujo volume de negócios não ultrapasse €45.345,30 e ou tenham até cinco trabalhadores, de acordo com o artigo 16.º da Lei n.º 70/VIII/2014 de 26 de agosto;
- Pequenas empresas, quando praticam de forma habitual atividades comerciais, industriais incluindo prestações de serviços e cujo volume de negócios seja superior a

€45.345,30 e inferior a €90.690,61 e ou tenham de seis a dez trabalhadores, de acordo com o artigo 17.º da Lei n.º 70/VIII/2014 de 26 de agosto.

4.2.4.1.2.3 Regime Especial Unificado de Impostos e Contribuições para a Segurança Social, designado por regime especial unificado

O Regime Especial Unificado implica que incida somente um tributo especial denominado de Tributo Especial Unificado sobre os rendimentos comerciais, industriais, incluindo as prestações de serviços das micro e pequenas empresas, conforme o n.º 2 do artigo 24.º da Lei n.º 70/VIII/2014 de 26 de agosto.

O Tributo Especial Unificado substitui, para todos os efeitos, o Imposto sobre o Rendimento, o Imposto sobre o Valor Acrescentado, o Imposto de Incêndio e a Contribuição para a Segurança Social referente à entidade patronal, conforme o n.º 3 do artigo 24.º da Lei n.º 70/VIII/2014 de 26 de agosto.¹¹

Estas micro e pequenas empresas devem inscrever os seus trabalhadores no sistema da Segurança Social e os familiares dos sócios dessas empresas quando não usufruem de salário podem ser integrados no sistema consoante legislação específica, conforme n.º 4 e n.º 5 do artigo 24.º da Lei n.º 70/VIII/2014 de 26 de agosto.

4.2.4.1.2.4 Taxa do Tributo Especial Unificado

A taxa do Tributo Especial Unificado é de 4% sobre o valor bruto de vendas do período respeitante, de acordo com artigo 25.º da Lei n.º 70/VIII/2014 de 26 de agosto.

Em caso de microempresas com volume de negócios até €9.069,06 pagam o valor mínimo de €272,07 anuais. Quando essas entidades iniciam a atividade no decurso do ano, o referido pagamento é feito de forma proporcional aos meses de atividade até ao fim do ano.

4.2.4.1.2.5 Redução

As empresas enquadradas neste regime especial, beneficiam de uma redução da taxa do Tributo Especial Unificado durante dois anos. A redução é de 30% durante dois anos em caso de micro, e para as pequenas empresas é de 30% no primeiro ano e de 20% no segundo ano, de acordo com o artigo 38.º da Lei n.º 70/VIII/2014 de 26 de agosto.

¹¹ O Imposto de Incêndio equivale à derrama municipal.

4.2.4.1.2.6 Pagamentos

Os pagamentos do Tributo Especial Unificado são trimestrais, e no caso de pequenas empresas esses pagamentos devem ser acompanhados dos anexos de fornecedores e clientes, como previsto no n.º 3 do artigo 26.º da Lei n.º 70/VIII/2014 de 26 de agosto.

De acordo com o n.º 2 do artigo 26.º da Lei n.º 70/VIII/2014 de 26 de agosto, os períodos de pagamentos são os seguintes:

- 1.º trimestre – até ao último dia útil do mês de abril;
- 2.º trimestre – até ao último dia útil do mês de julho;
- 3.º trimestre – até ao último dia útil do mês de outubro;
- 4.º trimestre – até ao último dia útil do mês de janeiro do ano seguinte.

4.2.4.1.3 Verificação de pressupostos e renúncia

Os sujeitos passivos que deixam de cumprir algum dos requisitos do regime simplificado passam a ser enquadrados no regime de contabilidade organizada a partir do período seguinte ao da confirmação desse facto, de acordo com o artigo 18.º do CIRPC.

Quando o volume de negócios ultrapasse o limite estipulado para o regime simplificado, o sujeito passivo é notificado para entregar a declaração de alterações no prazo de quinze dias, a contar da data da notificação.

4.2.4.1.4 Período mínimo de permanência

Caso o sujeito passivo não tenha feito a opção pelo regime simplificado ou tenha renunciado a esse regime, fica obrigatoriamente enquadrado no regime de contabilidade organizada durante um período mínimo de cinco anos que é prorrogado, de forma automática, por períodos de um ano, como previsto no artigo 19.º do CIRPC.

A renúncia ao regime ou a opção pelo regime simplificado após a permanência de pelo menos cinco anos no regime de contabilidade organizada, deve ser feito através da apresentação da declaração de alterações, com efeito a partir do primeiro dia do mês de janeiro do ano seguinte.

4.2.4.1.5 Transição entre regimes

As depreciações e amortizações dos ativos depreciables ou amortizáveis, adquiridos em períodos anteriores, são consideradas como gastos para os sujeitos passivos em caso de transição do regime simplificado para o regime de contabilidade organizada. O contrário não é possível, ou seja, se for transição do regime de contabilidade organizada para o regime simplificado, o valor das depreciações ou amortizações que estiver por deduzir não pode ser deduzido, conforme os números 1 e 3 do artigo 20.º do CIRPC.

O valor depreciable ou amortizável, no contexto de transição do regime simplificado para o regime de contabilidade organizada, é correspondente ao custo de aquisição líquido das quotas de depreciação ou amortização calculadas de acordo com o método das quotas constantes referentes ao tempo que o sujeito passivo esteve no regime simplificado ou, o valor de mercado desses bens em estado de uso à data em que ocorreu a transição do regime, quando o custo de aquisição seja desconhecido.

O cálculo das taxas de depreciação ou amortização são baseadas no período de utilidade esperada que não pode ser menor do que a diferença entre o número de anos de utilização já decorridos e o período mínimo de vida útil desse ativo quando novo.

O direito à dedução de prejuízos fiscais, obtidos em anos anteriores, cessa com a opção pelo regime simplificado.

Ao calcular as mais-valias e as menos-valias, para o ano em que inicia o regime simplificado, são consideradas como praticadas e aceites fiscalmente, as quotas de depreciação ou amortização obtidas com base no método das quotas constantes utilizando as taxas referidas na tabela de depreciação e amortização anexa a Portaria n.º 42/2015 de 24 de agosto.

4.2.5 Matéria Coletável

A matéria coletável para os sujeitos passivos enquadrados no regime de contabilidade organizada procede nos termos dos artigos 21.º e 22.º do CIRPC.¹²

¹² O portal da Direção Nacional de Receitas do Estado de Cabo Verde descreve a matéria coletável como sendo o montante calculado com base no lucro tributável, após as deduções dos prejuízos fiscais e benefícios fiscais. Sobre este montante recai a taxa do IRPC, obtém a coleta, ou seja, o imposto devido.

4.2.5.1 Regime de contabilidade organizada

Conforme o artigo 21.º do CIRPC, os sujeitos passivos ficam enquadrados no regime de contabilidade organizada desde que:

- Não preencham os requisitos para estarem enquadrados no regime simplificado ou não tenham feito a opção pelo mesmo;
- Se aplique o regime de transparência fiscal;
- Pratiquem a sua atividade em território nacional através de estabelecimento estável.

Os sujeitos passivos enquadrados no regime de contabilidade organizada são obrigados, para efeitos do apuramento do resultado líquido no âmbito da determinação do lucro tributável, que a contabilidade cumpra com os seguintes requisitos:

- Estar organizada de acordo com o SNCRF e outras disposições legais em vigor para o setor de atividade;
- Refletir todas as operações efetuadas pelo sujeito passivo;
- Estar organizada de forma a que o resultado das atividades de natureza comercial, industrial, agrícola e piscatória e de serviços sujeitos ao regime geral do CIRPC, possa ser distinguido dos resultados das restantes atividades.

4.2.5.1.1 Matéria coletável do regime de contabilidade organizada

Relativamente às pessoas coletivas e entidades, residentes que exerçam a título principal, uma atividade comercial, industrial, agrícola ou piscatória, enquadradas no regime de contabilidade organizada, a matéria coletável obtém-se através da dedução ao lucro tributável dos montantes correspondentes aos prejuízos fiscais e benefícios fiscais, conforme as regras previstas para as pessoas coletivas e outras entidades residentes que exerçam, a título principal, uma atividade comercial, industrial, agrícola ou piscatória, nos termos do n.º 1 do artigo 22.º do CIRPC.

Para as pessoas coletivas e entidades que não exercem a título principal, uma atividade comercial, industrial, agrícola ou piscatória, enquadradas no regime de contabilidade organizada, a matéria coletável obtém-se através da dedução ao rendimento global dos montantes referentes aos gastos comuns e outros imputáveis aos rendimentos sujeitos e não isentos de imposto e ainda, e aos benefícios fiscais, conforme o n.º 2 do artigo 22.º do CIRPC.

A matéria coletável dos sujeitos passivos não residentes com estabelecimento estável em território cabo-verdiano, enquadrados no regime de contabilidade organizada, obtém-se através da dedução ao lucro tributável desse estabelecimento, dos montantes correspondentes aos prejuízos fiscais imputáveis a esse estabelecimento e os benefícios fiscais, com as devidas adaptações, conforme estabelecido no n.º 3 do artigo 22.º e artigo 64.º do CIRPC.

4.2.6 Regras gerais

4.2.6.1 Sujeitos passivos residentes que exerçam a título principal, atividade comercial, industrial, agrícola ou piscatória

4.2.6.1.1 Cálculo do lucro tributável

O lucro tributável das pessoas coletivas e outras entidades residentes que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial, agrícola ou piscatória, e que estejam enquadradas no regime de contabilidade organizada é composto pela soma algébrica do resultado líquido do período e das variações patrimoniais positivas e negativas não consideradas no resultado desse período obtidos com base na contabilidade e com as devidas correções, nos termos do n.º 1 do artigo 23.º do CIRPC.

Para determinação do resultado líquido é necessário que a contabilidade esteja conforme o SNCRF, e deve refletir todas as operações efetuadas pelo sujeito passivo para que de forma clara, se consiga distinguir os resultados das atividades sujeitas ao regime geral das outras atividades, de acordo com o n.º 2 do artigo 23.º do CIRPC.

4.2.7 Sujeitos passivos que não exerçam a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola

4.2.7.1 Determinação do rendimento global

O rendimento global das entidades que não exerçam a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial, agrícola ou piscatória sujeito ao IRPC é correspondente à soma

algébrica dos rendimentos líquidos das várias categorias do IRPS, conforme o n.º 1 do artigo 61.º do CIRPC.

De acordo com o n.º 2 do artigo 61.º do CIRPC, a determinação do rendimento global implica que:

- Os prejuízos fiscais apurados no âmbito do exercício de atividade comercial, industrial ou agrícola só podem ser deduzidos aos rendimentos da mesma categoria num ou mais dos cinco períodos de tributação seguintes;
- As menos-valias só podem ser deduzidas aos rendimentos da mesma categoria num ou mais dos cinco períodos de tributação seguintes;
- As entidades sujeitas ao rendimento global usufruem de uma dedução de 50% nos rendimentos incluídos na base tributável no que diz respeito a lucros distribuídos e incluídos na base tributável quando beneficiam de redução de taxas de IRPC.

4.2.8 Sujeitos passivos não residentes

4.2.8.1 Apuramento do lucro tributável de estabelecimento estável

Para as entidades não residentes com estabelecimento estável o lucro tributável imputável a esse estabelecimento é determinado com base nas regras previstas para as entidades enquadradas no regime de contabilidade organizada, com as devidas adaptações, de acordo com o n.º 1 do artigo 63.º do CIRPC.

Os encargos gerais de administração imputados ao estabelecimento estável podem ser deduzidos como gastos nas condições semelhantes aos que seriam contratados, aceites e praticados entre entidades independentes, sendo esses critérios seguidos nos vários períodos de tributação.

Quando não seja possível efetuar uma imputação com base na utilização pelo estabelecimento estável dos bens e serviços relacionados com os encargos gerais, nos termos do n.º 3 do artigo 63.º do CIRPC, são aceitáveis como critérios de repartição os seguintes:

- Volume de negócios;
- Gastos diretos;
- Ativos fixos tangíveis.

É aplicado o regime da eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos para efeitos da determinação do lucro tributável do estabelecimento estável.

4.2.8.2 Rendimentos não imputáveis a estabelecimento estável

São aplicadas as regras estabelecidas para as várias categorias de IRPS aos rendimentos não imputáveis a estabelecimento estável situado em território cabo-verdiano, adquiridos por sujeitos passivos não residentes, conforme previsto no artigo 65.º do CIRPC.¹³

São considerados como rendimento predial bruto, referente ao respetivo período de tributação, no que diz respeito aos rendimentos não imputáveis a estabelecimento estável, o montante correspondente a 1/15 do seu valor patrimonial, quando se trata de prédios urbanos não arrendados ou não afetos a uma atividade económica que sejam detidos por entidades residentes em território com regime de tributação privilegiada como legalmente previsto.

Para efeitos da convenção de dupla tributação, os residentes de um Estado em que Cabo Verde mantenha relações através desta convenção e que estes sejam beneficiários efetivos de rendimentos em território cabo-verdiano, devem solicitar a aplicação do regime da convenção até ao termo do prazo para a entrega do imposto pelo substituto tributário no caso de rendimentos sujeitos a retenção na fonte e nos restantes casos na declaração anual de rendimentos.

Os benefícios desta convenção não são concedidos aos residentes do Estado contratante da convenção, quando esta convenção seja utilizada por terceiros, não residentes daquele Estado, para obtenção desses benefícios nem em outras situações de abuso do regime da convenção.

Os sujeitos passivos podem solicitar o reembolso do imposto durante dois anos, a contar desde o fim do ano em que se verificou o facto gerador do imposto, caso não seja referida atempadamente a aplicação do regime da convenção.

4.2.9 Gastos não dedutíveis e limites à dedução de gastos

Conforme o artigo 30.º do CIRPC, não são dedutíveis como gasto:

- As multas, coimas e outros encargos incluindo os juros resultantes de práticas de infrações e comportamentos incompatíveis com a regulamentação sobre o exercício de atividades;

¹³ No CIRPC o artigo que seria o n.º 65, está 61.º por engano.

- Os impostos e outras despesas que o sujeito passivo não esteja legalmente obrigado a suportar;
- O IRC, as tributações autónomas e outros tributos que recaiam sobre os lucros;
- As despesas ilícitas, nomeadamente, as que resultaram de condutas que indiquem a violação da legislação penal cabo-verdiana, independentemente do local da sua ocorrência;
- Os valores pagos ou devidos a entidades sujeitas a um regime fiscal mais favorável, a menos que o sujeito passivo consiga provar que as despesas são respeitantes a operações normais e realmente efetuadas ou não têm valores exagerados;
- As despesas não devidamente documentadas e as despesas com carácter confidencial, mesmo que estas últimas estejam devidamente documentadas;
- Os gastos ou perdas suportadas com a transmissão onerosa de partes de capital a entidades em que existam relações especiais e a entidades sujeitas a um regime mais favorável;
- A parte da renda designada a amortização financeira, relativamente ao locatário, no que toca as rendas de locação financeiras;
- As depreciações e amortizações que não estejam conforme as taxas prevista no CIRPC e as depreciações e amortizações não aceites fiscalmente;
- As provisões e as perdas por imparidade, excetuando os casos em que a dedução esteja explícita no CIRPC;
- Os gastos ou perdas relacionadas com seguros de vida, os prémios de seguros de doenças e de acidentes pessoais, contribuições para fundos de pensões e para outros regimes de segurança social, com exceção das contribuições que estejam relacionadas com os rendimentos de trabalho dependente ou as que sejam legalmente obrigatórias;
- O imposto único sobre o património, quando os imóveis sejam comprados ou vendidos essencialmente no âmbito da atividade no ramo imobiliário;
- Os descontos, bónus, comissões, abatimentos ou pagamentos semelhantes que sejam reconhecidos como rendimento de fonte cabo-verdiana do beneficiário, exceto quando o sujeito passivo informe o nome e endereço do beneficiário à Autoridade Fiscal;
- Os gastos relacionados com a transmissão onerosa de capital, sempre que a entidade alienante tenha resultados de alteração incluindo mudança de objeto social, da sociedade à qual fosse aplicável regime fiscal diferente a estes gastos e tenham passado menos de três anos entre a data desse facto e a data da transmissão.

De acordo com o artigo 31.º do CIRPC, não são dedutíveis:

- 30% dos encargos referentes a viaturas ligeiras de passageiros, nomeadamente, combustível, depreciações, reparações, seguros, rendas ou alugueres, quando não afetos à exploração do serviço público de transportes nem a locação no exercício da atividade normal do sujeito passivo, esses encargos não são dedutíveis quando são suportados por entidades residentes ou não residentes sujeitas a um regime de tributação mais favorável;
- Os gastos referentes as despesas de representação não são dedutíveis em 50%, e quando esses gastos são suportados por entidades residentes ou não residentes sujeitas a um regime de tributação mais favorável, não são dedutíveis na totalidade;
- As despesas relacionadas com barcos de recreio e aviões de turismo não afetos à exploração do serviço público de transportes nem se designem a ser alugados no exercício da atividade, essas despesas não são dedutíveis quando são suportadas por entidades residentes ou não residentes sujeitas a um regime de tributação mais favorável;
- As menos-valias concretizadas relativamente às viaturas ligeiras de passageiros, não afetos à exploração de serviço público de transportes nem a locação no exercício da atividade normal do sujeito passivo, na parte do custo de aquisição que excede os €36.276,24 que não é aceite fiscalmente como depreciação, essas menos-valias não são dedutíveis quando são suportadas por entidades residentes ou não residentes sujeitas a um regime de tributação mais favorável;

4.2.10 Depreciações e amortizações

4.2.10.1 Elementos depreciables ou amortizáveis e revalorização do ativo não corrente

Os ativos fixos tangíveis, os ativos intangíveis, e as propriedades de investimento, que perdem valor em consequência da utilização, do decurso do tempo ou da obsolescência, no que diz respeito as depreciações e amortizações, são aceites como gasto desde que estes elementos sejam depreciables, nos termos do artigo 44.º do CIRPC. Neste caso, não são admitidos os valores resultantes da revalorização previstos no artigo 45.º do CIRPC.

Os elementos do ativo só são considerados sujeitos a deprecimento após a entrada em funcionamento, a não ser em casos corretamente fundamentados e aceites pela Autoridade Fiscal.

As simples variações que afetam os valores patrimoniais não apresentam para a qualificação dos respetivos elementos sendo sujeitos a deprecimento.

As depreciações dos componentes do ativo podem ser deduzidas no respetivo período de tributação pelo proprietário dos bens ou, em caso de locação financeira, pelo locatário.

Para efeitos do CIRPC, as taxas de depreciação e amortização estão definidas na Portaria n.º 42/2015 de 24 de agosto.

4.2.10.2 Elementos de reduzido valor

Pode ser aceite a dedução a 100% no período de tributação do reconhecimento, caso o custo unitário de aquisição ou produção de constituintes do ativo depreciable não exceda €181,38, com exceção dos componentes que se complementem formando um conjunto e que devem ser depreciados ou amortizados como um todo, conforme previsto no artigo 46.º do CIRPC.

4.2.10.3 Método de cálculo das depreciações e amortizações

O cálculo das depreciações e amortizações é feito com base no método das quotas constantes, como previsto no artigo 47.º do CIRPC.¹⁴

Pode ser feita a opção pelo método das quotas degressivas, nos termos do artigo 47.º do CIRPC, para os ativos fixos tangíveis nas seguintes condições:¹⁵

- Não sejam mobiliário, equipamentos sociais, edifícios ou viaturas ligeiras de passageiros ou mistos, a não ser que estejam afetas à exploração do serviço público de transportes ou designados a ser alugados no exercício da atividade normal da entidade proprietária;
- Não tenham sido obtidos em estado de uso.

A aplicação de outros métodos de depreciação e amortização diferentes dos expostos no primeiro parágrafo, só é possível mediante requerimento, caso a situação do deprecimento ou a atividade económica da entidade justifique, e quando o pedido seja aceite pela Autoridade Fiscal.

¹⁴ No CIRPC o método da linha reta é designado por método das quotas constantes.

¹⁵ No CIRPC o método da das quotas decrescentes é designado por método das quotas degressivas.

Os sujeitos passivos devem adotar o mesmo método de depreciação e amortização para cada componente do ativo, desde o início até à sua depreciação ou amortização total, transmissão ou inutilização, exceto nos casos especiais aceites pela Autoridade Fiscal.

4.2.10.4 Período de vida útil

O período máximo de vida útil de um constituinte do ativo, no contexto das depreciações e amortizações, é o que se deduz das quotas mínimas de depreciação e amortização, e estas quotas mínimas obtêm-se com base em taxas iguais a metade das definidas na Portaria que regula as depreciações e amortizações, como previsto no artigo 48.º do CIRPC.

As quotas mínimas de depreciação ou amortização atribuídas a um período de tributação não podem ser deduzidas para efeito de determinação de lucro de outros períodos de tributação. Em caso das propriedades de investimento não contabilizadas ao custo de aquisição não se aplica essas quotas mínimas.

4.2.10.5 Período de depreciações e amortizações

De acordo com o artigo 49.º do CIRPC, no ano de início de utilização dos componentes do ativo, os sujeitos passivos podem fazer a opção por uma taxa de depreciação ou amortização deduzida da taxa anual, de acordo com o número de meses vencidos desde a entrada em funcionamento ou utilização desses componentes. Neste caso, no ano em que se confirma a transmissão, a inutilização ou o fim de vida útil desses elementos, só se aceitam depreciações e amortizações relativas ao número de meses decorridos até ao mês anterior ao da confirmação desses factos.

4.2.10.6 Quotas de depreciações e amortizações

Conforme o artigo 50.º do CIRPC, a quota anual de depreciação que pode ser aceite como gasto do período de tributação obtém-se aplicando as taxas de depreciação ou amortização previstas na Portaria n.º 42/29015 de 24 de agosto, pelo seguinte:

- O valor real, à data do reconhecimento inicial, para os bens sujeito a avaliação, neste âmbito, quando seja desconhecido o custo de aquisição ou de produção, ou caso estes não estejam de acordo com o princípio da plena concorrência, particularmente por existirem relações especiais com outras entidades a quem foram adquiridos os bens ou intervenientes na produção;

- O custo de aquisição ou de produção.

Tratando-se de componentes que não tenham taxas de depreciação ou amortização fixadas, aceita-se as consideradas admissíveis pela Autoridade Fiscal, de acordo com o período de utilidade espectável desses elementos.

A quota anual de depreciação aceite como gasto do período de tributação obtém-se multiplicando o valor real e o custo de aquisição, desde que ainda não tenham sido depreciados, pelas taxas de depreciação constantes na Portaria específica, em caso de aplicação das quotas degressivas, corrigidas pelos coeficientes seguintes:

- 1,5 para elementos com o período de vida útil inferior a cinco anos;
- 2 para elementos com o período de vida útil de cinco ou seis anos;
- 2,5 para elementos com o período de vida útil superior a seis anos.

As taxas de depreciação, em caso de bens adquiridos em estado de uso, calculam-se com base no período de utilidade espectável.

4.2.10.7 Grandes reparações

As despesas decorrentes das grandes reparações e beneficiações executadas em ativos fixos tangíveis ou propriedades de investimentos, para tal considera-se as que aumentem o valor real ou a vida útil dos mesmos, são depreciadas de acordo com as taxas obtidas com base no período de utilização espectável dessas reparações ou beneficiações, como previsto no artigo 51.º do CIRPC.

4.2.10.8 Depreciação e amortizações não aceites como gastos

Conforme previsto no artigo 52.º do CIRPC, não são considerados como gastos fiscais:

- As depreciações e amortizações que ultrapassem os limites previstos;
- As depreciações de imóveis na fração relativa ao valor do terreno ou que não seja depreciável, neste caso é atribuído ao terreno 25% quando não seja possível separar o valor do terreno do restante valor do imóvel;
- As depreciações e amortizações de constituintes do ativo não depreciável;
- As depreciações de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, na parte que corresponde ao custo de aquisição que ultrapassa o montante de €36.276,24, bem como dos barcos de recreio e aviões de turismo, em caso de bens não afetos à exploração do serviço

público de transportes nem a locação no exercício da atividade normal do sujeito passivo;

- As depreciações e amortizações feitas para além do período máximo de vida útil, exceto os casos de inatividade ou os casos especiais aceites pela Autoridade Fiscal. Para tal, o período máximo de vida útil é o que se deduz das quotas mínimas.

4.2.11 Regime das mais-valia e menos-valias realizadas

4.2.11.1 Mais-valia e menos-valias

No âmbito do artigo 55.º do CIRPC, as mais-valias ou menos-valias realizadas são definidas como sendo os ganhos obtidos ou as perdas sofridas por meio de transmissão onerosa, e também, os provenientes de sinistros ou da afetação permanente daqueles elementos a fins alheios à atividade exercida, relativamente a:

- Instrumentos financeiros, exceto os instrumentos reconhecidos pelo justo valor através de resultados e tenham um preço formado num mercado regulamentado em caso de instrumento de capital próprio;
- Propriedades de investimento, ativos intangíveis, ativos fixos tangíveis, ou ativos não correntes que estejam considerados como ativo não detido para venda.

As mais-valias e menos-valias são obtidas pela diferença entre valor de realização líquido e o valor de aquisição com as devidas deduções respeitantes as perdas por imparidade e outras correções, depreciações e amortizações fiscalmente aceites, nos termos do artigo 55.º do CIRPC.

Os resultados obtidos devido a entrega dos bens objeto de locação financeira pelo locatário ao locador e os resultados obtidos pela transmissão onerosa, ou afetação permanente de títulos de dívida pública em que a remuneração seja composta, pela diferença entre o valor de reembolso ou de amortização e o preço de emissão, primeira colocação ou endosso, nestes casos, não são considerados como mais-valias ou menos-valias.

Em caso de troca por bens futuros, considera-se o valor de mercado destes bens o que lhes seria atribuído à data da troca.

São considerados valor de realização os seguintes:

- O valor de mercado, no âmbito de fusão ou cisão, relativamente aos elementos transferidos no contexto daquelas operações;

- O valor de mercado respeitante aos bens afetos permanentemente a fins alheios à atividade exercida;
- O valor da indemnização, em caso de expropriações ou de bens sinistrados;
- Tratando-se de troca, o valor de mercado dos bens ou direitos recebidos, com os devidos acréscimos ou diminuições, conforme o caso, do valor em dinheiro simultaneamente recebido ou pago;
- O valor de transação, deduzido dos juros contáveis desde a data do último vencimento ou da emissão, primeira colocação ou endosso, em que não tenha ocorrido nenhum vencimento, até a data da transmissão, e também da diferença pela parte referente aos períodos, entre o valor de reembolso e o preço da emissão, quando os títulos em que a remuneração seja formada, de alguma forma, por aquela diferença, em casos de alienação de títulos de dívida;
- O valor da respetiva contraprestação, nos restantes casos.

São consideradas transmissões onerosas:

- A promessa de compra e venda ou troca, assim que seja efetuada a transferência da posse dos bens;
- As alterações no modelo de valorização significativos para efeitos fiscais, nomeadamente, de reclassificação contabilística, referentes aos instrumentos financeiros reconhecidos pelo justo valor através de resultados e tenham um preço formado num mercado regulamentado em caso de instrumento de capital próprio.

O valor de aquisição é definido, de acordo com o artigo 55.º do CIRPC, como sendo:

- O custo da aquisição do bem pelo primeiro transmitente, em caso de aquisição gratuita;
- O equivalente ao valor patrimonial inscrito na matriz com o devido acréscimo dos custos de construção devidamente comprovados, quando se trata de aquisição de imóveis edificados pelo próprio sujeito passivo;
- A importância realizada na aquisição, acrescida dos juros pagos para essa aquisição quando não sejam deduzidos nos termos gerais, relativo a aquisição onerosa;
- O custo confirmado através de documentação ou, na sua falta, se não for declarado outro menos elevado, o que for confirmado como menor cotação, desde a data em que foi adquirido ou se suponha ser adquirido, no tocante a aquisição onerosa de partes sociais e de outros valores mobiliários cotados em bolsa;

- O custo confirmado através de documentação ou, na sua falta, o seu valor nominal, em caso de quotas ou de outros valores mobiliários não cotados em bolsa;
- Tratando-se de aquisição onerosa de direitos reais sobre bens imóveis, o valor real dos bens considerados como sendo o seu valor ou preço normal de mercado, ou, se superior, o que foi considerado aquando da liquidação do Imposto Único sobre o Património, caso não tenha havido lugar a liquidação do Imposto Único sobre o Património, o valor que seria a base se fosse devido, calculado nos termos do Imposto Único sobre o Património;
- O valor de aquisição, se realizado a título oneroso, composto pelo preço pago pelo adquirente, apresentando prova documental ou, na sua falta, pelo valor real dos bens, em caso de aquisição onerosa de outros elementos patrimoniais não mencionados.

4.2.11.2 Correção monetária

O valor de aquisição corrigido, no que toca às perdas por imparidade e outras correções, depreciações e amortizações fiscalmente aceites, e outros valores aceites como gastos fiscais, nos termos do artigo 56.º do CIRPC, é atualizado com aplicação dos coeficientes de desvalorização da moeda, desde que, à data da realização, tenham passado pelo menos dois anos desde a data da aquisição. Esta atualização não é aplicável aos instrumentos financeiros, a não ser, em caso de partes de capital.

Em caso de valorização das participações sociais recebidas por valor igual pelo qual as antigas se encontravam registadas, tratando-se de regime aplicável às fusões e cisões de sociedades e aplicável às entradas de ativos, considera-se, o mencionado no parágrafo anterior, data de aquisição das primeiras a que corresponder à das últimas.

4.2.11.3 Reinvestimento

De acordo com o artigo 57.º do CIRPC, a diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias, efetuadas perante a transmissão onerosa de ativos, detidos por um período não inferior a um ano, para efeitos de apuramento do lucro tributável, é considerado em metade do seu valor se:

- O reinvestimento for efetuado no período de tributação anterior ao da realização, no próprio período de tributação ou até o final do segundo período posterior, caso o valor de realização referente à totalidade dos referidos ativos seja reinvestido na aquisição,

produção ou construção de ativos intangíveis, de ativos fixos tangíveis, propriedade de investimento ou partes sociais;

- Os ativos em que é aplicado o valor da realização permanecerem detidos por período não inferior a dois anos a contar do fim do período de tributação em que ocorra o reinvestimento ou, se posterior, do final do período em que ocorra a realização;
- Os ativos obtidos, na consequência do reinvestimento, não sejam terrenos, partes sociais ou bens em estado de uso adquiridos a sujeitos passivos com quem existam relações especiais ou a entidades sujeitas a um regime de tributação claramente mais favorável.

Só é aplicado à parte proporcional da diferença entre as mais-valias e as menos-valias a que o mesmo se refere, quando apenas é feito o reinvestimento parcial do valor de realização.

Os sujeitos passivos devem referir, na declaração anual de rendimentos, a intenção de reinvestimento, do período de tributação em que sucede a realização, comprovando na mesma declaração e nas declarações dos dois períodos de tributação seguintes os reinvestimentos concretizados.

Se não for aplicado o valor do reinvestimento, total ou parcialmente, até ao final do segundo ano de tributação posterior referente à realização, é considerado como rendimento desse período de tributação, a diferença que não foi incluída no lucro tributável e essa diferença aumentada em 15% e acrescenta-se juros compensatórios calculados com base no Código Geral Tributário.

Se os ativos em que é aplicado o valor da realização não permanecerem detidos pelo sujeito passivo durante o período de dois anos, é considerado rendimento do período da alienação o valor da diferença que não foi incluída no lucro tributável e correspondente a proporção dos ativos que não foram mantidos durante o período mínimo, sendo essa diferença aumentada em 15% e acrescenta-se os juros compensatórios devidos;

O mencionado anteriormente, no que toca ao reinvestimento, é também aplicado às mais-valias e menos-valias decorrentes da remição ou da amortização com diminuição do capital e das partes do resultado da partilha, no contexto de liquidação de sociedades e outras entidades, que seja classificada como mais-valia.

4.2.12 Prejuízos fiscais

De acordo com o artigo 60.º do CIRPC, os prejuízos fiscais referentes a um determinado período de tributação são deduzidos aos lucros tributáveis em um ou mais de sete anos de tributação posteriores. O mesmo não acontece se o sujeito passivo tiver um volume de negócios

nulo e não apresentar nenhuns rendimentos resultantes do decurso normal da sua atividade durante dois anos consecutivos, neste caso os prejuízos fiscais ficam extintos.

A dedução dos prejuízos não pode exceder 50% do valor do lucro tributável para cada ano sem afetar a dedução da parte dos prejuízos que não tinham sido deduzidos até o final do período de dedução.

Os prejuízos fiscais não são dedutíveis, mesmo encontrando-se dentro do prazo referido para as deduções, caso haja períodos em que o apuramento do lucro tributável tenha sido efetuado com base em métodos indiretos, contudo, sem prejudicar a dedução, dentro daquele período, dos prejuízos que não foram deduzidos anteriormente.

Os prejuízos fiscais relativamente a alguma exploração ou atividade, obtidos quando o sujeito passivo esteja a beneficiar de alguma isenção ou redução de IRPC, não podem ser deduzidos em cada período de tributação, aos lucros tributáveis das restantes.

Em caso de sujeitos passivos não residentes com estabelecimento estável em território cabo-verdiano e outras entidades, que tenham adotado períodos de tributação diferentes, no ano desta alteração em que é constituído pelo período decorrido entre o início do ano civil e o dia imediatamente anterior ao do início do novo período, quando for inferior a seis meses, não conta para o limite dos sete anos referido no primeiro parágrafo dos prejuízos fiscais.

Durante o tempo que for exercida a opção pelo regime simplificado de tributação para micro e pequenas empresas não há direito à dedução de prejuízos fiscais obtidos nos exercícios anteriores.

4.2.13 Taxa geral de imposto

De acordo com o artigo 85.º do CIRPC, para os sujeitos passivos enquadrados no regime de contabilidade organizada a taxa de IRPC é de 25% e para o regime simplificado a taxa é 4% sobre o volume de negócios.¹⁶

4.2.14 Taxas de tributação autónoma

As despesas efetuadas ou suportadas pelos sujeitos passivos enquadrados no regime de contabilidade organizada estão sujeitas a tributação autónoma, prevista no artigo 90.º do CIRPC.

¹⁶ Taxa definida no IRPC, redação da Lei n.º 82/2015 de 7 de janeiro em vigor até a presente data.

São tributados à taxa de 10% :

- Os encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros ou mistos, motos e motociclos, sobretudo, manutenção e conservação, depreciações, seguros, rendas ou alugueres, combustíveis, em que o custo de aquisição seja superior a €36.276,24, exceto se estes veículos estiverem afetos à exploração do serviço público de transportes e designados a serem alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo ou se for necessário para o exercício da atividade o uso de viaturas ligeiras de passageiros ou mistos e disponha de uma frota superior a 20;
- A compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador e as ajudas de custo que ultrapassem os limites definidos caso não sejam tributados em IRPS e também não faturados a clientes;
- Os encargos relacionados com despesas de representação, nomeadamente, as despesas suportadas com receções, refeições, viagens, passeios e espetáculos oferecidos no País ou no estrangeiro a qualquer pessoa ou entidade, mesmo que sejam a clientes ou fornecedores.

Também as remunerações em espécie, pelo seu valor real ou de mercado, são tributadas autonomamente à taxa de 10% :

- Os montantes gastos pela entidade patronal com viagens e estadas, de turismo e similares, que não estejam relacionados com o cargo desempenhado pelo trabalhador ao serviço da entidade;
- As ofertas da entidade patronal ao trabalhador em que o montante seja superior a €136,04;
- Os empréstimos sem juros ou que tenham taxas de juros inferiores aos determinados pelo Banco Central, a não ser que sejam para as despesas de construção ou aquisição da primeira habitação própria e permanente com o limite de €81.621,55 ou com educação e saúde;
- As aquisições de viaturas que tenham originado encargos à entidade patronal, por parte de trabalhadores ou membros de órgão social, por montante inferior ao valor de mercado.

As despesas não documentadas são tributadas autonomamente à taxa de 40%, apesar de não serem consideradas como gasto.

Os montantes pagos ou devidos, a qualquer título, a pessoas singulares ou entidades que beneficiam de um regime de tributação privilegiada são tributados à taxa de 60%, exceto se o sujeito passivo provar que os valores correspondem a operações realmente realizadas com caráter normal ou não têm um montante exagerado.

Se o sujeito passivo beneficiar de regime de tributação privilegiado ou se houver prejuízo fiscal em dois períodos de tributação seguidos, as taxas de tributação autónoma referidas nos parágrafos anteriores são elevadas em 10%, exceto em caso dos três primeiros anos de atividade e nos casos de elevados investimentos sujeitos a deperecimento.

Os sujeitos passivos enquadrados no regime de contabilidade organizada, com rendimentos da categoria B do CIRPS, estão excluídos do pagamento da tributação autónoma.

4.2.15 Pagamento

4.2.15.1 Pagamento do imposto

Conforme o artigo 96.º do CIRPC, o pagamento do IRPC deve ser efetuado até ao fim do prazo definido para o envio da declaração anual de rendimentos e quando não é pago dentro do limite previsto, há lugar a juros de mora e possível instauração de processo de execução fiscal, nos termos do Código Geral Tributário e do Código das Execuções Tributárias.

O sujeito passivo pode solicitar o pagamento em prestações caso não seja possível liquidar o imposto de uma vez.

4.2.15.2 Pagamentos fracionados

Os sujeitos passivos residentes ou não residentes que exerçam a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial, agrícola ou piscatória, com estabelecimento estável em território cabo-verdiano, que se encontram enquadrados no regime de contabilidade organizada, devem fazer três pagamentos fracionados, dois de 30% cada e outra de 20%, até março, agosto, e novembro do mesmo período de tributação. Em caso de entidades não residentes com estabelecimento estável em território cabo-verdiano que adotaram um período de tributação diferente, esses pagamentos são feitos até ao 3.º, 7.º e 11.º meses do período de tributação, nos termos do artigo 97.º do CIRPC.

Os pagamentos fracionados são equivalentes a 80% da coleta referente ao período de tributação anterior e são dedutíveis à coleta, até à sua concorrência, no período de tributação ou nos quatro períodos seguintes.

Os pagamentos fracionados são correspondentes a 15% do lucro tributável apurado no período anterior e feitos em três pagamentos de valores iguais até março, agosto e novembro do mesmo ano, quando a coleta não é apurada.

Os sujeitos passivos ficam dispensados de fazer pagamentos fracionados no ano de início de atividade. E no ano a seguir ao do início da atividade, os sujeitos passivos ficam sujeitos a pagar 50% do imposto apurado na declaração anual de rendimentos e o restante pode ser pago em prestações, conforme determinado no Código Geral Tributário.

As retenções na fonte podem ser deduzidas aos pagamentos fracionados no mesmo período de tributação, em caso de pessoas singulares enquadradas no regime de contabilidade organizada.

4.2.15.3 Limite mínimo para cobrança ou reembolso

Se o valor do imposto for inferior a €9,07 extingue-se a obrigação de pagamento ou de reembolso do mesmo, como previsto no artigo 98.º do CIRPC.

4.2.15.4 Modalidades e local de pagamento

O IRPC pode ser pago nas caixas das instituições de crédito, nas caixas das repartições de finanças ou de outras entidades públicas ou privadas autorizadas para tal, mesmo que seja feito no prazo de pagamento coerciva, de acordo com o artigo 99.º do CIRPC.

O IRPC é pago em moeda corrente ou por cheque, débito em conta, transferência conta a conta, vale postal ou por outros meios usados por instituições autorizadas por lei.

A dissolução do dever de imposto só se confirma quando:

- O meio de pagamento for cheque, com o recebimento efetivo do montante devido, sem cobrança de juros pelo tempo que decorrer entre a entrega ou expedição do cheque e o recebimento, exceto quando há falta de provisão em que não seja possível cobrar o valor na totalidade;
- O meio de pagamento for vale do correio, com a sua entrega ou expedição.

4.2.16 Obrigações declarativas

Conforme previsto no artigo 100.º do CIRPC, os sujeitos passivos ou os seus representantes, são obrigados a apresentar à Autoridade Fiscal os modelos oficiais e os respetivos anexos, quando seja o caso, relativamente ao seguinte:

- Declaração de inscrição, de alteração ou de cessação;
- Declaração periódica de rendimentos;
- Declaração anual de informação contabilística e fiscal.

Estas declarações podem ser entregues por transmissão eletrónica de dados. Sempre que as declarações não cumpram os requisitos exigidos, serão rejeitadas, sem prejuízo de sanções por falta de entrega das mesmas. Neste caso a Autoridade Fiscal pode notificar o sujeito passivo para apresentar esclarecimento por escrito, no prazo não inferior a dez dias.

As obrigações declarativas respeitantes às sociedades ou outras entidades em liquidação, quando estas ocorrem depois da dissolvência, ficam a cargo dos liquidatários ou do administrador da falência.

Relativamente aos sujeitos passivos abrangidos pelo regime de transparência fiscal, o facto de não serem tributados em IRPC não os impede de apresentar as declarações referidas no primeiro parágrafo.

As entidades não residentes, quando obtenham, em território cabo-verdiano, apenas rendimentos isentos ou sujeitos a retenção na fonte à taxa liberatória, não são obrigadas a apresentar a declaração periódica de rendimentos.

Os sujeitos passivos isentos, como previsto no artigo 13.º do IRPC, quando sujeitos a tributação autónoma ou auferirem rendimentos de qualquer atividade de natureza comercial, industrial, agrícola ou piscatória, são obrigados a apresentar a declaração periódica de rendimentos.

As referidas obrigações declarativas não se aplicam aos sujeitos passivos enquadrados no regime simplificado para micro e pequenas empresas, neste caso é aplicado o previsto na lei que aprova esse regime.

A declaração periódica de rendimentos “Modelo 1B”, onde é apurado o IRPC, em regra, deve ser entregue anualmente, até o último dia do mês de maio do ano seguinte ao dos rendimentos, por transmissão eletrónica de dados.

4.2.17 Garantias gerais do sujeito passivo

As garantias estão referidas no Código Geral Tributário no artigo 63.º “Garantias gerais do sujeito passivo”.

As garantias do sujeito passivo são as seguintes:

- Opção pelo não pagamento dos impostos que não tenham sido estabelecidos de acordo com a Constituição;
- Ser devidamente notificado dos atos praticados que afetam os seus direitos e interesses no âmbito da matéria tributária;
- Direito a participação no que se refere a formação das decisões da Autoridade Fiscal quando se trata de alterações à sua situação tributária;
- Pode reclamar, recorrer a recurso hierárquico, recurso judicial, impugnação judicial ou pode solicitar a revisão dos atos ou omissões da Autoridade Fiscal;
- Solicitar esclarecimento sobre a interpretação das leis tributárias e a forma mais cómoda e segura de as cumprir;
- Ser informado sobre a sua real situação tributária;
- Receber juros indemnizatórios, quando seja o caso.

4.3 Conclusões do Capítulo 4

Após a identificação e análise da legislação em vigor nos dois países em estudo, verifica-se que há muitas semelhanças entre o IRC e o IRPC. Pela análise do IRPC constata-se que o mesmo é uma adaptação do IRC à realidade cabo-verdiana. Uma das maiores diferenças entre os dois códigos é relativamente às taxas aplicadas em cada um destes países.

Um dos requisitos do regime simplificado em Portugal, de acordo com o CIRPC, é não ter abdicado da aplicação do regime nos últimos três anos. Em Cabo Verde, conforme o CIRPC, se o sujeito passivo não tiver feito a opção pelo regime simplificado ou tiver renunciado a esse regime, fica obrigatoriamente no regime de contabilidade organizada durante um período mínimo de cinco anos. A determinação da matéria coletável para o regime simplificado em Portugal é feita com base na aplicação de coeficientes específicos de acordo com a natureza dos rendimentos obtidos, enquanto que em Cabo Verde é aplicada uma taxa de 4% sobre o montante do volume de negócios bruto do período, designada por taxa de Tributo Especial Unificado, que substitui, o Imposto sobre o Rendimento, o Imposto sobre o Valor Acrescentado, o Imposto de Incêndio e a Contribuição para a Segurança Social referente à entidade patronal.

Relativamente aos encargos não dedutíveis, no CIRPC é considerado o imposto único sobre os imóveis como gasto não dedutível, no CIRC não faz referência sobre isso no artigo dedicado aos gastos não dedutíveis.

No CIRPC não é referido nada sobre projetos de desenvolvimento, ao contrário do CIRC, no capítulo das depreciações.

Em IRC os prejuízos fiscais referentes a um determinado período de tributação são deduzidos aos lucros tributáveis em um ou mais dos cinco anos de tributação posteriores ou no caso das PME, em um ou mais dos doze períodos de tributação seguintes, enquanto que em IRPC são dedutíveis em um ou mais dos sete anos seguintes.

A dedução dos prejuízos não pode exceder 70% do valor do lucro tributável para cada ano, conforme o CIRC, enquanto que para o CIRPC essa dedução dos prejuízos não pode exceder 50%.

Em Portugal, a taxa de IRC é de 21%, para o regime geral, exceto nos primeiros €15.000 de matéria coletável a que é aplicada uma taxa de 17%, no caso das PME. Em Cabo Verde a taxa é de 25% para o regime geral.

Em Cabo Verde não são aplicadas taxas de derrama estadual, nem existe obrigatoriedade de pagamento especial por conta.

Em Portugal, para efeito de cálculo dos pagamentos por conta, e em função do volume de negócios são consideradas percentagens diferentes, de 80% ou 95% dependendo do volume de negócios, se igual ou inferior a €500.000,00 ou superior a €500.000,00, respetivamente, enquanto que em Cabo Verde, o total anual destes pagamentos que tem a designação de pagamentos fracionados, é de 80% (30% + 30% + 20% para cada prestação).

No CIRPC não há nenhum artigo sobre garantias dos contribuintes, enquanto que no IRC existe um capítulo com três artigos sobre o assunto. Essas garantias estão descritas no Código Geral Tributário e praticamente são resumos de alguns dos artigos referidos no capítulo VIII do CIRC, apesar do CIRC tratar de aspetos não abordados no Código Geral Tributário para Cabo Verde.

5. Estudo de Caso

No presente capítulo desenvolveremos estudo comparativo aplicado com objetivo de quantificar, para uma situação real, as vantagens ou desvantagens em sede de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas decorrentes da sociedade se encontrar sediada em Portugal ou em Cabo Verde.

Após caracterização da empresa objeto de estudo e descrição da metodologia adotada procederemos ao apuramento do imposto a liquidar em ambas as hipóteses. Para tal partiremos dos elementos contabilístico-fiscais da sociedade identificando o respetivo resultado contabilístico o qual será objeto das correções fiscais previstas em sede de IRPC (cenário I) e IRC (cenário II) com vista à determinação do lucro tributável. Seguidamente apuraremos a matéria coletável e subsequente imposto a pagar/recuperar. Concluiremos com a comparação de qual dos cenários comportaria menor carga final para a sociedade.

O presente estudo permitirá uma melhor compreensão do processo de liquidação do imposto evidenciando em termos práticos as semelhanças e diferenças de tributação em sede de rendimentos de pessoas coletivas em Portugal e em Cabo Verde.

5.1 Caraterização da empresa

O estudo de caso foi baseado numa empresa cabo-verdiana sediada em Santa Maria, ilha do Sal, que vamos passar a referir como “Empresa XY, Lda.” em virtude de nos ter sido solicitado por parte da mesma, confidencialidade no tratamento dos dados.

A empresa objeto de estudo tem a forma jurídica de sociedade por quotas. Tem como objeto social: a produção, distribuição e comercialização de água potável e energia elétrica; a recolha, tratamento, saneamento e depuração de águas residuais, assim como a reciclagem e reutilização das águas residuais para outros fins distintos do consumo humano.

O respetivo capital social é de €3.899.696,19,¹⁷ detido por duas empresas, uma cabo-verdiana com 51% do capital e a outra estrangeira com 49%.

Em 31 de dezembro de 2017 o volume de negócios foi de €8.844.686,31 e o total do Balanço de €1.173.880,27.

¹⁷ Os valores fornecidos pela Empresa XY, Lda. estavam em Escudos cabo-verdianos (ECV), mas de modo a facilitar a comparação de valores para o referencial português foram convertidos para Euros (€). Ao câmbio em vigor à data de realização do presente 1€ equivale a 110,265 ECV.

A contabilidade da empresa é elaborada com base nas regras do Sistema de Normalização Contabilística e de Relato Financeiro (SNCRF).

A empresa é residente em Cabo Verde exercendo a título principal, uma atividade comercial, industrial, agrícola ou piscatória. De acordo com a legislação em vigor está fiscalmente enquadrada no grupo dos grandes contribuintes.

Os dados analisados são referentes ao exercício económico de 2017 e foram baseados nas declarações anuais (declaração periódica de rendimentos e declaração anual de informação contabilística e fiscal) e nas demonstrações financeiras (balanço e demonstrações de resultados) da Empresa XY, Lda.

Os valores constantes no Modelo 1B original estavam em Escudos cabo-verdianos (ECV), 1€ equivale 110,265 ECV, mas foram convertidos para Euros (€) e arredondados à unidade de modo a permitir a comparação de valores.

5.2 Descrição da metodologia adotada

Os dados em análise são referentes ao exercício económico de 2017 e são baseados na informação recolhida por consulta das declarações anuais da “Empresa XY, Lda.” (ver Anexo 3).

A recolha dos dados iniciou-se através de conversas telefónicas e mensagens com uma amiga que trabalha na empresa em estudo. Posteriormente, com a diretora financeira da mesma com a qual houve várias conversas telefónicas e troca de mensagens e e-mails a fim de obter as informações pretendidas.

Os documentos de suporte foram os seguintes:

- Declaração periódica de rendimentos (Modelo B1);
- Declaração anual de informação contabilística e fiscal;
- Demonstrações financeiras (balanço e demonstrações de resultados).

No desenvolvimento do presente estudo serão apresentados dois cenários; o primeiro e real em que a empresa se encontra sedeada em Cabo Verde e outro no pressuposto de se encontrar sedeada em Portugal. Ambos os cenários terão por base os elementos contabilístico-fiscais extraídos das demonstrações financeiras da empresa cabo-verdiana. Como suporte aos cálculos efetuados utilizamos o *software* Excel.

5.3 Cenário I (Cabo Verde)

5.3.1 Determinação do lucro tributável e da matéria coletável

Da análise à demonstração de resultados constatamos que o resultado líquido do período (RLP) de 2017 foi de €461.038,00. De acordo com o CIRPC vigente em Cabo Verde e face aos encargos contabilísticos registados foram efetuadas correções fiscais a acrescentar e a deduzir ao resultado contabilístico para determinação do lucro tributável conforme discriminaremos a seguir. De referir que tal como em Portugal as correções são efetuadas extra contabilisticamente, no caso, por preenchimento do Quadro 6 da declaração anual de rendimentos Modelo B1 (ver complementarmente Figura 5.1).

As correções fiscais por acréscimo ao RLP foram:

- Método da equivalência patrimonial (a acrescentar) no valor de €90.691,00;
- IRPC, tributações autónomas e outros impostos sobre lucros (a acrescentar) no valor de €149.884,00;
- Multas e coimas (a acrescentar) no valor de €17.548,00;
- Despesas não documentadas (a acrescentar) no valor de €10.550,00¹⁸;
- Imposto sobre o património (a acrescentar) no valor de €5.856,00;
- Donativos (a acrescentar) no valor de €4.921,00.

As deduções foram:

- Método da equivalência patrimonial (a deduzir) no valor de €156.380,00;
- Benefícios fiscais (a deduzir) no valor de €1.452,00;

Tal como em Portugal, das correções efetuadas ao resultado líquido do período resulta o lucro tributável que será obtido pela seguinte fórmula:

$$\text{Lucro Tributável (LT)} = \text{Resultado Líquido do Período} \pm \text{Correções Fiscais}$$

Assim, o lucro tributável (LT) apurado será de €582.656,00.

Não existindo prejuízos de períodos anteriores que confirmam direito a reporte, o valor da matéria coletável (MC) é idêntico ao apurado para o lucro tributável, ou seja €582.656,00.

5.3.2 Cálculo do imposto

Tal como referimos acima o apuramento do lucro tributável, a determinação da matéria coletável e o cálculo do imposto são obtidos por preenchimento respetivamente dos quadros 6

¹⁸ No Modelo B1 está inscrito no campo Q6.A19 (As despesas não devidamente documentadas art.º 30.º, n.º 1, al. i). Ver também o art.º 90.º, n.º 1, al. a) do IRPC).

e 8 da declaração anual de rendimentos Modelo B1 IRPC (CV). Recomendamos consulta do Anexo 3 para informação mais detalhada dos dados reais da “Empresa XY, Lda.”, na Figura 5.1 encontra-se extrato dos mesmos.

Dos dados constantes no Quadro 8 da Modelo B1 relevantes para cálculo do imposto destacamos:

- Pagamentos fracionados (pagamentos por conta), que foram de 80% da coleta do ano de 2016 (€233.760,00), no valor de €187.008,00;
- Retenção na fonte no valor de €2.582,00;
- Resultado Antes de Imposto (RAI) no valor de €610.922,00;
- Tributação Autónoma (TA), que foi de 40% sobre as despesas não documentadas, no valor de €4.220,00;
- Coleta de IRPC à taxa de 25%, no valor de €145.664,00.

De igual modo ao que sucede em Portugal, para o cálculo da estimativa do imposto, e com base nos dados desta empresa, concorrem a coleta e as tributações autónomas. Assim o imposto estimado (IE) será:

$$IE = Coleta + Tributações Autónomas$$

A taxa de IRPC aplicável à matéria coletável (MC) de 2017 é de 25%, pelo que o montante da Coleta será de €145.664,00. Onde $Coleta = MC \times taxa$.

O montante das tributações autónomas foi de €4.220,00¹⁹. Logo o montante do IRPC estimado a suportar (Coleta + Tributações Autónomas) pela “Empresa XY, Lda.” seria de €149.884,00.

Conforme referido no capítulo 4 (em 4.2.15.2) de acordo com a legislação cabo-verdiana “os pagamentos fracionados efetuados ao longo do período são dedutíveis à coleta, até à sua concorrência, no período de tributação ou nos quatro períodos seguintes”. Assim, no apuramento do imposto a pagar/recuperar aquando da entrega da Modelo B1 serão tidos em conta quer os pagamentos fracionados efetuados ao longo do exercício quer as retenções na fonte de que a empresa foi alvo, obedecendo à seguinte fórmula:

Se Coleta – Pagamentos fracionados > que zero; IRPC a Pagar pela diferença positiva.

Se Coleta – Pagamentos fracionados < que zero; diferença negativa reporta para os períodos seguintes (para informação adicional consultar em Anexo 3 o Quadro 8 da Modelo B1 na integra).

¹⁹ Valor constante no Q. 6 da Modelo B1, conforme Tabela 5.1.

QUADRO 6 (A E C) - APURAMENTO DA MATÉRIA COLETÁVEL

Campo	Descrição do Modelo 1B utilizado em Cabo Verde	Valor €
Q6.1	+ RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO	461.038
Q6.5	SOMA (Q6.1 + Q6.2 + Q6.3 - Q6.4)	461.038
	ACRÉSCIMOS	
Q6.A.3	+ Anulação dos efeitos do método da equivalência patrimonial (art. 23, nº 7 CIRPC)	90.691
Q6.A.14	+ IRPC, as tributações autónomas, e quaisquer outros impostos sobre os lucros (art. 29º, nº 1, al. e) CIRPC)	149.884
Q6.A.17	+ As multas, coimas e encargos pela prática de infrações, incluindo juros compensatórios (art. 29º, nº 1, al. g) CIRPC)	17.548
Q6.A.19	+ As despesas não devidamente documentadas (art. 29º, nº 1, al. i) CIRPC)	10.550
Q6.A.23	+ Imposto único sobre o património, exceto imóveis cuja compra e venda façam parte do ramo imobiliário (art. 29º, nº 1, al. l) CIRPC)	5.856
Q6.A.32	+ Donativos para além dos limites legais (art. 36º CIRPC)	4.921
	DEDUÇÕES	
Q6.D.3	- Anulação dos efeitos do método da equivalência patrimonial (art. 23º, nº 7 CIRPC)	156.380
Q6.D.18	- Benefícios fiscais (art. 30º e 31º CBF - apenas referente à majoração)	1.452
Q6.6	SOMA DE ACRÉSCIMOS (Q6.5 + Q6.A.1 + ... + Q6.A.45 + Q6.A.O)	740.488
Q6.7	SOMA DE DEDUÇÕES (Q6.D.1 + ... + Q6.D.19 + Q6.D.O)	157.832
Q6.9	LUCRO TRIBUTÁVEL (Q6.6 - Q6.7) ≥ 0	582.656
Q6.13	MATÉRIA COLETÁVEL (Q6.9 - Q6.10 - Q6.11 - Q6.12)	582.656

QUADRO 8 (A E C) - CÁLCULO DO IMPOSTO

Campo	Descrição	Valor
Q8.1	Imposto à taxa normal (art. 84º CIRPC) taxa 25%	145.664
Q8.6	COLETA (Q8.1 + Q8.2 + Q8.3 + Q8.4 + Q8.5)	145.664
Q8.9	Pagamentos fracionados (art. 95º CIRPC)	187.008
Q8.10	TOTAL DEDUÇÕES (ART. 91º, nº 1, al. a) a c) CIRPC (Q8.7 + Q8.8 + Q8.9)	187.008
Q8.13	Retenções na fonte (art. 85º, nº 2 CIRPC)	2.582
Q8.15	IRPC A RECUPERAR (Q8.11 + Q8.12 - Q8.13) < 0	2.582
Q8.19	Tributações autónomas (art. 89º CIRPC)	4.220
Q8.22	TOTAL A PAGAR (Q8.11 + Q8.12 - Q8.13 + Q8.16 + Q8.17 + Q8.18 + Q8.19 + Q8.20 + Q8.21) ≥ 0	1.638

Figura 5. 1 – Apuramento do imposto: Cabo Verde. Fonte: adaptado do Modelo 1B apresentado pela “Empresa XY, Lda.” (excerto da declaração utilizada em Cabo Verde)²⁰

²⁰ A Modelo B1 entregue pela “Empresa XY” em 2017 não está com os números dos artigos atualizada conforme a última versão do CIRPC. O CIRPC mais recente tem mais dois artigos novos. A Figura 5.1 representa extrato do Modelo B1 entregue por isso os artigos têm números diferentes dos constantes na versão atual do CIRPC, mas os títulos são os mesmos.

No caso em apreciação, os Pagamentos Fracionados superaram a Coleta pelo que o Total a Pagar resulta da diferença entre as Tributações Autónomas e as Retenções na Fonte a deduzir, como segue:

$$\text{Total a Pagar} = \text{Tributações Autónomas} - \text{IRPC a Recuperar}$$

Assim, com a entrega da declaração anual de rendimentos a “Empresa XY, Lda.” teve ainda de pagar IRPC no montante de €1.638,00, pese embora tenha Pagamentos Fracionados a reportar para exercícios seguintes no valor de €41.344,00.

Verificamos que em Cabo Verde a dedução dos Pagamentos Fracionados segue uma regra idêntica à do pagamento especial por conta (PEC) em Portugal, não possibilitando reembolso do imposto pago em excesso no próprio ano.

Os cálculos efetuados de suporte à elaboração da Figura 5.1, Apuramento do imposto (Cabo Verde), foram os seguintes:

Resultado líquido do período:

$$RLP = RAI - Coleta (=IRPC) - TA$$

$$RLP = €610.922,00 - €145.664,00 - €4.220,00$$

$$RLP = €461.038,00$$

Lucro tributável:

$$LT = RLP \pm \text{Correções (sendo as correções} = +\text{Acréscimos} - \text{Deduções)}$$

$$LT = €461.038,00 + €279.450 - €157.832$$

$$LT = €582.656$$

Como não existem prejuízos fiscais de períodos anteriores que confirmem deduções ao lucro tributável, temos que $LT = MC$ (matéria coletável).

Coleta de IRPC:

$$IRPC = MC \times 25\%$$

$$IRPC = €582.656,00 \times 0,25$$

$$IRPC = €145.664,00$$

5.4 Cenário II (Portugal)

Vamos agora reproduzir o processo de liquidação do imposto assumindo que a empresa se encontrava sediada em Portugal, exercendo a título principal a mesma atividade, sendo tributada em regime geral de IRC.

Para o efeito utilizaremos como referência o preenchimento dos Quadros 07, 09 e 10 da declaração de rendimentos Modelo 22 e por base os valores das demonstrações financeiras da “Empresa XY, Lda.” constantes no Anexo 3.

Adotaremos como pressuposto que a empresa tem sede, e desenvolve atividade, num município que aplicou no ano de 2017 derrama municipal à taxa máxima de 1,5%.

5.4.1 Determinação do lucro tributável e da matéria coletável

Na Figura 5.2 encontra-se representado extrato do preenchimento dos Quadros 07, 09 e 10 relativos ao apuramento do imposto (IRC PT). Para a sua elaboração foram consideradas as mesmas rúbricas adotadas no apuramento do imposto no cenário I (Cabo Verde), com as alterações decorrentes da especificidade da legislação em vigor para Portugal.

Relativamente à determinação do lucro tributável e da matéria coletável estes são apurados respetivamente por preenchimento dos Quadros 07 e 08 da declaração anual de rendimentos Modelo 22. Para o caso em estudo em Portugal seriam efetuadas as mesmas correções fiscais ao resultado líquido do período com exceção do acréscimo referente ao “imposto único sobre o património”. Assim o lucro tributável apurado seria de €576.800,00, menor que em Cabo Verde.

Em virtude de não existirem prejuízos fiscais de anos anteriores a deduzir ao lucro tributável a matéria coletável seria igualmente de €576.800,00 (ver Figura 5.2)

5.4.2 Cálculo do imposto

O cálculo do imposto é apurado no Quadro 10 da declaração Modelo 22. Com vista ao preenchimento do Quadro 10 necessitamos assumir pressupostos na determinação do valor dos “pagamentos por conta” e “pagamento especial por conta”, à luz da legislação portuguesa.

Os valores apurados foram, como segue (ver Figura 5.2):

- Coleta de IRC à taxa de 21%, no valor de €121.128,00;
- Pagamento especial por conta (PEC)²¹, no montante de €13.350,00;
- Derrama municipal à taxa de 1,5%, no valor de €8.652,00²²;
- Pagamento por conta, correspondente a 95%²³ da coleta do ano de 2016 da Empresa XY, Lda. (€233.760,00 x 95%), no valor de €222.072,00;
- Tributação Autónoma (TA), calculada à taxa de 50% sobre as despesas não documentadas, no valor de €5.275,00.

²¹ Conforme n.º 2 do art.º 106.º do CIRC, estimamos o PEC no valor de €13.350,00.

²² Na ilha do Sal não é aplicada nenhuma taxa de derrama municipal. Não foi possível ter informações se esta taxa é aplicada em alguma das outras ilhas de Cabo Verde. Em Portugal a taxa de derrama municipal é fixada anualmente por cada município incidindo sobre o lucro tributável do período. No caso em apreço assumimos como pressuposto que a empresa se encontra sediada num município que em 2017, lançou derrama à taxa máxima de 1,5%.

²³ Conforme n.º 3 do art.º 105.º do CIRC.

07 APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL

	Descrição do Modelo 22 utilizado em Portugal	Campo	Valor €
A ACRESER	RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO	701	475 867
	SOMA (campos 701 + 702 + 703 - 704 - 705 - 707)	708	475 867
	Anulação dos efeitos do método da equivalência patrimonial e do método de consolidação proporcional no caso de empreendimentos conjuntos que sejam sujeitos passivos de IRC (art. 18, nº 8)	712	90 691
	IRC, incluindo as tributações autónomas, e outros impostos que direta ou indiretamente incidem sobre os lucros [art. 23º-A, nº 1, al. a)]	724	135 055
	Encargos documentação não cumpra o disposto no nº 1, al. c) do art. 23º-A	731	10 550
	As multas, coimas e demais encargos, incluindo juros compensatórios e moratórios, pela prática de infrações [art. 23º-A, nº 1, al. e)]	728	17 548
	Donativos não previstos ou para além dos limites legais (art. 62º, 62º-A e 62º-B do EBF)	751	4 921
	SOMA (campos 708 a 752)	753	734 632
A DEDUZIR	Anulação dos efeitos do método da equivalência patrimonial e do método de consolidação proporcional no caso de empreendimentos conjuntos que sejam sujeitos passivos de IRC (art. 18, nº 8)	758	156 380
	Benefícios fiscais	774	1 452
	SOMA (campos 754 a 775 + 798)	776	157 832
	LUCRO TRIBUTÁVEL (Se 753 ≥ 776)	778	576 800
09 APURAMENTO DA MATÉRIA COLETÁVEL			
	LUCRO TRIBUTÁVEL	302	576 800
	MATÉRIA COLETÁVEL NÃO ISENTA...	346	576 800
10 CÁLCULO DO IMPOSTO			
	Imposto à taxa normal (art. 87º, nº 1) (...) x 21%	347-B	121 128
	COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)	351	121 128
	COLETA TOTAL (351 + 373)	378	121 128
	Pagamentos especial por conta (art. 93º)	356	13 350
	TOTAL DO IRC LIQUIDADO (378-357) ≥ 0	358	107 778
	Retenções na fonte	359	2 582
	Pagamentos por conta (art. 105º) e Pagamento por conta autónomo (Lei nº 7-A/2016, de 30 de março, art. 136º nº 2)	360	222 072
	IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0	362	116 876
	Derrama municipal	364	8 652
	Tributações autónomas	365	5 275
	TOTAL A RECUPERAR [(-362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] < 0	368	102 949

Figura 5. 2 – Apuramento do imposto: Portugal. Fonte: elaboração própria (excerto da declaração “Modelo 22” utilizado em Portugal)

Assim, chegamos ao montante do IRC estimado (IE) no montante de €135.055,00:

$$IE = \text{Coleta} + \text{Derrama municipal} + \text{Tributações autónomas}$$

$$IE = €121.128,00 + €8.652,00 + €5.275,00 = 135.055,00$$

Dado que a empresa estaria obrigada a pagamentos por conta do imposto ao longo do período no montante de €222.072,00 e que os mesmos subtraem para apuramento do IRC a pagar/recuperar, no nosso caso apuramos um total de IRC a Recuperar no montante de €102.949,00. Contrariamente ao que acontecia no cenário I, para Cabo Verde em que não podendo ser recuperado no período transitava para os exercícios seguintes.

Os cálculos de suporte à elaboração da Figura 5.2 - Apuramento do imposto (Portugal), são como segue:

Resultado líquido de período:

$$RLP = RAI - IE, \text{ onde } IE = Coleta + Derrama + TA$$

$$RLP = €610.922,00 - €135.055,00$$

$$RLP = €475.867,00$$

Lucro tributável:

$$LT = RLP \pm Correções (+Acréscimos - Deduções)$$

$$LT = €475.867,00 + €258.765,00 - €157.832,00$$

$$LT = €576.800,00$$

Coleta de IRC:

$$Coleta \text{ de IRC} = MC \times 21\%$$

$$Coleta \text{ de IRC} = €576.800,00 \times 0,21$$

$$Coleta \text{ de IRC} = €121.128,00$$

5.5 Comparação entre os resultados do processo de liquidação para os cenários I e II

Tabela 5. 1 – Comparação entre cenários (Cabo Verde *versus* Portugal) (Un. Euros)

	Cabo Verde (I)	Portugal (II)	Diferenças (I-II)
(RAI) Resultado antes dos impostos	610.922	610.922	-
(RLP) Resultado Líquido do Período	461.038	475.867	- 14.829
Correções fiscais a Acrescer	279.450	258.765	20.685
Correções fiscais a Deduzir	157.832	157.832	-
(LT) Lucro Tributável	582.656	576.800	5.856
(MC) Matéria Coletável	582.656	576.800	5.856
Coleta	145.664	121.128	24.536
Derrama municipal	-	8.652	- 8.652
Tributações autónomas	4.220	5.275	- 1.055
<i>Imposto Estimado</i>	<i>149.884</i>	<i>135.055</i>	<i>14.829</i>
Imposto a Pagar no ato da liquidação	1.638		
Imposto adiantado a recuperar em períodos seguintes referente a pagamentos fracionados	41.344		
IRC a recuperar no período		102.949	

Fonte: elaboração própria

No caso de Portugal, apesar de termos considerado derrama municipal, o montante do imposto estimado é menor na ordem dos €14.829,00, o que se fica a dever essencialmente à diferença entre as taxas finais de imposto (25% contra 21%). Tal origina para a empresa a libertação de um resultado líquido do período superior.

O facto de em Cabo Verde os pagamentos fracionados ao longo do período não poderem ser deduzidos na íntegra à coleta resulta em imposto adiantado ao Estado que só poderá ser recuperado nos períodos seguintes. Já em Portugal, pese embora o esforço de pagamentos por conta ser em percentagem superior (95% da coleta do ano anterior quando em Cabo Verde é de apenas 80%), quando excedentes ao IRC liquidado, podem estes ser recuperados no período em causa como acontece no nosso caso.

5.6 Conclusão do Capítulo 5

Como se pode verificar, os cálculos do Resultado Líquido do Período (RLP), da Matéria Coletável (MC), do Imposto sobre o Rendimentos das Pessoas Coletivas (IRC e IRPC) e dos Pagamentos, nos dois países apresentam valores diferentes. Isto devido às razões seguintes:

- Diferença entre as taxas do imposto em IRC a 21% e no IRPC a 25%. Em Cabo Verde a taxa do IRPC é mais 4% do que o IRC em Portugal;
- Na Figura 5.2 “Apuramento do imposto: Portugal” foi considerada derrama municipal a taxa de 1,5% (€5.275,00), assumindo que a empresa está sediada num município que lançou derrama, e em Cabo Verde, mais concretamente na ilha do Sal, não é aplicada nenhuma taxa de derrama;
- O imposto único sobre o património (€5.856,00) referido no Modelo 1B (acréscimos) e na al. l) do n.º 1 do artigo 29.º do CIRPC não é considerado no Modelo 22 e não consta no artigo 23.º-A do CIRC.

O RLP considerado para o Modelo 22 é €475.867,00 e no Modelo 1B foi apurado o montante de €461.038,00, diferença de €14.829,00 para mais em Portugal.

A MC calculada no Modelo 22 foi de €576.800,00 e para o Modelo 1B foi apurado o valor de €582.656,00, diferença de €5.856,00 para mais em Cabo Verde.

A Coleta calculada no Modelo 22 foi de €121.128,00 e o IRPC para Cabo Verde €145.664,00, diferença de €24.536,00.

O total dos pagamentos por conta que seriam efetuados em Portugal foi calculado no valor de €222.072,00 e para Cabo Verde €187.008,00, diferença de €35.064,00, isto devido a esses

pagamentos em Portugal serem no total de 95% e em Cabo Verde de 80%, do valor da coleta do ano anterior. Pelo facto da “Empresa XY, Lda.” ter um volume de negócios superior a €500.000,00, em Portugal teria de pagar mais 15% do referente aos pagamentos por conta, do que em Cabo Verde.

Os Modelos 1B para Cabo Verde e Modelo 22 para Portugal, nas Figuras 5.1 e 5.2, foram ilustradas exatamente com a mesma estrutura que são realmente, apesar de só aparecerem os campos que foram preenchidos com os dados disponíveis. Desta forma as figuras ocupam menos espaço e realçam o que se pretende destacar.

A derrama municipal não é aplicada na ilha do Sal, por isso, os cálculos efetuados não constam na Figura 5.1 referente a Cabo Verde. Por outro lado, o imposto único sobre o património referido no Modelo 1B e na al. l) do n.º 1 do artigo 29.º do CIRPC para Cabo Verde não é referido no Modelo 22 em Portugal, neste caso, não consta na Figura 5.2 referente a Portugal.

O RLP, a MC e o IRC calculados para Portugal foram baseados nos dados reais fornecidos pela “Empresa XY, Lda.”

No processo de liquidação do imposto em Cabo Verde os pagamentos fracionados efetuados no período são dedutíveis à coleta só até à sua concorrência, pelo que não geram imposto a recuperar. Assim o seu excedente, no valor de €41.344,00, ficou “retido” sendo dedutível por reporte aos exercícios seguintes, até ao máximo de quatro períodos, conforme o n.º 2 do artigo 97.º do CIRPC. Em Portugal os pagamentos por conta podem ser deduzidos na íntegra, pelo que apuramos IRC a recuperar no valor de €102.949,00. Se fossemos decidir em qual desses países seria mais vantajoso criar uma empresa, em termos fiscais, e tendo por base exclusivamente a taxa final de imposto, seria em Portugal.

Para o caso em apreciação, constatamos que a carga fiscal em Cabo Verde é superior em €14.829,00 à que seria devida em Portugal. Além disso, o facto de terem ocorrido pagamentos fracionados em valor superior à coleta, que não podem ser compensados no ano em causa significa um esforço financeiro acrescido com natureza de adiantamento do imposto ficando o seu reembolso condicionado aos resultados de exercícios futuros.

Do presente estudo tiramos ainda evidência que apesar dos Códigos em ambos os países, teoricamente, terem muitas semelhanças, em termos práticos o processo de liquidação do imposto apresenta especificidades que podem conduzir a montantes finais de imposto substancialmente diferentes.

6. Conclusão

O objetivo principal da presente dissertação era identificar e analisar as semelhanças e as diferenças entre os impostos vigentes em Portugal e em Cabo Verde no que concerne à tributação das pessoas coletivas. Estabelecemos como objetivo complementar, demonstrar em termos práticos, em qual destes dois países seria mais vantajoso sedear a atividade de uma empresa. Para o efeito após levantamento do estado de arte da investigação já realizada acerca do tema, procedemos a caracterização dos países, análise exaustiva dos códigos dos impostos sobre o rendimento das pessoas coletivas em vigor à data de dezembro de 2017, concluindo com a quantificação do imposto a suportar em cada um dos cenários. O estudo de caso desenvolvido teve como referência os elementos contabilísticos e fiscais de uma empresa cabo-verdiana que desenvolve atividade na Ilha do Sal.

Da caracterização efetuada à realidade económica e empresarial de ambos os países verificámos que no ano de 2016 em Portugal existiam mais 1.186.658 empresas do que Cabo Verde. Por isso, o total dos impostos sobre o rendimento das pessoas coletivas é mais elevado em Portugal face a Cabo Verde. Os critérios para a classificação das empresas, em dimensão, diferenciam em alguns aspetos. Em que Cabo Verde são considerados valores mais baixos dos considerados em Portugal. Quando analisado o contributo, em termos percentuais, dos impostos sobre o rendimento das empresas nas Receitas Públicas, nos dois países a diferença não é muito significativa: no ano de 2017 o IRC representou 6,9% das Receitas Públicas portuguesas enquanto o IRPC representou 8,5% das Receitas Públicas cabo-verdianas. Relativamente às receitas provenientes dos impostos, previsões do Orçamento do Estado para 2018 cabo-verdiano, constatamos que o IRPS, o IRPC, o ITI-DI e o IVA (impostos com maior expressão) representam 88,4% do total dessas receitas previstas e a soma do IRPC e IRPS representam 31,2%. Em Portugal os impostos correspondentes, o IRS, o IRC, o ISP e o IVA, representaram 87,9% do total das receitas fiscais do Orçamento do Estado português, e a soma do IRC e IRS representaram 41,3%, previsões para 2018.

Após a identificação e análise da legislação em vigor nos dois países em estudo, verifica-se que há muitas semelhanças entre o IRC e o IRPC. Pela análise do IRPC constata-se que o mesmo é uma adaptação do IRC à realidade cabo-verdiana. Uma das maiores diferenças entre os dois códigos são as taxas aplicadas em cada um destes países. Em Portugal, a taxa de IRC é de 21%, para o regime geral (exceto para os primeiros €15.000,00 de matéria coletável, no caso das PME certificadas, em que a taxa aplicável é de 17%), enquanto que em Cabo Verde a taxa

é de 25% para o regime geral. Em IRC a dedução dos prejuízos fiscais de exercícios anteriores não pode exceder 70% do valor do lucro tributável apurado no período, enquanto que para o IRPC essa dedução dos prejuízos não pode exceder 50%.

Em Portugal, relativamente ao regime simplificado, a matéria coletável é apurada através da aplicação de coeficientes específicos para cada tipo de rendimento, enquanto que em Cabo Verde a matéria coletável é apurada através da taxa do Tributo Especial Unificado, de 4% sobre o valor bruto de vendas do período respeitante, para o mesmo regime.

Em Cabo Verde não é aplicada taxa de derrama estadual, nem se verifica o pagamento especial por conta. Quanto aos pagamentos por conta, em Portugal os mesmos são calculados tendo por base percentagens diferenciadas: 80% ou 95% dependendo se o volume de negócios é igual ou inferior a €500.000,00 ou superior a €500.000,00, respetivamente, enquanto que em Cabo Verde a percentagem de base para cálculo dos pagamentos por conta é única (de 80%). Em ambos os países os pagamentos por conta ocorrem em três prestações ao longo do ano.

Do estudo de caso desenvolvido, o qual tinha como objetivo compararmos o imposto liquidado resultante da aplicação dos dois regimes fiscais, para uma mesma empresa, tiramos diversas conclusões. Em virtude das similitudes existentes entre ambos os Códigos no que diz respeito aos encargos dedutíveis que concorrem para a formação do lucro tributável das pessoas residentes que exercem a título principal atividade, comercial, industrial ou agrícola, e para o caso objeto de estudo as diferenças não se mostram significativas. Dado que a empresa não registou prejuízos em anos anteriores as regras de dedução dos mesmos, que são diferentes, não tiveram impacto na determinação da matéria coletável. Na liquidação do imposto em Cabo Verde, a dedução dos pagamentos fracionados está limitada à concorrência da coleta, tendo resultado num reporte a deduzir nos anos seguintes, até ao máximo de quatro períodos, no valor de €41.344,00. Ocorrendo ainda assim, apuramento de imposto a pagar decorrente da existência de tributações autónomas. Em Portugal, para além da taxa efetiva de imposto ser inferior, o montante dos pagamentos por conta pode ser deduzido à coleta na totalidade resultando em imposto a recuperar aquando da liquidação. Se fossemos decidir em qual desses países seria mais vantajoso do ponto de vista fiscal sedear uma empresa, em termos fiscais, através dos cálculos efetuados no caso prático, sem dúvidas que seria em Portugal. A diferença no valor a recuperar seria de mais €39.706,00 em Portugal do que em Cabo Verde. Estas diferenças permitem, no caso de Portugal a obtenção de um resultado líquido do período superior e subsequente reforço dos capitais próprios da empresa. Esta conclusão reporta-se exclusivamente ao imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas. Não foram objeto de estudo, por não ser esse o objetivo, outros tributos tais como os encargos para a segurança social

ou o imposto sobre o valor acrescentado, nem aspetos decorrentes do respetivo sector de atividade.

Do presente estudo tiramos ainda evidência de que apesar dos Códigos em ambos os países, teoricamente, terem muitas semelhanças, em termos práticos o processo de liquidação do imposto apresenta especificidades que podem conduzir a montantes finais de imposto substancialmente diferentes.

No decurso do presente trabalho confrontamo-nos com dificuldades decorrentes da distância geográfica e da obtenção de alguma informação em virtude dos dados não estarem disponíveis em tempo útil. Depois de várias pesquisas, telefonemas e e-mails, entre outros, sem resultados positivos, esgotaram-se as tentativas a fim de conseguirmos informação sobre: a derrama municipal em cada um dos municípios de Cabo Verde; o número de declarações de rendimento submetidas em Cabo Verde e o número de empresas estrangeiras a desenvolver atividades em Cabo Verde.

Como propostas para trabalhos futuros consideramos de interesse, até pela tipologia das atividades económicas desenvolvidas em Cabo Verde, alargar o estudo ao imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRPS). Outra linha de investigação pertinente seria o estudo dos regimes simplificados vigentes em ambos os impostos e a caracterização não só das empresas neles enquadradas como do imposto arrecadado com base nestes regimes de tributação.

Referências bibliográficas

Legislação consultada

Lei n.º 41/VIII/2013 de 20 de dezembro. “*B.O.*” da República de Cabo Verde: I série, n.º 69. Disponível em: www.dnre.gov.cv [consultado em 21 julho 2017].

Lei n.º 52/VIII/2013 de 30 de dezembro. “*B.O.*” da República de Cabo Verde: I série, n.º 71. Disponível em: www.dnre.gov.cv [consultado em 21 julho 2017].

Lei n.º 70/VIII/2014 de 26 de agosto. “*B.O.*” da República de Cabo Verde: I série, n.º 51. Disponível em: www.dnre.gov.cv [consultado em 21 julho 2017].

Lei n.º 77/VIII/2014 de 31 de dezembro. “*B.O.*” da República de Cabo Verde: I série, n.º 81. Disponível em: www.dnre.gov.cv [consultado em 21 julho 2017].

Lei n.º 82/VIII/2015 de 07 de janeiro. “*B.O.*” da República de Cabo Verde: I série, n.º 3. Disponível em: www.dnre.gov.cv [consultado em 21 julho 2017].

Lei n.º 2/IX/2016 de 11 de agosto. “*B.O.*” da República de Cabo Verde: I série, n.º 45. Disponível em: www.dnre.gov.cv [consultado em 26 julho 2018].

Lei n.º 5/IX/2016 de 30 de dezembro. “*B.O.*” da República de Cabo Verde: I série, n.º 73. Disponível em: www.dnre.gov.cv [consultado em 26 julho 2018].

Lei n.º 29/IX/2017 de 30 de dezembro. “*B.O.*” da República de Cabo Verde: I série, n.º 83. Disponível em: www.dnre.gov.cv [consultado em 26 julho 2018].

Lei n.º 83/2014 de 31 de dezembro da Assembleia da República. *Diário da República: 1.ª série*, n.º 253. Disponível em: www.dre.pt [consultado em 26 junho 2018].

Lei n.º 82/2014 de 31 de dezembro da Assembleia da República. *Diário da República: 1ª série*, n.º 252. Disponível em: www.dre.pt [consultado em 26 junho 2018].

Lei n.º 7-A/2016 de 30 de março da Assembleia da República. *Diário da República: 1.ª série*, n.º 248. Disponível em: www.dre.pt [consultado em 26 junho 2018].

Lei n.º 114/2017 de 29 de dezembro da Assembleia da República. *Diário da República: 1.ª série*, n.º 249. Disponível em: www.dre.pt [consultado em 26 junho 2018].

Lei n.º 39/2018 de 8 de agosto da Assembleia da República. *Diário da República: 1.ª série*, n.º 152. Disponível em: www.dre.pt [consultado em 28 agosto 2018].

Decreto-Lei n.º 372/2007 de 6 de novembro do Ministério da Economia e da Inovação. *Diário da República: 1.ª série*, n.º 213. Disponível em: www.dre.pt [consultado em 21 junho 2018].

Livros consultados

FERREIRA, L. (2003). *I.R.C. Manual Prático Lidel 2.^a ed. Atualizada e Aumentada*. Lidel-Edições Técnicas, Lda.

MORAIS, R. D. (2006). *Sobre o IRS*. Coimbra: Edições Almedina S.A

NABAIS, J. C. (2017). *Direito Fiscal 10.^a ed.* Coimbra: Edições Almedina S.A.

NABAIS, J. C. (1998). *O Dever Fundamental de Pagar Impostos*. Coimbra: Edições Almedina S.A.

Trabalhos consultados

Cota K. (2010). *O Sistema de Normalização Contabilística e de Relato Financeiro e a tributação sobre o Rendimento das Empresas*. Trabalho de fim de curso de Licenciatura em Contabilidade e Administração. Instituto Superior de Ciências Empresariais do Mindelo. [27 julho 2018] Disponível em: <http://portaldoconhecimento.gov.cv/handle/10961/1231>

Fortes G. (2009). *Imposto sobre o Rendimento*. Complemento de Licenciatura em Contabilidade e Administração. Instituto Superior de Ciências Empresariais do Mindelo. [27 julho 2018] Disponível em: <http://portaldoconhecimento.gov.cv/handle/10961/983>

Medina A. (2013). *Método de tributação do Imposto Único sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas*. Monografia de Licenciatura em Organização e Gestão Empresarial. Universidade do Mindelo Departamento de Ciências Económicas e Empresariais. [30 julho 2017] Disponível em: <http://portaldoconhecimento.gov.cv/handle/10961/3374>

Salomão C. (2010). *Contabilidade e Fiscalidade*. Relatório de estágio do Mestrado em Gestão. Faculdade de Economia de Coimbra. [29 julho 2017] Disponível em: <https://estudogeral.sib.uc.pt/bitstream/10316/13547/1/Relat%C3%B3rio%20de%20Est%C3%A1gio%20final.pdf>

Sequeira M. (2013). *Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC): comparação entre Portugal e Cabo Verde*. Dissertação de Mestrado Contabilidade. Universidade do Aveiro. [16 setembro 2018] Disponível em: <https://docplayer.com.br/65998418-Marisa-liana-de-pina-sequeira-o-imposto-sobre-o-rendimento-das-pessoas-coletivas-irc-comparacao-entre-portugal-e-cabo-verde.html>

Anexos

Anexo 1 – Mapa da República de Cabo Verde



Anexo 2 – Mapa da República portuguesa



HERANÇA JACENTE				
Herança jacente <input type="checkbox"/>				
QUADRO 6 (A E C) - APLURAMENTO DA MATÉRIA COLETÁVEL				
Campo	Descrição	Valor		
RESULTADO LÍQUIDO				
Q6.1	• RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO	50836203		
Q6.2	• Variações patrimoniais positivas não refletidas no resultado (art.º 26º CRFQ)			
Q6.3	• Quota-parte subleito respeitante a ativos não correntes, não depreciáveis/não amortizáveis (art.º 27º, al.º 8) C			
Q6.4	• Variações patrimoniais negativas não refletidas no resultado (art.º 32º CRFQ)			
Q6.5	SOMA (Q6.1 + Q6.2 + Q6.3 - Q6.4)	50836203		
ACRÉSCIMOS				
Q6.A3	• Anulação dos efeitos do método de equivalência patrimonial (art.º 23º, n.º 7 CRFQ)	10000000		
Q6.A14	• O RPC, as isenções autônomas, e qualquer outro imposto que incidam sobre lucros (art.º 23º, n.º 1, al.º e) CRFQ	16526036		
Q6.A17	• As multas, coimas e encargos pela prática de infrações, incluindo juro compensatório (art.º 23º, n.º 1, al.º g) CRFQ)	1934365		
Q6.A19	• As despesas não devidamente documentadas (art.º 23º, n.º 1, al.º f) CRFQ)	1163285		
Q6.A23	• Imposto único sobre o património, exceto imóvel cuja compra e venda façam parte do ramo imobiliário (art.º 23º, n.º 1, al.º 8) C (RPC)	645715		
Q6.A32	• Omissões para além da linha legal (art.º 30º CRFQ)	542596		
DEDUÇÕES				
Q6.D3	• Anulação dos efeitos do método de equivalência patrimonial (art.º 23º, n.º 7 CRFQ)	17243234		
Q6.D18	• Benefícios fiscais (art.º 30º e 31º CBF - apenas a referente à majoração)	160136		
Q6.6	SOMA DE ACRÉSCIMOS (Q6.5 + Q6.A.1 + ... + Q6.A.43 + Q6.A.0)	81649856		
Q6.7	SOMA DE DEDUÇÕES (Q6.D.1 + ... + Q6.D.19 + Q6.D.0)	17423369		
Q6.8	PRELÚZIO FISCAL (Q6.6 - Q6.7) + 0			
Q6.9	LUCRO TRIBUTÁVEL (Q6.8 - Q6.7) - 0	64246487		
Q6.10	• Prejuízos fiscais (art.º 5º CRFQ)			
Q6.11	• Benefícios fiscais (50% do Lucro Tributável das Atividades Agrícolas e Piscícolas) (art.º 14º CRFQ)			
Q6.12	• Benefícios fiscais (70% do Lucro Tributável - empresas construtoras de habitação social desde que a margem sobre as vendas e a prestação de serviços seja, 15%) - Decreto-Legislativo n.º 1102/10 de 1 de Novembro			
Q6.13	MATÉRIA COLETÁVEL (Q6.9 - Q6.10 - Q6.11 - Q6.12)	64246487		
QUADRO 7 (A E C) - DESENVOLVIMENTO DOS PRELÚZIOS FISCAIS UTILIZADOS NO PERÍODO				
Período dos Prejuízos	Valor	Prej. Utiliz. em Exerct. Anteriores	Prej. Utiliz. no Período	Saldo
QUADRO 8 (A E C) - CÁLCULO DO IMPOSTO				
Campo	Descrição	% Mat. Col.	Taxa	Valor
Q8.1	Imposto à taxa normal (art.º 24º CRFQ)	100	25	16061621,75
Q8.2	Internacionalização (Decreto-Legislativo nº 201/11 de 21 de fevereiro e art.º 17º CBF)	0	0	0
Q8.3	Internacionalização com majoração (Decreto-Legislativo nº 201/11 de 21 de fevereiro, n.º 3 do art.º 2º)	0	0	0
Q8.4	Empresas no CN (art.º 19º CBF)	0	0	0
Q8.5	Imposto e outra taxa			
Q8.6	COLETA (Q8.1 + Q8.2 + Q8.3 + Q8.4 + Q8.5)			16061622
Q8.7	Dupla tributação internacional (art.º 43º CRFQ)			
Q8.8	Benefícios fiscais (art.º 12º, art.º 29º do CBF)			
Q8.9	Pagamentos fracionados (art.º 8º CRFQ)			20620393

Q8.10	TOTAL DEDUÇÕES (art.º 91º, n.º 1, al.º 4) e c) CRPQ (Q8.7 + Q8.8 + Q8.9)	2062093
Q8.11	IRPC LIQUIDADO (art.º 84a, n.º 1 CRPQ (Q8.8 - Q8.10) = 0	0
Q8.12	Limitação de benefícios (art.º 62º CRPQ)	
Q8.13	Relações na fonte (art.º 82º, n.º 2 CRPQ)	284714
Q8.14	IRPC A PAGAR (Q8.11 + Q8.12 - Q8.13) = 0	
Q8.15	IRPC A RECUPERAR (Q8.11 + Q8.12 - Q8.13) = 0	284714
Q8.16	RPC de períodos anteriores	
Q8.17	Reposição de benefícios fiscais	
Q8.18	Derrama p. ex. de Finanças. Livro n.º 78V12007 de 3 de Setembro, Imp. de Indústria - Decreto-Lei n.º 7178 de 28 de Agosto.)	
Q8.19	Tributações autónomas (art.º 82º CRPQ)	455314
Q8.20	Juros compensatórios (art.º 32º CGT)	
Q8.21	Juros de mora (art.º 32º CGT)	
Q8.22	TOTAL A PAGAR (Q8.11 + Q8.12 - Q8.13 + Q8.16 + Q8.17 + Q8.18 + Q8.19 + Q8.20 + Q8.21) = 0	180600
Q8.23	TOTAL A RECUPERAR (Q8.11 + Q8.12 - Q8.13 + Q8.15 + Q8.17 + Q8.18 + Q8.19 + Q8.20 + Q8.21) = 0	

QUADRO 9 (A E C) - APURAMENTO DA VARIAÇÃO NOS INVENTÁRIOS DE PRODUÇÃO				
Descrição	Produtos acabados e intermédios	Subprodutos, desperdícios e refugos	Produtos e trabalhos em curso	Total
1 - Inventários finais	1221915			1221915
2 - Reclassificação e regularização de inventários				0
3 - Inventários iniciais	1221915			1221915
4 - Variação nos inventários de produção (4 = 1 + 2 - 3)	0	0	0	0
Outra informação relativa a produtos acabados e intermédios, desperdícios, refugos e produtos e trabalhos em curso				
5 - Ajustamentos/perdas por imparidade do período em inventários				0
6 - Reversão de ajust./perdas por imparidade do período em invent.				0
7 - Perdas em inventários				0
8 - Ganhos em inventários				0
9 - Inventários que se encontram fora da empresa				0
10 - Adiantamentos por conta de compras				0

QUADRO 10 (A E C) - GASTO COM MERCADORIAS VENDIDAS E MATÉRIAS CONSUMIDAS			
Descrição	Mercadorias	Matérias-primas, subsidiárias, ou de consumo	Total
1 - Inventários iniciais		70274296	70274296
2 - Compras		45505436	45505436
3 - Reclassificação e regularização de inventários			0
4 - Inventários finais		74872953	74872953
5 - Gasto com mercadorias vendidas e matérias consumidas	0	45083679	45083679
Outra informação relativa a mercadorias, matérias-primas, subsidiárias e de consumo			
6 - Ajustamentos/perdas por imparidade do período em inventários			0
7 - Reversão de ajustamentos/perdas por imparidade do período em inventários			0
8 - Perdas em inventários			0
9 - Ganhos em inventários			0
10 - Inventários que se encontram fora da empresa			0
11 - Adiantamentos por conta de compras			0

QUADRO 11 (A E C) - DEMONSTRAÇÃO INDIVIDUAL DOS RESULTADOS LÍQUIDOS POR NATUREZA		
Campo	Descrição	Valor
Q11.1	Vendas e prestações de serviços	834283371
Q11.2	Subsídios à exploração	
Q11.3	Ganhos/perdas imputados de subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos	
Q11.4	Variação nos inventários de produção	0
Q11.5	Trabalhos para a própria empresa	
Q11.6	Gastos com mercadorias vendidas e matérias Consumidas	452806679
Q11.7	RESULTADO OPERACIONAL BRUTO (Q11.1 + Q11.2 + Q11.3 + Q11.4 + Q11.5 - Q11.6)	483586492
Q11.8	Fornecimentos e serviços externos	23803450
Q11.9	VALOR ACRESCENTADO BRUTO (Q11.7 - Q11.8)	245052042
Q11.10	Gasto com o pessoal	7367681
Q11.11	Ajustamentos de inventários (perdas/reversões)	
Q11.12	Imparidade de dívidas a receber (perdas/reversões)	23190264
Q11.13	Provisões (aumento/reduções)	
Q11.14	Imparidade de ativos não depreciáveis/amortizáveis (perdas/reversões)	7243234
Q11.15	Aumentos/reduções de justo valor	1454221
Q11.16	Outros rendimentos e ganhos	4060365
Q11.17	Outros gastos e perdas	22236883
Q11.18	RESULTADO ANTES DE DEPRECIAÇÃO, AMORTIZAÇÕES, PERDAS/GANHOS DE FINANCIAMENTO E IMPOSTOS (Q11.9 - Q11.10 + Q11.11 + Q11.12 + Q11.13 + Q11.14 + Q11.15 + Q11.16 - Q11.17)	221603362
Q11.19	Gastos/reversões de depreciação e de amortização	-93218858
Q11.20	Perdas/reversões por imparidade de ativos depreciáveis/amortizáveis	
Q11.21	RESULTADO OPERACIONAL (ANTES DE PERDAS/GANHOS DE FINANCIAMENTO E IMPOSTOS) (Q11.18 + Q11.19 + Q11.20)	128384504
Q11.22	Juros e ganhos similares obtidos	2206436
Q11.23	Juros e perdas similares suportados	63232845
Q11.24	RESULTADO ANTES DO IMPOSTO (Q11.21 + Q11.22 - Q11.23)	67353295
Q11.25	Imposto sobre o rendimento do período	16526836
Q11.26	RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO (Q11.24 - Q11.25)	50826459

Grupo Petróleo S.A. 2014 2015 2016 2017 2018

QUADRO 6.1 - PERDAS POR IMPARIDADE EM CRÉDITOS											
N Linha	Saldo dos Períodos Anteriores			Movimentos no Exercício			Dedução		Saldo para o Período Seguinte		
	Conta SINCIF	Total	Valor Tributado em Períodos Anteriores	Valor Aceite Fiscaalmente em Períodos Anterior	Conta de Gastos do SINCIF	Constituição ou Reforço	Reposição e Anulação	Fiscalmente não Dedutível	Fiscalmente Dedutível	Conta SINCIF	Total
1	219	87488332	0	87488332	651	0	23190264	0	0	219	44298068
TOTAL		87488332	0	87488332	0	0	23190264	0	0		44298068
QUADRO 6.1.1 - DETERMINAÇÃO DO LIMITE DA PERDA POR IMPARIDADE EM CRÉDITOS											
Créditos Considerados como de Cobrança Duvidosa											
	Valor	Porcentagem	Limite Legal	Valor a Acrescentar no Quadro 6 do Modelo 1B							
Créditos em cobrança	0	100	0	0							
O devedor tenha pendente processo de execução ou falência	0	100	0	0							
Os créditos tenham sido reclamados judicialmente	0	100	0	0							
Créditos em mora há mais de 6 e até 12 meses	0	25	0	0							
Créditos em mora há mais de 12 e até 18 meses	0	50	0	0							
Créditos em mora há mais de 18 e até 24 meses	0	75	0	0							
Créditos em mora há mais de 24 meses	0	100	0	0							
TOTAL	0	0	0	0							
QUADRO 6.12 - CONTROLE DOS PAGAMENTOS FRAZIONADOS											
Período Pagamento Fracionado											
APURAMENTO DE PAGAMENTOS FRAZIONADOS											
N Linha	Ano	Fração	Ano Base	Cobrança Base	%	Valor Apurado					
1	2017	1	2016	27628782	30	8288635					
2	2017	2	2016	24663518	30	7399055					
3	2017	3	2016	24663518	20	4932703					
TOTAL						20620393					
PAGAMENTOS FRAZIONADOS EFETUADOS											
N Linha	Ano	Fração	Data Pagamento			Valor Pago					
1	2017	1				8288635					
2	2017	2				7399055					
3	2017	3				4932703					
TOTAL						20620393					
QUADRO 6.17 - ENTIDADES QUE EFETUARAM A RETENÇÃO NA FONTE E DOCUMENTOS COMPROVATIVOS DESSA RETENÇÃO NO CASO DE REXIMENTOS DE CAPITAIS											
N Linha	NIF	Nome / Designação	Valor			Documento (PDF)					
1	261973240	BANCO INTERNACIONAL DE CASO VERDE	43093								
2	206129776	BANCO INTERATLANTICO	51435								

IDENTIFICAÇÃO DA ENTIDADE

Designação da entidade ~~XXXXXX XXXXX XXXXX~~

Outros Elementos de Identificação ~~XXXXXXXX~~

DEMONSTRAÇÃO (Individual/Consolidada) DOS RESULTADOS POR NATUREZAS

PERÍODO COMPREENDIDO ENTRE 1 de JANEIRO de 2017 a 31 de DEZEMBRO de 2017

RUBRICAS	PERÍODO		
	N	N-1	
	Notas	Valores	
Vendas e Prestações de serviço		934.393.371	698.545.973
Subsídios a exploração			
Ganhos/Perdas imputados de subsídios, associadas e empreendimentos conjuntos			
Variação nos inventários de produção		0	0
Trabalhos para própria entidade			
Gastos com mercadorias vendidas e matérias consumidas		-450.806.879	-241.737.850
Resultados operacional bruto		483.586.492	456.808.123
Fornecimento e serviços externos		-238.503.450	-160.034.267
Valor acrescentado bruto		245.083.042	296.773.856
Gastos com o pessoal		-73.991.681	-69.406.454
Ajustamento de inventários (perdas/reversões)		0	0
Imparidade de dívidas a receber (perdas/reversões)		23.190.264	-12.794.695
Provisões (aumentos/reduções)			
Imparidade de activos não depreciáveis/amortizáveis (perdas/reversões)		7.243.234	-10.471.404
Aumentos/reduções de justo valor		1.454.221	6.412.552
Outros rendimentos e ganhos		40.865.965	36.641.013
Outros gastos e perdas		-22.239.683	-15.811.156
Resultados antes de depreciações, amortizações, perdas/ganhos de financiamento e impostos		221.605.362	231.343.712
Gastos /Reversões de depreciação e de amortização		-93.218.858	-90.307.186
Perdas/reversões por imparidade de activos depreciáveis/amortizáveis			
Resultado operacional (antes de perdas/ganhos de financiamento e impostos)		128.386.504	141.036.526
Juros e ganhos similares obtidos		2.209.636	7.719.551
Juros e perdas similares suportados		-63.232.845	-63.190.447
Resultado antes de imposto		67.363.295	85.565.630
Imposto sobre o rendimento do período		-17.276.949	-24.968.983
Resultado líquido do período		50.086.346	60.596.647

Resultado das actividades descontinuadas (liquido de impostos) incluído no resultado líquido do período

Resultado líquido do período atribuível a:		
Detentores do capital da empresa-mãe	25.544.036	30.904.290
Interesses minoritários	24.542.310	29.692.357
Resultado por acção básico		

(1) - O montante apresentado em esta função da Entidade e expandido relativo a possibilidade de expressão das quantias em milhões de euros.

IDENTIFICAÇÃO DA ENTIDADE

Designação da entidade: **BRASILIA INVESTIMENTOS S.A.**

Outros Elementos de Identificação: **Investimentos**

BALANÇO (Individual ou Consolidado) em 31 de DEZEMBRO de 2017

RUBRICA	31 de Dezembro de 2017	
	em milhares de reais	
	Ativo	Passivo
Activo não corrente		
Activos fixos tangíveis		
Terrenos e recursos naturais	171.865.084	179.618.960
Edifícios e outras construções	168.586.054	155.196.522
Equipamento básico	434.173.130	490.246.702
Equipamento de transporte	2.037.865	1.858.825
Equipamento administrativo	1.151.174	1.429.333
Equipamentos biológicos	2.481.625	652.275
Outros activos fixos tangíveis	2.837.121	2.235.137
Propriedades de investimentos		
Terrenos e recursos naturais		
Edifícios e outras construções		
Outras propriedades de investimentos		
Activos intangíveis		
Tempo (goodwill)		
Projetos de Desenvolvimento		
Programas de computador	0	0
Propriedade intelectual	27.816.001	31.078.406
Outros activos intangíveis		
Investimentos em curso		
Investimentos financeiros		
Activos fixos tangíveis em curso	18.056.369	50.388.003
Activos intangíveis em curso		
Participações financeiras - método de equivalência patrimonial	136.170.523	59.833.485
Participações financeiras - outros métodos		
Accionista/sócio		
Outros activos financeiros		
Activos por impostos diferidos		
Activos não correntes detidos para venda		
Total do activo não corrente	968.626.947	934.473.646
Activo Corrente		
Inventários		
Activos biológicos		
Mercadorias		
Produtos acabados e intermedios	1.221.915	1.221.915
Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos		
Produtos e trabalhos em curso		
Matérias-primas, subsidiárias e de consumo	74.972.853	70.274.296
Outros produtos de consumo ⁽¹⁾		
Clientes	168.136.968	164.789.484
Adiantamentos a fornecedores	1.210.193	1.210.193
Estado e outros entes públicos	5.070.671	1.842.519
Accionista/sócio		
Outras contas a receber	16.702.345	10.589.996
Diferimentos	1.034.830	5.507.660
Activos financeiros detidos para negociação		
Outros activos financeiros	1.205	227.872
Caixa e depósitos bancários	35.421.195	56.892.054
Total Activo corrente	325.772.353	306.115.989
Total activo	1.294.399.088	1.240.589.634
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO		
Capital próprio		
Capital realizado	430.000.000	430.000.000
Ações (quotas) próprias		
Prestações suplementares e outros instrumentos de capital próprio		
premio de emissão		
Reservas legais	10.656.479	7.626.638
Outras reservas	4.023.576	2.993.746
Excedentes de revalorização		
Ajustamentos em activos financeiros	-78.553.752	-78.553.752
Outras variações no capital próprio	107.521.777	107.521.777
Resultados transitados	17.934.804	8.845.306
Resultado líquido do período	50.086.346	60.596.647
Total do capital próprio (antes de interesses minoritários)	328.423.669	323.984.908
Interesses minoritários		
Total do capital próprio	328.423.669	323.984.908
PASSIVO		
Passivo não corrente		
Provisões		
Financiamentos obtidos	643.719.892	678.323.497
Responsabilidades por benefícios pós-emprego		
Passivos por impostos diferidos		
Outras conta a pagar	31.289.580	
Total do passivo não corrente	675.009.472	678.323.497
Passivo Corrente		
Fornecedores	144.432.000	68.722.813
Adiantamentos de clientes		
Estado e outros entes públicos	10.490.519	20.200.649
Accionista/sócio	85.847.480	
Financiamentos obtidos	74.098.370	119.143.395
Outras contas a pagar	10.543.808	3.833.208
Passivos financeiros detidos para negociação		
Outros passivos financeiros	0	1.454.221
Diferimentos	5.273.354	23.927.823
Total do passivo corrente	290.205.951	237.283.179
Total do passivo	965.215.423	915.606.676
Total do capital próprio e do passivo	1.294.399.088	1.240.589.634

(1) - O estoque é constituído-se, em função da dimensão e exigibilidade relativa, a possibilidade de expressão das quantias em milhares de reais.

IDENTIFICAÇÃO DA ENTIDADE
Designação da entidade
Outros Elementos de Identificação
DEMONSTRAÇÃO (Individual/Consolidada) DOS RESULTADOS POR NATUREZAS
PERÍODO COMPREENDIDO ENTRE 1 de JANEIRO de 2017 e 31 de DEZEMBRO de 2017

RUBRICAS	PERÍODO		
	N	N-1	
	Notas	Valores	
Vendas e Prestações de serviço		934.393.371	698.545.973
Subsídios à exploração			
Ganhos/Perdas Imputados de subsídios, associadas e empreendimentos conjuntos			
Variação nos inventários de produção		0	0
Trabalhos para própria entidade			
Gastos com mercadorias vendidas e matérias consumidas		-450.806.879	-241.737.850
		Resultados operacional bruto	483.586.492
Fornecimento e serviços externos		-238.503.450	-160.034.267
		Valor acrescentado bruto	245.083.042
Gastos com o pessoal		-73.991.681	-69.406.454
Ajustamento de inventários (perdas/reversões)		0	0
Imparidade de dívidas a receber (perdas/reversões)		23.190.264	-12.794.695
Provisões (aumentos/reduções)			
Imparidade de activos não depreciáveis/amortizáveis (perdas/reversões)		7.243.234	-10.471.404
Aumentos/reduções de justo valor		1.454.221	6.412.552
Outros rendimentos e ganhos		40.865.965	36.641.013
Outros gastos e perdas		-22.239.683	-15.811.156
Resultados antes de depreciações, amortizações, perdas/ganhos de financiamento e impostos		221.605.362	231.343.712
Gastos /Reversões de depreciação e de amortização		-93.218.858	-90.307.186
Perdas/reversões por imparidade de activos depreciáveis/amortizáveis			
Resultado operacional (antes de perdas/ganhos de financiamento e impostos)		128.386.504	141.036.526
Juros e ganhos similares obtidos		2.209.636	7.719.551
Juros e perdas similares suportados		-63.232.845	-63.190.447
		Resultado antes de imposto	67.363.295
Imposto sobre o rendimento do período		-17.276.949	-24.968.983
		Resultado líquido do período	50.086.346
Resultado das actividades descontinuadas (devido de impostos) incluído no resultado líquido do período			
Resultado líquido do período atribuível a:			
Detentores do capital da empresa-mãe		25.544.036	30.904.290
Interesses minoritários		24.542.310	29.692.357
Resultado por acção básico			

(1) O excerto adoptado-se, em função da dimensão e exigibilidade relativa, a possibilidade de expressão das quantias em milhares de euros

IDENTIFICAÇÃO DA ENTIDADE

Designação da entidade

Outros Elementos de identificação

DEMONSTRAÇÃO (Individual/Consolidada) DE FLUXOS DE CAIXA

PERÍODO COMPREENDIDO ENTRE 01 de JANEIRO de 2017 a 31 de DEZEMBRO de 2017

UNIDADE MONETÁRIA (1)

	PERÍODO	
	N	N-1
	Notas	Valores
Método Directo		
Fluxo de caixa das actividades operacionais		
Recebimento de clientes	1.180.383.790	839.751.627
Pagamento a fornecedores	-709.753.586	-546.985.026
Pagamentos ao pessoal	-47.761.321	-44.800.688
Caixa gerada pelas operações	422.868.883	247.965.913
Pagamento/recebimento do imposto sobre rendimento	-20.620.393	-28.994.868
Outros recebimentos/pagamentos	-132.747.279	-12.595.037
Fluxos de caixa das actividades operacionais (1)	269.501.213	206.376.008
Fluxos de caixa das actividades de investimento		
Pagamentos respeitantes a:		
Activos fixos tangíveis	-41.230.710	-139.089.149
Activos intangíveis		
Investimentos financeiros	-72.000.000	
Outros activos		
Recebimentos provenientes de:		
Activos fixos tangíveis		
Activos intangíveis		
Investimentos financeiros		
Outros activos		
Subsídios ao Investimentos		
Juros e rendimentos similares	1.433.328	2.117.848
Dividendos		
Fluxos de caixa das actividades de investimento (2)	-111.797.882	-136.971.301
Fluxos de caixa das actividades de financiamento		
Recebimentos provenientes de:		
Financiamentos obtidos	755.000.000	83.206.240
Realização de capital e de outros instrumentos de capital proprio		
Cobertura de prejuizos		
Doações		
Outras operações de financiamento		
Pagamentos respeitantes a:		
Financiamentos obtidos	-846.667.768	-65.763.052
Juros e gastos similares	-81.506.929	-66.742.509
Dividendos		-45.006.122
Reduções de capital e de outros instrumentos de capital proprio		
Outras operações de financiamento		
Fluxos de caixa das actividades de financiamento (3)	-173.174.697	-94.305.441
Varição de caixa e seus equivalentes (1+2+3)	-15.470.868	-24.900.736
Efeito das diferenças de câmbio		
Caixa e seus equivalentes no início do período	50.892.059	75.792.795
Caixa e seus equivalentes no fim do período	35.421.191	50.892.059

RENTABILIDADE DA ENTIDADE		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
Designação da entidade		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
Código Demográfico da Entidade		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
MONITORIZAÇÃO PERIÓDICA DE ALTAÇÃO DE 2017 A 31 DE DEZEMBRO DE 2017		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
PERÍODO COMEÇANDO EM 01 DE JANEIRO DE 2017		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
INSCRIÇÃO		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
NOME		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
POSICÕES NO INÍCIO DO PERÍODO N		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
ALTERAÇÕES REFERENTES A RENDIMENTOS E GASTOS RECONHECIDOS NO PERÍODO		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
Resultado líquido do período		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
Alterações nos resultados contábeis		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
Alterações nos resultados contábeis e as alterações de erros		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
Alterações de correção de demonstrações financeiras		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
Transferência de resultados de exercícios anteriores e corrigidos		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
Alterações de resultados de exercícios anteriores e corrigidos		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
Equivalências por resultados diferidos		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
Subsídios alterados reconhecidos no capital próprio		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
RESULTADOS EXTENSIVO		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
OPERAÇÕES COM ENTENTORES DE CAPITAL NO PERÍODO		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
Distribuição de capital		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
Distribuição de prémios de exercício		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
Transferências		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
Operações para cobertura de perdas		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
Outras operações com detentores de capital		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
OUTRAS OPERAÇÕES		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
POSICÕES NO FIM DO PERÍODO N		PERÍODO N																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	40	41	42	43	44	45	46	47	48	49	50	51	52	53	54	55	56	57	58	59	60	61	62	63	64	65	66	67	68	69	70	71	72	73	74	75	76	77	78	79	80	81	82	83	84	85	86	87	88	89	90	91	92	93	94	95	96	97	98	99	100	101	102	103	104	105	106	107	108	109	110	111	112	113	114	115	116	117	118	119	120	121	122	123	124	125	126	127	128	129	130	131	132	133	134	135	136	137	138	139	140	141	142	143	144	145	146	147	148	149	150	151	152	153	154	155	156	157	158	159	160	161	162	163	164	165	166	167	168	169	170	171	172	173	174	175	176	177	178	179	180	181	182	183	184	185	186	187	188	189	190	191	192	193	194	195	196	197	198	199	200	201	202	203	204	205	206	207	208	209	210	211	212	213	214	215	216	217	218	219	220	221	222	223	224	225	226	227	228	229	230	231	232	233	234	235	236	237	238	239	240	241	242	243	244	245	246	247	248	249	250	251	252	253	254	255	256	257	258	259	260	261	262	263	264	265	266	267	268	269	270	271	272	273	274	275	276	277	278	279	280	281	282	283	284	285	286	287	288	289	290	291	292	293	294	295	296	297	298	299	300	301	302	303	304	305	306	307	308	309	310	311	312	313	314	315	316	317	318	319	320	321	322	323	324	325	326	327	328	329	330	331	332	333	334	335	336	337	338	339	340	341	342	343	344	345	346	347	348	349	350	351	352	353	354	355	356	357	358	359	360	361	362	363	364	365	366	367	368	369	370	371	372	373	374	375	376	377	378	379	380	381	382	383	384	385	386	387	388	389	390	391	392	393	394	395	396	397	398	399	400	401	402	403	404	405	406	407	408	409	410	411	412	413	414	415	416	417	418	419	420	421	422	423	424	425	426	427	428	429	430	431	432	433	434	435	436	437	438	439	440	441	442	443	444	445	446	447	448	449	450	451	452	453	454	455	456	457	458	459	460	461	462	463	464	465	466	467	468	469	470	471	472	473	474	475	476	477	478	479	480	481	482	483	484	485	486	487	488	489	490	491	492	493	494	495	496	497	498	499	500	501	502	503	504	505	506	507	508	509	510	511	512	513	514	515	516	517	518	519	520	521	522	523	524	525	526	527	528	529	530	531	532	533	534	535	536	537	538	539	540	541	542	543	544	545	546	547	548	549	550	551	552	553	554	555	556	557	558	559	560	561	562	563	564	565	566	567	568	569	570	571	572	573	574	575	576	577	578	579	580	581	582	583	584	585	586	587	588	589	590	591	592	593	594	595	596	597	598	599	600	601	602	603	604	605	606	607	608	609	610	611	612	613	614	615	616	617	618	619	620	621	622	623	624	625	626	627	628	629	630	631	632	633	634	635	636	637	638	639	640	641	642	643	644	645	646	647	648	649	650	651	652	653	654	655	656	657	658	659	660	661	662	663	664	665	666	667	668	669	670	671	672	673	674	675	676	677	678	679	680	681	682	683	684	685	686	687	688	689	690	691	692	693	694	695	696	697	698	699	700	701	702	703	704	705	706	707	708	709	710	711	712	713	714	715	716	717	718	719	720	721	722	723	724	725	726	727	728	729	730	731	732	733	734	735	736	737	738	739	740	741	742	743	744	745	746	747	748	749	750	751	752	753	754	755	756	757	758	759	760	761	762	763	764	765	766	767	768	769	770	771	772	773	774	775	776	777	778	779	780	781	782	783	784	785	786	787	788	789	790	791	792	793	794	795	796	797	798	799	800	801	802	803	804	805	806	807	808	809	810	811	812	813	814	815	816	817	818	819	820	821	822	823	824	825	826	827	828	829	830	831	832	833	834	835	836	837	838	839	840	841	842	843	844	845	846	847	848	849	850	851	852	853	854	855	856	857	858	859	860	861	862	863	864	865	866	867	868	869	870	871	872	873	874	875	876	877	878	879	880	881	882	883	884	885	886	887	888	889	890	891	892	893	894	895	896	897	898	899	900	901	902	903	904	905	906	907	908	909	910	911	912	913	914	915	916	917	918	919	920	921	922	923	924	925	926	927	928	929	930	931	932	933	934	935	936	937	938	939	940	941	942	943	944	945	946	947	948	949	950	951	952	953	954	955	956	957	958	959	960	961	962	963	964	965	966	967	968	969	970	971	972	973	974	975	976	977	978	979	980	981	982	983	984	985	986	987	988	989	990	991	992	993	994	995	996	997	998	999	1000

Anexo 4 – Pedido de informação sobre a legislação: Derrama municipal (último e-mail)

Derrama



Autelinda Rocha
seg 24/09/2018, 20:22
armindo duarte ↘



Boa tarde Sr. Armindo
Conforme indicado pela Srª Nélide da OPACC, dirijo-me a si.

Chamo-me Autelinda, sou cabo-verdiana, mas vivo em Portugal.
Estou a fazer uma Dissertação de Mestrado em Fiscalidade, comparação do IRPC de Cabo Verde e IRC de Portugal.
Preciso da sua ajuda relativamente à derrama.
Tenho procurado em vários sites e a única informação que encontrei sobre "Derrama" foi: (Lei de Finanças Locais n.º 79/VI/2005 de 5 de Setembro/Imposto de Incêndio - Decreto-Lei n.º 71/78 de 26 de Agosto).
Já sei que este imposto não é aplicado no Sal nem São Vicente, porque falei com pessoas que me informaram sobre isso. Não sei mais nada sobre a Derrama.
Seria ótimo me pudessem dizer onde posso encontrar matéria sobre isso (legislação sobre o assunto). Quais os concelhos em que é aplicado e as taxas.
Já agora, também se me puder informar qual é a lei em vigor para as sociedades/empresas comerciais (lei que aprovou o código das empresas comerciais).