

INSTITUTO POLITÉCNICO DE LISBOA  
INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE  
E ADMINISTRAÇÃO DE LISBOA



ISCAL

## A TRANSPARÊNCIA FISCAL

---

Maria Adelaide Morais

Lisboa, março de 2015



INSTITUTO POLITÉCNICO DE LISBOA  
INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E  
ADMINISTRAÇÃO DE LISBOA

## A TRANSPARÊNCIA FISCAL

---

Maria Adelaide Morais

Dissertação submetida ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Fiscalidade, realizada sob a orientação científica do Dr. Vasco Branco Guimarães, Professor Coordenador da área de Fiscalidade

Constituição do Júri:

Presidente: Doutor Paulo Nogueira da Costa

Arguente: Especialista Amândio Silva

Vogal: Doutor Vasco Branco Guimarães

Lisboa, março de 2015

---

## **DEDICATORIA**

---

A todos aqueles que, de algum modo, me influenciaram a querer saber mais, a agarrar as oportunidades e a enfrentar desafios.

---

## AGRADECIMENTOS

---

Por muita força de vontade que exista dentro de cada um de nós, um trabalho desta natureza padece de momentos em que a motivação raia a euforia e outros em que o empenho é menor, sendo nessas alturas fundamental a presença em nosso redor de pessoas que nos mantenham no caminho, nos foquem no objetivo e apelem ao nosso ego de modo a tornar possível a missão de concretizar um projeto a que, de algum modo, nos comprometemos.

Assim ao concluir a elaboração desta dissertação desejo expressar a minha mais profunda gratidão a todos que me ajudaram neste projeto.

Ao meu orientador, Dr. Vasco Guimarães, pela forma como me orientou, pela constante simpatia, motivação e disponibilidade, estímulo e conselhos indispensáveis na elaboração deste trabalho.

À professora Rita Folha que sem se aperceber do impacto das suas palavras me incentivou a frequentar o Mestrado.

Ao Dr. Jaime Esteves da PWC pelas relevantes contribuições para este trabalho.

Aos meus colegas e amigos que estiveram sempre presentes contribuindo com o seu incentivo e motivação.

Um agradecimento especial à minha família que abdicou tantas vezes da minha presença em prol de uma realização pessoal.

---

## RESUMO

---

Este trabalho tem por objeto o estudo do Regime de Transparência Fiscal previsto no artigo 6º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, nomeadamente no que concerne às sociedades de profissionais, dividindo-se em duas partes: uma parte teórica e uma parte prática

A parte teórica inicia-se pelas suas características fundamentais, alguma doutrina da Administração Tributaria, objetivos e funções relevantes do Instituto.

Especificam-se os elementos que constituem pactos sociais de sociedades transparentes, no caso, das sociedades de revisores de contas e de advogados.

Demonstram-se alguns casos pertinentes de estudo neste âmbito.

Por outro lado, porque a globalização e a internacionalização das empresas leva a problemas complexos de tributação, incluiu-se um ponto sobre as regras das Controlled Foreign Company no âmbito da denominada transparência fiscal internacional.

A parte prática proporciona uma visão que começa com a declaração de IRC de uma sociedade em regime geral de tributação, prossegue com a mesma declaração numa sociedade de transparência fiscal, a declaração anual (IES) e termina com a declaração de IRS do sócio da sociedade transparente.

### **Palavras-Chave:**

Transparência Fiscal, Pacto Social, Tributação, Regras CFC.

---

## ABSTRACT

---

This work has as its object the study of the system of Fiscal Transparency laid down in article 6 of the income tax Code of Collective Persons, namely in the case of the professionals societies, divided into theoretical and practice.

The theoretical part starts for its fundamental characteristics, the doctrine of the Tax Administration, objectives and relevant functions of the Institute.

In the work we Specify the elements that constitute the social pacts of transparent societies, namely firms of Auditors and Lawyers.

We analyze some relevant case studies in this field.

On the other hand, because the globalization and internationalization of companies leads to complex problems of taxation, we included a point about the rules of de Foreign Company operated under the so called international tax transparency.

The practical component provides a vision that reviews the IRC statement of a society in general taxation regime, continues with the same statement in a society of fiscal transparency, the annual statement (IES) and ends with the declaration of the partner in IRS.

**Keywords:**

Fiscal Transparency, Social Pact, Taxation, CFC Rules.

---

## **LISTA DE ABREVIATURAS**

---

**ACE** – Agrupamento Complementar de Empresas

**AEIE** – Agrupamento Europeu Interesse económico

**AF** – Administração Fiscal

**AT** – Autoridade Tributária

**CC** – Código Civil

**CEE** – Comunidade Económica Europeia

**CFC** – Controlled Foreign Company

**CIRC** – Código do Imposto Sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas

**CIRS** – Código do Imposto Sobre o Rendimento de Pessoas Singulares

**CMOCDE** – Convenção Modelo da Organização para a Cooperação Económica e Desenvolvimento

**CRP** – Constituição da República Portuguesa

**IRS** – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

**IRC** – Imposto sobre Rendimento das Pessoas Coletivas

**LGT** - Lei Geral Tributária

**OCDE** – Organização para a Cooperação Económica e Desenvolvimento

**OE** – Orçamento de Estado

**TFI** – Transparência Fiscal Internacional

**UE** – União Europeia

---

## INDICE

---

1 - INTRODUÇÃO.....	1
1.1 - Conceito de Transparência Fiscal.....	1
1.2 - Requisitos do artº 6º do CIRC.....	2
1.3 - Sócios.....	5
1.4 - Profissões.....	8
1.5 - Critérios Supletivos.....	13
1.6 - Doutrina Administrativa.....	15
1.7 - ACE/AEIE.....	17
1.8 - Regime de transparência fiscal /CFC.....	18
1.8.1 - Conceito.....	18
1.8.2 - Objetivo.....	20
2 - O REGIME DE TRANSPARÊNCIA FISCAL.....	22
2.1 - Objetivos e funções do Regime.....	22
2.2 - Apuramento do resultado.....	25
2.3 - Pacto Social.....	27
2.4 - Tributação nas categorias de rendimento.....	37
3 - A CONVENÇÃO MODELO OCDE.....	39
3.1 - A Transparência Fiscal e a CMOCDE.....	39
3.2 - As implicações em Direito comparado.....	40
3.3 - As Convenções.....	41
4 - A TRIBUTAÇÃO NAS DIVERSAS VERTENTES.....	43
4.1 - A Modelo 22.....	43
4.2 - A tributação das sociedades transparentes.....	43
4.3 - Obrigações declarativas.....	48
4.4 - Derrama.....	51
4.5 - Partilha.....	51
4.6 - Liquidações corretivas.....	52
4.7 - O Eat What You Kill-As sociedades de advogados.....	52
4.8 - Quadros comparativos.....	54
5 - CASOS DE APLICAÇÃO.....	57
5.1 - Caso I.....	57

5.2 - Caso II.....	58
5.3 - Caso III.....	59
5.4 - Caso IV.....	60
6 – CASO PRATICO.....	62
6.1 – Simulação de tributação de IRC em regime geral.....	62
6.2 – Simulação de tributação da sociedade transparente.....	69
6.3 - Implicação na esfera do sócio.....	77
7 - CONCLUSÃO.....	80
8 - BIBIOGRAFIA.....	84
9 – APENDICES.....	86
9.1 – Pacto Social Sociedade de Advogados.....	86
9.2 – Pacto Social Sociedade de Revisores de Contas.....	91
9.3 – Regime Jurídico dos ACE.....	93
9.4 – Regime Jurídico dos AEIE.....	97

---

## INDICE DE TABELAS

---

<u>Tabela 1: Anexos por Número de Agregado com anexo D</u> .....	54
<u>Tabela 2: Rendimento Bruto Liquidado por Anexo D</u> .....	55
<u>Tabela 3: Taxa Efetiva de Tributação Bruta por Anexo D</u> .....	55

---

# 1 – INTRODUÇÃO

---

## 1.1 Conceito de transparência fiscal

A noção de transparência fiscal pode ser dada como <sup>1</sup> a qualidade que transmite a verdade sem a adulterar, sem nada a esconder, o que tem caráter do que não é fraudulento e pode vir a público.

Assenta no princípio da liberdade contratual entre as partes nos termos do artigo 266º da Constituição da República Portuguesa (CRP).

Releva-se como um corolário de imparcialidade exigindo-se que a Autoridade Tributária (AT), bem como todos os órgãos administrativos, transmitam não só uma imagem neutra, correta e imparcial mas, também, que sejam a imagem dessa imparcialidade.

A transparência fiscal rege-se pelo princípio da legalidade tributária, tendo em consideração o artigo 103º da CRP, promovendo a justiça tributária de acordo com o princípio da capacidade contributiva, não podendo a AT através do direito circulatório, derogar esse princípio, devendo pautar-se pela igualdade de tratamento dos contribuintes e uniformidade da decisão.

Porém, a instabilidade fiscal obsta à transparência fiscal gerando impacto na competitividade aos níveis fiscal e económico, existindo uma ligação entre a transparência fiscal e o quadro das finanças públicas, com implicações na dívida pública e nos limites à transparência fiscal, traduzidos eventualmente numa certa opacidade do sistema.

Verifica-se que a transparência fiscal, mais do que um princípio, é um instrumento no combate à evasão e fraude fiscal, tanto nacional como internacional através de cruzamentos e da troca de informações entre Estados.

Partindo do conceito amplo de transparência fiscal e da sua importância no contexto económico, com efeitos nas finanças públicas, nomeadamente no quadro contemporâneo de situação de crise, existe um conceito mais restrito respeitante ao designado Regime de Transparência Fiscal assente no artigo 6º do Código das Pessoas Coletivas (CIRC).

---

<sup>1</sup> Vidé Conferência a Transparência Fiscal no quadro contemporâneo de situação de crise, Universidade Nova de Lisboa, novembro 2014

Este Regime surgiu com o objetivo de colmatar abusos considerando na sua base três finalidades a saber, o combate à evasão, a neutralidade fiscal e a evitação da dupla tributação, promovendo um tratamento cumpridor e responsável por parte do sujeito passivo.

Contudo, deve a Autoridade Tributária, AT, por seu lado, informar os sujeitos passivos sobre os respetivos direitos e obrigações de forma perçetível, simples e o mais célere possível, divulgando a interpretação do quadro legal nomeadamente nas questões que mais dúvidas suscitem.

## **1.2 Requisitos do artº 6º do CIRC**

Prescreve o artº 6º, no seu nº1, que a matéria coletável das sociedades a seguir indicadas, com sede ou direção efetiva em território português, determinada nos termos do Código, é imputada aos sócios nos termos da legislação que fôr aplicável, integrando-se no seu rendimento tributável para efeitos de IRS ou IRC, ainda que não tenha havido distribuição de lucros:

- a) Sociedades civis não constituídas sob forma comercial;
- b) Sociedades de profissionais;
- c) Sociedades de simples administração de bens, cuja maioria do capital social pertença, direta ou indiretamente, durante mais de 183 dias do exercício social, a um grupo familiar, ou cujo capital social pertença, em qualquer dia do exercício social, a um número de sócios não superior a cinco e nenhum deles seja pessoa coletiva pública.

O nº 4 do mesmo preceito, na redação anterior, considera os seguintes conceitos:

- a) Sociedade de profissionais – a sociedade constituída para o exercício de uma atividade profissional especificamente prevista na lista de atividades a que alude o artigo 151º do CIRS, na qual todos os sócios pessoas singulares sejam profissionais dessa atividade.
- b) Sociedade de simples administração de bens – a que limita a sua atividade à administração de bens ou valores mantidos como reserva ou para fruição ou à compra de prédios para a habitação dos seus sócios, bem como aquela que

conjuntamente exerça outras atividades e cujos rendimentos relativos a esses bens, valores ou prédios comuns atinjam, na média dos últimos três anos, mais de 50% da média, durante o mesmo período, da totalidade dos seus rendimentos.

- c) Grupo familiar – o grupo constituído por pessoas unidas por vínculo conjugal ou de adoção e bem assim de parentesco ou afinidade na linha reta ou colateral até ao 4º grau, inclusive.

A Lei nº 2/2014 de 16 de Janeiro de 2014, referente à Reforma do IRC, alterou profundamente o artº 6º do CIRC no que respeita ao conceito de sociedades de profissionais, enquadrando no regime de transparência fiscal sociedades que até agora se encontravam excluídas, conforme se resume no quadro seguinte:

Redação anterior	Redação Atual
4 – Para efeitos do disposto no nº 1, considera-se:	
a) Sociedade de profissionais – a sociedade constituída para o exercício de uma atividade profissional especificamente prevista na lista de atividades a que alude o artº 151º do Código do IRS, na qual todos os sócios pessoas singulares sejam profissionais dessa atividade	a) Sociedades de profissionais: 1) A sociedade constituída para o exercício de uma atividade profissional especificamente na lista de atividades a que se refere o artº 151º do Código de IRS, na qual todos os sócios pessoas singulares sejam profissionais dessa atividade; Ou, 2) A sociedade cujos rendimentos provenham em mais de 75%, do exercício conjunto ou isolado de atividades profissionais especificamente previstas na lista constante do artº 151º do Código do IRS, desde que, cumulativamente, em qualquer dia do período de tributação <sup>2</sup> , o número de sócios não seja superior a cinco,

<sup>2</sup> Alterado pela lei nº 82-C/2014 (transposição da Diretiva nº 2014/86/EU e adaptação do RETGS à jurisprudência recente do TJUE)

	nenhum deles seja pessoa coletiva de direito público, e pelo menos 75% do capital social seja detido por profissionais que exercem as referidas atividades, total ou parcialmente, através da sociedade.
--	--

Para além das sociedades constituídas para o exercício de uma atividade profissional especificamente prevista na lista de atividades a que alude o artº 151º do CIRS, na qual todos os sócios pessoas singulares sejam profissionais dessa atividade (1), determina o preceituado que o Regime será extensível a (2) sociedades de profissionais cujos rendimentos provenham, em mais de 75%, do exercício conjunto ou isolado de atividades profissionais (desde que os sócios não sejam superiores a 5, nenhum sócio seja pessoa coletiva de direito público e pelo menos 75% do capital social seja detido por profissionais que exercem as suas atividades total ou parcialmente através da sociedade).

Os principais aspetos a ter em consideração com a alteração do regime são os seguintes:

“desde que, cumulativamente, em qualquer dia do período de tributação” – ou seja para que a sociedade seja enquadrada no regime basta que existam os pressupostos num dia do ano.

“a sociedade cujos rendimentos provenham em mais de 75%, do exercício conjunto ou isolado de atividades profissionais especificamente previstas na lista constante do artº 151º do CIRS”.

Constata-se que o conceito de sociedade de profissionais se expande, passando a enquadrar-se neste regime as sociedades cujos rendimentos provenham, em mais de 75%, do exercício conjunto ou isolado de atividades profissionais especificamente previstas na lista constante do artº 151 do CIRS, e não apenas de uma atividade como até agora.

Neste sentido, uma sociedade que exerça uma atividade de medicina e enfermagem ou engenharia e arquitetura cai no regime de transparência fiscal.

Deste contexto, apenas se exclui por não ser uma atividade considerada específica, a atividade “Outros Prestadores de Serviços” – CIRS 1519.

Pretende-se com esta alteração ao regime de transparência fiscal a redução dos níveis de litigiosidade das sociedades de profissionais através da adoção de um conceito fiscal de Sociedades de Profissionais mais próximo à Lei nº 2/2013, de 10 de janeiro, que aprovou o novo regime jurídico de criação, organização e funcionamento das associações públicas profissionais.

Determina a Lei das Associações Públicas Profissionais no artº 27, nº 1:

“Podem ser constituídas sociedades de profissionais que tenham por objeto principal o exercício de profissões organizadas numa única associação pública profissional em conjunto ou em separado **com o exercício de outras profissões ou atividades**, desde que seja observado o regime de incompatibilidades e impedimentos aplicável.”

Deste modo a definição fiscal de Sociedade de Profissionais deixa de se reconduzir obrigatoriamente à exigência da identidade da profissão dos sócios.

### 1.3 Sócios

O regime previsto no artº 6º do CIRC aplica-se às sociedades residentes, as denominadas sociedades transparentes, considerando-se existirem cinco tipos de entidades:

- Sociedades civis não constituídas sob a forma comercial;
- Sociedades de profissionais;
- Sociedades de simples administração de bens, cuja maioria do capital pertença, direta ou indiretamente, durante mais de 183 dias a um grupo familiar, ou cujo capital pertença a um número de sócios não superior a cinco e nenhum deles seja pessoa coletiva de direito público.
- ACE e AEIE com sede ou direção efetiva em Portugal.

Em relação aos sócios e para além da atividade ter-se-á em conta, cumulativamente:

- “que o número de sócios não seja superior a 5;
- nenhum deles seja pessoa coletiva de direito público e
- pelo menos 75% do capital social seja detido por profissionais que exercem as referidas atividades, total ou parcialmente, através da sociedade”

Afere-se, então, a exclusão ao regime de transparência fiscal das sociedades que tenham mais de 5 sócios e não fiquem enquadradas nos termos da alínea a) do nº 4. Por exemplo, uma sociedade de advogados que tenha mais de cinco sócios advogados mantém-se no regime de transparência fiscal porque preenche os requisitos do nº1 da alínea a) do nº 4 do artº 6º.

Quanto aos outros pressupostos cumulativos consente-se que se o capital social pertencer, em pelo menos 75% a profissionais que exerçam as atividades da lista do artº 151º do CIRS, total ou parcialmente, através da sociedade esta se enquadra no regime a não ser que como já referido tenha mais de cinco sócios ou seja pessoa coletiva de direito público.

Exemplos:

1) Um engenheiro e um arquiteto constituem uma sociedade com uma quota de 50% cada um para o exercício das respetivas atividades previstas no artº 151º do CIRS.

Como pelo menos 75% do capital é detido por profissionais que exercem a sua atividade através da sociedade, enquadra-se no regime de transparência fiscal, sendo irrelevante o exercício de atividades distintas.

2) Um casal constitui uma sociedade com uma quota de 50% cada um para o exercício de atividades previstas no artº 151º CIRS, mas apenas m dos sócios se enquadra na lista.

Como apenas 50% do capital é detido por profissional que exerce a atividade através da sociedade, a mesma não está enquadrada no regime de transparência fiscal.

3) Um casal constitui uma sociedade com uma quota de 75% para o A (TOC) e 25% para o B, sócio de capital. O sócio A exerce a atividade através da sociedade sendo 90% da faturação decorrente do exercício da profissão.

Como pelo menos 75% do capital pertence a profissional que exerce a atividade através da sociedade e mais de 75% dos rendimentos da sociedade provêm dessa atividade, a sociedade está enquadrada no regime de transparência fiscal.<sup>3</sup>

A percentagem é aquela que se verificar a 31 de dezembro de cada ano, a não ser que o período de tributação seja diferente contando nesse caso o fim do ano.<sup>4</sup>

Para maior esclarecimento e simplificação de análise considere-se o quadro de enquadramentos seguinte:

Atividade/ rendimento	Nº Sócios	% Capital	Enquadramento
Uma sociedade que exerce a 100% atividades da lista anexa ao artº 151º	2	100% de profissionais	Transparência Fiscal

<sup>3</sup> Vidé Seminário OE 2014 Direção Serviços de Formação AT

<sup>4</sup> Vidé Semanário Vida Económica, pg 29, 17.01.2014

Uma sociedade que exerce a 80% de atividades da lista anexa ao artº 151º	2	100% de profissionais	Transparência Fiscal
Uma sociedade que exerce a 75% atividades da lista anexa ao artº 151º	2	100% de profissionais	Regime Geral
Uma sociedade que exerce a 74% atividades da lista anexa ao artº 151º	2	100% de profissionais	Regime Geral
Uma sociedade que exerce a 100% atividades da lista anexa ao artº 151º	6	100% de profissionais	Transparência Fiscal
Uma sociedade que exerce a 100% atividades da lista anexa ao artº 151º	6	99% de profissionais e 1% outro	Regime Geral
Uma sociedade que exerce a 100% atividades da lista anexa ao artº 151º	2	50% de profissionais e 50% outro	Regime Geral
Uma sociedade que exerce a 100% atividades da lista anexa ao artº 151º	2	80% de profissionais e 20% outro	Transparência Fiscal
Uma sociedade que exerce a 100% atividades da lista anexa ao artº 151º	2	75% de profissionais e 25% outro	Transparência Fiscal
Uma sociedade que exerce a 100% atividades da lista anexa ao artº 151º	2	74% de profissionais e 26% outro	Regime Geral
Uma sociedade que exerce a 80% atividades da lista anexa ao artº 151º	2	50% de profissionais e 50% outro	Regime Geral
Uma sociedade que exerce a 80% atividades da lista anexa ao artº 151º	7	80% de profissionais e 20% outro	Regime Geral

Uma sociedade que exerce a 80% atividades da lista anexa ao artº 151º	2	80% de profissionais e 20% outro	Transparência Fiscal
Uma sociedade que exerce a 100% atividades da lista anexa ao artº 151º	4	100% de profissionais	Transparência Fiscal
Uma sociedade que exerce a 50% atividades da lista anexa ao artº 151º	2	100% de profissionais	Regime Geral
Uma sociedade que exerce a 50% atividades da lista anexa ao artº 151º	5	100% de profissionais	Regime Geral
Uma sociedade que exerce a 60% atividades da lista anexa ao artº 151º	1	100% de profissionais	Regime Geral
Uma sociedade que exerce a 60% atividades da lista anexa ao artº 151º	2	75% de profissionais e 25% outro	Regime Geral

Fonte adaptada OTOC, dezembro 2013

## 1.4 Profissões

No regime de transparência fiscal são consideradas as atividades previstas na lista constante do artº 151º do CIRS excluindo-se apenas, como referido, a atividade de caráter residual com o código 1519 – Outros Prestadores de Serviços.

Atualmente, na tabela de atividades do artº 151º do CIRS encontram-se incluídas as seguintes atividades:

1 – Arquitetos, engenheiros e técnicos similares:

1000 – Agentes técnicos de engenharia e arquitetura;

1002 – Desenhadores;

1003 – Engenheiros;

1004 – Engenheiros técnicos;

1005 – Geólogos;

1006 – Topógrafos

2 – Artistas plásticos e assimilados, atores e músicos:

2010 – Artistas de teatro, bailado, cinema, rádio e televisão;

2011 – Artistas de circo;

2019 – Cantores;

2012 – Escultores;

2013 – Músicos;

2014 – Pintores;

2015 – Outros artistas.

3 – Artistas tauromáticos:

3010 – Toureiros;

3019 – Outros artistas tauromáticos.

4 – Economistas, contabilistas, atuários e técnicos similares:

4010 – Atuários;

4011 – Auditores;

4012 – Consultores fiscais;

4013 – Contabilistas;

4014 – Economistas;

4015 – Técnicos oficiais de contas;

4016 – Técnicos similares.

5 – Enfermeiros, parteiras e outros técnicos paramédicos:

5010 – Enfermeiros;

5011 – Eliminado (\*)

5012 – Fisioterapeutas;

5013 – Nutricionistas;

5014 – Parteira;

5015 – Terapeutas da fala;

5016 – Terapeutas ocupacionais (\*)

5019 – Outros técnicos paramédicos.

6 – Juristas e solicitadores:

6010 – Advogados;

6011 – Jurisconsultos;

6012 – Solicitadores.

7 – Médicos e dentistas:

7010 – Dentistas;

7011 – Médicos analistas;

7012 – Médicos cirurgiões;

7013 – Médicos de bordo em navios;

7014 – Médicos de clínica geral;

7015 – Médicos dentistas;

7016 – Médicos estomatologistas;

7017 – Médicos fisiatras;

7018 – Médicos gastroenterologistas;

7019 – Médicos oftalmologistas;

7020 – Médicos ortopedistas;  
7021 – Médicos otorrinolaringologistas;  
7022 – Médicos pediatras;  
7023 – Médicos radiologistas;  
7024 – Médicos de outras especialidades.

8 – Professores e técnicos similares:

8010 – Explicadores;  
8011 – Formadores;  
8012 – Professores.

9 – Profissionais dependentes de nomeação oficial:

9010 – Revisores oficiais de contas;  
9011 – Notários (\*)

10 – Psicólogos e sociólogos:

1010 – Psicólogos;  
1011 – Sociólogos.

11 – Químicos:

1110 – Analistas.

12 – Sacerdotes:

1210 – Sacerdotes de qualquer religião;

13 – Outras pessoas exercendo profissões liberais, técnicos e assimilados:

1310 – Administradores de bens;

1311 – Ajudantes familiares;  
1312 – Amas;  
1313 – Analistas de sistema;  
1314 – Arqueólogos;  
1315 – Assistentes sociais;  
1316 – Astrólogos;  
1317 – Parapsicólogos;  
1318 – Biólogos;  
1319 – Comissionistas;  
1320 – Consultores;  
1321 – Datilógrafos;  
1322 – Decoradores;  
1323 – Desportistas;  
1324 – Engomadores;  
1325 – Esteticistas, manicuras e pedicuras;  
1326 – Guias intérpretes;  
1327 – Jornalistas e repórteres;  
1328 – Louvados;  
1329 – Massagistas;  
1330 – Mediadores imobiliários;  
1331 – Peritos avaliadores;  
1332 – Programadores informáticos;  
1333 – Publicitários;  
1334 – Tradutores;  
1335 – Farmacêuticos (\*)  
1336 – Designers (\*\*)

14 – Veterinários:

1410 – Veterinários.<sup>5</sup>

Porém, deixando de se reconduzir, obrigatoriamente, a definição fiscal de Sociedade de Profissionais à exigência da identidade da profissão dos sócios permitindo, atualmente, a lei fiscal a abrangência da tributação pelo Regime de Transparência Fiscal a sociedades cujos sócios não exerçam a mesma atividade elencada no artº 151º do CIRS, nas condições anteriormente referidas (desde que os sócios não sejam superiores a 5, nenhum sócio seja pessoa coletiva de direito público e pelo menos 75% do capital social seja detido por profissionais que exercem as suas atividades total ou parcialmente através da sociedade) sociedades há que continuam extremamente fechadas, como é o caso das sociedades de advogados, em que todos os sócios continuam sujeitos à condição de manutenção da qualidade de advogados.

### **1.5 Critérios Supletivos**

As sociedades civis sob a forma comercial são sociedades de pessoas as quais, não visam a prática de atos de comércio, encontrando-se sujeitas à lei civil. Estas não têm personalidade jurídica (não lhes é reconhecido o estatuto de sociedades comerciais) pelo que se confundem com os seus sócios na existência de uma comunhão de interesses sobre os bens que detêm.

As sociedades de profissionais são sociedades que têm como objetivo o exercício de uma atividade profissional por parte dos seus sócios. Regem-se por regimes jurídicos especiais com o objetivo de juntar sinergias para o desenvolvimento de uma atividade por parte dos seus sócios.

Esta qualificação enquanto sociedade sujeita ao regime de tributação encontra-se subordinado à alínea a) do nº 4 do artº 6º do CIRC, quanto ao exercício de uma atividade profissional, esta atividade conste das atividades elencadas no artº 151º do CIRS e que todos os sócios pessoas singulares sejam profissionais dessa mesma atividade.

---

5 A lista de atividades consta do Anexo I da Portaria nº 1011/2001, de 21/08;  
(\* ) Redação da Portaria nº 256/2004, de 9/03;  
(\* \*) Redação da Lei nº 53 – A/2006 de 29/12,

Assim, apenas as atividades constantes da portaria nº 1011/2001 é que podem ser objeto de uma sociedade de profissionais.

Nesta situação a atividade por diversas vezes, só pela forma jurídica é desenvolvida pela sociedade, pois na prática, é exercida por cada sócio individualmente, aproveitando a partilha de custos e de espaço.

Jorge Magalhães Correia fala de sociedades de profissionais e de sociedades profissionais, considerando aquelas em que os profissionais são os sócios (advogados, ROCs, etc) e as segundas em que os sócios têm para com a sociedade uma relação de emprego<sup>6</sup>.

De todo o modo surgem dúvidas na qualificação, para efeitos fiscais, de uma sociedade de profissionais.

Assim a lei fiscal admite que ao dizer-se todos os sócios pessoas singulares numa sociedade de profissionais, nem todos os sócios sejam pessoas singulares- nº 4 alínea a) do artº6 do CIRC

Provavelmente o sentido não será o de existir uma sociedade de profissionais de pessoas coletivas, mas apenas e tão só, permitir o reforço de capital nesse tipo de sociedades.

As sociedades de simples administração de bens dedicam a sua atividade, nos termos da alínea b) do nº 4 do artº 6º, à simples administração de bens ou valores mantidos como reserva ou pura fruição, à compra de prédios para habitação dos seus sócios ou, exercendo outras atividades obtenham proveitos relativos a esses bens, valores ou prédios que atinjam, na média dos últimos três anos, mais de 50% da média durante o mesmo período, da totalidade dos seus proveitos.

As sociedades supra referidas, para serem enquadradas neste regime especial têm como condicionante que a maioria do capital social pertença direta ou indiretamente, durante mais de 183 dias do exercício social, a um grupo familiar ou cujo capital social pertença, em qualquer dia do exercício, a um número de sócios não superior a cinco e nenhum deles seja pessoa coletiva de direito público.

Grupo familiar é um grupo constituído por pessoas unidas por vínculo conjugal ou de adoção e bem assim de parentesco ou afinidade na linha reta ou colateral até ao 4º grau inclusive.

---

<sup>6</sup> Vidé Jorge Magalhães Correia, ob citada, pg 4

## **1.6 Doutrina Administrativa**

Existe suficiente doutrina administrativa respeitante ao regime de transparência fiscal, apresenta-se de seguida algumas instruções, uma circular mais antiga e duas circulares mais recentes, cujo objetivo é o esclarecimento acerca de algumas matérias e ilustrar este humilde trabalho.

**A Circular 8, de 16/02/1990 da Direção de Serviços de IRC** esclarece dúvidas quanto aos artigos 5º, 12º, 71º e 75º, atuais 6º, 12º 90º e 94º do código, nomeadamente no que respeita a retenções na fonte relativas a rendimentos obtidos e a pagamentos por conta das sociedades de profissionais.

Sendo as sociedades de profissionais sujeitos passivos de IRC, estão sujeitas às mesmas retenções na fonte que as restantes entidades residentes, dado que os artigos 75º e 76º, atuais 94º e 95º, do CIRC não estabelecem quaisquer restrições.

Em consequência, relativamente às remunerações auferidas por sociedades de revisores de contas na qualidade de membros de órgãos estatutários de pessoas coletivas, há retenção de IRC nos termos da alínea d) do nº 1 do artº 75º, atual 94º, do CIRC.

As deduções à coleta mencionadas nas alíneas a) a d) do nº 2 do artº 71º, atual 90º, do CIRC nas quais se incluem as retenções na fonte, devem, para cumprimento do estabelecido no nº 6 deste artigo, ser previamente quantificadas na sociedade de profissionais e posteriormente imputadas aos respetivos sócios nos termos que resultarem do ato constitutivo dessas entidades ou, na falta de elementos em partes iguais.

Quanto aos pagamentos por conta as referidas sociedades não têm de efetuar pagamentos por conta, obrigação que incumbe em sede de IRS aos respetivos sócios enquanto titulares de rendimentos da categoria B.

Como sujeitos passivos de IRC e exercendo a título principal uma atividade de prestação de serviços, estão adstritas ao cumprimento das respetivas obrigações acessórias, designadamente a dispor de contabilidade organizada e a apresentar a declaração de rendimentos.

Estas sociedades devem, nos termos dos artigos 91º, atual 98º e seguintes do CIRC proceder à retenção na fonte de IRS relativamente aos rendimentos pagos ou postos à disposição dos seus sócios com exceção dos relativos a lucros ou adiantamentos por conta de lucros efetuados nos termos do Código das Sociedades Comerciais, visto não

revestirem, de acordo com o disposto na alínea h) do artº 6º, atual 5º, daquele código, a natureza de rendimentos de capitais.

### **Circular nº 6/2014 da Direção de Serviços de IRC**

A Lei nº 2/2014 de 16 de Janeiro, procedeu à reforma da tributação das sociedades alterando o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas.

Com a referida lei foi criado o regime simplificado de determinação da matéria coletável concretizado através dos artºs 86-A e 86-B ao CIRC.

Em termos de incidência pessoal e de acordo com o nº 1 do artº 86-A podem optar por este regime os sujeitos passivos residentes, os não isentos nem sujeitos a um regime especial de tributação, que exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.

Ao referir que os sujeitos passivos isentos ou sujeitos a um regime especial de tributação não podem optar pelo regime simplificado o legislador excluiu do seu âmbito de aplicação subjetiva, designadamente, todos os sujeitos passivos abrangidos pelo regime de transparência fiscal a que se refere o artº 6º do CIRC.

### **Circular nº 5/2014 da Direção de Serviços de IRS**

A Lei nº 83-C/2013, de 31 de Dezembro, que aprovou o Orçamento de Estado para 2014, alterou a redação do nº 2 do artº 31 do CIRS.

Encontram-se abrangidos na alínea b) do nº 2 do artº 31 do CIRS os rendimentos auferidos no exercício, por conta própria, de qualquer atividade de prestação de serviços que tenham Enquadramento na alínea b) do nº 1 do artº 3º do mesmo Código, independentemente da atividade exercida estar, nos termos do artº 151º do Código do IRS, classificada de acordo com a Classificação Portuguesa de Atividades Económicas (CAE) do Instituto Nacional de Estatística, ou de acordo com os códigos mencionados na tabela de atividades aprovada pela Portaria nº 1011/2001, de 21 de Agosto incluindo a atividade com o código “1519 Outros prestadores de serviços” uma vez que o normativo em causa não remete para as atividades identificadas de forma específica na tabela de atividades, ao contrário do que sucede na alínea b) do nº 1 do artº 101 do CIRS para efeitos de retenção na fonte.

Contudo, excluem-se dos rendimentos previstos na alínea b) do nº 2 do artº 31 do CIRS, os decorrentes de prestações de serviços efetuadas pelo sócio a uma sociedade abrangida pelo regime de transparência fiscal, nos termos da alínea b) do nº 1 do artº 6º do CIRC, por se

encontrarem excecionadas da aplicação dos coeficientes, ao abrigo do disposto no corpo do nº 2 deste artº 31.

## **1.7 ACE/AEIE**

### **O Regime Jurídico dos ACE consta do Dec-Lei nº 430/73 de 25 de agosto.**

Neste diploma a Lei nº 4/73, de 4 de junho, consagrou a figura dos agrupamentos complementares de empresas, instrumento de política económica bastante divulgado noutros países que já contava entre nós com algumas tentativas de realização, mas para as quais faltava adequado suporte jurídico. O objetivo do instituto é contribuir para a resolução de muitos problemas que sobretudo as empresas de pequena e média dimensão defrontam em vários domínios, a fim de revigorar a eficiência e a capacidade competitiva que representam uma parcela importante do nosso sistema produtivo e que continuam a desempenhar papel de relevo, mesmo em estruturas economicamente mais evoluídas.

As disposições do presente diploma, em anexo, são, na maioria das vezes de natureza supletiva. As que têm caráter imperativo visam principalmente assegurar que os agrupamentos complementares de empresas se constituam e funcionem segundo os princípios que orientaram a sua criação, de modo que justifiquem os amplos benefícios fiscais que lhes foram concedidos e não possam, pelo contrário, ser meios para fraudar o interesse nacional e a justiça tributária.

### **O Regime Jurídico dos Agrupamentos Europeus de Interesse Económico (AEIE) consta do Dec-Lei nº 148/90 de 9 de maio.**

Este diploma visou aprovar as disposições de natureza substantiva necessárias à execução do Regulamento (CEE) nº 2137/85, do Conselho, de 25 de julho de 1985, relativo à instituição de um agrupamento europeu de interesse económico publicado no Jornal Oficial das Comunidades Europeias, nº L 199, de 31 de julho de 1985.

Trata-se de uma nova figura, ao tempo, de direito comunitário, supranacional, que tem por objetivo facilitar a cooperação entre empresas e profissionais liberais de diferentes Estados membros.

Esta figura foi inspirada na figura francesa do groupement européen d`interêt économique, em que o legislador português também se inspirou para criar o agrupamento complementar

de empresas (ACE). Esta origem comum justifica que se apliquem ao AEIE, subsidiariamente, disposições da lei portuguesa sobre o ACE ( a Lei nº 4/73, de 4 de junho e o Decreto-Lei nº 430/73, de 25 de agosto fundamentalmente).

## **1.8 Regime de transparência fiscal internacional/CFC**

Existe um regime que se aplica a sociedades internacionalmente conhecidas como “Controlled Foreign Company” – CFC, denominado como Regime de Transparência Fiscal Internacional.<sup>7</sup>

### **1.8.1 Conceito**

No âmbito da denominada transparência fiscal internacional aplicam-se as denominadas Regras CFC, normas caracterizadas como anti abuso com o objetivo de obstar a situações ilícitas de evasão fiscal a nível internacional, com o pretexto de deslocalizar lucros pertencentes ao Estado de Residência de uma sociedade mãe para outros espaços jurisdicionais com taxas de tributação mais reduzidas.

A noção de direção efetiva foi originada como resposta a sociedades que existiam apenas de nome, sedeadas em paraísos fiscais, controladas por residentes (é neste contexto que autores como Soares Martinez, Direito Fiscal, 1993, p.258, colocam o recurso ao elemento de conexão sede efetiva.

Conforme Rui Morais (2005:269) a lei fiscal prevê mecanismos cujo objetivo é tratar dos problemas que as chamadas sociedades base suscitam nomeadamente, em Portugal, o artº 66º do CIRC.

Este preceito concretiza uma abrangência do valor dos rendimentos recebidos de entidades residentes em países com regimes fiscais privilegiados ou mais favoráveis, denominados paraísos fiscais ou regimes fiscais preferenciais, Casalta Nabais ( 2007:599)

Diversos países com o objetivo de prevenir e controlar a aplicação das respetivas ordens jurídicas fiscais, possuem listas negras dos países que constituem paraísos fiscais e listas de países que não constituem paraísos fiscais, listas brancas.

O mesmo autor (2007:600) menciona que no nosso país, no referido artº 66º, se encontra o que se entende por regime fiscal claramente mais favorável e identificada na Port. Nº

---

<sup>7</sup> Vidé Bianco, José Francisco, ob.citada, pg 20

150/2004 de 13 de fevereiro, relativo à imputação de lucros de sociedades residentes em países com regime fiscal privilegiado.

Neste regime, constitui rendimento dos sujeitos passivos de IRS residentes em território português os lucros ou rendimentos obtidos por entidades não residentes em território português e aí submetidos a um regime fiscal claramente mais favorável, no caso em que, nos termos e condições do artº 66º do CIRC, os mesmos detenham, direta ou indiretamente, mesmo que através de mandatário, fiduciário ou interposta pessoa, pelo menos 25% ou 10% das partes de capital, dos direitos de voto ou dos direitos sobre os rendimentos ou os elementos patrimoniais dessas entidades consoante os casos, aplicando-se para o efeito, com as necessárias adaptações, o regime aí estabelecido.

Conforme o disposto neste preceito legal, determina-se a imputação aos sócios residentes em território português, na proporção da respetiva participação no capital social e independentemente da sua distribuição, dos lucros obtidos por sociedades residentes fora desse território e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável.

Conforme já afirmado, constitui pressuposto deste regime a detenção direta ou indiretamente de uma participação social de pelo menos 25% ou no caso de a sociedade não residente ser detida direta ou indiretamente em mais de 50% por sócios residentes uma participação social de , pelo menos, 10%.

Por outro lado considera-se existir um regime fiscal claramente mais favorável para a não consideração como custos dos pagamentos a entidades residentes em países com regime fiscal privilegiado.

Excluem-se deste regime as sociedades residentes fora do território português cujos lucros provenham em pelo menos 75% do exercício de uma atividade agrícola, industrial ou comercial, desde que não tenha como intervenientes residentes em território português ou esteja dirigida predominantemente ao mercado do território em que se situa. No entanto, são abrangidas as sociedades cuja atividade principal consista, designadamente, na realização de operações bancárias, de seguros de bens ou pessoas situadas fora do território português, de operações relativas a partes sociais e outros valores mobiliários e de locação de bens imóveis situados fora do território da residência.

Refere, ainda, Casalta Nabais (2007:601) que no exercício posterior em que haja efetiva distribuição de lucros já imputados anteriormente, são estes deduzidos à base tributável, havendo lugar a crédito de imposto por dupla tributação internacional, se for caso disso.

## 1.8.2 Objetivo

Com o fenómeno do desenvolvimento tecnico e científico a nível sobretudo da informática e da Internet ,bem como de outros tipos de comunicação, proporcionou-se cada vez em maior grau ao denominado mundo global em que tudo o que anteriormente se considerava distante hoje está ao alcance de um dedo.

Esta globalização incrementada também pela U.E. com a ausência de entraves no espaço europeu a nível de pessoas, bens e capitais, segundo Freitas Pereira (2008:20) fez com que as empresas se deslocalizassem para Estados onde a tributação e os custos de produção fossem mais baixos.

Surgiu, assim, uma concorrência entre empresas até então nunca alcançada refletindo-se esta nos próprios Estados e nos seus sistemas fiscais na necessidade de alcançar receitas de modo a suprir as suas próprias necessidades financeiras.<sup>8</sup>

Assim sendo, o princípio basilar à tributação das sociedades residentes na maior parte dos países e também em Portugal , é a tributação numa base mundial, o que quer dizer que os lucros de atividades desenvolvidas quer no país ou no exterior é sujeito a tributação no país de residência.

A tributação sustentada no acréscimo, tributação dos lucros realizados no estrangeiro à medida em que são incorridos - apenas ocorre no caso dos estabelecimentos estaveis (sucursais) de empresas consideradas residentes mas com estabelecimento no exterior, só se verificando no que concerne a sociedades participadas (subsidiárias) domiciliadas noutros países nos casos em que , por medida anti-abuso, ocorre a denominada “transparência fiscal internacional”, ou seja quando se aplica o regime fiscal conhecido por CFC (controlled foreign companies), consagrado na nossa fiscalidade segundo o preceituado no artº 66º do CIRC, como referido anteriormente<sup>9</sup> Trata-se de um regime que em primeiro lugar é aplicado aos rendimentos ditos “passivos”, visando combater a retenção de lucros nos estados onde as subsidiárias estão domiciliadas quando aí sujeitos a um regimes fiscal privilegiado.

Deste modo esses lucros são tributados na pessoa dos sócios à medida em que são obtidos independentemente da sua distribuição.

---

8 Freitas Pereira, Conferência Internacional Portugal/União Europeia e os EUA – “novas perspetivas económicas num contexto de globalização”, Instituto de Direito Económico, Financeiro e Fiscal, Faculdade de Direito de Lisboa, 23 a 27 de Junho de 2008 – Ciência e Técnica Fiscal nº 422, 20-22.

9 Vide Morais, Rui Duarte, Imputação de lucros de Sociedades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado, Porto, Publicações Universidade Católica, 2005.

Num contexto de concorrência fiscal entre os Estados surgem espaços territoriais, os denominados Paraísos Fiscais, em que a tributação é nula ou muito reduzida.

Neste contexto os Estados inserem nas suas legislações cláusulas anti abuso respeitantes à imputação de lucros de sociedades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado, vulgarmente designado pelo Regime CFC.

Segundo Teixeira de Freitas<sup>10</sup> estas normas visam, fundamentalmente, desconsiderar a personalidade jurídica das sociedades cuja constituição tenha sido inspirada predominantemente por razões de ordem fiscal, de forma a permitir a tributação de rendimentos acumulados no país de domicílio dos sócios, independentemente da efetiva distribuição dos lucros.

---

<sup>10</sup> Teixeira de Freitas, Luiz Augusto. Seminário Management Global Information, MGI Lisboa, 13 de dezembro de 1995.

---

## 2 – O REGIME DE TRANSPARÊNCIA FISCAL

---

### 2.1 Objetivos e funções do regime

Pese embora o tratamento para efeitos de imposto seja igual às sociedades de capitais, às denominadas sociedades de pessoas é aplicado um regime especial de tributação designado por Transparência Fiscal, que como dito, se encontra previsto no artº 6º do CIRC.

Este regime surgiu com o objetivo de atingir três realidades:

- A neutralidade fiscal em relação à forma jurídica das sociedades, no âmbito da tributação dos sócios ou membros da sociedade, sejam pessoas singulares ou coletivas como se a atividade fosse por eles diretamente desenvolvida.

Neste âmbito deve a tributação igualar-se no sentido em que a rendimentos idênticos deve existir uma tributação idêntica independentemente da forma organizativa, evitando distorções artificiosas, não sendo justo que a rendimentos iguais se tribute de forma diferenciada pela existência de qualquer outra forma jurídica, Como diziam Maria de Lourdes Vale e Manuel H. de Freitas Pereira, a “ tributação não deverá em princípio, ser condicionada pela forma jurídica dos entes sujeitos a imposto, devendo tomar-se para o efeito, como padrão, o imposto sobre o rendimento das pessoas singulares, que, para alguns autores, são as únicas que têm capacidade contributiva e, por isso, devem ser consideradas as grandes protagonistas de qualquer sistema fiscal.”<sup>11</sup> É particularmente importante esta questão quando se fala em relação a sociedades de pessoas diferenciando-as das sociedades de capital, associando-se normalmente as sociedades transparentes a sociedades de pessoas.

Pode-se afirmar com alguma certeza que as sociedades de pessoas estão em grande medida dependentes da essência dos próprios sócios, sendo que as sociedades de capital privilegiam as contribuições dos sócios, e não as suas individualidades.

---

<sup>11</sup> Vide Lourdes Vale, Maria e Freitas Pereira, Manuel H.”Não aplicação do regime de transparência fiscal às sociedades gestoras de participações sociais (SGPS), Fisco, nº 17.p.40.

Ao imputar-se os rendimentos da sociedade aos sócios, privilegia-se a sua capacidade de gerar rendimento em detrimento da sua organização em sociedade, conforme se poderá depreender do nº 1 do artº 6º do CIRC.

- O combate à evasão fiscal, de forma a evitar a possibilidade dos sujeitos passivos utilizarem figuras jurídicas com o objetivo de não pagar ou reduzir impostos;

A figura de planeamento fiscal é hoje comumente aceite, ou seja, de um modo legal reduz-se o pagamento de impostos através de mecanismos considerados na própria lei, como por exemplo aproveitando os benefícios fiscais. No entanto, por vezes a poupança fiscal é conseguida através de atos ilícitos infringindo-se a lei vigente, contrariando comportamentos que se encontram determinados nos códigos.

Deste modo a criação da sociedade e consequente personalização tributária apenas poderá servir para afastar a tributação das pessoas dos sócios, transferindo-a para a tributação da sociedade de modo a ser mais vantajosa a tributação nestes termos.

Contudo, sendo uma das preocupações do legislador provavelmente com a ideia de evitar a constituição de sociedades apenas com o objetivo de diminuir a carga fiscal em determinada atividade, ou seja, que através de uma sociedade fossem pagos menos impostos do que se os seus sócios exercessem essa mesma atividade de um modo individual. Aquando da entrada em vigor deste regime através da aprovação do código do IRC a taxa máxima, considerando a derrama era de 40,12 %, enquanto que taxa de maior escalão de IRS era 40% .<sup>12</sup>

Nestes termos, não haveria grande vantagem em criar uma sociedade em prol do desenvolvimento de uma atividade profissional individual.

Atualmente esta situação já não se verifica, pois a taxa de IRC foi diminuindo encontrando-se nos 23% em 2014, (artº 87, nº1 do CIRC), 24,5% considerando a derrama (em regra 1,5% sobre o lucro tributável), situação esta agravada nas taxas de IRS que se situam nos 48% (artº 68º, nº1 do CIRS.).

- A eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos aos sócios, pois estas sociedades não são tributadas em IRC mas sim na pessoa do sócio ou membro seja pessoa singular ou coletiva e consequentemente no seu IRS ou IRC.

---

<sup>12</sup> Dec Lei nº 442-A/88 de 30 de Novembro

A este respeito, Casalta Nabais (2007:231) refere que a situação de dupla tributação “configura uma situação de concurso de normas, isto é uma situação em que o mesmo facto tributário se integra na hipótese de incidência de duas normas tributárias diferentes, o que implica, de um lado, a identidade do facto tributário e, do outro, a pluralidade das normas tributárias”.

Dentro deste conceito se pode referir, ainda, os conceitos de dupla tributação jurídica e dupla tributação económica. Na primeira a identidade é total enquanto na segunda existe a identidade do objeto, do período de tributação, do imposto mas não a identidade do sujeito.

Sendo a sociedade sujeita ao regime de transparência fiscal é-lhe vedada a possibilidade de ser tributada como qualquer sociedade de capital, imputando-se a matéria coletável aos seus sócios e tributando na esfera dos mesmos. Deste modo, é como se existisse uma colagem dos dois impostos (IRC e IRS), sendo apenas tributado uma única vez, conforme previsto no artº 6º do CIRC.

Pode assim dizer-se que com o regime de transparência fiscal pretende-se e consegue-se o propósito de evitar a dupla tributação económica pois sendo o rendimento tributado apenas na esfera dos sócios, não existe tributação da sociedade pelo lucro apresentado nem se tributam os sócios pelos dividendos.

Como mecanismos de eliminação de dupla tributação verifica-se:

O regime de transparência fiscal relativamente às sociedades constantes do artº6 do CIRC;

O artº 46 do CIRC que continua a prever as situações em que se admite a exclusão da base tributaria de rendimentos já anteriormente tributados em IRC;

O anterior regime de tributação pelo lucro consolidado, existindo atualmente a tributação pelos grupos de sociedades (artºs 69º a 71º do CIRC);

Em relação às pessoas singulares está prevista a regra do artº 40-A, nº 1 do CIRS que dispõe que os lucros devidos por pessoas coletivas sujeitas e não isentas de IRC, sejam apenas consideradas em 50% do seu valor;

Quanto às pessoas coletivas e entidades equiparadas aplica-se o disposto no artº 51º do CIRC, com os requisitos e limitações nele previstos (como nº1, c) em relação à transparência fiscal).

Foi nestas circunstâncias e com estes objetivos que surgiu nos anos 80 com a reforma da tributação o regime de transparência fiscal, pelo Dec. Lei nº 442-B/88 que aprovou o Código do IRC.

No artº 5º (agora 6º) do código constava que a matéria coletável das sociedades civis não constituídas sobre a forma comercial, das sociedades de profissionais e das sociedades de administração de bens, em certas condições, e os lucros ou prejuízos de exercício, dos agrupamentos complementares de empresas e dos agrupamentos europeus de interesse económico, eram imputados aos sócios ou membros, respetivamente, integrando-se no seu rendimento tributável para efeitos de IRS ou IRC, consoante o caso. No ponto 3 do preâmbulo lia-se:

“ Importa ainda sublinhar que com objetivos de neutralidade, combate à evasão fiscal e eliminação da denominada dupla tributação económica dos lucros distribuídos aos sócios, se adota em relação a certas sociedades um regime de transparência fiscal. O mesmo caracteriza-se pela imputação aos sócios da parte do lucro que lhes corresponder independentemente da sua distribuição.

Este regime é igualmente aplicável aos agrupamentos complementares de empresas e aos agrupamentos europeus de interesse económico.”<sup>13</sup>

## **2.2 Apuramento do resultado**

Nos termos do nº 2 do artº 6º os lucros ou prejuízos do exercício, apurados nos termos deste Código, dos agrupamentos complementares de empresas e dos agrupamentos europeus de interesse económico, com sede ou direção efetiva em território português que se constituam e funcionem nos termos legais, são também imputáveis diretamente aos respetivos membros, integrando-se no seu rendimento tributável.

Conforme o disposto no nº 3 do mesmo preceito a imputação a que se refere os números anteriores é feita aos sócios ou membros nos termos que resultarem do ato constitutivo das entidades aí mencionadas ou, na falta, de elementos, em partes iguais.

O apuramento da matéria coletável destas sociedades é efetuado de acordo com as regras do IRC pelo que são sujeitos passivos do imposto, encontrando-se obrigadas ao

---

<sup>13</sup> Preâmbulo CIRC

cumprimento das formalidades exigidas quer a nível declarativo quer ao nível contabilístico.

Em sede de IRC considera-se a tributação do sócio ou membro não residente de uma sociedade transparente ou de um ACE ou AEIE que o mesmo possui estabelecimento estável em território português (nº 9 do artº 5º do CIRC).

Em sede de IRS, os valores imputados integram-se como rendimento líquido da categoria B mesmo calculados com base no IRC, cumprindo desta forma os objetivos deste regime.<sup>14</sup> De facto, a sociedade denominada transparente não é então tributada em sede de IRC integrando-se os valores imputados no rendimento tributável dos sócios ou membros, para efeitos de IRS ou IRC, consoante se trate de pessoas singulares ou coletivas. Consequentemente as sociedades e os agrupamentos abrangidos pelo regime de transparência fiscal não são sujeitos da obrigação principal que é o pagamento do imposto em sede de IRC, passando esta obrigação para as pessoas dos respetivos sócios ou membros, em sede de IRS ou IRC, salvo no que respeita em sede de IRC às denominadas tributações autónomas (artº 12 do CIRC).

Quanto às retenções na fonte, os rendimentos auferidos pelas entidades sujeitas ao regime de transparência fiscal estão sujeitas a estas nos mesmos termos que qualquer sujeito passivo de IRC, sendo estas também imputadas aos sócios mesmo não existindo matéria coletável, sendo efetuada de acordo com o estatuído no ato de constituição da sociedade ou não havendo essa cláusula em partes iguais. Deste modo os lucros posteriormente distribuídos por estas sociedades são considerados de aplicação de capitais não sendo objeto de retenção na fonte.

Verifica-se, assim, que as sociedades transparentes não são tributadas em IRC salvo quanto às tributações autónomas das despesas confidenciais, despesas de representação, encargos com viaturas e despesas com ajudas de custo.

Constatando-se a existência de correções à matéria coletável de sociedades sujeitas ao regime de transparência fiscal que impliquem alterações dos montantes imputados aos sócios a Autoridade Tributária procede às correções na liquidação efetuada àqueles, cobrando-se ou anulando-se as diferenças (artº 100).

---

<sup>14</sup> Vide ultima parte do ponto 3 do relatório do preâmbulo do código.

Sobre esta matéria devemos dar especial atenção em sede de IRS ao artº 20, em sede de IRC aos artºs 5º nº 9, 12º, 45º nº2, 52º nº 7, 90º nº 5, 100º, 118º nº 9, à Portaria 1041-2001, referente ao nº de viaturas e à Circular 8/90 regime de transparência fiscal aplicada às sociedades de profissionais.

Quanto ao período de tributação segue as normas do nº 1 do artº 8 do CIRC sendo o apuramento efetuado em regra de acordo com o ano civil, pese embora possa existir um período diferente para sociedades não residentes com estabelecimento estável (nº2 do artº8 do CIRC).

### **2.3 Pacto Social**

O artº 980º do Código Civil faculta a noção de contrato de sociedade como “aquele que duas ou mais pessoas se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício em comum de certa atividade económica, que não seja de mera fruição, a fim de repartirem os lucros resultantes dessa atividade”.

Também o artº 981º do mesmo Código determina, no seu nº 1, que o contrato de sociedade não está sujeito a forma especial, à exceção da que fôr exigida pela natureza dos bens com que os sócios entram para a sociedade.

No que respeita às **sociedades de Revisores**, estas têm por missão o desempenho de funções de revisão legal de contas, auditoria às contas e serviços relacionados de empresas e outras entidades, no exercício de quaisquer outras funções que por lei exijam a intervenção própria e autónoma de revisores oficiais de contas sobre determinados atos ou factos de empresas e de outras entidades, na consultoria em matérias que integram o programa de exame para revisores oficiais de contas e no exercício de demais funções definidas na legislação aplicável aos revisores oficiais de contas.<sup>15</sup>

O Regime Jurídico dos Revisores Oficiais de Contas foi aprovado pelo Decreto – Lei nº 442 – A/ 93, de 30 de Dezembro e alterado pelo Decreto- Lei nº 487/99 de 16 de Novembro<sup>16</sup>

---

<sup>15</sup> CFE Funchal consultado em <http://www.ideram.pt/CFE> em 11/09/2014

<sup>16</sup> Manual do Revisor Oficial de Contas – consultado em 10/092014- <http://www.gproc.com/EOROC.pdf>

Este tipo de sociedades, sociedades de Revisores Oficiais de Contas, revestem a natureza de sociedades civis, dotadas de personalidade jurídica podendo ser constituídas pelos tipos de sociedades previstas no Código das Sociedades Comerciais, através de escritura pública, nomeadamente de três formas:

1. Sociedade civil pura;
2. Sociedade civil, sob a forma comercial, e dentro da forma comercial poderá ser:
  - a) por quotas ou
  - b) anónima.

A firma das sociedades de revisores será obrigatória e exclusivamente composta pelos nomes de todos os sócios ou de pelo menos um dos sócios revisor oficial de contas, ou pessoa singular ou coletiva, reconhecida para o exercício da profissão em qualquer dos outros Estados, por extenso ou abreviadamente, a que se poderão associar outros nomes, iniciais, siglas ou composições; e pelo qualificativo «Sociedade de Revisores Oficiais de Contas», ou abreviadamente «SROC», seguido do tipo jurídico adotado cfr,artº 2º do Pacto Social em anexo.

No caso de não individualizar todos os sócios, deverá a firma conter a expressão "& Associado"ou "& Associados", quando aplicável, não podendo ser sócio de mais de uma sociedade de revisores.

É proibido às restantes sociedades, quaisquer associações ou outras pessoas colectivas, bem como aos respectivos órgãos, utilizar quaisquer qualificativos susceptíveis de induzir em erro relativamente à designação de "Sociedade de Revisores Oficiais de Contas" ou "SROC", bem como, aos sócios ou membros das referidas entidades utilizar o qualificativo de "sócio de sociedade de revisores oficiais de contas" ou "sócio de SROC" ou ainda qualquer outro susceptível de induzir em erro.

Porém, uma sociedade de revisores poderá participar ou ser participada no capital por sociedades de revisores ou por sociedades reconhecidas para o exercício da profissão, em qualquer dos demais Estados.

Contudo, nas sociedades de revisores poderá também haver sócios não revisores oficiais de contas, pessoas singulares, desde que nos respectivos estatutos sejam estabelecidos cumulativamente requisitos essenciais.

Após a constituição da sociedade deverá ser depositada, para efeitos de registo na Ordem, uma certidão comprovativa do registo definitivo na conservatória do registo comercial,

quando aplicável, bem como um exemplar dos estatutos, do *Diário da República* e do jornal em que foram publicados ou fazendo prova de ter sido solicitada tal publicação.

As sociedades de revisores que não adotem os tipos jurídicos previstos no Código das Sociedades Comerciais adquirem personalidade jurídica pelo registo na Ordem a que se referiu anteriormente.

As sociedades de revisores devem possuir contabilidade organizada nos termos do SNC sendo que, por razões de natureza deontológica e disciplinar, a Ordem, através do conselho diretivo ou do conselho disciplinar, pode mandar proceder à análise da contabilidade e documentação da sociedade

O capital social não poderá ser inferior a 5000 euros, e tem de ser depositado numa instituição bancária antes da sua constituição exceto nas sociedades em que seja representado por acções, caso em que não poderá ser inferior a 50 000 euros cfr. artº 3º anexo.

Cada uma das partes de capital não poderá ser de montante inferior a 100 euros, tratando-se de quotas, nem de montante inferior a 1 cêntimo, tratando-se de acções, nem indivisível por estas quantias.

As partes de capital representativas de entradas em espécie deverão estar integralmente liberadas na data da constituição da sociedade; as partes de capital representativas de entradas em dinheiro deverão ser liberadas em metade, pelo menos, do seu montante na data da subscrição, efetuando-se a liberação do restante nas datas fixadas no estatuto ou, na falta de disposição estatutária, pela administração, direção ou gerência, mas não depois de decorrido um ano após a inscrição na lista dos revisores oficiais de contas.

As importâncias resultantes da liberação das entradas em dinheiro no ato da subscrição deverão ser depositadas num estabelecimento de crédito, antes de celebrar a escritura, numa conta aberta em nome da futura sociedade, devendo ser exibido ao notário o comprovativo de tal depósito por ocasião da escritura.

No caso de o capital das sociedades de revisores ser representado por acções, estas serão obrigatoriamente nominativas.

As partes de capital dos sócios das sociedades de revisores não poderão constituir objeto de penhor.

Quanto à administração, direção ou gerência da sociedade só poderá ser confiada a sócios todos os sócios são administradores, diretores ou gerentes, salvo disposição expressa dos estatutos em contrário, ficando incapacitado para exercer a administração, direção ou

gerência da sociedade o sócio revisor oficial de contas que se encontre em situação de suspensão de exercício cfr. artº 4º do anexo.

Se for o caso de uma sociedade civil pura, no pacto social, será retirada da denominação social a sigla "LDA" e a palavra "gerência" será substituída pela palavra "administração"

Os sócios respondem civil e solidariamente com as sociedades de revisores pela responsabilidade emergente do exercício das funções de interesse público em qualquer empresa ou outra entidades sendo a responsabilidade garantida por seguro e se efetuado pessoalmente pelo sócio deverá ser transferido para a sociedade de revisores.

A sociedade dissolver-se-á nos casos previstos da lei ou nos estatutos e produzir-se-á se as inscrições de todos os seus sócios revisores oficiais de contas ou a dela própria forem canceladas na lista dos revisores oficiais de contas, determinando o referido cancelamento a liquidação da sociedade; pela morte de todos os sócios ou se o número de sócios revisores oficiais de contas se encontrar reduzido à unidade, poderá o sócio único, no prazo de 180 dias, admitir novos sócios.

A sociedade considerar-se-á em liquidação a partir da dissolução ou da data em que se tornar definitiva a decisão judicial que declare a nulidade do seu ato constitutivo.

No que concerne às **sociedades de advogados**, o Regime aprovado pelo Decreto Lei 229/2004, de 10 de Dezembro, determina que as sociedades de advogados são obrigatoriamente civis, que apenas podem ter como sócios advogados inscritos na Ordem dos Advogados. Pelo que as sociedades de advogados, e os respetivos sócios, estão necessária e obrigatoriamente sujeitas ao regime de transparência fiscal.

Contudo, não deixa de ser curioso que no âmbito das profissões liberais a advocacia seja possivelmente a única atividade que, quando exercida em sociedade, está imperativamente sujeita a um tipo fechado de organização e, por consequência está obrigada ao regime de transparência fiscal.

Outros profissionais liberais (médicos, economistas, engenheiros) podem escolher com mais ou menos restrições, a forma societária em sociedade civil pura, ou adotando a forma comercial, e neste último caso tendo como sócios apenas pessoas que exerçam a mesma profissão ou incluindo outros sócios. Nessa medida dispõem de uma liberdade de opção pela tributação segundo o regime normal de tributação, em IRS ou IRC ou de tributação pelo regime de transparência fiscal.

Nesta matéria nada tem alterado no Regime Jurídico das Sociedades de Advogados sem qualquer fundamento para que as sociedades de advogados se mantenham obrigatoriamente sujeitas ao regime de transparência fiscal.<sup>17</sup>

Em relação ao Regime Jurídico das Sociedades de Advogados a publicação do Decreto-Lei n.º 513-Q/79, de 26 de Dezembro, com as alterações introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 237/2001, de 30 de Agosto, permitindo a institucionalização das sociedades de advogados, veio contribuir decisivamente para uma melhor e mais organizada prestação dos serviços jurídicos, com a relevância social de que os mesmos se revestem, possibilitando, ainda, um melhor acesso dos jovens advogados a estruturas organizadas, que completam e coordenam a sua adequada formação profissional. A livre prestação de serviços, decorrente da integração na União Europeia, exigiu posteriormente a harmonização das formas de prestação desses serviços, de modo a permitir uma concorrência sã e equilibrada entre os profissionais dos diversos Estados membros, harmonização essa que deu lugar à modificação do Estatuto da Ordem dos Advogados com a aprovação da Lei n.º 80/2001, de 20 de Julho. das suas características próprias e dos advogados que a integram. Como corolário deste princípio, caberá a cada sociedade optar, nomeadamente, pelo regime de responsabilidade por dívidas sociais, tendo sido criada a faculdade de escolha por um regime de responsabilidade limitada. Igualmente se prevê a possibilidade de o contrato de sociedade ou acordo de sócios regular a forma de calcular o valor da amortização das participações de capital em caso de cessão de participações a terceiro, transmissão não voluntária entre vivos, cessão gratuita, transmissão mortis causa, cessação da actividade do sócio, exoneração ou impossibilidade temporária do exercício da profissão ou suspensão da inscrição do sócio como advogado. Em segundo lugar, salvaguardou-se o princípio da natureza não mercantil das sociedades de advogados, não se remetendo a sua regulação para o direito comercial, como sucede noutras ordens jurídicas.

Por razões de lógica e certeza jurídicas, visando evitar no futuro desnecessárias dúvidas de interpretação e aplicação da lei e dos contratos de sociedade, estipula-se que, nos casos omissos, o regime supletivo das sociedades de advogados será o regime das sociedades civis.

Em terceiro lugar, seguiu-se o princípio da institucionalização das sociedades de

---

<sup>17</sup> Vidé Ordem dos Advogados <http://www.oa.pt> consultado em 29/9/2014

advogados, assim se criando condições para que, à semelhança do que sucede nos países mais desenvolvidos, se criem e consolidem em Portugal instituições de advocacia. Neste sentido, deve destacar-se a faculdade de a firma da sociedade poder manter o nome de ex-sócios, mediante a autorização destes ou dos seus herdeiros. Relevo merece, também, a obrigatoriedade de estabelecer planos de carreira que detalhem os critérios de progressão do advogado dentro da sociedade. Em quarto lugar, seguiu-se o princípio da transparência e da credibilidade do exercício da profissão de advogado, nomeadamente tornando obrigatório o depósito na Ordem dos Advogados das contas anuais das sociedades de advogados que optem pela responsabilidade limitada.

Finalmente, acolheu-se o princípio da desburocratização, no que respeita à relação entre a Ordem e as sociedades de advogados. Nesse sentido, apenas para a constituição da sociedade ou para os casos de cisão ou fusão se prevê a necessidade de aprovação prévia pela Ordem dos Advogados dos contratos de sociedade respectivos. Quanto aos demais casos, nomeadamente alteração do contrato de sociedade ou associação entre sociedades de advogados, a eficácia dos actos dependerá de registo na Ordem, o qual poderá ser recusado.

As sociedades de advogados gozam de personalidade jurídica, sendo esta adquirida a partir da data do registo do contrato de sociedade sendo que, pelos atos praticados em nome da sociedade até ao registo, respondem solidariamente todos os sócios e após o registo do contrato, a sociedade assume os direitos e obrigações decorrentes dos actos praticados em seu nome.

A capacidade das sociedades de advogados abrange todos os direitos e obrigações necessários ou convenientes ao exercício em comum da profissão de advogado, excetuando aqueles que lhes sejam vedados por lei ou os que sejam inseparáveis da personalidade singular.

As participações em sociedades de advogados são obrigatoriamente nominativas e só podem ser detidas por advogados inscritos na Ordem dos Advogados, com exclusão dos advogados estagiários.

Os advogados da União Europeia registados na Ordem dos Advogados, caso não sejam sócios de uma sociedade de advogados constituída de acordo com o direito interno do respectivo Estado, podem constituir entre si, com advogados portugueses ou com advogados de diferentes Estados membros da União Europeia, uma sociedade de advogados.

Só podem fazer parte de uma única sociedade de advogados e devem consagrar a esta toda a sua actividade profissional de advogados, sem prejuízo de qualquer dos sócios poder exercer actividade profissional de advogado fora da sociedade, desde que autorizado no contrato de sociedade ou em acordo escrito de todos os sócios.

Nas sociedades de advogados podem exercer a sua actividade profissional advogados não sócios que tomam a designação de associados, ficando os direitos e deveres dos associados a constar do contrato de sociedade ou a ficar definidos nos planos de carreira e deles deve ser dado conhecimento ao associado, no momento da sua integração na sociedade.

O contrato de sociedade deve conter obrigatoriamente as seguintes menções:

- a) O nome e o número de inscrição na Ordem dos Advogados dos sócios;
- b) A firma da sociedade;
- c) A sede social;
- d) O montante do capital social, a natureza e o valor das participações que o representam e os respectivos titulares;
- e) Consistindo a entrada em bens diferentes de dinheiro, a descrição destes, bem como a especificação e a justificação dos respectivos valores;
- f) A declaração da realização total ou parcial do capital;
- g) O modo de determinação das participações de indústria;
- h) O modo de determinação de repartição dos resultados;
- i) A forma de designação dos órgãos sociais;
- j) Os direitos especiais concedidos a algum ou alguns dos sócios, se existirem;
- l) O regime de responsabilidade por dívidas sociais.

Pode o contrato de sociedade prever a abertura de outros escritórios da sociedade, no País ou no estrangeiro, para além do escritório da sede.

O contrato de sociedade deve constar de documento particular, salvo quando haja entrada de bens imóveis, caso em que deve constar de escritura pública após ser outorgado depois de aprovado o projecto do contrato de sociedade pela Ordem dos Advogados

O projeto de contrato de sociedade é submetido à aprovação do conselho geral da Ordem dos Advogados, o qual exerce um controlo de mera legalidade, verificando designadamente se o mesmo está de harmonia com as normas deontológicas constantes do Estatuto da Ordem dos Advogados, bem como, com as regras previstas no diploma, deve ser acompanhado do certificado de admissibilidade de firma.

No prazo de 15 dias após a outorga do contrato de sociedade, deve ser apresentada ao conselho geral da Ordem dos Advogados uma cópia autenticada do contrato, que fica

arquivada, a fim de se proceder ao registo em livro próprio ficando o conselho geral da Ordem dos Advogados obrigado a promover o registo no prazo de 10 dias. A firma da sociedade é constituída pelo nome profissional, completo ou abreviado, de todos, alguns ou algum dos sócios da sociedade e termina com a expressão «sociedade de advogados» e a menção do regime de responsabilidade, com as iniciais RL para as sociedades de responsabilidade limitada, ou RI para as sociedades de responsabilidade ilimitad, cfr. artº 1º do anexo, Pacto Social dos Advogados.

Quando a firma não individualize o nome de todos os sócios, deve ser aditada a expressão «e associados» ou «& associados» podendo a firma da sociedade ser mantida com o nome, completo ou abreviado, de ex-sócios mediante autorização escrita destes ou dos seus herdeiros, dada a qualquer momento, exceto, quando o nome do ex-sócio tenha figurado na firma da sociedade por mais de 20 anos, caso em que deixa de ser necessária a autorização referida.

No que se refere a participações de indústria e de capital todos os sócios integram a sociedade com participações de indústria e, alguns ou algum deles, segundo o que for convencionado, também com participações de capital cfr. artº 4º do anexo.

As participações de indústria não concorrem para a formação do capital social e presumem-se iguais, salvo estipulação em contrário do contrato de sociedade, são intransmissíveis e extinguem-se sempre que o respectivo titular deixe, por qualquer razão, de ser sócio da sociedade. Extinguindo-se a participação, o sócio ou os seus herdeiros têm direito, salvo convenção em contrário, a receber da sociedade relativamente à sua participação de indústria e na proporção desta.

As participações de capital podem ser realizadas em dinheiro ou em espécie. A cessão onerosa de participações de capital é livre entre os sócios, sem prejuízo do direito de preferência dos restantes, a exercer na proporção das suas participações, excepto se o contrato de sociedade dispuser de forma diversa.

Compete à assembleia geral dos sócios deliberar sobre as matérias não compreendidas nas atribuições legais ou estatutárias da administração. Dependem de deliberação dos sócios os seguintes actos, além de outros que o presente diploma ou o contrato indicarem:

- a) Consentimento para transmissão de participações de capital;
- b) Amortização de participação de capital;
- c) Extinção da participação de indústria;
- d) Admissão e exclusão de sócio;
- e) Designação e destituição de administradores e fixação das respectivas remunerações;

- f) Alienação ou oneração de bens imóveis e do estabelecimento da sociedade;
- g) Aprovação das contas e dos resultados de exercício;
- h) Distribuição de lucros;
- i) Propositura de acções contra sócios e administradores;
- j) Participação em consórcios, agrupamentos complementares de empresas e em agrupamentos europeus de interesse económico;
- l) Prorrogação da duração da sociedade;
- m) Dissolução da sociedade;
- n) Fusão e cisão da sociedade;
- o) Outras alterações do contrato de sociedade;
- p) Ratificação dos actos celebrados em nome da sociedade antes do registo do contrato.

A assembleia geral é constituída por todos os sócios da sociedade e não pode deliberar, em primeira convocação, sem a presença de, pelo menos, três quartos dos sócios. Todos os sócios têm igual poder para administrar a sociedade, independentemente da forma societária escolhida, salvo estipulação em contrário do contrato de sociedade. O exercício dos poderes de administração deve conformar-se com a independência do sócio, enquanto advogado, relativamente à prática dos respectivos actos profissionais cfr. artº 5º do anexo.

A administração deve elaborar e submeter à assembleia geral as contas do exercício, acompanhadas do relatório de gestão, do balanço e da demonstração de resultados e dos respectivos anexos, no prazo de três meses a contar da data do encerramento de cada exercício anual.

A sociedade pode atribuir mensalmente aos sócios uma importância fixa por conta dos lucros a distribuir.

Salvo disposição do contrato ou deliberação da assembleia geral em contrário, as remunerações de qualquer natureza cobradas como contraprestação da actividade profissional da advocacia dos sócios e dos associados constituem receitas da sociedade.

A distribuição dos lucros é deliberada em assembleia geral, segundo o que se encontrar estabelecido no contrato de sociedade ou em acordo escrito de todos os sócios sendo que a divisão dos lucros entre os sócios pode não ser proporcional ao valor das participações de cada um cfr. artº 12º do anexo.

As sociedades de advogados devem optar, no momento da constituição, por um dos dois tipos seguintes, consoante o regime de responsabilidade por dívidas sociais a adoptar:

a) Sociedades de advogados de responsabilidade ilimitada;

b) Sociedades de advogados de responsabilidade limitada.

A responsabilidade por dívidas sociais inclui as geradas por actos praticados ou por omissões imputadas a sócios, associados e advogados estagiários, no exercício da profissão.

Nas sociedades de advogados de responsabilidade ilimitada, os sócios respondem pessoal, ilimitada e solidariamente pelas dívidas sociais.

Os credores da sociedade só podem, no entanto, exigir aos sócios o pagamento de dívidas sociais após a prévia excussão dos bens da sociedade.

Nas sociedades de advogados de responsabilidade limitada, apenas a sociedade responde pelas dívidas sociais.

O capital social mínimo é de (euro) 5000, a subscrever e a realizar integralmente em dinheiro cfr. artº 3º do anexo.

As sociedades de advogados que optem pelo regime de responsabilidade limitada devem obrigatoriamente contratar um seguro de responsabilidade civil para cobrir os riscos inerentes ao exercício da actividade profissional dos seus sócios, associados, advogados estagiários, agentes ou mandatários.

O capital mínimo obrigatoriamente seguro não pode ser inferior ao valor correspondente a 50% do valor de facturação da sociedade no ano anterior, com um mínimo de (euro) 50.000 e um máximo de (euro) 5.000.000.

É admitido o consórcio entre duas ou mais sociedades de advogados para o exercício, em conjunto e por período limitado, da actividade profissional de advogado. O consórcio com sociedades de advogados estrangeiras só é permitido nos casos em que estas exerçam em exclusivo a actividade de advocacia.

As sociedades de advogados podem agrupar-se entre si sob a forma de agrupamento complementar de empresas (ACE) cfr. artº 2º do anexo.

O ACE é constituído nos termos e condições livremente estabelecidas pelas partes, com respeito pelas normas deontológicas aplicáveis, pelos preceitos do presente diploma e da legislação específica respectiva.

Não são permitidos ACE com sociedades de advogados estrangeiras que não exerçam em exclusivo a actividade de advocacia.

As sociedades de advogados podem agrupar-se entre si sob a forma de agrupamento europeu de interesse económico (AEIE).

O AEIE é constituído nos termos e condições livremente estabelecidos pelas partes, com respeito pelas normas deontológicas aplicáveis, pelos preceitos do presente diploma e da legislação específica respectiva. Não são permitidos AEIE com sociedades de advogados estrangeiras que não exerçam em exclusivo a actividade de advocacia.

## **2.4 Tributação nas categorias de rendimentos**

O CIRS preconiza no seu artº 20, que constitui rendimento dos sócios ou membros das entidades referidas no artº 6º do CIRC, que sejam pessoas singulares, o resultante da imputação efetuada nos termos e condições dele constante ou, quando superior, as importâncias que, a título de adiantamento por conta de lucros, tenham sido pagas ou colocadas à disposição durante o ano em causa; sendo que as respetivas importâncias se integram como rendimento líquido de categoria B.

Por outro lado, também constitui rendimento dos sujeitos passivos de IRS residentes em território português os lucros ou rendimentos obtidos por entidades não residentes em território português e aí submetidos a um regime fiscal claramente mais favorável, no caso em que, nos termos e condições do artº 66º do Código do IRC, os mesmos detenham, direta ou indiretamente, mesmo que através de mandatário, fiduciário ou interposta pessoa, pelo menos 25% ou 10% das partes de capital, dos direitos de voto ou dos direitos sobre os rendimentos ou os elementos patrimoniais dessas entidades, consoante os casos, aplicando-se para o efeito, com as necessárias adaptações, o regime estabelecido no nº 3 do mesmo preceito.

De qualquer modo, nos termos do nº 4 do mencionado artigo, para efeitos do número anterior, as respetivas importâncias integram-se como rendimento líquido na categoria B, nos casos em que as partes de capital ou os direitos estejam afetos a uma atividade empresarial ou profissional, ou na categoria E, nos restantes casos.

Contudo se os sócios forem pessoas coletivas, como por exemplo no caso dos ACE e AEIE, a matéria tributável apurada será imputada ao sócio pessoa coletiva na sua declaração de IRC.

Em relação à tributação na categoria B de IRS, a imputação de rendimentos pode ter como consequência que os sócios possam ser obrigados a pagar imposto relativamente a

rendimentos que não receberam ou que não foram colocados à sua disposição pela sociedade.<sup>18</sup>

---

<sup>18</sup> Portaria nº 150/2004, de 13 de fevereiro – Lista dos países, territórios e regiões com regimes de tributação privilegiada claramente mais favoráveis (paraísos fiscais)

Portaria nº 292/2011, de 8 de novembro – primeira alteração à Portaria nº 150/2004, de 13 de Fevereiro.

---

## 3 – A CONVENÇÃO MODELO OCDE

---

### 3.1 A Transparência Fiscal e a CMOCDE

Conforme Rui Duarte Morais “A CMOCDE é um articulado de convenção proposto pela OCDE como “guia” para a celebração pelos Estados, a nível bilateral, de convenções sobre dupla tributação. É o modelo mais seguido a nível internacional e no qual se baseia a generalidade das convenções subscritas por Portugal”<sup>19</sup>

O critério da Convenção previsto no artigo 4º trata do domicílio fiscal ou residência. A expressão “ residente de um Estado contratante significa qualquer pessoa física (pessoa natural) ou jurídica (pessoa coletiva) que, decorrendo da legislação nacional esteja sujeita à imputação tributária respetiva, seja por domicílio, residência, local de direção ou a qualquer outro critério de natureza similar. A Convenção consagra critérios para a resolução de situações especiais, respeitantes ao entendimento em presença do caso concreto: a) residente apenas no Estado em que tenha uma habitação permanente à sua disposição; b) quando não fôr possível determinar o centro de interesses vitais ou a habitação permanente, opta-se pelo critério de permanência habitual; c) em última instância por acordo entre ambos os Estados, o denominado procedimento amigável.

As disposições normativas em Portugal acerca da residência e sujeição tributária estão inscritas na legislação dos impostos sobre os rendimentos, quer no CIRS, quer no CIRC.

Também o artº 3º do Decreto-Lei 244/88 de 8 de agosto de 2011 considera, ainda, residente o estrangeiro com título de residência válido.

Quanto às pessoas coletivas o entendimento acerca de residência remete para o estabelecimento estável. Estabelece a Convenção que prevalecerá o Estado em que estiver situado o seu local de direção efetiva.

Porém, a questão do e-commerce levanta muitos obstáculos a todos os Estados no que concerne ao conceito de estabelecimento estável, situação a merecer ainda muito estudo.

---

<sup>19</sup> A Transparência Fiscal e a CMOCDE – ver relatório OCDE, Controlled Foreign Company Legislation, Paris – 1996

### **3.2 As implicações em Direito comparado**

A chamada transparência fiscal internacional aplica-se a sujeitos passivos que devido a uma incidência subjetiva por serem sócios de entidades não residentes em que se inclui no seu rendimento tributável rendimentos obtidos fora do seu território e que suportaram uma tributação inferior.

Por este motivo também a Espanha adotou o modelo Subpart F Income com o propósito de evitar a acumulação de benefícios dos seus residentes noutros Estados em que a pressão fiscal é mais baixa, sob o efeito da sociedade transparente, bem como o deferimento do imposto a pagar no Estado de residência dos sócios da sociedade mediante englobamento dos rendimentos conseguidos noutro Estado.

A técnica empregue consiste em imputar o rendimento da entidade não residente ao sócio integrando na sua base tributária certos rendimentos cuja fonte se situa noutros territórios.

Atualmente o regime de TFI tem como finalidade evitar a evasão fiscal por parte dos sócios das sociedades.

De facto a norma destina-se a neutralizar as atuações dos sócios residentes que desviam e acumulam rendimentos em sociedades aparentes não residentes situadas ou não nos chamados paraísos fiscais.

A utilização da sociedade simulada para ocultar rendimentos obtidos noutro Estado e submetidos a um tratamento fiscal privilegiado sem respeito pelo próprio Estado.

Em resumo, o pressuposto do regime TFI é o diferimento do imposto fundado na simulação ou abuso de formas jurídicas, de acordo com outra jurisdição tributária.

Assim, a sociedade aparente simulada encobre o diferimento ilícito do pagamento do imposto no Estado de residência do acionista principal com o fim de evitar uma taxaço superior de imposto.

A evolução do regime TFI<sup>20</sup>, derivado das disposições defensivas Subpart F EUA e adoptado pela maior parte dos Estados industrializados situa-se na fronteira da insegurança jurídica no plano internacional conforme diz O.Buhler “nos limites que o princípio da soberania tributaria permite sobre sociedades de outros países, pode dizer-se que foram modificados esses limites, ao aproveitar em seu favor, ao proceder contra o acionista do país, os benefícios obtidos no estrangeiro com um resultado económico final semelhante aquele produzido na teoria aceite em todos os países, exceto na Alemanha”.

---

<sup>20</sup> As regras CFC, Fiscalidad Internacional, Túlio Rosembuj

O sistema Subpart F não teve outros fins, na sua origem, que o de estabelecer barreiras à utilização de territórios classificados como paraísos fiscais mediante a constituição de sociedades aparentes com o objetivo de acumular rendimentos isentos ou escassamente tributados e o diferimento do imposto correspondente ao Estado de residência da sociedade mãe ou acionista principal.

A caracterização subjetiva da entidade submetida ao regime de Subpart F pretendia circunscrever a sua aplicação aos sócios sobre pressupostos meramente fiscais.

O alargamento do regime a outros pressupostos faz com que hoje em dia se viva uma situação de incerteza jurídica difícil de explicar.

A globalização, a expansão ultra territorial vai mais além dos propósitos iniciais verificando-se a necessidade de repensar o paradigma existente sobre os princípios do Direito fiscal internacional.

### **3.3 As Convenções**

O Código do IRC determina no seu artº 2º, nº3 que são sujeitos passivos residentes aqueles cuja sede (aquela que figura no contrato) ou direção efetiva (comummente se afirma como aquele local onde se deva situar a administração da empresa e onde são tomadas as decisões correntes de gestão<sup>21</sup> se situe em território nacional.

São, portanto estes os dois elementos de conexão, no entanto, devido ao desenvolvimento da informática e das telecomunicações é possível realmente que a direção efetiva se situe em qualquer parte do mundo. Também a existência de grandes grupos de multinacionais dificulta este critério de direção efetiva por efetivamente ela ser muito abrangente.

O facto é que os países necessitam de receitas fiscais com o fim de suprir as necessidades públicas e desse modo podem invocar ambos os elementos de conexão originando situações de dupla tributação de lucros.

É nesta situação em que mais do que um Estado exige o imposto que importa a existência de uma convenção entre as partes de modo a diluir o conflito através das regras nela estabelecidas (cfr.artº 4, nº3 da CMOCDE).

Quanto aos sujeitos passivos não residentes estes são tributados pelos rendimentos auferidos em Portugal, critério da fonte como elemento de conexão com direito a arrecadar o imposto, conforme o estabelecido no nº 3 do artº 4º do CIRC, sendo por vezes este ato

---

<sup>21</sup> Vidé Morais, Rui Duarte, Imputação de Lucros das Sociedades

efetuado por substituição tributária da entidade pagadora através de retenção na fonte a taxa liberatória.

No entanto, em relação ao estabelecimento estável um não residente dispõe em outro estado de uma estrutura através da qual exerce uma atividade empresarial, incluindo o exercício de atividades profissionais de modo independente.

Na maioria das Convenções os rendimentos das profissões independentes apareciam regulados no antigo artigo 14º da CMOCDE, tendo sido suprimido este artº e os rendimentos das profissões independentes passaram a ser consideradas como lucro empresarial nos termos do artº 7º.

Segundo Rui Morais (2008:26) existindo um estabelecimento estável de um não residente existe uma divergência entre as realidades económica e jurídica sendo o titular do estabelecimento um não residente, a empresa que detém o estabelecimento é residente. Dá-se deste modo, relevância à realidade económica, o estabelecimento é tratado como uma entidade residente ficando sujeito às mesmas regras de tributação que os residentes.

Quanto ao direito internacional, há que ter em conta o princípio da não discriminação- previsto nas convenções sobre dupla tributação, que limita uma tributação mais onerosa a um estabelecimento estável num outro estado contratante do que a aquela a que possam estar sujeitas as outras empresas desse estado.

---

## 4- A TRIBUTAÇÃO NAS DIVERSAS VERTENTES

---

Em sede de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas o apuramento do lucro tributável é efetuado através do resultado líquido acrescido das correções e adicionando as mais ou menos variações patrimoniais.

### 4.1 A Modelo 22

Determina a alínea b) do artº 117 do CIRC que os sujeitos passivos de IRC ou os seus representantes são obrigados a entregar a declaração periódica de rendimentos, nos termos do artº 120 do mesmo código.

Preconiza o supra mencionado preceito que a declaração periódica de rendimentos deve ser enviada anualmente, em regra, até ao último dia do mês de Maio do ano seguinte.

A finalidade da mod.22 é declarar o lucro tributável das sociedades apurado a partir do resultado líquido e das variações patrimoniais positivas e negativas verificadas no mesmo período e não refletidas naquele resultado, determinadas com base na contabilidade e eventualmente corrigidos nos termos do Código do IRC.

As sociedades de profissionais, as sociedades de simples administração de bens, os agrupamentos complementares de em presas (ACE's) e os agrupamentos europeus de interesse económico (AEIE's) também são obrigados a apresentar a declaração mod.22 nos termos do nº 9 do artº 117 do CIRC, embora não sejam objeto de tributação, mas sim os seus sócios ou membros, mesmo que não haja distribuição de lucros.<sup>22</sup>

### 4.2 A tributação das sociedades transparentes

O IRC define a base de incidência na alínea a) do nº1 do artigo 2º do CIRC sobre o lucro das sociedades comerciais ou civis sob a forma comercial, das cooperativas e das empresas públicas e de outras entidades, públicas ou privadas, bem com entidades desprovidas de personalidade jurídica cujos rendimentos não sejam tributáveis diretamente em IRS ou em IRC diretamente na titularidade de pessoas singulares ou coletivas com sede ou direção

---

<sup>22</sup> Vide Quintino Ferreira, Henrique -A determinação da matéria coletavel,1998.pg 23

efetiva em território português e que exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial, ou agrícola.

O IRC é um imposto periódico, anual, compreendendo o período de 12 meses que pode não ser exatamente o ano civil, admite-se um período não coincidente com o ano civil, em regra aproveitado por empresas de grupos multinacionais tributadas pela consolidação.

Verificando-se a existência de tributação de pessoas coletivas e de pessoas singulares surge num grau intermédio a tributação de sociedades de pessoas.

Estas pessoas desenvolvem uma atividade conjunta de acordo com as suas qualificações profissionais, correspondendo às profissões liberais sendo que o capital da sociedade tem uma expressão mínima e por essa razão é secundário, como diz Saldanha Sanches (...) No sentido de uma associação entre pessoas que formam uma sociedade para pôr em conjunto as suas aptidões profissionais.

Devido a esta conflitualidade de tratamento de sociedades de pessoas como se de sociedades de capitais se tratasse releva o chamado regime de transparência fiscal, o qual atenua essencialmente o problema de dupla tributação na pessoa coletiva (a sociedade) e na esfera dos sócios (pessoas singulares).

Deste modo optou-se pela alternativa de não ser a sociedade o sujeito passivo do imposto embora seja sujeito passivo a nível da relação jurídica existente.

Como já anteriormente descrito é imputada aos sócios, integrando-se, nos termos da legislação que for aplicável, no seu rendimento tributável para efeitos de IRS ou IRC, consoante o caso, a matéria coletável, determinada nos termos do código, das sociedades a seguir indicadas, com sede ou direção efetiva em território português, ainda que não tenha havido distribuição de lucros:

- Sociedades civis não constituídas sob forma comercial;
- Sociedades de profissionais;
- Sociedades de simples administração de bens, cuja maioria do capital social pertença, direta ou indiretamente, durante mais de 183 dias do exercício social, a um grupo familiar, ou cujo capital pertença, em qualquer dia do exercício social, a um número de sócios não superior a cinco e nenhum deles seja pessoa de direito público.
- Os lucros ou prejuízos do exercício, apurados nos termos do código, dos agrupamentos complementares de empresas e dos agrupamentos europeus de

interesse económico, com sede ou direção efetiva em território português, que se constituam e funcionem nos termos legais, são também imputáveis diretamente aos respetivos membros, integrando-se no seu rendimento tributável.

- A imputação a que se referem os números anteriores é feita aos sócios ou membros nos termos que resultarem do ato constitutivo das entidades aí mencionadas ou, na falta de elementos, em partes iguais.

De harmonia com o regime de transparência fiscal as sociedades, designadamente as denominadas de sociedades profissionais e as de simples administração de bens, não são tributadas em IRC, mas a sua matéria coletável é diretamente tributada em IRS, em regra na categoria B, eliminando-se deste modo, a dupla tributação.

Aquando da sua criação o legislador entendia que era uma maneira de contornar algumas formas de constituição de sociedades com o objetivo de reduzir a carga fiscal aplicando-se ao universo das sociedades de profissionais, sociedades civis não constituídas sob a forma comercial e para as sociedades de simples administração de bens cujo capital pertença a um grupo familiar.

Constituí, assim, este regime uma exceção à incidência do imposto sobre as sociedades.

Conforme afirma Saldanha Sanches (2002:208 e ss) as sociedades transparentes estão isentas de IRC ou, em alternativa, não estão sujeitas a IRC, parecendo ser intenção do legislador considera-las como isentas, tendo integrado o artº 12 do CIRC, onde se dispõe que elas não serão tributadas em IRC, no capítulo II deste código que trata das “isenções”. No entanto, não existindo um fim extra fiscal mas sim uma não tributação em IRC por parte da sociedade imputando-se o resultado aos sócios no âmbito do IRS traduz-se expressamente numa situação de não tributação segundo o autor acima referenciado, inscrevendo-se nos termos do artº 6º do CIRC a matéria coletável que lhes for imputada na linha 709 do Quadro 07 da declaração mod.22, bem como, no campo G79 da IES, a matéria coletável a imputar aos sócios, cujo montante corresponde ao valor apurado no campo 311 do quadro 09 da mod. 22.

Este regime permite que as sociedades transparentes mesmo que não distribuam lucro, não sejam tributados em IRC, imputando a sua matéria coletável aos sócios, pela forma prevista no artº 6º..

Os lucros tributáveis dos ACE'S e AEIE's são também imputados nos termos do nº 3 do artº 6 aos seus membros, pelo que estes, se estiverem sujeitos a IRC, terão que adicionar esses lucros tributáveis na linha 709 do Quadro 07 da declaração mod.22., para além de ter

que preencher o campo G80 da IES com o valor apurado no campo 778 do quadro 07 da modelo 22 (lucro fiscal) ou o valor apurado no campo 777 do quadro 07 (prejuízo fiscal).

Nos termos do artº 6º do CIRC as sociedades transparentes devem imputar aos sócios a matéria coletável que lhes competir determinada nos termos do mesmo código.

Isto significa que os sócios, sendo pessoas coletivas, sujeitos a IRC devem adicionar ao seu lucro contabilístico a matéria coletável que lhes couber mediante a participação ou o estatuído no pacto social.

Estas sociedades, conforme disposto no artº. 12 do CIRC não são tributados em IRC pelo que não existe o PEC nestas sociedades.

No entanto, são tributadas pelas denominadas tributações autónomas, cuja tributação não incide propriamente sobre o rendimento mas sim sobre determinados tipos de despesas ou gastos, nos termos do artº 88 do CIRC:

- Despesas não documentadas, nº 1:

Para Casalta Nabais (2007:602) trata-se de uma tributação sobre a despesa ou consumo e não sobre o rendimento que se explica pela necessidade de prevenir e evitar que através dessas despesas as empresas procedam à distribuição camuflada de lucros, sobretudo de dividendos que assim apenas ficariam sujeitos a IRC enquanto lucros da sociedade, bem como combater a fraude e evasão fiscais que tais despesas ocasionem não apenas em relação ao IRS e IRC mas também em relação às correspondentes contribuições tanto das entidades patrimoniais como dos trabalhadores para a segurança social.

As despesas não documentadas estão sujeitos à taxa de 50% para entidades que exerçam a título principal atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, sem prejuízo da sua não consideração como gastos nos termos do artº 23º do CIRC.

A taxa será elevada para 70% nos termos do artº 88, nº2 do CIRC nos casos em que tais despesas sejam efetuadas por sujeitos passivos de IRC total ou parcialmente isentos ou que não exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.

Porém, estamos perante despesas não consideradas como gastos e por outro lado, sujeitas a tributação autónoma.

- Encargos com viaturas ligeiras de passageiros, motos ou motocicletos, nº 3:

São também tributadas autonomamente os encargos efetuados ou suportados por sujeitos passivos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, motos ou motocicletas, excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica às taxas de a) 10% no caso do custo de aquisição ser inferior a € 25 000; b) 27,5% se o valor de aquisição for superior a € 25 000 e inferior a € 35 000; c) 35% no caso de viaturas com custo de aquisição superior a € 35 000.

- Os encargos relativos a despesas de representação, n° 7:

São tributadas à taxa correspondente a 10% os encargos dedutíveis relativos a despesas de representação, nomeadamente despesas com recepções, refeições, viagens, passeios e outros.

- Despesas pagas a não residentes e aí submetidas a regime mais favorável, n° 8:

As importâncias pagas ou devidas a qualquer título a pessoas coletivas fora do território português e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável, salvo se o sujeito passivo puder demonstrar que tais encargos correspondem a operações efetivamente realizadas e que não têm um caráter anormal ou de montante exagerado:

À taxa de 35% para entidades que exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;

À taxa de 55% para entidades isentas ou que não exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.

- Os encargos dedutíveis relativos a despesas com ajudas de custo, n° 9:

Despesas com ajudas de custo e à compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal, não faturadas a clientes, exceto na parte em que haja tributação em IRS na esfera do beneficiário e os encargos da mesma natureza não dedutíveis, em empresas que apresentem prejuízos, à taxa de 5%.<sup>23</sup>

---

<sup>23</sup> Vidé Faustino, Manuel-xxiv Jornadas Latinoamericanas de derecho tributario – Venezuela Outubro de 2008, Os princípios tributarios face aos novos modelos de tributação de rendimento, Ciência e Técnica Fiscal n° 422, pg 228 a 231.

- As taxas de tributação autónoma previstas nos n.ºs 7 e 9 não são aplicáveis aos sujeitos passivos a que se aplique o regime simplificado da determinação da matéria coletável.

Podemos agora dividir as chamadas sociedades de transparência fiscal segundo as suas designações:

As sociedades de simples administração de bens - aquelas que não têm qualquer outra atividade. Esta norma destina-se a evitar o abuso da forma societária para a simples fruição de bens imobiliários por parte do grupo familiar, excluindo assim o exercício de uma verdadeira atividade comercial.

Sociedades civis sob a forma comercial - .Inicialmente as taxas de IRS eram mais elevadas e conseqüentemente existia uma pretensão anti abusiva devido ao imposto das sociedades se menor. Mais tarde com o incremento da taxa de IRC o legislador passou a concentrar-se na restrição das sociedades de profissionais que poderia caber no regime.

Surge então a restrição do exercício deste regime a profissionais com a mesma qualificação profissional, situação alterada em 2014 como já referido, caracterizada pela neutralidade, combate à evasão fiscal e eliminação da dupla tributação dos lucros distribuídos aos sócios.

### **4.3 Obrigações declarativas**

Assim sendo a sociedade totalmente constituída com personalidade jurídica sob incidência do imposto e sendo sujeito passivo do imposto está sujeita a obrigações determinadas no próprio código:

Dispõe o n.º 9 do art.º 117 segundo o qual a não tributação em IRC das entidades abrangidas pelo regime de transparência fiscal nos termos do n.º 6 não dispensa a apresentação da declaração de inscrição, de alterações ou de cancelamento no registo de sujeitos passivos de IRC, da declaração periódica de rendimentos e da declaração anual de informação contabilística e fiscal.

Há assim a dupla obrigação de declaração de rendimentos, a obrigação de declaração da sociedade em sede de IRC, relativamente ao lucro apurado, e a obrigação de cada um dos sócios de declarar em sede de IRS ou de IRC a matéria coletável correspondente.

Nos termos do art.º 100.º quando haja lugar a correções relativamente às sociedades transparentes, que determinem alteração dos montantes imputados aos sócios ou membros,

a AT promove as correspondentes alterações na liquidação a estes efetuadas, cobrando ou anulando em consequência das diferenças apuradas.<sup>24</sup>

Determina o artº 117º do CIRC as obrigações declarativas das sociedades frisando no nº 9 do preceito que “ A não tributação em IRC das entidades abrangidas pelo regime de transparência fiscal não as desobriga de apresentação ou envio das declarações constantes do nº1.

São as seguintes as principais obrigações declarativas:

- Declaração de inscrição, de alterações ou de cessação nos termos dos artigos 118º e 119º; do CIRC.

A declaração de inscrição no registo deve ser apresentada, nos termos do nº 1 do artigo, em qualquer serviço de finanças ou noutro local legalmente autorizado, no prazo de 90 dias a partir da data de inscrição no Registo Nacional das Pessoas Coletivas sempre que esta seja legalmente exigida, ou, caso o sujeito passivo esteja sujeito a registo comercial no prazo de 15 dias a partir da data da apresentação a registo na Conservatória do Registo Comercial;

Conforme o nº 5 do mesmo preceito, sempre que se verifiquem alterações de qualquer dos elementos constantes da declaração de inscrição no registo, deve o sujeito passivo entregar a respetiva declaração de alterações no prazo de 15 dias a contar da data da alteração, salvo se outro prazo estiver expressamente previsto;

Quanto à declaração de cessação determina o nº 6 do artigo que os sujeitos passivos de IRC devem apresentar a declaração de cessação no prazo de 30 dias a contar da cessação da atividade.

- Declaração periódica de rendimentos, nos termos do artigo 120º;

A declaração periódica de rendimentos a que se refere a alínea b) do nº 1 do artigo 118º deve ser enviada, anualmente, por transmissão eletrónica de dados, até ao último dia do mês de maio, independentemente desse dia ser útil ou não útil.

- Declaração anual de informação contabilística e fiscal, nos termos do artigo 121º.

A declaração anual de informação contabilística e fiscal – IES, a que se refere a alínea c) do nº 1 do artº117º deve ser enviada nos termos e com os anexos que para o efeito sejam mencionados no respetivo modelo, obrigatoriamente com o Anexo

---

<sup>24</sup> Vidé CIRC

G, a enviar por transmissão eletrônica de dados até ao dia 15 de julho de cada ano independentemente de ser dia útil ou não conforme estipulado no mencionado preceito;

- Processo de documentação fiscal nos termos dos artigos 129º do CIRS e 130º do CIRC

Os sujeitos passivos de IRC estão obrigados a manter um processo de documentação fiscal, também designado dossier fiscal.

Os documentos que devem integrar este dossier encontram-se elencados no Anexo I à Portaria 92-A/2011, de 28 de fevereiro, entre os quais se inclui o mapa de depreciações e amortizações Mod. 32;

- A declaração mensal de remunerações (DMR) – artº 119º, nº 1,c) i:

Esta declaração destina-se a declarar os rendimentos do trabalho dependente auferidos por sujeitos passivos residentes em território nacional, incluindo os rendimentos dispensados de retenção na fonte, os rendimentos isentos e ainda os excluídos nos termos dos artigos 2º e 12º do CIRS, desde que pagos ou colocados à disposição do seu titular;

- A declaração Mod. 10 – artº 119º, nº 1, c) ii:

Destina-se a declarar os rendimentos sujeitos a imposto, isentos e não sujeitos, que não foram declarados na DMR auferidos por sujeitos passivos residentes no território nacional, bem como as respetivas retenções na fonte, exceto se esses rendimentos estiverem dispensados de acordo com os artigos 94º e 97º do CIRC;

- A declaração Mod 30 – artº 119, nº 7:

Esta declaração destina-se a dar cumprimento à obrigação prevista no nº 7 do artº 119º do CIRS e artº 128º do CIRC, sempre que sejam pagos ou colocados à disposição rendimentos a entidades não residentes, devendo ser apresentada, através de transmissão eletrônica de dados até ao fim do segundo mês seguinte ao do pagamento ou colocação à disposição dos rendimentos;

- A declaração Mod 39 – artº 119, nº 2, a):

As entidades devedoras e entidades que paguem ou coloquem à disposição dos respetivos titulares pessoas singulares residentes em território português e que não beneficiem de isenção, dispensa de retenção ou redução de taxa, rendimentos de capitais a que se refere o artº 71º do CIRS

#### **4.4 Derrama**

Sendo a matéria coletável das sociedades sujeitas ao regime de transparência fiscal imputada aos sócios nos termos do artº 6º do CIRC, integrando-se no seu rendimento tributável para efeitos de IRC OU IRS não é calculada coleta às sociedades transparentes.

Nos termos da artº 14 da Lei nº 2/2007, de 15 de janeiro, a taxa de derrama recai sobre o lucro tributável sujeito e não isento de IRC, das entidades residentes em território português que exerçam a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e ainda sobre o lucro tributável das entidades não residentes com estabelecimento estável em Portugal.

Ora, nos termos do artº 12 do CIRC, mais uma vez se afirma, as entidades sujeitas ao regime de transparência fiscal, não obstante serem sujeitos passivos de IRC não são tributadas em IRC salvo quanto às tributações autónomas, pelo que esta norma de não tributação leva a concluir que o lucro tributável por elas efetuado não é passível de tributação em IRC.

Logo a derrama prevista no artº 14 supra referido não abrange, na sua incidência objetiva, o lucro tributável das sociedades transparentes, continuando estas entidades afastadas da incidência de derrama.<sup>25</sup>

#### **4.5 Partilha**

No caso de se efetuar a partilha neste tipo de sociedades, nos termos do nº 4 do artº 81 CIRC, ao valor que for atribuído aos sócios da sociedade transparente é ainda abatida a parte do resultado de liquidação que, para efeitos de tributação, lhes tenha sido imputada, assim como a parte que lhes corresponder nos lucros retidos na sociedade nos períodos de tributação em que esta tenha estado sujeita àquele regime

---

<sup>25</sup> Vidé Inf Vinculativa, Proc 371/98 e Ofic Circ 20132 da DSIRC

## **4.6 Liquidações corretivas**

Sempre que relativamente às entidades a que se aplique o regime de transparência fiscal definido no artº 6º, haja lugar a correções que determinem alteração dos montantes imputados aos respetivos sócios ou membros, a A.T. promove as correspondentes modificações na liquidação efetuada àqueles, cobrando-se ou anulando-se em consequência as diferenças apuradas conforme estatuído no artº 100 do CIRC.

## **4.7 O Eat What You Kill – As Sociedades de advogados**

O sistema de distribuição de lucros de acordo com o desempenho, mais precisamente de acordo com a contribuição da faturação de cada sócio, tem sido desde sempre a forma de atribuição de lucros ou de honorários na atividade conjunta de advocacia.

O mesmo terá acontecido em países como os Estados Unidos da América até ao princípio do Sec.XX.

A expressão Eat What You Kill é muitas vezes associada ao método usado pelas sociedades de profissionais, tais como as sociedades de advogados, tendo como suporte não a participação de cada sócio no capital social mas tendo em conta o mérito ou o desempenho individual de cada sócio.

Porém, colocam-se diversas questões em que as respostas não são exatas, como por exemplo:

Qual o equilíbrio certo entre o reconhecimento da contribuição atual e as contribuições de longo prazo?

Quem deve receber mais os profissionais que geram mais negócio ou os profissionais mais criativos?

O sócio que dá formação aos advogados mais jovens ou o sócio que mais horas trabalha?

Sendo, portanto, o eat what you kill um conceito fácil de definir pois que se baseia no espírito de quem mais contribui mais recebe, contudo, a sua aplicação mostra-se difícil e complexa.

Como avaliar o desempenho para efeitos de distribuição de lucros, como comparar as matérias mais complexas que propiciam honorários mais avultados, assuntos que ocupam grandes equipas ou que pela sua dimensão atingem grande impacto na opinião pública, tudo conjugado com regras transparentes que transmitam confiança aos sócios presentes e futuros?

Deste modo não sendo os lucros distribuídos em função da participação de cada um no capital social da empresa de que são sócios, a medida de valor de cada um utilizada pode ser efetuada através de vários critérios como os contributos para a faturação, rendimentos e angariação de clientes e assuntos.

Verifica-se que este sistema de distribuição de lucros, baseado no mérito, proporciona um expoente máximo de crescimento de faturação que não existe em mais nenhum método de distribuição de lucros, visto que cada um vai unicamente receber em função do que fatura, a sociedade apenas tem como preocupação a gestão dos custos pois os sócios que não tenham um desempenho aceitável não recebem ou não recebem tanto.

Também possui a vantagem de contratação de sócios oriundos de outras sociedades sem preocupações quanto à sua carteira de faturação pois se não resultar o sócio é fortemente penalizado.

A entrada de novos sócios é ilimitada pois não afeta a parte dos lucros atribuídos aos outros sócios.

No que concerne à promoção dos associados a sócios o sistema de distribuição de lucros baseado no mérito é bem mais flexível e menos exigente.

No entanto não existem apenas vantagens pois o eat what you kill não permite a criação de um verdadeiro espírito de empresa pois o sócio tende a guardar para si e a controlar os seus clientes e assuntos durante toda a vida profissional.

Contudo este sistema de distribuição não cria grandes tensões aquando da distribuição dos lucros em virtude de cada sócio saber que recebe o que gera.

Em Portugal, até 1979, ano da publicação do diploma legal que permitiu a constituição das sociedades de advogados não se poderia falar em partilha de lucros, quando muito em partilha de despesas com a divisão de instalações, salários de colaboradores ou de honorários de trabalho em conjunto.

Para haver partilha de lucros tem de haver o exercício da profissão em sociedade o que entre nós aconteceu nos finais dos anos 80 em seguimento à reforma fiscal sendo que a maior parte das sociedades de advogados portuguesas são oriundas da prática individual de um ou mais advogados que foram criando uma equipa de advogados, normalmente da geração seguinte, para trabalhar com eles e que posteriormente se tornaram sócios.

Foi o caso por exemplo da atual Morais, Leitão, Galvão Teles, Soares da Silva & Associados quer na origem da João Morais Leitão & Associados quer na origem da José Manuel Galvão Teles & Associados e de tantas outras sociedades de advogados.

Nestas sociedades o eat what you kill como distribuição de lucros não foi utilizado e a tê-lo sido poderia ter obstado ao seu desenvolvimento com sucesso. Se os sócios fundadores não tivessem partilhado os lucros gerados pela atividade societária o envolvimento e dedicação dos sócios da geração seguinte não teria provavelmente sido tão duradouro.

Em Itália a situação era parecida, o sócio fundador com conhecimento e reputação, guardou para si grande parte dos lucros num sistema típico de eat what you kill o que obteve como consequência para que bons advogados e sócios destas organizações as trocassem por sociedades de advogados inglesas e norte-americanas.

No entanto, sociedades há em Portugal que adotaram o eat what you kill como é o caso da Abreu, Cardigos e Associados e da Osório de Castro, Verde Pinho, Vieira Peres, lobo Xavier & Associados têm uma matriz são sociedades de que surgiram e se desenvolveram através de jovens advogados alguns com experiência internacional, capacidade profissional em que ambas se baseavam numa filosofia de desempenho dos sócios, concentrada em primeiro lugar na faturação.

Daqui se conclui que um sistema de distribuição de lucros adotado por uma sociedade de advogados diz muito sobre a sua cultura, sobre os seus objetivos e sobre os seus sócios.

Como refere Adam Smith Esq

“ as sociedades deverão utilizar o sistema de distribuição de lucros para dar forma à sua cultura e não deixar que a cultura da firma dê forma ao sistema de distribuição de lucros pois se for o caso perder-se-ão os objetivos essenciais”.

#### 4.8 Quadros comparativos

Segundo estatística da Autoridade Tributária as Declarações por Anexos por Número de Agregado foram com anexo D (IRS) seguintes:

**Tabela 1-** Evolução do número de declarações no triénio de 2010/2012

Nº declarações Por anexo D	2010	2011	Variação 10-11	2012	Variação 11-12
	<b>1023</b>	<b>1053</b>	<b>2,93 %</b>	<b>1293</b>	<b>22,79%</b>

Fonte: Adaptada da AT-11/2013

Como se verifica a percentagem no período de 2011/2012 em relação a 2010/2011 foi substancialmente incrementada, verificando um aumento de 22,79 pontos percentuais na entrega de declarações de IRS com anexo D, referente à imputação de matéria coletável aos sócios das sociedades transparentes.

Segundo estatística da Autoridade Tributária os Rendimentos Brutos Liquidados por Anexo D (IRS) foram os seguintes:

**Tabela 2-** Evolução das declarações Mod. 3 com anexo D no triénio de 2010/2012

*Em Milhões de Euros*

Nº declarações Por anexo D	2010	2011	Variação 10-11	2012	Variação 11-12
	<b>23</b>	<b>25</b>	<b>10,05 %</b>	<b>29</b>	<b>13,11%</b>

**Fonte:** Adaptada da AT-11/2013

Consequentemente verificou-se um aumento de rendimento bruto liquidado ficando-se nos 13,11% no período de 2011/2012.

Segundo estatística da Autoridade Tributária as Taxas Efetivas de Tributação Bruta por Anexo D (IRS) foram os seguintes:

**Tabela 3 -** Evolução das taxas de tributação bruta no triénio de 2010/2012

Nº declarações Por anexo D	2010	2011	Variação 10-11	2012	Variação 11-12
	<b>19,54%</b>	<b>23,06 %</b>	<b>18,02%</b>	<b>24,8 %</b>	<b>7,55 %</b>

**Fonte:** Adaptada da AT-11/2013

A tributação Bruta por anexo cifrou-se em 24,8% em 2012, tendo sofrido um ligeiro aumento de 1,74% em relação a 2011 repercutindo-se numa variação de 7,55% no período de 2011/2012.

---

## 5 – CASOS DE APLICAÇÃO

---

Para além da própria legislação em relação a este tipo de sociedades poder-se-á refletir um pouco em relação a situações concretas e das implicações deste tipo de tributação.

Para isso gostaria de partilhar algumas situações comuns, frequentes hoje em dia:

### 5.1 Caso I

Se um advogado emitir recibos verdes a uma sociedade espanhola, por exemplo, vai ter que declarar esses rendimentos no anexo J do IRS como qualquer cidadão residente em Portugal que aufera rendimentos de uma prestação de serviços num outro estado.

Mas se acrescentar que o sujeito passivo, no ano em causa, era sócio da sociedade espanhola, com sede em Espanha, sociedade cujo objeto social era atividades jurídicas e se essa sociedade espanhola possuir uma sucursal em Portugal, esses rendimentos são considerados pagos em Espanha a título de dividendos (categoria E) ou em Portugal a título de rendimentos auferidos no estrangeiro (categoria B ou C)?

O advogado em questão confirma que a sociedade espanhola possui sucursais em várias partes do mundo sendo que a remuneração dos sócios reveste a natureza de “participação dos lucros” (Percentage de las Ganancias Sociales).

Ao longo do ano vão sendo efetuados adiantamentos aos sócios, em função de uma previsão de lucros, cujo valor definitivo será obtido tendo em atenção a classificação dada à sucursal, fazendo-se no fecho o acerto de contas.

Estes adiantamentos estão sujeitos a emissão de recibo por exigência da sociedade, tendo emitido os respetivos recibos verdes mesmo “não existindo uma conexão direta entre os rendimentos auferidos e o exercício de qualquer atividade profissional”.

Sendo estes considerados rendimentos de capitais - categoria E - que configuram distribuição de lucros serão os mesmos considerados em 50% do valor total auferido.

Importante no caso em apreço é que se trata de um cidadão português, residente em Portugal e que era sócio de uma sociedade de advogados espanhola que se dedica à mesma atividade jurídica através de um estabelecimento estável em Portugal (NIPC 980 000 000),

encontrando-se esse estabelecimento estável sujeito às regras e obrigações declarativas do IRC.

A sociedade espanhola, é como vimos uma sociedade de advogados, porventura sujeita ao regime de transparência fiscal em Espanha (dados que não possuímos). No entanto só as sociedades que estão inscritas no “Registo Mercantil” em Espanha são sujeitos passivos de IS (imposto sobre as sociedades) ficando sujeitas ao regime de transparência fiscal.

Por outro lado, existe em Portugal uma sucursal que cumpre a condição de estabelecimento estável conforme determina o artº 5º do CIRC.

Por princípio cabe ao país da residência ou sede do sujeito passivo o direito à exclusão dos lucros, no entanto, esta regra é afastada quando alguém exerça uma atividade empresarial noutro país através de um estabelecimento estável. Neste caso existe uma competência cumulativa podendo a tributação ser efetuada pelo país da residência e pelo país da fonte, pois o nº 4 do artº 3º determina que são consideradas de natureza comercial, industrial ou agrícola todas as atividades que consistam na realização de operações económicas de carater empresarial, incluindo a prestação de serviços.

Sendo considerados rendimentos da categoria E, seriam os mesmos tributados em 50% tendo necessariamente o sujeito passivo de apresentar prova de que a entidade cumpre os requisitos e condições estabelecidas no artº 2º da Diretiva nº 90/435/CEE de 23 de julho, efetuada através de declaração confirmada e autenticada pelas autoridades fiscais competentes do E.M., nos termos dos nºs 4 e 5 do artº 40-A do CIRS.

Do caso se conclui que a determinação do rendimento, quer em sede de tributação como trabalhador independente, por prestação de serviços à sociedade de transparência fiscal ou eventualmente sócio de uma sociedade de um outro E.M não é tarefa fácil a decidir de ânimo leve.

## **5.2 Caso II**

Uma sociedade de advogados detém os requisitos elencados no artº 6º do CIRC para optar pelo regime de transparência fiscal previsto nesse artigo. Nos termos do mesmo preceito legal, o rendimento tributável apurado pela sociedade será imputado aos sócios na proporção das quotas detidas na sociedade. De igual modo, nos termos do nº 5 do artº 90 do mesmo código, as retenções na fonte sofridas pela sociedade serão também imputadas aos respetivos sócios na mesma proporção.

A sociedade declara no anexo G da declaração anual IES ter sofrido retenções num determinado montante, retenções estas mencionadas no campo G03, reservado às retenções obtidas fora do território nacional (no caso em Angola).

Importa verificar se estão reunidas as condições para imputação aos sócios desse valor.

Porém, duas situações distintas quanto às retenções associadas à obtenção de rendimentos fora do território nacional se podem considerar:

1. No caso de atividade exercida pela sociedade de advogados ocorrer através de estabelecimento estável nesse território, o imposto retido e entregue na respetiva administração fiscal deve ser tratado como um imposto por conta do devido a final desse estabelecimento estável.
2. No caso dos rendimentos não serem obtidos através de estabelecimento estável e não existindo convenção para evitar a dupla tributação entre Portugal e esse país, assiste o direito ao crédito de imposto por dupla tributação desde que verificados os seguintes requisitos:
  - a) Os rendimentos obtidos tenham sido incluídos na base tributável;
  - b) Exista comprovação da efetiva tributação no país da obtenção dos rendimentos.

No caso em apreço os rendimentos não foram obtidos por estabelecimento estável, tendo sido incluídos na base tributável da sociedade confirmando-se a efetiva tributação em Angola.

Conclui-se que tendo sido as retenções sofridas em Angola se verifica a adequada imputação aos sócios dessas retenções na fonte sofridas pela sociedade, contantes do anexo G da IES, tendo as mesmas sido declaradas corretamente na proporção da sua quota parte no anexo D da declaração mod.3 do IRS.

### **5.3 Caso III**

Uma sociedade que tem como objeto a gestão dos seus imóveis e cujo capital pertencia a uma só família (pais e filhos) foi transformada em sociedade anónima com ações ao portador. Poderão as sociedades anónimas com ações ao portador ser consideradas sociedades de transparência fiscal, nos termos do artº 6º do CIRC?

Relativamente à qualificação de sociedade de simples administração de bens, conforme o disposto na alínea c) do n° 1 do artº 6 existem três condições:

1. A maioria do capital social tem de pertencer, direta ou indiretamente, durante mais de 183 dias a um grupo familiar, ou o capital social tem de pertencer a um número de sócios não superior a cinco e nenhum pode ser pessoa coletiva de direito público;
2. A atividade tem de se limitar à administração de bens ou valores mantidos como reserva ou para fruição ou à compra de prédios para a habitação dos seus sócios.
3. Podem ser exercidas outras atividades em conjunto com aquelas, desde que os proveitos relativos a esses bens, valores ou prédios atinjam na média dos últimos três anos, mais de 50% da média, durante o mesmo período, da totalidade dos proveitos da sociedade.

As sociedades de simples administração de bens quando se constituam como sociedades anónimas ficam afastadas do regime se procederem à emissão de ações ao portador, em razão da dispersão de capital causada impossibilitar a identificação dos acionistas inviabilizando o requisito exigido na alínea c) do n°1 do artº 6 do CIRC e ao mesmo tempo a imputação da matéria coletável aos acionistas prevista no n° 3 do artigo.<sup>26</sup>

#### **5.4 Caso IV**

Uma sociedade constituída por dois advogados sendo que além destes a sociedade tem mais três a exercer com regularidade a atividade. Qual o número de viaturas que a sociedade pode utilizar no exercício da mesma atividade?

A Portaria n° 1041/2001, de 28 de agosto, veio fixar limites quanto aos encargos admitidos na determinação do rendimento líquido da categoria B a matéria coletável das sociedades de profissionais sujeitas ao regime de transparência fiscal, inerentes aos encargos com utilização de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas afetas ao exercício da atividade, quer quanto ao número máximo de veículos motorizados que poderão ser considerados como afetos ao exercício das respetivas atividades.

O n° 3 da portaria refere que o número de viaturas ou veículos afetos ao exercício das respetivas atividades é limitado a uma unidade por titular de rendimentos da categoria B do

---

<sup>26</sup> Vide Revista TOC n° 164 de Novembro de 2013

IRS , por sócio, no caso de sociedade de profissionais sujeita ao regime de transparência fiscal, e por trabalhador ao serviço dos referidos sujeitos passivos, sendo comprovada a indispensabilidade do seu uso.<sup>27</sup>

---

<sup>27</sup> Vide Revista TOC, nº 147, Junho de 2012

---

## 6 - CASO PRATICO

---

O imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC) incide sobre os rendimentos obtidos, mesmo quando provenientes de atos ilícitos, no período de tributação pelos respetivos sujeitos passivos - artº 1º do CIRC.

O código do IRC no nº 1 do artº 2º determina que são sujeitos passivos de IRC :

a)As sociedades comerciais ou civis sob a forma comercial, as cooperativas, as empresas públicas e as demais pessoas coletivas de direito público ou privado, com sede ou direção efetiva em território português;

b)As entidades desprovidas de personalidade jurídica, com sede ou direção efetiva em território português, cujos rendimentos não sejam tributáveis em imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) ou (IRC) diretamente na titularidade da pessoas singulares ou coletivas;

c)As entidades, com ou sem personalidade jurídica, que não tenham sede nem direção efetiva em território português e cujos rendimentos nele obtidos não estejam sujeitos a IRS.

Quanto à extensão do imposto encontra-se regulada no artº 4º do CIRC incidindo sobre a totalidade dos seus rendimentos, incluindo os obtidos fora desse território.

De todo o modo, as pessoas coletivas e outras entidades que não tenham sede nem direção efetiva em território português ficam sujeitas a IRC apenas quanto aos rendimentos nele obtidos, nºs 1 e 2 do artigo.

### 6.1 Simulação de tributação de IRC em regime geral



A tributação em regime geral é apenas efetuada na declaração de rendimento Mod. 22 apresentada no mês de maio do ano seguinte onde, após as correções fiscais com vista ao

apuramento do lucro tributável ou do prejuízo fiscal, se apura o imposto a pagar ou recuperar, tendo em conta os pagamentos efetuados no âmbito da sociedade: as retenções na fonte, pagamentos por conta, pagamentos especiais por conta, dupla tributação internacional, derrama, tributações autónomas e outras que possam ser consideradas ou exigíveis consoante as características específicas do sujeito passivo.

MODELO EM VIGOR A PARTIR DE JANEIRO DE 2014

ANTES DE PREENCHER ESTA DECLARAÇÃO LEIA COM ATENÇÃO AS INSTRUÇÕES QUE A ACOMPANHAM

MUITO IMPORTANTE

 <b>MINISTÉRIO DAS FINANÇAS</b> AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA  <b>DECLARAÇÃO          DE          RENDIMENTOS</b>	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center;">01 PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO</th> </tr> <tr> <td style="width: 50%;">1 De 2013/01/01 a 2013/12/31</td> <td style="width: 50%;">2 2013</td> </tr> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center;">02 ÁREA DA SEDE, DIREÇÃO EFETIVA OU ESTAB. ESTÁVEL</th> </tr> <tr> <td>SERVIÇO DE FINANÇAS XXXX</td> <td>1 CÓDIGO XXXXX</td> </tr> </table>	01 PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO		1 De 2013/01/01 a 2013/12/31	2 2013	02 ÁREA DA SEDE, DIREÇÃO EFETIVA OU ESTAB. ESTÁVEL		SERVIÇO DE FINANÇAS XXXX	1 CÓDIGO XXXXX	 <b>IRC</b>  <b>MODELO 22</b>
01 PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO										
1 De 2013/01/01 a 2013/12/31	2 2013									
02 ÁREA DA SEDE, DIREÇÃO EFETIVA OU ESTAB. ESTÁVEL										
SERVIÇO DE FINANÇAS XXXX	1 CÓDIGO XXXXX									
03 IDENTIFICAÇÃO E CARACTERIZAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO										
1 DESIGNAÇÃO Associados SOC de Advogados	2 N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIF) 25XXXXXX									
3 TIPO DE SUJEITO PASSIVO										
Residente que exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola 1 <input checked="" type="checkbox"/>	Residente que não exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola 2 <input type="checkbox"/>	Não residente com estabelecimento estável 3 <input type="checkbox"/>	Não residente sem estabelecimento estável 4 <input type="checkbox"/>							
4 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS										
Geral 1 <input checked="" type="checkbox"/>	Isenção definitiva 3 <input type="checkbox"/>	Isenção temporária 4 <input type="checkbox"/>	Redução de taxa 5 <input type="checkbox"/>	Simplificado 6 <input type="checkbox"/>	Transparência fiscal 7 <input type="checkbox"/>					
8 Grupos de sociedades		9 NIF da sociedade dominante		10 Pretende exercer a opção pelas taxas do art.º 87.º, n.º 17 (Art.º 91.º, n.º 2 da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril) Sim <input type="checkbox"/>						
				11 Ocorreu alguma das situações referidas no art.º 87.º, n.º 7? Sim <input type="checkbox"/>						
04 CARACTERÍSTICAS DA DECLARAÇÃO										
1 TIPO DE DECLARAÇÃO										
1 <input checked="" type="checkbox"/> 1.ª Declaração do período	2 <input type="checkbox"/> Declaração de substituição (art.º 122.º, n.ºs 1 e 2)	3 <input type="checkbox"/> Declaração de substituição (art.º 64.º, n.º 4)								
4 <input type="checkbox"/> Declaração de substituição (art.º 120.º, n.ºs 8 e 9)	5 <input type="checkbox"/> Declaração de substituição (art.º 64.º, n.º 4) fora do prazo legal	6 <input type="checkbox"/> Declaração de substituição (art.º 122.º, n.º 3)								
Data: _____										
2 DECLARAÇÕES ESPECIAIS		3 ANEXOS								
Declaração do Grupo 1 <input type="checkbox"/>	Declaração do período de liquidação 2 <input type="checkbox"/>	1 <input type="checkbox"/> Anexo A (Derrama)								
Declaração do período de cessação 3 <input type="checkbox"/>	Declaração com período especial de tributação									
	Antes da alteração 4 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/> Anexo B (Regime simplificado)								
	Após a alteração 5 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/> Anexo C (Regiões Autónomas)								
6 Data da cessação: Ano _____ Mês _____ Dia _____		4 <input type="checkbox"/> Anexo D (Benefícios Fiscais)								
7 Declaração do período do início de tributação										
8 Data da transmissão (entidades não residentes sem estabelecimento estável): Ano _____ Mês _____ Dia _____										
05 IDENTIFICAÇÃO DO REPRESENTANTE LEGAL E DO TOC										
NIF do representante legal	1 1XXXXXX	Data de receção: Ano _____ Mês _____ Dia _____								
NIF do técnico oficial de contas	2 2XXXXXX	3 20140531								

07	APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL	
	RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO	701 1.175.437,31
	Variações patrimoniais positivas não refletidas no resultado líquido do período (art.º 21.º) e quota-parte do subsídio respeitante a ativos fixos tangíveis não depreciables e ativos intangíveis com vida útil indefinida [art.º 22.º n.º 1, al. b)]	702 . . .
	Variações patrimoniais positivas (regime transitório previsto no art.º 5.º, n.ºs 1, 5 e 6 do DL 159/2009, de 13/7)	703 . . .
	Variações patrimoniais negativas não refletidas no resultado líquido do período (art.º 24.º)	704 . . .
	Variações patrimoniais negativas (regime transitório previsto no art.º 5.º, n.ºs 1, 5 e 6 do DL 159/2009, de 13/7)	705 . . .
	Alteração do regime fiscal dos contratos de construção (correções positivas)	706 . . .
	Alteração do regime fiscal dos contratos de construção (correções negativas)	707 . . .
	SOMA (campos 701 + 702 + 703 - 704 - 705 + 706 - 707)	708 1.175.437,31
A ACRESCER	Matéria coletável / lucro tributável imputado por sociedades transparentes, ACE ou AEIE (art.º 6.º)	709 . . .
	Correções relativas a períodos de tributação anteriores (art.º 18.º, n.º 2)	710 . . .
	Vendas e prestações de serviços com pagamento diferido: diferença entre a quantia nominal da contraprestação e o justo valor (art.º 18.º, n.º 5)	711 . . .
	Anulação dos efeitos do método da equivalência patrimonial (art.º 18.º, n.º 8)	712 . . .
	Ajustamentos não dedutíveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18.º, n.º 9)	713 . . .
	Pagamentos com base em ações (art.º 18.º, n.º 11)	714 . . .
	Gastos de benefícios de cessação de emprego, benefícios de reforma e outros benefícios pós emprego ou a longo prazo dos empregados (art.º 18.º, n.º 12)	715 . . .
	Gastos não documentados (art.º 23.º, n.º 1)	716 . . .
	Gastos suportados com a transmissão onerosa de partes de capital (art.º 23.º, n.ºs 3, 4 e 1.ª parte do n.º 5)	717 . . .
	Ajustamentos em inventários para além dos limites legais (art.º 28.º) e perdas por imparidade em créditos não fiscalmente dedutíveis ou para além dos limites legais (art.º 35.º)	718 . . .
	Depreciações e amortizações (art.º 34.º, n.º 1), perdas por imparidade de ativos depreciables ou amortizáveis (art.º 35.º, n.º 4) e desvalorizações excecionais (art.º 38.º), não aceites como gastos	719 . . .
	40% do aumento das depreciações dos ativos fixos tangíveis em resultado de reavaliação fiscal (art.º 15.º, n.º 2 do D.R. 25/2009, de 14/9)	720 . . .
	Provisões não dedutíveis ou para além dos limites legais (art.ºs 19.º, n.º 3 e 39.º) e perdas por imparidade fiscalmente não dedutíveis de ativos financeiros	721 . . .
	Créditos incobráveis não aceites como gastos (art.º 41.º)	722 . . .
	Realizações de utilidade social não dedutíveis (art.º 43.º)	723 . . .
	IRC e outros impostos que direta ou indiretamente incidam sobre os lucros [art.º 45.º, n.º 1, al. a)]	724 . 20.457,29
	Impostos diferidos [art.º 45.º, n.º 1, al. a)]	725 . . .
	Encargos evidenciados em documentos emitidos por sujeitos passivos com NIF inexistente ou inválido ou por sujeitos passivos cessados oficialmente [art.º 45.º, n.º 1, al. b)]	726 . . .
	Impostos e outros encargos que incidam sobre terceiros que o sujeito passivo não esteja legalmente autorizado a suportar [art.º 45.º, n.º 1, al. c)]	727 . . .
	Multas, coimas, juros compensatórios e demais encargos pela prática de infrações [art.º 45.º, n.º 1, al. d)]	728 . . .
	Indemnizações por eventos seguráveis [art.º 45.º, n.º 1, al. e)]	729 . . .
	Ajudas de custo e encargos com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador [art.º 45.º, n.º 1, al. f)]	730 . . .
	Encargos não devidamente documentados [art.º 45.º, n.º 1, al. g)]	731 . . .
	Encargos com o aluguer de viaturas sem condutor [art.º 45.º, n.º 1, al. h)]	732 . . .
	Encargos com combustíveis [art.º 45.º, n.º 1, al. i)]	733 . . .
	Juros de suprimentos [art.º 45.º, n.º 1, al. j)]	734 . . .
	Gastos não dedutíveis relativos à participação nos lucros por membros dos órgãos sociais [art.º 45.º, n.º 1, al. n)]	735 . . .
	Contribuição sobre o setor bancário [art.º 45.º, n.º 1, al. o)]	780 . . .
	Menos-valias contabilísticas	736 . . .
50% de outras perdas relativas a partes de capital ou outras componentes do capital próprio (art.º 45.º, n.º 3, parte final)	737 . . .	
Mais-valia fiscal resultante de mudanças no modelo de valorização [art.º 46.º, n.º 5, al. b)]	738 . . .	
Diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias fiscais sem intenção de reinvestimento (art.º 46.º)	739 . . .	

07	APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL (cont.)			
A ACRESCER (cont.)	50% da diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias fiscais com intenção expressa de reinvestimento (art.º 48.º, n.ºs 1, 4 e 5)	740	. . .	
	Acréscimos por não reinvestimento ou pela não manutenção das partes de capital na titularidade do adquirente (art.º 48.º, n.ºs 6 e 7)	741	. . .	
	Mais-valias fiscais - regime transitório [art.º 7, n.º 7, al. b) da Lei n.º 30-G/2000, de 29 de dezembro e art.º 32.º, n.º 8 da Lei n.º 109-B/2001, de 27 de dezembro]	742	. . .	
	Correções relativas a instrumentos financeiros derivados (art.º 49.º)	743	. . .	
	Correções relativas a preços de transferência (art.º 63.º, n.º 8)	744	. . .	
	Diferença positiva entre o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel e o valor constante do contrato [art.º 64.º, n.º 3 al. a)]	745	. . .	
	Pagamentos a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (art.º 65.º)	746	. . .	
	Imputação de lucros de sociedades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (art.º 66.º)	747	. . .	
	Limitação à dedutibilidade de gastos de financiamento (art.º 67.º)	748	. . .	
	Correções nos casos de crédito de imposto e retenção na fonte (art.º 68.º)	749	. . .	
	Correções resultantes da opção pelo regime especial aplicável às fusões, cisões, entradas de ativos e permutas de partes sociais (art.ºs 74.º, 76.º e 77.º)	750	. . .	
	Donativos não previstos ou além dos limites legais (art.ºs 62.º e 62.º-A do EBF)	751	. . .	
	Encargos financeiros não dedutíveis (art.º 32.º, n.º 2 do EBF)	779	. . .	
		752	. . .	
	SOMA (campos 708 a 752)	753	1.195.894,60	
	A DEDUZIR	Despesas ou encargos de projeção económica plurianual contabilizados como gasto na vigência do POC e ainda não aceites fiscalmente [art.º 22.º al. f) do D.R 25/2009, de 14/9]	754	. . .
		Prejuízo fiscal imputado por ACE ou AEIE (art.º 6.º)	755	. . .
		Correções relativas a períodos de tributação anteriores (art.º 18.º, n.º 2)	756	. . .
		Vendas e prestações de serviços com pagamento diferido: rédito de juros (art.º 18.º, n.º 5)	757	. . .
Anulação dos efeitos do método da equivalência patrimonial (art.º 18.º, n.º 8)		758	. . .	
Ajustamentos não tributáveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18.º, n.º 9)		759	. . .	
Pagamentos com base em ações (art.º 18.º, n.º 11)		760	. . .	
Pagamento ou colocação à disposição dos beneficiários de benefícios de cessação de emprego, benefícios de reforma e outros benefícios pós emprego ou a longo prazo dos empregados (art.º 18.º, n.º 12)		761	. . .	
Reversão de ajustamentos em inventários tributados (art.º 28.º, n.º 3) e de perdas por imparidade tributadas (art.º 35.º, n.º 3)		762	. . .	
Depreciações e amortizações tributadas em períodos de tributação anteriores (art.º 20.º do DR 25/2009, de 14/9)		763	. . .	
Perdas por imparidade tributadas em períodos de tributação anteriores (art.º 35.º n.ºs 1 e 4)		781	. . .	
Reversão de provisões tributadas (art.ºs 19.º, n.º 3 e 39.º, n.º 4)		764	. . .	
Restituição de impostos não dedutíveis e excesso da estimativa para impostos		765	. . .	
Impostos diferidos [art.º 45.º, n.º 1, al. a)]		766	. . .	
Mais-valias contabilísticas		767	. . .	
50% da menos-valia fiscal resultante de mudanças no modelo de valorização [art.º 46.º, n.º 5, al. b) e art.º 45.º, n.º 3, parte final] e 50% da diferença negativa entre as mais e as menos-valias fiscais de partes de capital ou outros componentes do capital próprio (art.º 45.º, n.º 3, 1.ª parte)		768	. . .	
Diferença negativa entre as mais-valias e as menos-valias fiscais (art.º 46.º)		769	. . .	
Correções relativas a instrumentos financeiros derivados (art.º 49.º)		770	. . .	
Eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos (art.º 51.º)		771	. . .	
Correção pelo adquirente do imóvel quando adota o valor patrimonial tributário definitivo para a determinação do resultado tributável na respetiva transmissão [art.º 64.º, n.º 3, al. b)]		772	. . .	
Correções resultantes da opção pelo regime especial aplicável às fusões, cisões, entradas de ativos e permutas das partes sociais (art.ºs 74.º, 76.º e 77.º)		773	. . .	
Benefícios Fiscais		774	. . .	
		775	. . .	
SOMA (campos 754 a 775)		776	. . .	
PREJÚZO PARA EFEITOS FISCAIS (Se 776 > 753) (A transportar para o Quadro 09)		777	. . .	
LUCRO TRIBUTÁVEL (Se 753 ≥ 776) (A transportar para o Quadro 09)		778	1.195.894,60	

08 REGIMES DE TAXA			
08.1 REGIMES DE REDUÇÃO DE TAXA		ASSINALAR COM X	TAXAS DE TRIBUTAÇÃO
Estabelecimentos de ensino particular (art.º 56.º do EBF)		242	20%
Benefícios relativos à interioridade (art.º 43.º do EBF)		245	10% / 15%
Estatuto Fiscal Cooperativo (art.º 7.º, n.º 3 da Lei n.º 85/98, de 16 de dezembro)		248	20%
Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (art.º 35.º do EBF)		260	3 %
Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (art.º 36.º do EBF)		265	5 %
		247	
08.2 REGIME GERAL		ASSINALAR COM X	TAXAS DE TRIBUTAÇÃO
Região Autónoma dos Açores (Dec. Leg. Regional n.º 2 / 99 / A, de 20 de janeiro)		246	17,5%
Região Autónoma da Madeira (Dec. Leg. Regional n.º 2/2001/M, de 20 de fevereiro, com a redação do Dec. Leg. Regional n.º 20/2011/M, de 26 de dezembro)		249	25%
Rendimentos prediais de entidades não residentes sem estabelecimento estável (art.º 87.º, n.º 4)		262	25%
Mais-valias imobiliárias / Incrementos patrimoniais obtidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável (art.º 87.º, n.º 4)		263	25%
Mais-valias mobiliárias obtidas por entidades não residentes sem estabelecimento estável (art.º 87.º, n.º 4)		266	25%
Outros rendimentos obtidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável		264	

09 APURAMENTO DA MATÉRIA COLETÁVEL								
(transporte do Q. 07)	Cód.	Regime geral	Cód.	Com redução de taxa	Cód.	Com isenção	Cód.	Regime Simplificado
1. PREJUÍZO FISCAL	301	.	312	.	323	.		
2. LUCRO TRIBUTÁVEL	302	1195.894.60	313	.	324	.	400	.

Regime Especial dos Grupos de Sociedades			
Soma algébrica dos Resultados Fiscais	Lucros distribuídos (art. 75.º, n.º 3)	Valor Líquido	
380 . ,	381 . ,	382 . ,	
Prejuízos individuais deduzidos, verificados em períodos anteriores ao início da aplicação do regime	396 . ,	NIF	

Prejuízos fiscais dedutíveis	303 . ,	314 . ,	325 . ,	401 . ,
Prejuízos fiscais com transmissão autorizada (art.º 75.º, n.º 1)	383 . ,	386 . ,	389 . ,	392 . ,
Prejuízos fiscais com transmissão autorizada (art.º 15.º, n.º 1, al. c)	384 . ,	387 . ,	390 . ,	393 . ,
Prejuízos fiscais não dedutíveis (art.º 52.º, n.º 8)	385 . ,	388 . ,	391 . ,	394 . ,
3. DEDUÇÕES: Prejuízos fiscais deduzidos	309 . ,	320 . ,	331 . ,	407 . ,
Benefícios fiscais	310 . ,	321 . ,	332 . ,	408 . ,
4. MATÉRIA COLETÁVEL: (2 - 3)	311 1195.894.60	322 . ,	333 . ,	409 . ,

Existindo prejuízos fiscais com transmissão autorizada, indique:

Total do valor utilizado no período (397-A + 397-B)	397 . ,	NIF
Valor utilizado no período [ (art.º 15.º, n.º 1 al. c) ]	397-A . ,	NIF
Valor utilizado no período (art.º 75.º, n.ºs 1 e 3)	397-B . ,	NIF
MATÉRIA COLETÁVEL NÃO ISENTA (311 + 322 ou 409)	346 1.195.894.60	

10		CÁLCULO DO IMPOSTO	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) - (311 x 12,5%)	347-A	.	.
Imposto à taxa normal (311 x 25%)	347-B	. 298.973,65	
Imposto a outras taxas (322 ou 409 x taxa 348 %)	349	.	.
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	.	.
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	.	.
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)	351	. 298.973,65	
Dupla tributação internacional (art.º 91.º)	353	. 10.680,87	
Benefícios fiscais	355	.	.
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	. 2.342,10	
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 355 + 356)	357	. 13.022,97	
IRC LIQUIDADO (351 - 357) ≥ 0	358	. 285.950,68	
Resultado da liquidação (art.º 92.º)	371	.	.
Retenções na fonte	359	. 2.100,00	
Pagamentos por conta (art.º 105.º)	360	. 216.900,00	
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360) > 0	361	. 66.950,68	
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360) < 0	362	.	.
IRC de períodos anteriores	363	.	.
Reposição de benefícios fiscais	372	.	.
Derrama	364	. 17.938,41	
Derrama estadual (art.º 87.º - A)	373	.	.
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º - A)	374	.	.
Tributações autónomas	365	. 20.457,29	
Juros compensatórios	366	.	.
Juros de mora	369	.	.
TOTAL A PAGAR (361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 + 373 - 374 + 365 + 366 + 369) > 0	367	. 105.346,38	
TOTAL A RECUPERAR [(- 362) + 363 + 372 + 364 + 373 - 374 + 365 + 366 + 369] < 0	368	.	.
<b>JUROS COMPENSATÓRIOS</b>			
Discriminação do valor indicado no campo 366 do Quadro 10:			
Juros compensatórios declarados por atraso na entrega da declaração	366-A	.	.
Juros compensatórios declarados por outros motivos	366-B	.	.
11		OUTRAS INFORMAÇÕES	
Total de rendimentos do período	410	. 2.320.548,33	
Volume de negócios do período	411	. 2.236.014,39	
Encargos com viaturas (art.º 88.º, n.º 3)	420	. 48.938,73	
Encargos com viaturas (art.º 88.º, n.º 4)	421	. 72.178,56	
Despesas de representação (art.º 88.º, n.º 7)	414	. 11.274,22	
Encargos com ajudas de custo e de compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (art.º 88.º, n.º 9)	415	.	.
Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiem de isenção total ou parcial (art.º 88.º, n.º 11)	417	.	.
Indemnizações por cessação de funções de gestor, administrador ou gerente (art.º 88.º, n.º 13, al. a)]	422	.	.
Gastos ou encargos relativos a bónus e outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes (art.º 88.º, n.º 13, al. b)]	424	.	.
Diferença positiva entre o valor considerado para efeitos de liquidação do IMT e o valor constante do contrato, nos casos em que houve recurso ao procedimento previsto no art.º 139.º	416	.	.
Data em que ocorreu a transmissão das partes sociais (art. 51.º, n.º 9 e art. 88.º, n.º 11)	418		
Tratando-se de microentidade, indique se opta pela aplicação das normas contabilísticas previstas no Decreto-Lei n.º 150/2005, de 13 de julho (art. 5.º da Lei n.º 35/2010, de 2 de setembro)	423	Sim ?	<input type="checkbox"/>
12		RETENÇÕES NA FONTE	
N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIF)	1		
RETENÇÃO NA FONTE	2	.	.

## **6.2 Simulação de tributação de sociedade transparente**

Os elementos constantes da declaração de rendimento Mod. 22 da sociedade transparente serão, eventualmente, os mesmos que qualquer declaração de qualquer outra sociedade até ao Qd. 09, apurando lucro tributável ou prejuízo; a diferença manifesta-se no Qd.10 constando apenas as tributações autónomas a que como sociedade tributada pelo regime de transparência fiscal se encontra sujeita.

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA		Comprovativo de Entrega da Declaração Modelo 22 Via Internet	
DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS		<p><b>Elementos para validação do Comprovativo</b></p> <p>N.º de Contribuinte:</p> <p>Cód. Validação:</p> <p><small>Para validar este comprovativo acesse ao site www.portaldasfinancas.gov.pt, opção "Serviços&gt;Outros Serviços&gt;Validação de Documento" e introduza o n.º de contribuinte e código de validação acima mencionados. Verifique que o documento obtido corresponde a este comprovativo.</small></p>	
<p><b>01 PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO</b></p> <p>1 De 2013-01-01 a 2013-12-31</p>		<p><b>EXERCÍCIO</b></p> <p>2 2013</p>	
<p><b>02 ÁREA DA SEDE, DIREÇÃO EFETIVA OU ESTAB. ESTÁVEL</b></p> <p>SERVIÇO DE FINANÇAS LISBOA-2</p>		<p>1 CÓDIGO 3247</p>	
<p><b>03 IDENTIFICAÇÃO E CARACTERIZAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO</b></p> <p>1 DESIGNAÇÃO ASOCIADOS SOC DE ADVOGADOS</p>		<p>2 N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIF)</p> <p>2</p>	
<p><b>3 TIPO DE SUJEITO PASSIVO</b></p> <p>Residente que exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola <input checked="" type="checkbox"/> 1</p> <p>Residente que não exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola <input type="checkbox"/> 2</p> <p>Não residente com estabelecimento estável <input type="checkbox"/> 3</p> <p>Não residente sem estabelecimento estável <input type="checkbox"/> 4</p>			
<p><b>4 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS</b></p> <p>Gen.º <input checked="" type="checkbox"/> 1</p> <p>Isonção definitiva <input type="checkbox"/> 3</p> <p>Isonção temporária <input type="checkbox"/> 4</p> <p>Redução de taxa <input type="checkbox"/> 5</p> <p>Simplificado <input type="checkbox"/> 6</p> <p>Transparência fiscal <input checked="" type="checkbox"/> 7</p> <p>Grupos de sociedades <input type="checkbox"/> 8</p> <p>NIF da sociedade dominante <input type="text"/> 9</p> <p>Pretende exercer a opção pelas taxas do art.º 87.º n.º 1? (Art.º 91.º, n.º 2 da Lei n.º 3 - B/2010, de 28 de Abril) Sim <input type="checkbox"/> 10</p> <p>Ocorreu alguma das situações referidas no art.º 87.º, n.º 7? Sim <input type="checkbox"/> 11</p>			
<p><b>04 CARACTERÍSTICAS DA DECLARAÇÃO</b></p> <p>1 TIPO DE DECLARAÇÃO</p> <p><input checked="" type="checkbox"/> 1 1.ª Declaração do período</p> <p><input type="checkbox"/> 2 Declaração de substituição (art.º 122.º, n.ºs 1 e 2)</p> <p><input type="checkbox"/> 3 Declaração de substituição (art. 64.º n.º 4)</p> <p><input type="checkbox"/> 4 Declaração de substituição (art. 120.º, n.ºs 8 e 9)</p> <p><input type="checkbox"/> 5 Declaração de substituição (art. 64.º n.º 4) fora do prazo legal</p> <p><input type="checkbox"/> 6 Declaração de substituição (art.º 122.º n.º 3)</p> <p>Data: Ano Mês Dia</p>			
<p><b>2 DECLARAÇÕES ESPECIAIS</b></p> <p>Declaração do Grupo <input type="checkbox"/> 1</p> <p>Declaração do período de liquidação <input type="checkbox"/> 2</p> <p>Declaração do período de cessação <input type="checkbox"/> 3</p> <p>Data da cessação: Ano Mês Dia <input type="text"/> 6</p> <p>Declaração com período especial de tributação</p> <p>Antes da alteração <input type="checkbox"/> 4</p> <p>Após a alteração <input type="checkbox"/> 5</p> <p>Declaração do período do início de tributação <input type="text"/> 7</p> <p>Data da transmissão (entidades não residentes sem estabelecimento estável): Ano Mês Dia <input type="text"/> 8</p>		<p><b>3 ANEXOS</b></p> <p><input type="checkbox"/> 1 Anexo A (Derrama)</p> <p><input type="checkbox"/> 2 Anexo B (Regime simplificado)</p> <p><input type="checkbox"/> 3 Anexo C (Regiões Autónomas)</p> <p><input type="checkbox"/> 4 Anexo D (Benefícios Fiscais)</p>	
<p><b>05 IDENTIFICAÇÃO DO REPRESENTANTE LEGAL E DO T. O. C.</b></p> <p>NIF do representante legal <input type="text"/> 1</p> <p>NIF do técnico oficial de contas <input type="text"/> 2</p> <p>Data de receção <input type="text"/> 3 2014-05-20</p>			

07 APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL		
RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO	701	1.175.437,31
Variações patrimoniais positivas não refletidas no resultado líquido do período (art.º 21.º) e quota-parte do subsídio respeitante a ativos fixos tangíveis não depreciáveis e ativos intangíveis com vida útil indefinida (art.º 22.º n.º 1, al. b))	702	
Variações patrimoniais positivas (regime transitório previsto no art.º 5.º, n.ºs 1, 5 e 6 do DL 159/2009, de 13/7)	703	
Variações patrimoniais negativas não refletidas no resultado líquido do período (art.º 24.º)	704	
Variações patrimoniais negativas (regime transitório previsto no art.º 5.º, n.ºs 1, 5 e 6 do DL 159/2009, de 13/7)	705	
Alteração do regime fiscal dos contratos de construção (correções positivas)	706	
Alteração do regime fiscal dos contratos de construção (correções negativas)	707	
SOMA (campos 701 + 702 + 703 - 704 - 705 + 706 - 707)	708	1.175.437,31
Materia coletável / lucro tributável imputado por sociedades transparentes. ACE ou AEIE (art.º 6.º)	709	
Correções relativas a períodos de tributação anteriores (art.º 18.º, n.º 2)	710	
Vendas e prestações de serviços com pagamento diferido: diferença entre a quantia nominal da contraprestação e o justo valor (art.º 18.º, n.º 5)	711	
Anulação dos efeitos do método da equivalência patrimonial (art.º 18.º, n.º 8)	712	
Ajustamentos não dedutíveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18.º, n.º 9)	713	
Pagamentos com base em ações (art.º 18.º, n.º 11)	714	
Gastos de benefícios de cessação de emprego, benefícios de reforma e outros benefícios pós emprego ou a longo prazo dos empregados (art.º 18.º, n.º 12)	715	
Gastos não documentados (art.º 23.º, n.º 1)	716	
Gastos suportados com a transmissão onerosa de partes de capital (art.º 23.º, n.ºs 3, 4 e 1.ª parte do n.º 5)	717	
Ajustamentos em inventários para além dos limites legais (art.º 28.º) e perdas por imparidade em créditos não fiscalmente dedutíveis ou para além dos limites legais (art.º 35.º)	718	
Depreciações e amortizações (art.º 34.º, n.º 1), perdas por imparidade de ativos depreciáveis ou amortizáveis (art.º 35.º, n.º 4) e desvalorizações excecionais (art.º 36.º), não aceites como gastos	719	
40% do aumento das depreciações dos ativos fixos tangíveis em resultado de reavaliação fiscal (art.º 15.º, n.º 2 do D.R. 25/2009, de 14/9)	720	
Provisões não dedutíveis ou para além dos limites legais (art.ºs 19.º, n.º 3 e 39.º) e perdas por imparidade fiscalmente não dedutíveis de ativos financeiros	721	
Créditos incobráveis não aceites como gastos (art.º 41.º)	722	
Realizações de utilidade social não dedutíveis (art.º 43.º)	723	
IRC e outros impostos que direta ou indiretamente incidam sobre os lucros [art.º 45.º, n.º 1, al. a)]	724	20.457,29
Impostos diferidos [art.º 45.º, n.º 1, al. a)]	725	
Encargos evidenciados em documentos emitidos por sujeitos passivos com NIF inexistente ou inválido ou por sujeitos passivos cessados oficiosamente [art.º 45.º, n.º 1, al. b)]	726	
Impostos e outros encargos que incidam sobre terceiros que o sujeito passivo não esteja legalmente autorizado a suportar [art.º 45.º, n.º 1, al. c)]	727	
Multas, coimas, juros compensatórios e demais encargos pela prática de infrações [art.º 45.º, n.º 1, al. d)]	728	
Indemnizações por eventos seguráveis [art.º 45.º, n.º 1, al. e)]	729	
Ajudas de custo e encargos com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador [art.º 45.º, n.º 1, al. f)]	730	
Encargos não devidamente documentados [art.º 45.º, n.º 1, al. g)]	731	
Encargos com o aluguer de viaturas sem condutor [art.º 45.º, n.º 1, al. h)]	732	
Encargos com combustíveis [art.º 45.º, n.º 1, al. i)]	733	
Juros de suprimentos [art.º 45.º, n.º 1, al. j)]	734	
Gastos não dedutíveis relativos à participação nos lucros por membros dos órgãos sociais [art.º 45.º, n.º 1, al. n)]	735	
Contribuição sobre o setor bancário [art.º 45.º, n.º 1, al. o)]	780	
Menos-valias contabilísticas	736	
50% de outras perdas relativas a partes de capital ou outras componentes do capital próprio (art.º 45.º, n.º 3, parte final)	737	
Mais-valia fiscal resultante de mudanças no modelo de valorização [art.º 46.º, n.º 5, al. b)]	738	
Diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias fiscais sem intenção de reinvestimento (art.º 46.º)	739	

07		APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL (cont.)	
A. ACRESCER (cont.)	50% da diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias fiscais com intenção expressa de reinvestimento (art.º 48.º, n.ºs 1, 4 e 5)	740	
	Acréscimos por não reinvestimento ou pela não manutenção das partes de capital na titularidade do adquirente (art.º 48.º, n.ºs 6 e 7)	741	
	Mais-valias fiscais - regime transitório [art.º 7, n.º 7, al. b) da Lei n.º 30-G/2000, de 29 de dezembro e art.º 32.º, n.º 8 da Lei n.º 109-B/2001, de 27 de dezembro]	742	
	Correções relativas a instrumentos financeiros derivados (art.º 49.º)	743	
	Correções relativas a preços de transferência (art.º 63.º, n.º 8)	744	
	Diferença positiva entre o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel e o valor constante do contrato [art.º 64.º, n.º 3 al. a)]	745	
	Pagamentos a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (art.º 65.º)	746	
	Imputação de lucros de sociedades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (art.º 66.º)	747	
	Limitação à dedutibilidade de gastos de financiamento (art.º 67.º)	748	
	Correções nos casos de crédito de imposto e retenção na fonte (art.º 68.º)	749	
	Correções resultantes da opção pelo regime especial aplicável às fusões, cisões, entradas de ativos e permutas de partes sociais (art.ºs 74.º, 76.º e 77.º)	750	
	Donativos não previstos ou além dos limites legais (art.ºs 62.º e 62.º-A do EBF)	751	
	Encargos financeiros não dedutíveis (art.º 32.º, n.º 2 do EBF)	779	
		752	
	SOMA (campos 708 a 752)	753	1.195.894,60
	A. DEDUZIR	Despesas ou encargos de projeção económica plurianual contabilizados como gasto na vigência do POC e ainda não aceites fiscalmente [art.º 22.º al. f) do D.R. 25/2009, de 14/9]	754
Prejuízo fiscal imputado por ACE ou AEIE (art.º 6.º)		755	
Correções relativas a períodos de tributação anteriores (art.º 18.º, n.º 2)		756	
Vendas e prestações de serviços com pagamento diferido: rédito de juros (art.º 18.º, n.º 5)		757	
Anulação dos efeitos do método da equivalência patrimonial (art.º 18.º, n.º 8)		758	
Ajustamentos não tributáveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18.º, n.º 9)		759	
Pagamentos com base em ações (art.º 18.º, n.º 11)		760	
Pagamento ou colocação à disposição dos beneficiários de benefícios de cessação de emprego, benefícios de reforma e outros benefícios pós emprego ou a longo prazo dos empregados (art.º 18.º, n.º 12)		761	
Reversão de ajustamentos em inventários tributados (art.º 28.º, n.º 3) e de perdas por imparidade tributadas (art.º 35.º, n.º 3)		762	
Depreciações e amortizações tributadas em períodos de tributação anteriores (art.º 20.º do DR 25/2009, de 14/9)		763	
Perdas por imparidade tributadas em períodos de tributação anteriores (art.º 35.º n.ºs 1 e 4)		781	
Reversão de provisões tributadas (art.ºs 19.º, n.º 3 e 39.º, n.º 4)		764	
Restituição de impostos não dedutíveis e excesso da estimativa para impostos		765	
Impostos diferidos [art.º 45.º, n.º 1, al. a)]		766	
Mais-valias contabilísticas		767	
50% da menos-valia fiscal resultante de mudanças no modo de valorização [art.º 46.º, n.º 5, al. b) e art.º 45.º, n.º 3, parte final] e 50% da diferença negativa entre as mais e as menos-valias fiscais de partes de capital ou outras componentes do capital próprio (art.º 45.º, n.º 3, 1.ª parte)		768	
Diferença negativa entre as mais-valias e as menos-valias fiscais (art.º 46.º)		769	
Correções relativas a instrumentos financeiros derivados (art.º 49.º)		770	
Eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos (art.º 51.º)		771	
Correção pelo adquirente do imóvel quando adota o valor patrimonial tributário definitivo para a determinação do resultado tributável na respetiva transmissão (art.º 64.º, n.º 3, al. b)]		772	
Correções resultantes da opção pelo regime especial aplicável às fusões, cisões, entradas de ativos e permutas das partes sociais (art.ºs 74.º, 76.º e 77.º)		773	
Benefícios Fiscais		774	
		775	
SOMA (campos 754 a 775)		776	
PREJUÍZO PARA EFEITOS FISCAIS (Se 776 > 753) (A transportar para o Quadro 09)		777	
LUCRO TRIBUTÁVEL (Se 753 ≥ 776) (A transportar para o Quadro 09)		778	1.195.894,60

<b>IES</b> Informação Empresarial Simplificada  <b>DECLARAÇÃO ANUAL</b>	Comprovativo de Entrega da Declaração IES/DA Via Internet - Informação Vigente		<b>AT</b> Autoridade Tributária e Aduaneira <b>IRN</b> Instituto dos Registos e do Notariado <b>INE</b> Instituto Nacional de Estatística <b>BP</b> Banco de Portugal							
	Ano	2013		<b>Elementos para validação do Comprovativo</b> N.º de Contribuinte:  Cód. Validação:						
	Identificação da Declaração			<small>Para validar este comprovativo acesse ao site <a href="http://www.portaldasfinancas.gov.pt">www.portaldasfinancas.gov.pt</a>, opção "Serviços&gt;Outros Serviços&gt;Validação do Documento" e introduza o n.º de contribuinte e código de validação acima mencionados. Verifique que o documento obtido corresponde a este comprovativo.</small>						
Data de Receção	2014-06-19									
01 PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO		ANO								
1	De 2013-01-01 a 2013-12-31	2	2013							
02 ÁREA DA SEDE, DIREÇÃO EFETIVA OU ESTAB. ESTÁVEL										
SERVIÇO DE FINANÇAS LISBOA-2		1	CÓDIGO 3247							
03 IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO										
1	NOME ASSOCIADOS SOC DE ADVOGADO:	2 NÚMERO DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL								
04 DESIGNAÇÃO DA ATIVIDADE ECONÓMICA E ESTABELECIMENTOS										
ATIVIDADE PRINCIPAL	CÓDIGO CAE - REV 2.1 1 69101	VOL. DE NEGÓCIOS 2 100 %	CÓDIGO DA TABELA DE ATIVIDADES 3							
		N.º ESTABELECIMENTOS (incluindo a sede)	4 1							
05 ANEXOS QUE DEVEM ACOMPANHAR A DECLARAÇÃO										
IRC	Anexo A - Entidades residentes que exercem, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola e entidades não residentes com estabelecimento estável	1	1	IRS	Anexo I - Sujeitos passivos com contabilidade organizada	9				
	Anexo A1 - Entidades residentes que exercem, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola - contas consolidadas (Modelo não oficial)	20			Anexo L - Elementos Contabilísticos e Fiscais	11	1			
	Anexo B - Empresas do setor financeiro	2		IVA	Anexo M - Operações realizadas em espaço diferente da sede (DL n.º 347/85, de 23 de agosto)	12	1			
	Anexo B1 - Empresas do setor financeiro - contas consolidadas (Modelo não oficial)	21			Anexo N - Regimes especiais	13				
	Anexo C - Empresas do setor segurador	3			Anexo O - Mapa Recapitulativo de Clientes	14	1			
	Anexo C1 - Empresas do setor segurador - contas consolidadas (Modelo não oficial)	22		IS	Anexo P - Mapa Recapitulativo de Fornecedores	15	1			
	Anexo D - Entidades residentes que não exercem, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola	4			Anexo Q - Elementos Contabilísticos e Fiscais	16				
	Anexo E - Elementos Contabilísticos e Fiscais (entidades não residentes sem estabelecimento estável)	5		IE	Anexo R - Entidades residentes que exercem, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola, entidades não residentes com estabelecimento estável e EIRL	17	1			
	Anexo F - Benefícios Fiscais (aplicável a 2010 e exercícios anteriores)	6			Anexo S - Empresas do setor financeiro	18				
	Anexo G - Regimes Especiais	7	1		Anexo T - Empresas do setor segurador	19				
Anexo H - Operações com Não Residentes	8	1								
06 DECLARAÇÕES ESPECIAIS										
DECLARAÇÃO COM PERÍODO ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO										
DECLARAÇÃO DE CONSOLIDAÇÃO	1	DECLARAÇÃO DO PERÍODO DE CESSAÇÃO	2	ANTES DA ALTERAÇÃO	3	APÓS A ALTERAÇÃO	4	DECLARAÇÃO DO EXERCÍCIO DO INÍCIO DE TRIBUTAÇÃO	5	
07 TIPO DE DECLARAÇÃO				08 SITUAÇÃO DA EMPRESA						
1ª DECLARAÇÃO DO ANO		1	X	DECLARAÇÃO DE SUBSTITUIÇÃO		2	SITUAÇÃO DA EMPRESA			
							Ano	EM:	Mês	Dia
							1	01	2	
09 IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO OU REPRESENTANTE LEGAL E DO TÉCNICO OFICIAL DE CONTAS										
NIF do Representante Legal				1	NIF do Técnico Oficial de Contas			2	216716950	

**03 REGIME DE TRANSPARÊNCIA FISCAL**

031 TIPO DE SUJEITO PASSIVO				
SOCIEDADE CIVIL NÃO CONSTITUÍDA SOB FORMA COMERCIAL <input type="checkbox"/> 1	SOCIEDADE DE PROFISSIONAIS <input checked="" type="checkbox"/> 2 X	SOCIEDADE DE SIMPLS ADMINISTRAÇÃO DE BENS <input type="checkbox"/> 3	A E I E <input type="checkbox"/> 4	A C E <input type="checkbox"/> 5

032 COLECTA		033 DEDUÇÕES À COLECTA				
COLECTA	G01	DUPLA TRIBUTAÇÃO ECONÓMICA G02	DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL G03	CONTRIBUIÇÃO AUTÁRQUICA / IMI G04	BENEFÍCIOS FISCAIS G05	RETEÇÕES NA FONTE G06
	10.680,87		10.680,87			

**034 IMPUTAÇÃO DE RENDIMENTOS / ADIANTAMENTOS POR CONTA DE LUCROS E DE RETENÇÕES**

MATÉRIA COLECTÁVEL		G79	1.195.894,60		LUCRO/PREJUÍZO		G80
N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL	% DE PARTICIPAÇÃO	VALOR IMPUTADO	ADIANTAMENTOS POR CONTA DE LUCROS	RENDIMENTO LÍQUIDO SUJEITO À RETENÇÃO	RETENÇÃO NA FONTE		
G07	G17 28,00%	G81 334.850,52	G153	G91	G101		
G08	G18 9,00%	G82 107.630,51	G154	G92	G102		
G09	G19 9,00%	G83 107.630,51	G155	G93	G103		
G10	G20 9,00%	G84 107.630,51	G156	G94	G104		
G11	G21 9,00%	G85 107.630,51	G157	G95	G105		
G12	G22 9,00%	G86 107.630,51	G158	G96	G106		
G13	G23 9,00%	G87 107.630,51	G159	G97	G107		
G14	G24 9,00%	G88 107.630,51	G160	G98	G108		
G15	G25 9,00%	G89 107.630,51	G161	G99	G109		
G16	G26 %	G90	G162	G100	G110		
G27	G28 %	G111	G163	G112	G113		
G29	G30 %	G114	G164	G115	G116		
G31	G32 %	G117	G165	G118	G119		
G33	G34 %	G120	G166	G121	G122		
G35	G36 %	G123	G167	G124	G125		
G37	G38 %	G126	G168	G127	G128		
G39	G40 %	G129	G169	G130	G131		
G41	G42 %	G132	G170	G133	G134		
G43	G44 %	G135	G171	G136	G137		
G45	G46 %	G138	G172	G139	G140		
G47	G48 %	G141	G173	G142	G143		
G49	G50 %	G144	G174	G145	G146		
G51	G52 %	G147	G175	G148	G149		
G53	G54 %	G150	G176	G151	G152		

**IRC - OPERAÇÕES COM NÃO RESIDENTES**

01	N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIPC)	02	PERÍODO
1	504022571	1	2013

03 PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA, REGIME FISCAL PRIVILEGIADO E SUBCAPITALIZAÇÃO			
031 OPERAÇÕES COM ENTIDADES RELACIONADAS E/OU COM ENTIDADES SUJEITAS A REGIME FISCAL PRIVILEGIADO (valores superiores a 5.000 €)			
NATUREZA DA OPERAÇÃO	ENTIDADES RELACIONADAS		ENTIDADES SUJEITAS A REGIME FISCAL PRIVILEGIADO
	NÃO RESIDENTES	ESTABELECIMENTOS ESTÁVEIS	
<b>1. TRANSMISSÃO DE BENS OU SERVIÇOS, UTILIZAÇÃO DE ACTIVOS E OUTROS</b>			
1.1 VENDAS DE MERCADORIAS E OUTROS PRODUTOS	H01	H28	H70
1.2 ALIENAÇÃO DE ACTIVOS CORPÓREOS E INCORPÓREOS	H02	H29	H71
1.3 ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS	H04	H31	H72
1.4 PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	H05	H32	H73
1.5 PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS INTRAGRUPU	H82	H83	H74
1.6 ACORDOS DE PARTILHA DE CUSTOS	H06	H33	H75
1.7 RENDAS E ALUGUERES	H07	H34	H76
1.8 REMUNERAÇÃO DE MEMBROS DE ÓRGÃOS ESTATUTÁRIOS DE PESSOAS COLECTIVAS E OUTRAS ENTIDADES	H08	H35	H77
1.9 ROYALTIES	H09	H36	H78
1.10 JUROS DE EMPRÉSTIMOS	H10	H37	H79
1.11 COMISSÕES	H11	H38	H80
1.12 DIVIDENDOS	H84	H85	H86
1.13 OUTROS RENDIMENTOS	H12	H39	H81
<b>2. AQUISIÇÕES DE BENS E SERVIÇOS, UTILIZAÇÃO DE ACTIVOS E OUTROS</b>			
2.1 COMPRAS DE MERCADORIAS E OUTROS PRODUTOS	H13	H40	H55
2.2 AQUISIÇÃO DE ACTIVOS CORPÓREOS E INCORPÓREOS	H14	H41	H56
2.3 AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS	H16	H43	H58
2.4 ACORDOS DE PARTILHA DE CUSTOS	H17	H44	H59
2.5 SERVIÇOS INTRAGRUPU	H18	H45	H60
2.6 RENDAS E ALUGUERES	H19	H46	H61
2.7 REMUNERAÇÃO DE MEMBROS DE ÓRGÃOS ESTATUTÁRIOS DE PESSOAS COLECTIVAS E OUTRAS ENTIDADES	H20	H47	H62
2.8 ROYALTIES	H21	H48	H63
2.9 JUROS DE EMPRÉSTIMOS	H22	H49	H64
2.10 COMISSÕES	H23	H50	H65
2.11 OUTROS ENCARGOS	H24	H51	H66
3. EMPRÉSTIMOS OBTIDOS	H25	H52	H67
4. EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS	H26	H53	H68
SOMAS DE CONTROLO	H27	H54	H69
		0	0

03 PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA, REGIME FISCAL PRIVILEGIADO E SUBCAPITALIZAÇÃO (continuação)				
032 MÉTODOS DE DETERMINAÇÃO DOS PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA (valores superiores a 5.000 €)				
MÉTODO UTILIZADO	VENDAS	OUTROS PROVEITOS	COMPRAS	OUTROS CUSTOS
PREÇO COMPARÁVEL DE MERCADO	H101	H107	H113	H119
PREÇO DE REVENDA MINORADO	H102	H108	H114	H120
CUSTO MAJORADO	H103	H109	H115	H121
FRACIONAMENTO DO LUCRO	H104	H110	H116	H122
MARGEM LÍQUIDA DA OPERAÇÃO	H105	H111	H117	H123
OUTRO	H106	H112	H118	H124

033 OUTRAS INFORMAÇÕES					
1. A DOCUMENTAÇÃO RELATIVA AOS PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA PRATICADOS ENCONTRA-SE ORGANIZADA? SIM 1 <input type="checkbox"/> NÃO 2 <input type="checkbox"/> DISPENSADO 3 <input type="checkbox"/>					
2. VALOR DAS OPERAÇÕES EM QUE NÃO FORAM OBSERVADAS AS REGRAS ENUNCIADAS NO N.º 1 DO ART.º 63.º DO CIRC.			H125	<input type="text"/>	
VALOR CORRIGIDO NOS TERMOS DO N.º 8 DO ART.º 63.º DO CIRC.			H126	<input type="text"/>	
3. MONTANTE DO ENDIVIDAMENTO CONSIDERADO EXCESSIVO NOS TERMOS PREVISTOS NO ART.º 67.º DO CIRC ( SUBCAPITALIZAÇÃO).			H127	<input type="text"/>	
A PRESUNÇÃO PREVISTA NO N.º 6 DO ART.º 67.º DO CIRC, FOI ILIDIDA?			SIM 1 <input type="checkbox"/> NÃO 2 <input type="checkbox"/>		
4. SE REALIZOU OPERAÇÕES COM "ENTIDADES SUJEITAS A REGIME FISCAL PRIVILEGIADO" INDIQUE OS TERRITÓRIOS ONDE AS MESMAS TÊM RESIDÊNCIA.					
H128	<input type="text"/>	H129	<input type="text"/>	H130	<input type="text"/>
H131	<input type="text"/>	H132	<input type="text"/>		

04 RENDIMENTOS OBTIDOS NO ESTRANGEIRO				
PAÍS	RENDIMENTOS		IMPOSTO PAGO NO ESTRANGEIRO	
	NATUREZA	VALOR		
H133	<input type="text" value="276"/>	H147 <input type="text" value="08"/>	H161 5.999,59	H176
H134	<input type="text" value="40"/>	H148 <input type="text" value="08"/>	H162 14.554,71	H177
H135	<input type="text" value="250"/>	H149 <input type="text" value="08"/>	H163 8.653,00	H178
H136	<input type="text" value="372"/>	H150 <input type="text" value="08"/>	H164 12.678,40	H179
H137	<input type="text" value="724"/>	H151 <input type="text" value="08"/>	H165 26.762,77	H180
H138	<input type="text" value="826"/>	H152 <input type="text" value="08"/>	H166 9.898,83	H181
H139	<input type="text" value="24"/>	H153 <input type="text" value="08"/>	H167 301.090,69	H182 10.680,87
H140	<input type="text" value="292"/>	H154 <input type="text" value="08"/>	H168 1.577,09	H183
H141	<input type="text" value="840"/>	H155 <input type="text" value="08"/>	H169 46.868,34	H184
H142	<input type="text" value="56"/>	H156 <input type="text" value="08"/>	H170 1.000,00	H185
H143	<input type="text" value="442"/>	H157 <input type="text" value="08"/>	H171 658,09	H186
H144	<input type="text" value="528"/>	H158 <input type="text" value="08"/>	H172 1.354,56	H187
H145	<input type="text" value="752"/>	H159 <input type="text" value="08"/>	H173 2.707,97	H188
H146	<input type="text" value="756"/>	H160 <input type="text" value="08"/>	H174 5.000,00	H189
SOMAS DE CONTROLO			H175 444.974,00	H190 10.680,87

Em relação à declaração anual, IES, terá que compreender o Anexo G destinando-se, ao cálculo do IRC que seria devido, bem como, à identificação dos sócios da sociedade transparente.

Tanto as deduções como as retenções na fonte serão imputadas de acordo com a percentagem de participação aplicada sobre os valores constantes nos campos G02 a G06. O valor da matéria coletável a imputar deve indicar-se no campo G79 e o montante deve corresponder ao valor apurado no Qd, 09 da declaração de rendimentos Mod.22.

### **6.3 Implicação na esfera do sócio**

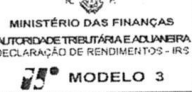
Com a entrega da declaração de IRS o sócio da sociedade transparente está obrigado a declarar no denominado Anexo D os rendimentos que tenham sido imputados no âmbito dos regimes de transparência fiscal (artº 6º do CIRC) de imputação de lucros ou rendimentos obtidos por entidades não residentes em território português e sujeitas a regime fiscal privilegiado (artº 66 do CIRC).

Neste anexo, para além da percentagem da imputação da matéria coletável, consta a quota parte de retenções efetuadas pela sociedade e dupla tributação internacional, bem como, os pagamentos por conta efetuados no âmbito da pessoa física singular.

ANTES DE PREENCHER LEIA ATENTAMENTE TODO O IMPRESSO E CONSULTE AS INSTRUÇÕES

MODELO EM VIGOR A PARTIR DE JANEIRO DE 2013


ORIGINAL PARA A A T

 <b>MINISTÉRIO DAS FINANÇAS</b> AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - IRS <b>75º MODELO 3</b>	<b>1</b> SERVIÇO DE FINANÇAS DA ÁREA DO DOMÍLIO FISCAL DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S) Código do Serviço de Finanças 01	<b>2</b> ANO DOS RENDIMENTOS 02 2 0 1 3	RESERVADO À LEITURA ÓTICA
<b>3 COMPOSIÇÃO DO AGREGADO FAMILIAR</b>			
<b>A</b> NOME(S) DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)		DEFICIENTES	
Sujeito Passivo A		NUMERO FISCAL DE CONTRIBUINTE	GRAU F. A.
Sujeito Passivo B		03	
		04	
<b>B</b> DEPENDENTES NÃO DEFICIENTES		<b>C</b> DEPENDENTES DEFICIENTES	
D1 NIF	D3 NIF	DD1 NIF	
D2 NIF	D4 NIF	DD2 NIF	
<b>D</b> DEPENDENTES EM GUARDA CONJUNTA - N.º 9 do art. 75.º do CIRS		<b>4</b> NATUREZA DA DECLARAÇÃO	
IDENTIFICAÇÃO DOS DEPENDENTES		1.ª declaração do ano <input checked="" type="checkbox"/> 1	
DG1 NIF	DEFICIENTES GRAU	Declaração de substituição <input type="checkbox"/> 2	
DG2 NIF	IDENTIFICAÇÃO DO OUTRO PROXENITOR		
	NIF		
	NIF		
<b>5 RESIDÊNCIA FISCAL</b>			
<b>A</b> RESIDENTES			
Continente <input checked="" type="checkbox"/> 1		R. A. Açores <input type="checkbox"/> 2	
NÃO RESIDENTE <input type="checkbox"/> 4		REPRESENTANTE NIF/NIFC <input type="checkbox"/> 5	
REPRESENTANTE NIF/NIFC <input type="checkbox"/> 5		RESIDÊNCIA EM PAIS DA UE <input type="checkbox"/>	
Se reside na União Europeia ou no Espaço Económico Europeu indique: Pretende a tributação pelo regime geral <input type="checkbox"/> 6 ou opta por um dos regimes abaixo indicados <input type="checkbox"/> 7			
Opção pelas taxas gerais do art. 63.º do CIRS - Relativamente aos rendimentos não sujeitos a retenção libertatória - Art. 72.º, n.º 8, do CIRS		Total dos rendimentos obtidos no estrangeiro <input type="checkbox"/> 12	
Opção pelas regras dos residentes - Art. 17.º-A do CIRS - Rendimentos das cat. A, B e H		País <input type="checkbox"/> 13	
Regime não casados <input type="checkbox"/> 10		Regime tributação conjunta <input type="checkbox"/> 11	
<b>6 ESTADO CIVIL DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)</b>			
Casados <input type="checkbox"/> 1		Solteiro, viúvo, divorciado ou separado judicialmente <input type="checkbox"/> 2	
		Separado de facto <input type="checkbox"/> 3	
		Unidos de facto <input type="checkbox"/> 4	
<b>7 INFORMAÇÕES DIVERSAS</b>			
<b>A</b> SOCIEDADE CONJUGAL - ÓBITO DE UM DOS CÓNJUGES			
NÚMERO FISCAL DE CONTRIBUINTE		DEFICIENTE	
		GRAU F. A.	
<b>B</b> ASCENDENTES EM COMUNHÃO DE HABITAÇÃO COM SUJEITO PASSIVO			
AS1 NIF	DEFICIENTE GRAU		
AS2 NIF	DEFICIENTE GRAU		
<b>E</b> ASCENDENTES E COLATERAIS ATÉ 3.º GRAU EM ECONOMIA COMUM			
AC1 NIF	AC2 NIF		
<b>C</b> AFILHADOS CIVIS EM COMUNHÃO DE HABITAÇÃO COM SUJEITO PASSIVO			
AF1 NIF	AF2 NIF		
<b>D</b> REEMBOLSO POR TRANSFERÊNCIA BANCÁRIA			
NIB - O número de identificação bancária deve pertencer ao sujeito passivo A ou B			
<b>8 ANEXOS</b>			
1 Anexo A	Quantidade	8 Anexo G1	Quantidade
2 Anexo B		9 Anexo H	
3 Anexo C		10 Anexo I	
4 Anexo D	1	11 Anexo J	
5 Anexo E		12 Anexo L	
6 Anexo F		13 Docs. Opção Englobamento	
7 Anexo G		14 Doc. Rend. Estrangeiro	
<b>9 PRAZOS ESPECIAIS</b>			
Prezo especial (n.º 2 do art. 60.º do CIRS) <input type="checkbox"/> 1			
Prezo especial (n.º 2 do art. 31.º-A do CIRS) <input type="checkbox"/> 2			
Data do facto que determinou o prazo especial <input type="checkbox"/> 3			
<b>10 RESERVADO AOS SERVIÇOS</b>			
A declaração de substituição foi entregue dentro do prazo de reclamação processa ou de impugnação judicial? SIM <input type="checkbox"/> 1 NÃO <input type="checkbox"/> 2			
Se respondeu SIM - Val ter controlado em processo de reclamação SIM <input type="checkbox"/> 3 NÃO <input type="checkbox"/> 4			
Prazos especiais: n.º 2 do art. 60.º ou n.º 2 do art. 31.º-A do CIRS			
Estão cumpridos os requisitos: SIM <input type="checkbox"/> 5 NÃO <input type="checkbox"/> 6			
O Círculo do Serviço			
DATAS: Ano Mês Dia			
Data recepção 7 2014 05 31			
Limites do prazo de entrega <input type="checkbox"/> 8			
Número de lote <input type="checkbox"/> 9			
Número da declaração <input type="checkbox"/> 10			
<b>A PRESENTE DECLARAÇÃO CORRESPONDE À VERDADE E NÃO OMITTE QUALQUER INFORMAÇÃO</b>			
Data		O(s) Declarante(s)	
Assinatura		Assinatura	
A) _____		B) _____	
Quando a declaração for entregue por um representante ou gestor de negócios:			
Assinatura		NIF	
<b>AUTENTICAÇÃO DA RECEÇÃO</b>			

De cada 10 recibos, 5 são para efeitos de substituição de rendimentos e 5 para efeitos de retenção de rendimentos. O valor total dos rendimentos não sujeitos a retenção libertatória, o valor total dos rendimentos não sujeitos a retenção libertatória, o valor total dos rendimentos não sujeitos a retenção libertatória, o valor total dos rendimentos não sujeitos a retenção libertatória.

Modelo n.º 1980 (Exclusivo da INCM, S. A.) **INCM** Preço: € 0,60



 <b>MINISTÉRIO DAS FINANÇAS</b> AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - IRS <b>MODELO 3</b> <b>Anexo D</b> Transparência fiscal - imputação de rendimentos Herança indivisa - imputação de rendimentos		<b>1</b> <b>IMPUTAÇÃO DE RENDIMENTOS</b>	<b>2</b> <b>ANO DOS RENDIMENTOS</b>			
		Profissionais, Comerciais e Industriais    01 <input checked="" type="checkbox"/>	03 2 013			
		Agrícolas, Silvícolas e Pecuários        02 <input type="checkbox"/>				
<b>3 IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)</b>						
SUJEITO PASSIVO A    NIF 04		SUJEITO PASSIVO B    NIF 05				
A IDENTIFICAÇÃO DO TITULAR DO RENDIMENTO		NIF 06				
<b>4 IMPUTAÇÃO DE RENDIMENTOS E RETENÇÕES</b>						
ENTIDADE IMPUTADORA	% DE IMPUTAÇÃO	RENDIMENTOS LÍQUIDOS IMPUTADOS		RETENÇÃO NA FONTE	ADIANTAMENTOS POR CONTA DE LUCROS	AJUSTAMENTOS
		Natureza	Valor			
SOCIEDADES (Regime de transparência fiscal) - art.º 6.º n.º 1 do CIRS						
401	9,00	Matéria coletável	107.630,51			
402		Matéria coletável				
403		Matéria coletável				
A.C.E. e A.E.I.E. (Regime de transparência fiscal) - art.º 6.º n.º 2 do CIRS						
431		Lucro / Prejuízo				
432		Lucro / Prejuízo				
HERANÇAS INDIVISAS - art.º 19.º do CIRS						
461		Lucro / Prejuízo				
462		Lucro / Prejuízo				
463		Lucro / Prejuízo				
464		Lucro / Prejuízo				
IMPUTAÇÃO ESPECIAL - art.º 20.º n.º 3 do CIRS						
480		Lucro (Cat. B)				
481		Lucro (Cat. E)				
SOMA						
<b>4A DISCRIMINAÇÃO DOS RENDIMENTOS OBTIDOS NO ESTRANGEIRO</b>						
IDENTIFICAÇÃO DO PAÍS		MONTANTE DO RENDIMENTO	IMPOSTO PAGO NO ESTRANGEIRO			
NÚMERO DO CAMPO DO QUADRO 4	CÓDIGO DO PAÍS		VALOR			
482	401	18.310,06	961,28			
483						
<b>5 DISCRIMINAÇÃO POR ATIVIDADES</b>						
		RENDIMENTOS PROFISSIONAIS, COMERCIAIS E INDUSTRIAIS			RENDIMENTOS AGRÍCOLAS, SILVÍCOLAS E PECUÁRIOS	
MATÉRIA COLETÁVEL	501			505		
PREJUÍZO FISCAL	502			506		
LUCRO FISCAL	503			507		
RENDIMENTO ILÍQUIDO (BRUTO)	504	107.630,51		508		
<b>6 DEDUÇÕES À COLETA</b>						
601	PAGAMENTOS POR CONTA	23.784,00	602	BENEFÍCIOS FISCAIS		
<b>7 PREJUÍZOS FISCAIS A DEDUZIR EM CASO DE SUCESSÃO POR MORTE</b>						
VERIFICANDO-SE A SITUAÇÃO PREVISTA NO ART. 37.º DO CIRS, IDENTIFIQUE O AUTOR DA SUCESSÃO:  NÚMERO FISCAL DE CONTRIBUINTE 701	ANO		RENDIMENTOS PROFISSIONAIS, COMERCIAIS E INDUSTRIAIS		RENDIMENTOS AGRÍCOLAS, SILVÍCOLAS E PECUÁRIOS	
	702		708		714	
	703		709		715	
	704		710		716	
	705		711		717	
	706		712		718	
	707		713		719	
<b>8 TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA SOBRE DESPESAS / HERANÇAS INDIVISAS</b>						
Valor do imposto da tributação autónoma sobre despesas					801	

Os dados recolhidos são processados automaticamente, destinando-se à prossecução das atribuições legalmente cometidas à administração fiscal. O interessado poderá aceder à informação que lhe diga respeito através da Internet através da seguinte URL: [www.ars.fisc.ars.gov.pt](http://www.ars.fisc.ars.gov.pt)

---

## 7 – CONCLUSÃO

---

Pretendeu-se com este trabalho reunir o máximo de informação possível respeitante ao tema em análise, efetuando um estudo conjunto dos vários aspetos com o fim de alcançar, modesta que seja, uma contribuição para o conhecimento do mesmo, tanto numa vertente teórica como numa vertente prática.

Neste sentido, para além dos requisitos do artº 6º do CIRC como base do regime, tendo em conta os objetivos de neutralidade fiscal, combate à evasão fiscal e eliminação de dupla tributação, outras situações mereceram destaque designadamente, os ACE e AEIE, as denominadas regras CFC, a Convenção Modelo da OCDE e na vertente mais prática, a análise de casos comuns, do pacto social e a exemplificação da tributação da sociedade transparente em comparação com o regime geral de tributação.

Quanto aos ACE e AEIE foram consagrados pelos Dec-Leis nº 430/73 de 25 de agosto e 148/90 de 9 de Maio com o objetivo de contribuir para revigorar a eficiência e capacidade competitiva através da angariação de capitais de maiores dimensões. Estas sociedades são tributadas através do Regime de Transparência Fiscal, ou seja, pela imputação aos sócios, pessoas singulares ou coletivas, quer dos lucros quer dos prejuízos auferidos. Esta é a diferença entre os sócios deste tipo de sociedades e quaisquer outros sócios de sociedades transparentes em que apenas é imputada a matéria coletável e nunca os prejuízos mantendo-se estes na sociedade transparente.

Por outro lado, é inquestionável que o fenómeno da globalização, impulsionado pela evolução tecnológica, sobretudo através das comunicações em geral e da internet em particular, aproximou pessoas e mercados contribuindo para que tudo ficasse facilmente alcançável. Através da liberdade de estabelecimento e do princípio da não discriminação qualquer pessoa ou sociedade se pode estabelecer em determinado espaço territorial predominantemente europeu, desde que cumpra com as leis fiscais preconizadas nesses Estados.

Embora seja de difícil harmonização, a tributação direta a nível europeu, tem sido incrementada através de diversas Diretivas e outros instrumentos jurídicos.

Um dos instrumentos existentes nas diversas legislações são as regras CFC, normas anti abuso contempladas no normativo português no artº 66º do CIRC, com a pretensão de impedir situações ilícitas de evasão fiscal a nível internacional, normas que surgiram como

resposta a sociedades controladas por residentes em que apenas existiam de nome e sedeadas em paraísos fiscais.

Em Portugal as disposições normativas em relação à residência estão contempladas na legislação dos impostos sobre o rendimento, quer no CIRS quer no CIRC.

Em relação às pessoas coletivas o entendimento acerca da residência remete para o estabelecimento estável, estabelecendo a Convenção Modelo da OCDE que prevalecerá o Estado em que estiver situado o seu local de direção efetiva.

No contexto atual em que os Estados se debatem com a arrecadação de receitas com vista à sustentação das necessidades públicas, é por demais evidente a importância das convenções, tomando como modelo a CMOCDE na resolução de conflitos.

De todo o exposto, deriva a necessidade crescente dos países atuarem em conjunto quer através de normativos aprovados por todos os Estado, acordos de troca de informações ou mecanismos utilizados nas legislações internas como em direito comparado se referenciou o caso espanhol.

Particularizando o Regime de transparência fiscal em Portugal, âmbito maioritário deste trabalho, no início da sua criação, em 1989, com a Reforma da Tributação do Rendimento, o legislador entendia que o regime era uma maneira de contornar algumas formas de constituição de sociedades, com o objetivo de reduzir a carga fiscal aplicando-se ao universo das sociedades de profissionais, sociedades civis não constituídas sob a forma comercial e às sociedades de simples administração de bens cujo capital pertença a um grupo familiar.

Contudo, hoje em dia com taxas de IRS a rondar superiormente os 48% e a taxa de IRC com tendência para decrescer dos 25% de 2013 para a taxa de 23% em 2014 e prevista uma taxa de 21% em 2015, não parece vantajosa a opção da constituição da sociedade com esse regime.

Porém, com o atual alargamento do conceito de sociedades de profissionais será mais complexo evitar a tributação por este regime no que toca às sociedades de profissionais cujos rendimentos provenham, em mais de 75%, do exercício conjunto ou isolado de atividades profissionais (desde que os sócios não sejam superiores a 5, nenhum sócio seja pessoa coletiva de direito público e pelo menos 75% do capital social seja detido por profissionais que exercem as suas atividades total ou parcialmente através da sociedade).

No que concerne às sociedades de advogados a situação ainda é mais complexa em virtude do próprio Regime Jurídico aprovado pelo Decreto-Lei nº 229/2004, de 10 de Dezembro, determinar que as sociedades de advogados são obrigatoriamente sociedades civis que

apenas podem ter sócios advogados inscritos na Ordem, pelo que estão obrigatoriamente sujeitos ao regime.

Se com taxas de IRS tão elevadas não se vislumbram grandes vantagens para os sócios das sociedades transparentes é, contudo, necessário refletir no seguinte:

No caso das sociedades tributadas em regime geral, na esfera da sociedade, a tributação ocorreria à taxa de 23% acrescida de derrama à taxa de 1,5% totalizando a tributação de 24,5%. Já na esfera dos sócios os dividendos efetivamente distribuídos sofrem retenção à taxa de 25%, podendo a tributação atingir os 48%.

Ao contrário, na sociedade transparente a imputação da matéria coletável ao sócio obriga ao pagamento de imposto mesmo que não tenha sido efetivamente distribuída.

Esta situação torna-se mais prejudicial para o sócio na situação de reinvestimento de lucros da sociedade em imóveis, equipamentos, software, etc, tendo como consequência extrema o pagamento de imposto sem recebimento efetivo de lucros.

Outra desvantagem ocorre na situação de créditos de clientes não pagos, a menos que a sociedade crie perdas por imparidade mas apenas quando o crédito se encontra em mora há mais de seis meses, o que ocorre em qualquer regime de tributação das sociedades mas com taxas diferenciadas, dos 24,5% e não 48%.

Outras desvantagens são identificadas como a limitação de viaturas ou a dedução de prejuízos que se encontra vedada aos sócios apenas sendo deduzidos dos lucros da sociedade.

Poderá afirmar-se que se para as grandes sociedades de advogados a possibilidade de obter vantagem seja reduzida em razão dos investimentos que possam praticar, para as sociedades mais pequenas sem grande aposta em tecnologias, gestão ou conhecimento, em que a sociedade se confunde com os sócios poderá o regime ser bastante vantajoso.

A guisa de conclusão sempre se poderá dizer que apesar de algumas vantagens as desvantagens são mais visíveis e até cerceadoras de alguma liberdade dentro, claro, da legalidade, que a tributação das sociedades pelo regime geral de tributação lhes confere.

Por todo o exposto resta acrescentar que o legislador ao querer abarcar no Regime o maior número possível de sociedades desenraizou o princípio original da tributação das sociedades de profissionais, não sendo claro aferir um futuro auspicioso para a tributação deste tipo de sociedades.

Certo é que, quanto às sociedades de advogados, manter-se-ão nesta forma de tributação enquanto o seu Regime Jurídico não fôr alterado.

Quanto a outras sociedades procurarão outras formas de enquadramento como forma de evitar o Regime de transparência fiscal, a menos que a tributação das pessoas singulares se torne aliciante, o que não se afigura como possível, nos próximos anos.

Por tudo que foi descrito, a opinião é de que o regime de transparência fiscal continuará para já a sua existência, visto que em determinadas situações empresariais de pequena dimensão, pode ser vantajoso para os seus sócios, destacando a sua obrigação em relação às sociedades de advogados, sociedades fechadas, pelo menos enquanto não fôr alterado o seu regime jurídico, impondo uma maior seriação, mais cuidada análise dos pressupostos quanto à constituição das sociedades que não pretendam ser tributadas por este regime. Contudo, dúvidas permanecem ainda sem respostas: com a alteração tão abrangente pelo legislador do nº 2 da alínea a) do nº 4 do artº 6º, resta saber i) qual o tipo de sociedades de profissionais que se pretendem para o futuro ii) quais as implicações acrescidas com a alteração do mesmo artigo pela lei nº 82-C/2014, que refere que os requisitos cumulativos para a tributação passam de “um qualquer dia de tributação” para “durante mais de 183 dias do período de tributação”, colocando uma nova questão quanto à determinação da aplicação ao caso da residência e à inerente dificuldade quanto a quantificação e controlo das mesmas sociedades, iii) contribuirá a nova legislação para a redução da litigiosidade existente e, finalmente iv) como lidarão no futuro as classes profissionais, nomeadamente, os advogados, com o Regime das sociedades transparentes.

---

## 8 – BIBLIOGRAFIA

---

- AT-Direção de Serviços de Formação, Seminário O.E. 2014.
- BRÁS CARLOS, A.F, **Sociedades de Profissionais: Nota sobre a circular 8/9 da DGCI**, Fisco nº 19 de Abril de 1990, pg 9.
- CARNEIRO, Francisco Sá – **Contribuições para as Sociedades de Advogados**, Junho de 2010.
- CATARINO, João Ricardo, **Para uma Teoria Política do Tributo**, Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal nº 184, 2ª Edição, pg 63.
- CFE Funchal [Em Linha]. [Consult. 11 set 2013]. Disponível em: <http://www./CFE>
- CUNHA GUIMARÃES, Joaquim Fernando, Portal INFOCONTAB – O Portal de Contabilidade em Portugal, lançado em 21 de Julho de 2005, artigos nºs 11, 51, 101 e 111[Em Linha]. [Consult. 20 out 2013]. Disponível em: <http://www.infocontab.com.pt>.
- DGCI, Centro de Formação, **Manual de IRC**, 2005
- DGCI,Ciência e Técnica Fiscal, nº 422, pg 20 a 22
- DGCI,Ciência e Técnica Fiscal, nº 422, pg 228 a 231
- Enquadramentos das Sociedades de Profissionais [Em Linha]. [Consult. 5/09/2014]. Disponível em: <http://www.otoc.pt>.
- FERNANDES, M. Pires Fernandes, **Glossário de Direito Fiscal**, Dislivro, ISBN 978-989-639-022-8, pg 398.
- FERREIRA, Henrique Quintino – **A determinação da matéria coletável** – 11ª Edição, 1998 pag.23, ISBN 972-51-0751-9
- FINANÇAS, Informação vinculativa, Proc nº371/08 de 26/03/2008.
- FISCAL, Porto Editora 8ª edição, 2013, ISBN 978-972-0-01703-1
- Manual do Revisor Oficial de Conta [Em Linha]. [Consult. 10/09/2014].Disponível em: <http://www.gproc.com/EOROC.pdf>.
- MORAIS, Rui Duarte – **Sobre o IRS**. 2ª Edição. Coimbra: Edições Almedina, 2008. ISBN 978-972-40-3438-6.
- MORAIS, Rui Duarte – **Apontamentos ao IRC**, Editora Almedina – ISBN 978-972-40-3324-2.
- MORAIS, Rui Duarte-**Imputação Lucros das Sociedades não Residentes Sujeitas a um Regime Fiscal Privilegiado**, Universidade Católica 2005 – ISBN 9789728069605.

NABAIS, José Casalta – **Direito Fiscal** 4ª Edição. Coimbra, Almedina-ISBN 978-972-40-4377-7.

OCDE, Relatório Controlled Foreign Company Legislation, Paris 1996.

PEREIRA, Manuel Henrique de Freitas – **Fiscalidade**. 4ª Edição. Coimbra: Almedina, 2011. ISBN 978-972-40-4683-9.

Regime Juridico dos Advogados [Em Linha]. [Consult. 29/09/2014].Disponível em: <http://www.oa.pt>

ROSEMBUJ, Tulio - Instituto de Fiscalidad Internacional – Barcelona 2000

SALDANHA SANCHES, J.L – **Manual de Direito Fiscal**: Coimbra Editora, 2002 – ISBN 978-972-32-1119-1.

SALDANHA SANCHES, J.L **Sociedades Transparentes: Alguns problemas no seu Regime**, Fisco nº 17 de 15 de Fevereiro de 1990, pg. 35-6

SANTOS Albano, Sociedades de Profissionais, Revista TOC ISSN 1645-9237, Nº 16, de Julho 2001, p.46.

Semanário Vida Económica- pg 29 -17/01/2014-Amândio Silva e Paula Franco

Seminário, A Transparência Fiscal no quadro contemporâneo de situação de crise, Universidade Nova de Lisboa, novembro de 2014

TOC- IRC Transparência Fiscal; novembro de 2013 ISSN 1645-9237, Nº 164 de novembro de 2013, pg 74.

TOC- Limite de Viaturas, ISSN 1645-923 de Junho de 2012, Nº 147

XAVIER, Alberto – **Direito Tributário Internacional**. Coimbra: Almedina, 2007.ISBN 978-972-40-3048-7.

---

## 9 – APÊNDICES

---

### 9.1 Pacto Social Sociedade de Advogados

#### CONTRATO SOCIAL

##### ARTIGO PRIMEIRO

###### Denominação, Sede Social e Duração

Um – A Sociedade adota a denominação....., Sociedade de Advogados & Associados RL, e tem a sua sede em ....., na Rua....., e durará por tempo indeterminado, a partir da presente data.

Dois – A Sociedade poderá, por deliberação da Assembleia Geral, transferir a sua Sede para outro local e abrir novos escritórios, sucursais ou outras formas de representação nos termos que forem julgados convenientes.

##### ARTIGO SEGUNDO

###### Objeto

Um – A Sociedade tem por objeto exclusivo o exercício profissional em comum da advocacia.

Dois – A Sociedade pode participar em agrupamentos europeus de interesse económico ou outro tipo de associação profissional.

##### ARTIGO TERCEIRO

###### Capital Social e Identificação Profissional dos Sócios

Um – O Capital Social da Sociedade é de cinquenta mil euros, encontrando-se integralmente realizado, através de clientela, mobiliário e equipamento que os sócios trazem para a Sociedade e é dividido nas seguintes quotas:

a) Ao Sócio ....., advogado, com domicílio profissional atual na Rua.....com a cédula profissional número.....da Ordem dos Advogados, cabe uma participação de capital no valor nominal de ..... mil euros.

b) Ao Sócio ....., advogado, com domicílio profissional atual na Rua.....com a cédula profissional número .....da Ordem dos Advogados, cabe uma participação de capital no valor nominal de .....mil euros.

#### ARTIGO QUARTO

##### Participações

Um – Todos os Sócios da presente Sociedade são Sócios de Indústria.

Dois – A Sociedade poderá criar participações de capital nos termos e condições que vierem a ser deliberadas na Assembleia Geral.

#### ARTIGO QUINTO

##### Administração

Um – A Administração da Sociedade será exercida pelos sócios que para tanto forem eleitos em Assembleia Geral.

Dois – A Sociedade obriga-se:

- a) Com a assinatura de dois sócios;
- b) Com as assinaturas de um sócio e do procurador da Sociedade.

Três – Nos atos de mero expediente, incluindo neste a movimentação a débito e a crédito de contas bancárias da Sociedade, a Sociedade obriga-se com a assinatura de um sócio.

#### ARTIGO SEXTO

##### Associados

Um – Podem ser admitidos advogados não sócios para desempenhar a sua atividade profissional com a categoria de associados.

Dois – A admissão de colaboradores só poderá ser feita em Assembleia Geral, através da deliberação tomada por unanimidade dos sócios.

Três – Os colaboradores não quinhoam nos ganhos e perdas da Sociedade sendo a sua remuneração fixada pela Assembleia Geral.

## ARTIGO SETIMO

### Prestação de Trabalho

Um – Os Sócios consagram à Sociedade toda a sua atividade profissional de advogados sem prejuízo de poderem ser autorizados pela Assembleia Geral a exercer fora da Sociedade, atividade de advocacia remunerada.

Dois – Sem prejuízo do disposto na parte final do número anterior, todos os rendimentos auferidos e provenientes da atividade profissional de advocacia dos sócios pertence à Sociedade.

## ARTIGO OITAVO

### Deliberações da Sociedade

Para todos os efeitos, nomeadamente para as deliberações da assembleia Geral e do Conselho de Administração, cada sócio de capital dispõe de dois votos e cada sócio apenas de indústria, dispõe de um voto.

## ARTIGO NONO

### Cessão de Participações

Um – Em todos os casos de cessão onerosa de participações de capital entre sócios, a Sociedade terá Direito de preferência.

Dois – Também nos casos de cessão de participações de capital a título gratuito entre sócios, poderá a Sociedade adquiri-las.

Três – Os Direitos de preferência atribuídos à Sociedade prevalecem sobre os direitos de preferência atribuídos aos Sócios.

Quatro – O Sócio que pretender ceder a respetiva participação, deverá comunicar à Sociedade, por carta registada com aviso de receção, a projetada cessão, os respetivos ganhos e o nome do previsto ou previstos cessionários, bem como, no caso de cessão gratuita, o valor que se atribui à participação.

Cinco – A Sociedade deverá comunicar ao Sócio se deseja ou não adquirir a participação cedendo, no prazo de 15 dias a contar da receção de comunicação daquele ou através de notificação pessoal, mediante assinatura de documentos certificados.

Seis – A cessão de participação de capital a terceiros depende de autorização da Sociedade, concedida por deliberação da Assembleia Geral, tomada por unanimidade dos votos expressos.

## ARTIGO DECIMO

### Amortização da Quota

Um – A Assembleia Geral poderá deliberar a amortização da quota de um dos sócios, por maioria de três quartos dos votos correspondentes à totalidade dos sócios.

Dois – A amortização da quota pode ocorrer:

a) Sempre que o sócio pratique ato de grave deslealdade para com a Sociedade ou para alguns dos outros sócios, ou lhe seja imputada violação grave das suas obrigações profissionais ou deontológicas,

b) Sempre que se verifique encontrar o Sócio impossibilitado, de modo permanente, de realizar a prestação de trabalho a que se obrigou para com a Sociedade.

Três – A não ser que outro regime seja acordado entre a Sociedade e os interessados, o pagamento do valor de amortização da quota será efetuado do seguinte modo:

a) O pagamento do valor da amortização da quota ao sócio exonerado, em virtude de cessação definitiva da sua atividade profissional de advocacia e, bem assim, ao sócio excluído com fundamento da alínea b) do número anterior ou aos herdeiros do sócio falecido, será feito em vinte e quatro prestações mensais iguais.

b) O pagamento do valor da amortização da quota ao sócio de capital que se exonerar da Sociedade, mas que continue a exercer a atividade profissional de advocacia e, bem assim, ao sócio que exigir, por lhe ter sido recusada a autorização para a cessão de participação de capital a terceiro, será feito em seis prestações mensais.

c) O pagamento da amortização da quota ao sócio excluído com fundamento na alínea a) do artigo décimo será pago em oito prestações semestrais iguais.

Quatro – Se a Sociedade deliberar a amortização de quota, por esta ter sido objeto de transmissão, não voluntária entre vivos, bem como nos casos previstos no acima número dois alínea a), o respetivo valor será a do valor nominal da quota ou o seu valor contabilístico, consoante o que for mais baixo, e o pagamento será feito em oito prestações

semestrais iguais, a não ser que outro regime seja acordado entre a Sociedade e os interessados.

Cinco – Se a Sociedade deliberar a amortização da quota com o fundamento nos factos referidos na alínea b) do acima número dois, considerar-se-á como valor de amortização o valor de uma avaliação de quota realizada por uma comissão arbitral nomeada nos termos do artigo décimo segundo ou no caso desta ser mais baixo fixar-se-á como valor de amortização o valor nominal da quota.

## ARTIGO DECIMO PRIMEIRO

### Dissolução da Sociedade

Um – A Sociedade dissolve-se nos termos da Lei.

Dois – No caso de dissolução, os sócios de capital procederão à liquidação e subsequente partilha entre si do património social.

Três – Durante os primeiros três anos a Sociedade pode dissolver-se por deliberação da Assembleia Geral.

## ARTIGO DECIMO SEGUNDO

### Distribuição de Resultados

Os resultados líquidos anuais da Sociedade serão distribuídos pelos sócios no seguinte modo: três quartos serão distribuídos pelos sócios que detenham participações, o restante quarto por todos os sócios na proporção das respectivas proporções de industria.

## ARTIGO DECIMO TERCEIRO

### Arbitragem

Um – Todos os conflitos entre sócios que não podem ser dirimidos em Assembleia Geral deverão ser resolvidos por arbitragem.

Dois – A Comissão arbitral será constituída por três membros, todos advogados, que decidirão sem recurso.

Três – Cada uma das partes designará um árbitro presidente. Na falta de acordo, será designado pelo Bastonário da Ordem dos Advogados.

Quatro – A Comissão arbitral escolherá as próprias normas no processo de funcionamento.

## ARTIGO DECIMO QUARTO

### Disposição final

Em todo o mais não previsto no presente Estatuto, aplicar-se-á o disposto no Decreto-Lei nº 229/2004, de 10 de Dezembro e demais legislação complementar.

Local, data e ano

Sócio 1

Sócio 2

## 9.2 Pacto Social Sociedade de Revisores de Contas

### PACTO SOCIAL

#### *Art.º 1.º*

É constituída uma sociedade civil sob a forma comercial e adota a denominação social, “X, Y, Z & Associados, SROC, Lda”, tem a sua sede em \_\_\_\_\_, na Rua \_\_\_\_\_, nº \_\_ , \_\_ andar, freguesia de \_\_\_\_\_ , concelho de \_\_\_\_\_, distrito de (código postal: \_\_\_\_-\_\_\_\_).

§ único – A sociedade pode criar delegações, sucursais ou filiais em qualquer lugar do país, por simples deliberação dos sócios.

#### *Art.º 2.º*

O objeto da sociedade consiste no exercício das atividades atribuídas por lei às sociedades de revisores oficiais de contas, nomeadamente a revisão legal de contas, a auditoria às contas e os serviços relacionados a empresas e outras entidades, assim como o exercício de quaisquer outras funções que por lei exijam a intervenção própria e autónoma de revisores oficiais de contas sobre determinados atos ou factos patrimoniais de empresas ou outras entidades e quaisquer outras funções de interesse público que a lei atribua aos revisores oficiais de contas.

Constitui igualmente objeto da sociedade, fora do âmbito do interesse público, o exercício das atividades descritas no art.º 48.º do Decreto-Lei n.º 487/99, de 16 de novembro.

*Art.º 3.º*

O capital social, integralmente realizado em dinheiro, é de € \_\_ 000,00 ( mil euros) e está representado por duas ou mais quotas de € \_\_\_\_\_,00 (múltiplos de 100 euros) cada, pertencentes uma a cada um dos sócios, “X, Y, Z, U e V”, inscritos respetivamente na Ordem dos Revisores Oficiais de Contas sob os nºs tal, tal e tal.

*Art.º 4.º*

1 - A gerência da sociedade será exercida por um ou mais sócios (conforme o que for deliberado na assembleia geral).

A gerência da sociedade e a sua representação em juízo ou fora dele, ativa e passivamente, compete aos sócios, que desde já são nomeados gerentes, com dispensa de caução e com ou sem remuneração, conforme for fixado em assembleia geral.

2 – Para obrigar a sociedade é bastante a assinatura de um ou vários sócios, exceto para a celebração de contratos de arrendamento, para a contratação de empréstimos e para o início de procedimentos judiciais que não respeitem os procedimentos de rotina para cobrar dívidas, caso em que são necessárias duas assinaturas.

3 – Para a movimentação de contas bancárias bastará a assinatura de um ou mais sócios, conforme deliberado em assembleia geral.

*Art.º 5.º*

As assembleias gerais serão convocadas com pelo menos 15 dias de antecedência, por meio de carta registada, formalidade que será dispensada quando se encontrarem presentes todos os sócios.

*Art.º 6.º*

A participação nos resultados e a atribuição da matéria coletável a cada sócio para efeitos de aplicação do regime da transparência fiscal prevista atualmente no art.º 5.º do Código do IRC será, em cada exercício, o que resultar da deliberação da assembleia geral de sócios e assentará no apuramento feito com base num sistema de contabilidade analítica de exploração, baseado na contribuição de cada sócio para o resultado global.

*Art.º 7.º*

A sociedade fica com o direito de amortizar quotas, sendo o preço da amortização aquele que resultar do último balanço aprovado.

*Art.º 8.º*

A cessão de quotas entre sócios depende da aprovação da assembleia, a cessão a terceiros depende da aprovação unânime dos sócios, presentes ou não na assembleia.

*Art.º 9.º*

Em todos os casos e nos omissos neste pacto social aplicar-se-ão as deliberações aprovadas em assembleia geral, bem como as disposições do Decreto-Lei 487/99, de 16 de novembro, com as alterações introduzidas pelo Decreto-Lei nº 224/2008 de 20 de novembro ou de legislação que o venha a substituir, e as do Código das Sociedades Comerciais.

### **9.3 Regime Jurídico dos Agrupamentos Complementares de Empresas (ACE)**

Nos termos da 1ª parte do nº 2 do artigo 109º da Constituição o Governo decretou o seguinte:

Artigo 1.º O agrupamento complementar de empresas pode ter por fim acessório a realização e partilha de lucros apenas quando autorizado expressamente pelo contrato constitutivo.

Art. 2.º - 1. O contrato do agrupamento fica sujeito às publicações exigidas por lei para a constituição das sociedades comerciais.

As modificações do contrato só podem ser deliberadas por maioria não inferior a três quartos do número de agrupados e devem obedecer às exigências de forma e de publicidade requeridas para a constituição do agrupamento.

Art. 3.º - 1. A firma do agrupamento poderá consistir numa denominação particular ou ser formada pelos nomes ou firmas de todos os seus membros ou de, pelo menos, um deles.

2. Quando da firma do agrupamento não constarem os nomes ou firmas de todos os seus membros, deverão estes ser especificados em todas as publicações obrigatórias e em todos os actos ou contratos escritos em que o agrupamento intervenha. Se, porém, o número de agrupados for superior a cinco, bastará a especificação do nome ou firma de cinco.

Art. 4.º Para fins de registo, o agrupamento é equiparado às sociedades comerciais.

Art. 5.º A capacidade do agrupamento não compreende:

- a) A aquisição do direito de propriedade ou de outros direitos reais sobre coisas imóveis, salvo se o imóvel se destinar a instalação da sua sede, delegação ou serviço próprio;
- b) A participação em sociedades civis ou comerciais ou ainda em outros agrupamentos complementares de empresas;
- c) O exercício de cargos sociais em quaisquer sociedades, associações ou agrupamentos complementares de empresas.

Art. 6.º - 1. A administração é exercida por uma ou mais pessoas, nos termos designados no contrato.

2. Compete à assembleia geral a nomeação ou exoneração dos administradores ou gerentes não designados no contrato, bem como estabelecer as remunerações, quando devidas.

3. É aplicável aos administradores ou gerentes estranhos ao agrupamento, ainda que tenham sido nomeados no contrato, o disposto no artigo 156.º do Código Comercial, reportando-se a todos os membros a maioria referida no § único do mesmo artigo.

Art. 7.º As deliberações dos sócios são tomadas à pluralidade de votos, contando-se um voto por cada sócio, salvo disposição em contrário do contrato.

Art. 8.º - 1. A administração prestará anualmente contas.

2. Não havendo disposição da lei e do contrato sobre a fiscalização da gestão, a assembleia geral poderá designar, pelo período máximo de três anos, renovável, uma ou mais pessoas para fiscalizar a gestão e dar parecer sobre as contas.

Art. 9.º - 1. A escritura de constituição poderá especificar os actos proibidos aos agrupados para efeitos do disposto nas artigos 157.º e 158.º do Código Comercial. **(Ver nova redacção dada pelo artigo 4.º do Decreto Lei n.º 36/2000, de 14 de Março).**

2. Na falta de disposição do contrato, é proibida aos membros do agrupamento actividade concorrente da que este tenha por objecto.

Art. 10.º A admissão de novos membros do agrupamento só pode ter lugar nos termos do contrato ou, se este for omissivo, por deliberação unânime dos agrupados.

Art. 11.º - 1. A participação dos membros no agrupamento, tenha este ou não capital próprio, não pode ser representada por títulos negociáveis.

2. A transmissão, entre vivos ou por morte, da parte de cada agrupado só pode verificar-se juntamente com a transmissão do respectivo estabelecimento ou empresa.

3. Depende do consentimento do agrupamento a atribuição ao transmissário da qualidade de novo membro.

Art. 12.º - 1. O membro do agrupamento pode exonerar-se nos termos autorizados no contrato, ou tendo-se oposto a modificação neste introduzida, ou ainda se houverem decorrido pelo menos dez anos desde a sua admissão e estiverem cumpridas as obrigações por ele assumidas.

2. A exoneração produzirá efeito vinte dias depois de aviso à administração, por carta registada com aviso de recepção.

Art. 13.º A exclusão de membro do agrupamento compete à assembleia geral e pode ter lugar quando:

a) O agrupamento deixar de exercer a actividade económica para a qual o agrupamento serve de complemento;

b) For declarado falido ou insolvente;

c) Estiver em mora na contribuição que lhe caiba para as despesas do agrupamento, depois de notificado pela administração, em carta registada, para satisfazer o pagamento no prazo que lhe seja fixado e nunca inferior a trinta dias.

Art. 14.º A liquidação da parte do membro exonerado ou excluído e ainda a do transmissário não admitido pelo agrupamento será feita de harmonia com o disposto no artigo 1021.º do Código Civil.

Art. 15.º - 1. O agrupamento que exerça actividade acessória directamente lucrativa não autorizada pelo contrato, ou que exerça de modo principal actividade directamente lucrativa autorizada como acessória, fica, para todos os efeitos, incluindo os fiscais, sujeito às regras das sociedades comerciais em nome colectivo.

2. Os administradores ou gerentes do agrupamento que se encontre nas circunstâncias referidas no número anterior são punidos, individualmente, com multa de 50000\$00 a 500000\$00, sem prejuízo da responsabilidade solidária de todos eles. (**Ver** nova redacção dada pelo artigo 21.º do Decreto Lei n.º 323/2001, de 17 de Dezembro).

Art. 16.º - 1. O agrupamento dissolve-se:

a) Nos termos do contrato;

b) A requerimento do Ministério Público ou de qualquer interessado, quando violar as normas legais que disciplinam a concorrência ou persistentemente se dedicar, como objecto principal, a actividade directamente lucrativa;

c) A requerimento de membro que houver respondido por obrigações do agrupamento vencidas e em mora.

2. A morte, interdição, inabilitação, falência, insolvência, dissolução ou vontade de um ou mais membros não determina a dissolução do agrupamento, salvo disposição em contrário do contrato.

Art. 17.º O saído da liquidação do agrupamento é partilhado entre os agrupados na proporção das suas entradas para a formação do capital próprio, acrescidas das contribuições que tenham satisfeito.

Art. 18.º O agrupamento é obrigado, dentro do prazo estabelecido para as sociedades comerciais, a participar à repartição de finanças competente a sua constituição e a sua dissolução e ainda a remeter-lhe anualmente cópia do balanço aprovado.

Art. 19.º - 1. O agrupamento que pretenda obter os estímulos financeiros ou as benefícios a que se refere o n.º 4 da base VI da Lei n.º 4/73, de 4 de Junho, formulará a pretensão, documentada com o programa da sua actividade e com os demais elementos de estudo reputados convenientes.

2. Compete ao Ministro das Finanças, ouvido o Ministro da Economia, decidir a pretensão a que se refere o número anterior.

Art. 20.º No caso de omissão da lei e deste regulamento, são aplicáveis aos agrupamentos complementares de empresas as disposições que regem as sociedades comerciais em nome colectivo.

Art. 21.º - 1. As sociedades ou associações já constituídas com objectivos análogos aos designados na lei para os agrupamentos complementares de empresas podem transformar-se nestes, sem perder a sua personalidade, desde que respeitem as condições previstas na mesma lei e no presente regulamento.

2. Os agrupamentos complementares de empresas não podem transformar-se.

## **9.4 Regime Jurídico dos Agrupamentos Europeus de Interesse Económico (AEIE)**

Nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 201.º da Constituição, o Governo decretou o seguinte:

### Artigo 1.º

#### Personalidade jurídica

O agrupamento europeu de interesse económico adquire personalidade jurídica com a inscrição definitiva da sua constituição no registo comercial, de harmonia com a lei respetiva, e mantém-na até ao registo do encerramento da liquidação.

### Artigo 2.º

#### Contrato de agrupamento

O contrato de agrupamento e as suas alterações devem constar de documento escrito.

### Artigo 3.º

#### Natureza do contrato

- 1- O contrato de agrupamento tem carácter civil ou comercial, consoante o seu objeto.
- 2- O agrupamento europeu de interesse económico que tenha por objeto praticar atos de comércio é comerciante.

### Artigo 4.º

#### Denominação

A denominação do agrupamento deve incluir o aditamento «agrupamento europeu de interesse económico» ou a abreviatura «AEIE».

### Artigo 5.º

#### Cessão de participação

A transmissão entre vivos da participação de um membro do agrupamento deve constar de documento escrito.

### Artigo 6.º

## Exclusão de membro

Sem prejuízo do disposto no Regulamento (CEE) nº 2137/85, um membro considera-se excluído do agrupamento quando seja declarado falido ou insolvente.

## Artigo 7º

### Obrigações

O agrupamento pode emitir obrigações para oferta em subscrição particular, nas mesmas condições que o agrupamento complementar de empresas, sem prejuízo do disposto no artigo 23º do Regulamento (CEE) nº 2137/85.

## Artigo 8º

### Gerência

1-Uma pessoa coletiva membro do agrupamento pode ser gerente deste , mas deve designar uma pessoa singular como seu representante.

2-A pessoa coletiva responde solidariamente pelos atos da pessoa singular designada nos termos do número anterior.

## Artigo 9º

### Prestação de contas

Os gerentes devem elaborar e submeter à apreciação dos membros o relatório de gestão, as contas do exercício e os demais documentos de prestação de contas previstos na lei relativos a cada ano civil.

## Artigo 10º

### Falência, insolvência e recuperação

O agrupamento está sujeito ao regime de falência ou da insolvência, consoante seja ou não comerciante, sendo-lhe aplicável o processo especial de recuperação de empresas e de proteção de credores.

## Artigo 11º

### Transformação

1-Um agrupamento complementar de empresas pode transformar-se em agrupamento europeu de interesse económico, independentemente de processo de liquidação e sem

criação de uma nova pessoa coletiva, desde que satisfaça as condições previstas no referido Regulamento (CEE) nº 2137/85, nomeadamente no seu artigo 4º, nº 2.

2-Um agrupamento europeu de interesse económico pode transformar-se em agrupamento complementar de empresas, independentemente do processo de liquidação e sem criação de uma nova pessoa coletiva, desde que deixe de satisfazer as condições previstas no referido Regulamento (CEE) nº 2137/85, nomeadamente nos artigos 3º, nº 2, alínea c), e 4º, nº 2.

## Artigo 12º

### Regime supletivo

São aplicáveis aos agrupamentos europeus de interesse económico com sede contratual em Portugal as normas estabelecidas pela lei portuguesa para o agrupamento complementar de Empresas em tudo o que não se encontre previsto no Regulamento (CEE) nº 2137/85, do Conselho, de 25 de julho de 1985, nem no presente diploma.

Resta acrescentar que conforme o disposto no nº 2 do artº 6º do CIRC “ os lucros ou prejuízos do exercício, apurados nos termos do Código, dos agrupamentos complementares de empresa e dos agrupamentos europeus de interesse económico, com sede ou direção efetiva em território português, que se constituem e funcionem nos termos legais, são também imputáveis diretamente aos respetivos membros, integrando-se no seu rendimento tributável”.

Verifica-se, assim, que no caso dos ACE e AEIE não só se imputam os lucros mas, também, os prejuízos que possam existir, após a determinação da matéria coletável com base no IRC, consoante o tipo de sócio, mesmo sem que haja qualquer distribuição de lucros.