

A Determinação da Matéria Colectável

Por

Andreia Valente

Tese de Pós-graduação em Direito Fiscal

*Faculdade de Direito
Universidade do Porto*



Índice

Introdução..... Pag. 2 a 5

Enquadramento Contextual..... Pag. 6

A Análise do Artigo 15º CRC..... Pag. 7 a 21

Conclusão Pag. 22 a 24

Bibliografia Pag. 25 a 26

1.Introdução:

Analisando o conceito de matéria colectável verificamos que se pode decompor nas seguintes definições:”Matéria refere-se a qualquer dado físico ou mental que uma actividade recebe e elabora ulteriormente”¹;”Colectável “ “de colecta significa impor tributação ou quota a tributar”².

De acordo, com o sistema económico e político vigente ocorre a clara satisfação de múltiplas necessidades em vários domínios institucionais. Conforme citado por Manuel Almeida:” *Para se fazerem consumos os gastos Públicos é que são estabelecidos os impostos*”³.

O Estado possui uma responsabilidade perante os seus cidadãos” *Promover o bem-estar e a qualidade de vida do povo e a igualdade real entre os portugueses bem como a efectivação de direitos económicos e sociais*”⁴.

Com a finalidade de assegurar a manutenção dos seus pilares basilares enquanto primordial função, o Estado recorre ao direito fiscal para “*obter cada vez mais receitas*”⁵.

Com o artigo nº 103 da CRP é-nos demonstrado a funcionalidade do sistema fiscal que é “*satisfação das necessidades financeiras do Estado*”; os impostos são criados por lei consagrando assim o princípio da legalidade combinando com o artigo 5º da LGT “*A tributação respeita os princípios da generalidade, da igualdade e da justiça material*”⁶.

Porém, enquanto contribuintes temos a garantia da “segurança no Direito”⁷, pois o princípio da segurança jurídica é verdadeiramente encontrado em determinadas regras que consubstanciam o “guia espiritual” do nosso sistema jurídico-fiscal.

¹ Dicionário da Língua Portuguesa, 7ª Edição.

² Dicionário da Língua Portuguesa, 7ª Edição.

³ Para uma Teoria Política do Tributo, Cadernos de Ciência Fiscal, CIJE, João Ricardo Catarino; Pag.169 e seguintes.

⁴ Constituição República Portuguesa, CD da CTOC

⁵ Direito Tributário, Almedina, Leite de Campos, Mónica Horta Neves de Leite de Campos

⁶ Código Fiscal, Porto Editora

⁷ Direito Tributário, Almedina, Leite de Campos, Mónica Horta Neves de Leite de Campos

Por um lado, a segurança jurídica absorve a confiança que os cidadãos têm no sistema jurídico e por outro lado “o princípio da justiça tributária com os corolários da igualdade e generalidade da tributação”⁸.

Conforme deriva da lei, o artigo 9º da LGT estipula que:” *É garantido o acesso à justiça tributária para a tutela de todos* “.

A justiça fiscal ao serviço do Estado demonstra realmente o”*princípio da eficiência funcional do sistema fiscal*”⁸, ou seja, os objectivos do bom funcionamento fiscal assentam na pura observância do acesso à justiça por todos os cidadãos⁹.

O Direito fiscal é visto como um aglomerado de normas disciplinadoras que visam regular os variados impostos.

Diz o artigo 103º nº2 da CRP que” *Os impostos são criados por lei, que determina a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes.*”

Resulta desta norma constitucional que ninguém pode ser obrigado a pagar impostos que não tenham sido criados por lei consagrando o princípio da legalidade ou seja, por observância de reserva absoluta de lei.

Fora definido com uma aplaudível excelsitude por variadíssimos autores a noção de impostos.

A meu ver, o imposto resulta da aplicação de uma taxa¹⁰ determinada por lei, bem como a respectiva incidência traduzindo-se num valor monetário constituindo a efectiva dívida tributária.

Como sucede do artigo 31º da LGT:”*constitui obrigação principal do sujeito passivo efectuar pagamento da dívida tributária*”¹¹. Depreende-se que o sujeito passivo enquanto contribuinte encontra-se dotado da sua capacidade contributiva resultando numa análise tácita do exercício de direito.

⁸ Estudos sobre a Segurança Jurídica na Tributação e as Garantias dos Contribuintes, Prof. Nuno Sá Gomes, CIJE.

⁹ “ *As normas do direito fiscal visam os interesses da colectividades*”Vide. Noções fundamentais de direito Fiscal. Enquanto contribuintes confiamos ao Estado a gestão de todos os recursos públicos, porque acreditamos o exercício político é garante da satisfação de todas as necessidades básicas: saúde, segurança, educação, entre outros.

¹⁰ Sendo que taxa será o trade-off da utilização de um serviço.

¹¹ Código Fiscal, Porto editora

Realmente, o Estado enquanto sujeito activo da relação tributária têm como atribuição cobrar impostos se necessário coercivamente, sendo que o contribuinte tem o dever de os pagar mas para isso, têm de estar apto à sujeição dos seus direitos e deveres, isto tudo pela via da sua capacidade contributiva.

Como revelado pela Prof. Nina Aguiar o princípio da capacidade contributiva poderá ser uma derivação do princípio da igualdade na medida em que o direito fiscal visa tributar o rendimento de acordo com a capacidade contributiva.

Nos termos do artigo 104º da CRP” o *imposto sobre o rendimento visa a diminuição das desigualdades*” e também o artigo 13º “*Todos os cidadãos têm a mesma dignidade social e são iguais perante a lei*”.

Decididamente a capacidade contributiva será a condição para o Estado poder cobrar os seus impostos.

Mas, então quem está sujeito ao imposto sobre o rendimento?

O imposto sobre o rendimento das pessoas singulares incide sobre o rendimento global anual do contribuinte, enquanto que o imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas incide sobre a matéria colectável.

O imposto sobre as pessoas colectivas incide de acordo com o artigo 1º CIRC sobre “*as sociedades comerciais ou civis sob a forma comercial*”.

“*São sociedades comerciais as sociedades que tenham por objecto a prática de actos de comércio, adoptem o tipo de sociedades: em nome colectivo, sociedades por quotas, anónima, em comandita simples ou por acções.*”¹²

Mas porquê tributar lucros de sociedades?

A existência de uma sociedade caracteriza-se pela maximização do lucro. Nenhuma sociedade se constituiu com o objectivo de ter prejuízo sendo que, existe sempre um risco inerente ao negócio que pode advir de alguns factores externos¹³ que por vezes condicionam as políticas das empresas obrigando muitas vezes algumas multinacionais a deslocar-se para países onde a carga fiscal é um pouco mais baixa.

¹² Código Comercial, Porto Editora

¹³ Os factores externos podem ser a estabilidade política, as condições da economia, o tipo de mão-de-obra existente se é qualificada e considerada barata comparativamente a outros países da U.E., acessibilidade a matérias-primas, proximidade de clientes potenciais e reais, o clima tecnológico, entre outros.

De facto, com a homogeneização da legislação a nível comunitário e com o surgimento de acordos de cooperação, convenções para eliminar a dupla tributação surge uma panóplia de possibilidades.

Pressupomos que existe eficácia económica que possa gerir da forma mais eficaz os recursos escassos, as condições de mercado externo, os factores produtivos conseguindo pelas suas políticas de gestão obter efectivamente os resultados pretendidos da forma mais competitiva fazendo valer a posição da empresa no mercado onde esta se insere.

Utilizando esta combinação eficaz e lançando mão das mais modernas técnicas de gestão é que uma empresa conseguirá fazer face às suas obrigações legais. Para que seja, possível o pagamento do imposto é necessário existir resultado refiro-me a uma diferença positiva entre os proveitos e os custos incorridos num determinado exercício económico, aplicando-se a taxa de incidência em vigor à matéria colectável.

No entanto, concluímos que “só as pessoas físicas é que sentem verdadeiramente o peso do pagamento do imposto”¹⁴.

João Ricardo considera que existe uma certa fatalidade pelo sacrifício efectuado.

Se analisarmos numa perspectiva mais leve como benefício por possuir acesso a algo, o imposto seria no fundo o pagamento de uma taxa sem compensação imediata e directa pelo usufruto de algumas garantias que estão intimamente ligadas a cada contribuinte.

¹⁴ Citado em A Fiscalidade e o Financiamento das Empresas, António Martins, Vida Económica.

2. A Análise da Determinação da Matéria Colectável e seu enquadramento legal.

2.1 Enquadramento Contextual

O imposto sobre os rendimentos das pessoas colectivas teve origem pelo decreto-lei nº. 442-B/88 de 30 de Novembro que aprovou o mencionado Código, tendo entrado em vigor a 01 de Janeiro de 1989, tendo sofrido alterações nomeadamente pelo decreto-lei nº198/2001 de 3 de Julho, decreto-lei nº. 287/2003, de 12 de Novembro e Lei n.º 60-A/2005, de 30 de Dezembro.

O IRC demonstra bem o seu âmbito de incidência “pessoas colectivas” e tributa os rendimentos obtidos em território português.

Para conhecermos os bens patrimoniais de uma dada empresa bem como a sua situação económica temos de recorrer à contabilidade, que é o suporte mais fidedigno. Dizem que é distinta a separação entre a contabilidade e a fiscalidade mas a verdade é que cada vez mais se aproximam de forma a evidenciar a veracidade dos pressupostos legais exigíveis.

Uma empresa pode escolher em sede de IRC entre o regime normal e o regime simplificado^{15a} sendo que, optando pelo regime simplificado o lucro tributável é apurado com base em indicadores base técnico-científica, definidos para os diferentes sectores da actividade económica. Como os indicadores ainda não existem, o lucro tributável é apurado com a aplicação do coeficiente de 0,20 ao valor das vendas das mercadorias e de produtos e do coeficiente 0,45 ao valor dos restantes proveitos, excluindo-se as variações da produção e os trabalhos para a própria empresa. Resulta que a aplicação destes coeficientes não pode resultar um valor inferior ao salário mínimo nacional mais elevado.

Do regime normal de tributação em sede de IRC resulta que temos que o lucro tributável é o resultado da diferença entre o resultado líquido somando-se as variações patrimoniais positivas retirando-se as variações patrimoniais negativas mais as correcções fiscais (que podem ser valores a deduzir à matéria colectável ou então a acrescentar).¹⁵

^{15a} Artigo 53º do CIRC.

¹⁵ Teoria e Técnica dos Impostos, 23ª Edição de J.F. Lemos e A.M.Cardoso, Pag. 116 e seguintes.

2.2 A Análise do artigo 15º do Imposto sobre as Pessoas Colectivas.

O artigo 15º diz-nos então:

“1 -Para efeitos deste Código:

a)Relativamente às pessoas colectivas e entidades referidas na alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º, a matéria colectável obtém-se pela dedução ao lucro tributável, determinado nos termos dos artigos 17.º e seguintes, dos montantes correspondentes a:

1) Prejuízos fiscais, nos termos do artigo 47.º;

*2) Benefícios fiscais eventualmente existentes que consistam em deduções naquele lucro;”*¹⁶

Este diploma legal inicia-se *“Para efeitos deste Código”* como se a matéria colectável fosse una e indissociável do CIRC, o que realmente não acontece. Por exemplo, sem sede de IRC estão elencadas as várias categorias de rendimentos. Pelo artigo nº. 22 do CIRS vemos que:” *O rendimento colectável em IRS é o que resulta do englobamento dos rendimentos das várias categorias auferidos em cada ano, depois de feitas as deduções e os abatimentos.”*¹⁷. Não deixa de existir todavia uma grande proximidade nas designações utilizadas porque realmente os dois tributam o rendimento.

O IRC incide sobre todos os rendimentos obtidos em território português pelos sujeitos passivos num determinado período de tributação. Têm de se verificar cumulativamente estes três critérios para se poder aplicar a norma de incidência, sujeição e periodicidade.

O artigo 2º do CIRC mostra-nos quem são os sujeitos passivos de IRC marcando também a obrigatoriedade de posse de sede ou direcção efectiva no território português.

Para ser possível a sujeição a tributação pelo âmbito da lei portuguesa é necessário verificar-se a norma do artigo 5º do respectivo Código. As entidades terão de possuir estabelecimento estável traduzindo-se numa instalação fixa conforme ponto dois e seguintes do respectivo artigo. O legislador entendeu tributar todos os rendimentos obtidos no seu território ao abrigo da soberania portuguesa.

No Código da Contribuição Industrial não aparecia a referência ao termo estabelecimento estável mas apenas filiais, sucursais, delegações e outras formas de representação, este

¹⁶ Código Fiscal, Porto Editora

¹⁷ Código Fiscal, Porto Editora

conceito só surgiu com o decreto-lei nº 579/70 e assemelhava-se ao Modelo das Convenções da OCDE.

O artigo 5º da Convenção¹⁸ celebrada entre Portugal e a Alemanha em 1982 dizia o seguinte:” *Para efeitos desta Convenção, a expressão «estabelecimento estável» significa uma instalação fixa, através da qual a empresa exerça toda ou parte da sua actividade.*”

A tributação das sociedades não residentes quando as mesmas desenvolvem uma actividade em Portugal resulta para as mesmas em três alternativas nomeadamente: criando uma subsidiária no país, criando uma sucursal ou mantendo um estabelecimento estável no qual é se destina a actividade desenvolvida deslocando apenas os factores produtivos necessários¹⁹.

No primeiro caso existe uma clara sujeição à legislação vigente no país, apresentando as outras possibilidades menor grau de incidência.

As sociedades não residentes com estabelecimento estável apresentam características semelhantes às dos residentes porque se encontram sujeitas às mesmas regras de tributação.

Contudo, no caso das empresas residentes a tributação é ilimitada estando sujeita a impostos pela totalidade dos rendimentos, mesmo os obtidos fora do território nacional.

Na tributação dos não residentes podem verificar-se três possibilidades: não tendo estabelecimento estável são tributados pelas diversas categorias elencadas para efeitos de IRS e pelos incrementos patrimoniais, com estabelecimento estável são tributados aos rendimentos e incrementos patrimoniais que não dizem respeito ao estabelecimento estável e por fim são tributados pelo lucro tributável referente ao estabelecimento estável em território nacional.

O termo “pessoas colectivas” está também bem explanando na Convenção celebrada entre Portugal e Alemanha no artigo 3º ponto um alínea c) “*O termo «pessoa» compreende uma pessoa singular e uma sociedade;*”.

Em suma, a primeira parte do presente artigo em análise diz que as sociedades são tributadas pelo seu lucro, conforme é remetido para o artigo 3º do CIRC:” *O IRC incide sobre: O lucro das sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, das cooperativas*

¹⁸ Convenção para evitar a Dupla tributação e Prevenir a Evasão dos Impostos.

¹⁹ Cfr. A determinação de Lucro tributável dos estabelecimentos estáveis, Pag. 13 e seguintes.

e das empresas públicas e o das demais pessoas colectivas ou entidades referidas nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo anterior que exerçam, a título principal, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;” que por sua vez remete para a norma de incidência sendo o artigo 3º a norma de sujeição.” O imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas (IRC) incide sobre os rendimentos obtidos, mesmo quando provenientes de actos ilícitos, no período de tributação, pelos respectivos sujeitos passivos”.

A matéria colectável será calculada pela dedução ao lucro tributável que é determinado pela sujeição às normas dos artigos “17º e seguintes” do presente código, dos prejuízos fiscais nos termos do artigo 47º e dos benefícios fiscais que possam resultar em deduções desse lucro.

Em conformidade com o artigo 17º do CIRC, o lucro tributável é calculado pela soma algébrica do resultado líquido do exercício e das variações patrimoniais positivas e negativas verificadas no período que não são reflectidas no resultado. Este resultado é apurado com base na contabilidade.

O resultado líquido apura-se através da diferença entre o total dos proveitos e dos custos num determinado ano.

De referir que o artigo 17º nº 3 do CIRC obriga os sujeitos passivos a ter contabilidade organizada, e esta deverá respeitar as disposições legais em vigor bem como reflectir todas as operações realizadas estando a empresa obrigada a conservar durante dez anos toda a documentação que a sustenta.

O presente diploma refere que os custos e os proveitos devem seguir o principio da especialização dos exercícios²⁰ ou seja os custos ou proveitos devem ser reconhecidos quando ocorrem independentemente do seu pagamento ou recebimento é o caso dos seguros. No final do ano, também existem custos que só dizem respeito ao ano a seguir e por este motivo o plano oficial de contabilidade possui as contas de acréscimos e diferimentos que permitem precisamente cumprir este objectivo. O artigo 18º chega mesmo a escutar que os “*Os proveitos relativos a vendas consideram-se em geral realizados, e os correspondentes custos suportados, na data da entrega ou expedição dos bens correspondentes ou, se anterior, na data em que se opera a transferência de*

²⁰ Artigo 18º do CIRC.

propriedade; os custos fiscalmente relevantes são imputáveis ao exercício^{21a} e seguem o estipulado artigo 104º da CRP: *A tributação das empresas incide fundamentalmente sobre o seu rendimento real*” e não sobre o rendimento presumido. Por isso, os custos e proveitos de exercício devem ser incluídos nas demonstrações financeiras.

Nas obras de carácter plurianual o método utilizado é o de percentagem de acabamento.

Este é obrigatório conforme enunciado no artigo 19º nº2 do CIRC “*nas obras públicas ou privadas...quando se verificarem facturações parciais*”.

Em concordância, com a directriz contabilística nº 3/91²¹ existem dois métodos que se podem utilizar referentemente aos contratos de construção que são o método de percentagem de acabamento ou o método do contrato completado.

Em relação ao primeiro, existe uma facturação faseada da obra, reconhece-se o proveito de cada percentagem facturada bem como os respectivos custos que eram indispensáveis para a realização da mesma.

Em relação ao segundo método os proveitos são reconhecidos à data da conclusão da obra, sendo-lhe deduzido todos os custos inerentes.

Penso que a obrigatoriedade da utilização do primeiro método foi bem escolhida porque além de se ter um maior controlo nos custos, permitindo para as empresas um planeamento da produção mais eficaz vai de encontro ao mencionado no Código do Iva

no artigo 35º “*A factura ou documento equivalente...devem ser emitidos o mais tardar até ao quinto dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido nos termos do artigo 7º*. Este refere que o imposto é devido “*no momento da sua realização*”.

Assim, com o método de percentagem de acabamento o imposto seria devido no momento em que terminasse uma das fases do processo e onde nasceria a obrigatoriedade de emissão de factura.²²

O legislador no artigo 20º definiu quais os proveitos e ganhos que podem ocorrer numa actividade empresarial, nomeadamente os que resultarem de uma “*acção normal ou ocasional, básica ou meramente acessória*”. Os proveitos podem-se resumir às vendas e

^{21a} De referenciar o Acórdão do TCAS 4587/00, onde fora negado a impugnação à empresa pelo facto de reportar para anos seguintes o custo de exercícios anteriores, sendo que estes diziam respeito a anos anteriores e não fora provado que a empresa os desconhecia ou que eram imprevisíveis.

²¹ Plano Oficial de Contabilidade, Porto Editora pag.135 e seguintes.

²² Aqui temos de relevar o Decreto-Lei nº. 21/2007 em que existe a inversão do sujeito passivo por ser obrigatoriedade do adquirente a inclusão do Iva.

prestações de serviços que resultam da actividade normal da empresa. Quando se diz ocasional presume-se ainda pouco regular mas não um acto isolado.

Consideram-se então proveitos ou ganhos as vendas e as prestações de serviços os rendimentos de imóveis, proveitos financeiros, rendimentos da propriedade industrial, mais-valias, indemnizações bem como os subsídios²³ atribuídos.

Consideram-se custos ou perdas, aqueles que “*forem indispensáveis para a realização dos proveitos*”: matérias-primas, mão-de-obra, energia (electricidade, gás), custos financeiros, ajudas de custo, pensões, economato, comunicações, seguros, consultorias, encargos fiscais e parafiscais, amortizações, ajustamentos, menos-valias, indemnizações cujo risco não seja segurável.

Sobre a indispensabilidade dos custos para manutenção da fonte produtora temos o Acórdão 21515 de 23 de Setembro de 1998 em que não foram aceites custos referentes a ajudas de custo pagos aos gerentes da empresa Trinortel. A conclusão deste acórdão foi negativa, em relação ao recurso apresentado pela empresa que me leva a pensar que a dita *margem de livre apreciação* deveria ser mais flexível.

Porém, não se aceitam como custo: as despesas ilícitas; nas rendas de locação a parte da amortização financeira, os prémios de seguros que não estejam de acordo o artigo 40º do CIRC e que não sejam considerados como rendimentos de trabalho dependente de acordo com o artigo 2º nº3 alínea b)” *As importâncias despendidas, obrigatória ou facultativamente, pela entidade patronal com seguros e operações do ramo «Vida»*”.

Todavia, são aceites como custos os seguros ou fundo de pensões pagos pela entidade patronal até ao montante de 15% do total das despesas com o pessoal sendo elevado para 25% se os trabalhadores não tiverem direito a pensões da segurança social se verificarem cumulativamente os seguintes critérios: os benefícios sejam para a generalidade dos trabalhadores, tenham apenas critérios objectivos para todos, não excedam as percentagens mencionadas acima, os contratos sejam celebrados com empresas de seguros com sede ou

²³ No caso dos elementos amortizáveis deve ser incluído no lucro tributável uma parte do subsídio na mesma proporção de cálculo da amortização ou seja, que obedeça aos métodos de cálculo de amortizações. Se o subsídio não for referente a elementos do activo imobilizado então terá de ser incluído no lucro tributável em fracções iguais durante 10 anos.

direcção efectiva em território português, não sejam considerados rendimentos do trabalho dependente²⁴.

Não são aceites como custos a transmissão onerosa de partes de capital quando detidas por período inferior a 3 anos ou existam relações especiais²⁵, quando adquiridas num, regime de tributação mais favorável²⁶ ou quando adquiridas a entidades com sede em território nacional mas, sujeitas a um regime especial de tributação.

As variações patrimoniais também concorrem para a formação do lucro tributável desde que não reflectidas no resultado e exceptuando-se as entradas de capital, as mais ou menos valias potenciais ou latentes. No entanto, incluem-se as reservas de reavaliação, as contribuições do associado ao associante, as saídas em dinheiro ou espécie em favor dos titulares de capital.

Da mesma forma, considera-se uma variação patrimonial negativa concorrendo para a formação do lucro tributável as gratificações e outras remunerações do trabalho desde postas à disposição do beneficiário até ao final do exercício seguinte.

Profere o artigo 26º do presente Código que o valor das existências que incorrem na determinação dos proveitos e custos deve resultar da aplicação de um dos seguintes critérios: *“Custos efectivos de aquisição ou de produção”*; *“Custos padrões apurados de acordo com princípios técnicos e contabilísticos adequados”*; *Preços de venda deduzidos da margem normal de lucro*; *Valorimetrias especiais para as existências tidas por básicas ou normais”*.

Não obstante, a dedução da margem de lucro ao preço de venda só será aceite nos sectores de actividade em seja excessivamente oneroso o cálculo do custo de aquisição ou de produção. Em harmonia, com o princípio contabilístico do custo histórico, os lançamentos contabilísticos devem efectuar-se com base no custo de aquisição ou de produção.

Entende-se que as empresas não devem mudar de um exercício para o outro os seus métodos contabilísticos.

²⁴ De acordo, com o artigo 40º CIRC.

²⁵ Por força, do artigo 58º nº4 do CIRC, consideram-se relações especiais as que resultam entre duas entidades em uma exerce alguma influência sobre a outra.

²⁶ Paraíso Fiscal é um território onde existe isenção total de impostos, ausência de trocas de informação e de transparência. Os regimes fiscais privilegiados têm isenção total de impostos ou então aplicação de taxas reduzidas, mas já existe alguma troca de informações.

Concorrem também para o apuramento do lucro tributável os elementos amortizáveis que são aqueles que pelo seu desgaste estão sujeitos a deprecimento.

Enuncia o artigo 29º do CIRC que o método a utilizar em regra será o método para o cálculo das amortizações deverá ser o das quotas constantes, sendo possível nalguns casos adoptar-se o método das quotas degressivas. O mais usual é adoptar-se o método das quotas constantes utilizando o Decreto Regulamentar 2/90 que demonstra as várias taxas aplicáveis segundo cada sector de actividade.

O objectivo do legislador ao permitir a dedução dos custos do desgaste intensivo dos activos imobilizados deve-se ao facto de este ser uma forma eficaz de ajudar a repor o custo do investimento efectuado ajudando assim à modernização tecnológica, informática, infra-estruturas.

As amortizações das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas na parte em que excedem o valor de 29 927,87€ não são aceites como custos.²⁷

De salientar, que os terrenos não são amortizáveis por não sofrerem o desgaste resultante da utilização e por estarem sujeitos a valorizações do mercado. Igualmente, não são aceites amortizações que forem para além a sua vida útil conforme resulta do Decreto Regulamentar 2/90.

O princípio da prudência que emana do artigo 34º do CIRC diz-nos que é possível fazer uma estimativa como precaução em condições de incerteza, não se consubstanciando portanto a criação de reservas ocultas ou provisões excessivas.

São aceites como custos as provisões de cobrança duvidosa, as provisões para depreciação de existências e as provisões para obrigações e encargos que resultem de processos judiciais.

Relativamente às provisões para cobrança duvidosa temos de considerar o número dois do artigo 35º do CIRC: *25% para créditos em mora há mais de 6 meses e até 12 meses; 50% para créditos em mora há mais de 12 meses e até 18 meses; 75% para créditos em mora há mais de 18 meses e até 24 meses; 100% para créditos em mora há mais de 24 meses.*

²⁷ Artigo 34º nº1 e) do CIRC.

Sobre este assunto de analisar o acórdão n.º 23089^{28a} do Supremo Tribunal Administrativo de 02 de Junho de 1999. A administração fiscal não tinha aceite como crédito incobrável a 100% no ano de 1989 pela empresa Pinhagal o qual estava em mora à mais de 24 meses, tinha sido reclamado judicialmente e tendo conhecimento de que o cliente Peter Schmitz tinha instaurado um processo de falência em 1982.

Desta forma, não foi aceite pela administração fiscal no ano de 1989 a dedução ao lucro tributável do valor em considerado incobrável à luz do novo Código, tendo sido inclusive rectificado.

Muito embora tenha sido comunicado só em 1993 pelo Administrador da Falência que as verbas eram insuficientes para satisfazer as dívidas dos credores.

A decisão do STA foi efectivamente que estavam verificados os pressupostos das alíneas b) e e) do artigo 35º do CIRC²⁸. De facto, o artigo 35º enumera taxativa e não cumulativamente quais os critérios a seguir.

Nos termos do artigo 39º do presente Código, só podem considerar-se *directamente* como incobráveis os custos em que se verifique a existência de processo especial de falência. Significa que, verificando-se um processo de falência a empresa credora pode reflectir a totalidade do valor nesse exercício não sendo necessário atentar no ponto dois do artigo 35º.

Já mencionado anteriormente em relação aos seguros, o mesmo acontece com os gastos suportados com creches, lactários, jardins-de-infância, cantina, bibliotecas, escolas, a existir têm de ser para a generalidade dos trabalhadores e não podem ser assimilados como rendimentos do trabalho dependente²⁹.

Também concorre para a dedução ao lucro tributável no valor de 150% as quotizações pagas pelos associados a favor das associações empresariais.

^{28a} Jurisprudência Fiscal Anotada de J.L Saldanha Sanches, Glória Teixeira, Jaime Esteves, João Silva Rodrigues.

²⁸ *Pode-se ler do artigo 35º: “são créditos de cobrança duvidosa aqueles em que o risco de incobrabilidade se considere devidamente justificado, o que se verifica nos seguintes casos: Os créditos tenham sido reclamados judicialmente; Os créditos estejam em mora há mais de seis meses desde a data do respectivo vencimento e existam provas de terem sido efectuadas diligências para o seu recebimento.*

²⁹ Artigo 40º do CIRC.

O Estatuto do Mecenato aprovado pelo Decreto-Lei n.º 74/99 consagra que são levados a custos nas percentagens de 130% ou 140% os donativos efectuados pelas empresas que revistam a natureza social, cultural, científica, desportiva.

O artigo 42º do CIRC afirma que, não são aceites como custos ou perdas e por conseguinte, têm de acrescer à matéria colectável os seguintes: o IRC e outros impostos, as despesas em que exista um número fiscal inválido; os impostos que não devam ser suportados pela empresa, as multas coimas; as indemnizações cujo risco fosse segurável; as despesas com ajudas de custo quando não exista um mapa que seja possível efectuarem o controle; encargos não documentados; aluguer de viaturas ligeiras ou mistas; despesas com combustíveis que não façam parte do activo da empresa; os juros e outras formas de remuneração de suprimentos.

Com efeito, são tributados autonomamente à taxa de 50% as despesas confidenciais sendo elevadas para 70% quando efectuadas por sujeitos passivos totalmente isentos ou que não exerçam a título principal uma actividade; são tributados à taxa de 5% as despesas de representação; são tributados à taxa de 15% os encargos com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas cujo custo de aquisição seja superior a 40.000€; são ainda tributados autonomamente à taxa de 5% as ajudas de custo.

Por força do artigo n.º 43º do CIRC consideram-se mais e menos valias a transmissão onerosa de elementos do activo imobilizado, sinistros, afectação permanente dos elementos a fins alheios à actividade exercida.

As mais ou menos valias são obtidas pela diferença entre o valor de realização ou seja o valor que se vai vender o bem e o valor de aquisição deduzido das amortizações.

Se ocorrer indemnização por sinistros, haverá exclusão da tributação se o valor de realização for reinvestido até ao final do terceiro exercício seguinte conforme resulta do artigo 45º n.º1.

A eliminação da dupla tributação dos lucros distribuídos,³⁰ obriga à verificação dos seguintes requisitos: a sociedade distribuidora tenha a sede ou direcção efectiva no mesmo território, sujeita e não isenta de IRC ou então sujeita a imposto conforme o artigo 7º³⁰ do

³⁰ Declama o artigo 7º que “Não estão sujeitos a IRC os rendimentos directamente resultantes do exercício de actividade sujeita ao imposto especial de jogo.”

CIRC; não pode estar abrangida pelo regime de transparência fiscal nos termos do artigo 6º CIRC³¹, a entidade beneficiária detenha uma participação no capital não inferior a 10% ou com um valor de aquisição superior a 20 000 000€, e tenha permanecido na sua titularidade durante o ano anterior à data da colocação da disposição dos lucros.

O ponto número oito do presente artigo demonstra que é de 50% a dedução dos rendimentos incluídos na base tributável e correspondente a lucros distribuídos desde que se verifique negativamente os requisitos das alíneas b) e c)³². Nisto consiste o crédito de imposto que permite atenuar a dupla tributação económica.

Os prejuízos fiscais apurados em determinado ano podem ser deduzidos aos lucros tributáveis durante os seis exercícios seguintes.³³

Contudo se o apuramento do lucro tributável tiver como base métodos indirectos e não os consubstanciados pelas disposições anteriores os prejuízos fiscais não terão lugar a dedução.

Os contribuintes sujeitos ao regime simplificado^{35a} não vêm prejudicado o seu direito à dedução conforme ponto um do respectivo artigo³⁴, a não ser que resulte um lucro tributável inferior ao limite mínimo: “igual ao valor anual do salário mínimo nacional mais elevado”³⁵.

O ponto quatro do respectivo artigo refere que quando tiverem lugar correcções aos prejuízos fiscais deverão ser alteradas as deduções efectuadas. Todavia se já tiver decorrido mais de 6 anos relativamente aquele lucro tributável então poderá haver lugar a anulação ou liquidação adicional do IRC.

³¹ *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 colectável, determinada nos termos deste Código, das sociedades a seguir indicadas, com sede ou direcção efectiva em território português, ainda que não tenha havido distribuição de lucros: Sociedades civis não constituídas sob forma comercial; Sociedades de profissionais;*

³² *b) A entidade beneficiária não seja abrangida pelo regime da transparência fiscal previsto no artigo 6º; c) A entidade beneficiária detenha directamente uma participação no capital da sociedade que distribui os lucros não inferior a 10% ou com um valor de aquisição não inferior a € 20000000 e esta tenha permanecido na sua titularidade, de modo ininterrupto, durante o ano anterior à data da colocação à disposição dos lucros ou, se detida há menos tempo, desde que a participação seja mantida durante o tempo necessário para completar aquele período.*

³³ Ponto 1 do Artigo 47º CIRC.

^{35a} Artigo 47º nº3 do CIRC.

³⁴ *1 - Os prejuízos fiscais apurados em determinado exercício, nos termos das disposições anteriores, são deduzidos aos lucros tributáveis, havendo-os, de um ou mais dos seis exercícios posteriores.*

³⁵ Artigo 53º nº4 do CIRC.

Se o contribuinte beneficiar de um regime de isenção parcial ou redução de IRC não poderão ser deduzidos aos lucros os prejuízos fiscais.

Não se aplica o previsto no ponto um do artigo 47º do CIRC quando for modificado de forma substancial o objecto social da empresa ou houver alteração da titularidade de pelo menos 50% do capital social ou de 50+1 nos votos de acordo com ponto 8 do artigo 47º do CIRC.

É possível requerer em casos especiais ao Ministério das Finanças autorização para se aplicar o disposto no ponto um do artigo 47º relativamente ao ponto anterior.

Se a modificação do objecto social ou a alteração substancial da natureza da actividade for uma consequência de um processo de fusão, cisão ou entrada de activos o requerimento ao Ministério das Finanças terá de ser efectuado até ao fim do mês seguinte ao pedido do registo na Conservatória do Registo Comercial.

Conforme o disposto paragrafo 2 do artigo 15º do CIRC, é dedutível à matéria colectável os benefícios fiscais.

Por força do artigo 2º do EBF: *“São benefícios fiscais as isenções, as reduções de taxas, as deduções à matéria colectável e à colecta, as amortizações e reintegrações aceleradas e outras medidas fiscais”*.

Além disso, pode-se considerar que o Estatuto do Mecenato^{37a} contém benefícios fiscais na medida em que permite deduzir numa percentagem superior a 100% do valor realmente registado dos donativos a actividades de carácter desportivo e cultural.

A reserva legal ao investimento foi uma medida excepcional na medida em que, permitia deduzir 20% da liquidação do IRC a pagar ao Estado desde que se utilizasse para investimento em imobilizado corpóreo.³⁶

De acordo, com o artigo 4º do EBF *“Os benefícios fiscais são automáticos ou dependentes de reconhecimento; os primeiros resultam directa e imediatamente da lei, os segundos pressupõem um ou mais actos posteriores de reconhecimento.”*

Nos casos acima mencionados os benefícios fiscais revestem carácter automático sendo que existem também alguns de natureza contratual como é o caso do artigo 39º do EBF.

^{37a} Mecenas era um nobre romano que conquistou a imortalidade como protector dos poetas e artistas.

Revista dos TOC nº 58 de Jan. 2005.

³⁶ Decreto – Lei 23/2004.

A alínea b) do ponto 1 do artigo 15º do CIRC diz o seguinte: *Relativamente às pessoas colectivas e entidades referidas na alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º, a matéria colectável obtém-se pela dedução ao rendimento global, incluindo os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito, determinados nos termos do artigo 48.º, dos seguintes montantes:*

- 1) Custos comuns e outros imputáveis aos rendimentos sujeitos a imposto e não isentos, nos termos do artigo 49.º;*
- 2) Benefícios fiscais eventualmente existentes que consistam em deduções naquele rendimento;*

Ora, conforme refere o artigo 48º nº1 do CIRC o Rendimento global, corresponde ao somatório dos diversos rendimentos tal como são definidos para efeitos de IRS e referem-se a entidades com sede em Portugal que não exerçam a título principal actividades comerciais, industriais ou agrícolas.

Os prejuízos fiscais e as menos valias que respeitem a actividades comerciais, industriais ou agrícolas podem ser deduzidos aos rendimentos das respectivas categorias num ou mais dos seis exercícios posteriores.³⁷

È possível deduzir até 50% dos rendimentos incluídos na base tributável correspondentes a lucros distribuídos por entidades residentes sujeitas e não isentas.³⁸

Relativamente aos incrementos patrimoniais considera-se “*como valor de aquisição dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito o seu valor de mercado, não podendo ser inferior ao que resultar da aplicação das regras de determinação do valor tributável previstas no Código do Imposto do Selo*”³⁹. Sendo que a regra será de acordo com a Tabela Geral do Imposto de Selo de 10% sobre o valor tributável.

Os custos comuns dedutíveis ao rendimento global são aqueles que sejam “*comprovadamente indispensáveis à obtenção dos rendimentos*” nomeadamente *se estiverem apenas ligados à obtenção de rendimentos sujeitos e não isentos; “bem como à de rendimentos não sujeitos ou isentos, deduz-se ao rendimento global a parte dos custos comuns que for imputável aos rendimentos sujeitos e não isentos.”*

³⁷ Artigo 48º nº2 CIRC.

³⁸ Artigo 48º nº3 CIRC.

³⁹ Artigo 21º nº2 CIRC.

Portanto, a parte dos custos comuns a imputar seria de forma proporcional “*total dos rendimentos brutos sujeitos e não isentos e dos rendimentos não sujeitos ou isentos*”.

De advertir que, não se sujeitam a IRC as quotas pagas pelos associados em conformidade com os Estatutos, os subsídios e os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito desde destinados a fins estatutários.

A alínea c) do artigo 15º do CIRC diz que: *Relativamente às entidades não residentes com estabelecimento estável em território português, a matéria colectável obtém-se pela dedução ao lucro tributável imputável a esse estabelecimento, determinado nos termos do artigo 50.º, dos montantes correspondentes a:*

1) Prejuízos fiscais imputáveis a esse estabelecimento estável, nos termos do artigo 47.º, com as necessárias adaptações, bem como os anteriores à cessação de actividade por virtude de deixarem de situar-se em território português a sede e a direcção efectiva, na medida em que correspondam aos elementos patrimoniais afectos e desde que seja obtida a autorização do director-geral dos Impostos mediante requerimento dos interessados entregue até ao fim do mês seguinte ao da data da cessação de actividade, em que se demonstre aquela correspondência; 2) Benefícios fiscais eventualmente existentes que consistam em deduções naquele lucro;

Em conformidade com o artigo 50º do CIRC, o apuramento do lucro tributável do estabelecimento estável acarreta a clara distinção do lucro tributável imputável ao estabelecimento estável e a fixação do montante onde incidirá o imposto. A complexidade reside na diferenciação entre a empresa pertencente a uma unidade global que por sua vez, detém outras partes.

È necessário distinguir a quota-parte da actividade que remete ao estabelecimento estável.

O ponto três do artigo 50º refere que no caso de não ser possível imputar os encargos gerais de administração como custos de para a determinação do lucro tributável serão aceitáveis como critérios de repartição o volume de negócios, os custos directos e o imobilizado corpóreo.

Têm vindo a ser defendidos dois métodos de determinação do lucro imputável⁴⁰ ao estabelecimento estável que são o do fraccionamento do lucro e o baseado no princípio da empresa distinta e separada. O primeiro caso é o adoptado pelo artigo 50º do CIRC e o segundo seria necessário ficcionar autonomia como uma empresa distinta e separada.

Relativamente às entidades não residentes que obtenham em território português rendimentos não imputáveis a estabelecimento estável aí situado, a matéria colectável é constituída pelos rendimentos das várias categorias e, bem assim, pelos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito, determinados nos termos do artigo 51º.

Aqui, aplica-se o mesmo regime do rendimento global já evidentemente explicado na alínea b) do presente artigo em análise.

De acordo com o ponto dois do artigo 15º do CIRC a aplicação de métodos indirectos na determinação da matéria colectável deve observar as regras constantes do artigo 88º da LGT que dizem que a avaliação indirecta só se efectua nos casos de; regime simplificado; “impossibilidade de comprovação e quantificação directa e exacta”;

“A matéria tributável do sujeito passivo se afastar, sem razão justificada, mais de 30% para menos ou, durante três anos seguidos, mais de 15% para menos, da que resultaria da aplicação dos indicadores objectivos da actividade de base técnico-científica referidos na presente lei.”; “Os rendimentos declarados em sede de IRS se afastarem significativamente para menos, sem razão justificada, dos padrões de rendimento que razoavelmente possam permitir as manifestações de fortuna evidenciadas pelo sujeito passivo nos termos do artigo 89.º-A”; “resultados tributáveis nulos ou prejuízos fiscais durante três anos consecutivos, salvo nos casos de início de actividade”; “Existência de uma divergência não justificada de, pelo menos, um terço entre os rendimentos declarados e o acréscimo de património ou o consumo evidenciados pelo sujeito passivo no mesmo período de tributação”.

O artigo 89º da LGT expõem que a análise directa pode não ser possível por esta carecer de elementos suficientes de contabilidade ou declaração, havendo recusa de colaboração em exhibir os documentos exigidos, ocorra ocultação, destruição, falsificação ou viciação, pareça existir simulação da realidade pela evidência de erros ou inexactidões na

⁴⁰ A determinação do Lucro Tributável dos Estabelecimentos Estáveis Não Residentes, Manuela Duro Teixeira Almedina

contabilidade, haja manifestamente um diferencial entre o valor declarado e o valor de mercado de bens ou serviços.

O ponto dois do artigo 52º do CIRC exprime nos casos de atraso da execução dos livros e registos contabilísticos bem como a não exibição imediata resulta na aplicação de métodos indiciários. O prazo fixado para a sua apresentação e regularização é de não inferior a 5 dias e não superior a 30.

O artigo 15º nº3 do CIRC profere o seguinte: *“O disposto nos artigos 58.º e seguintes é aplicável, quando for caso disso, na determinação da matéria colectável das pessoas colectivas e outras entidades referidas nas alíneas a), b) e c) do n.º 1.”*

Os preços de transferência^{41a} são os preços que uma empresa pratica em relação a outra com quem detém relações especiais, normalmente traduzem – se em acordos para dividir os custos e planear como estes devem ser repartidos mediante as actividades desenvolvidas.

Daqui se infere que quando existam relações especiais⁴¹ os preços praticados devem ser idênticos aos normalmente contratados. Se assim não fosse, estaríamos a violar as regras de mercado e poder-se-ia atribuir resultados diferentes de forma a iludir o lucro real. O artigo 58º nº 3 diz que os métodos a utilizar para evitar a prática de preços falseadores da concorrência devem ser o do preço comparável de mercado ou o do fraccionamento do lucro.

Pelo artigo 59º do CIRC não são dedutíveis para efeitos de determinação do lucro tributável *“as importâncias pagas ou devidas...a pessoas singulares ou colectivas residentes fora do território português e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável”*⁴².

^{41a} Vida Acórdão 25744 de 14 de Março de 2001, Jurisprudência Fiscal Anotada, J.L Saldanha Sanches, Glória Teixeira, Jaime Esteves, João Silva Rodrigues

⁴¹ Considera-se a existência de relações especiais quando uma entidade detenha 10% do capital ou dos direitos de voto; entidades em que os titulares de capital detenham uma participação não inferior a 10% do capital ou dos direitos de voto; entidades que exerçam direcção, gerência, fiscalização no caso de cônjuges, união de facto, empresas em relação de domínio, sociedades nas quais exista situação de dependência, quando o exercício de uma actividade carecer de cedência de direitos de propriedade ou Know-how, o acesso a canais ou matérias-primas depender substancialmente de outra; quando o direito de fixação de preços ou equivalente for por imposição da outra.

⁴² Considera-se regime fiscal mais favorável quando:” o montante de imposto pago for igual ou inferior a 60% do imposto que seria devido se a referida entidade fosse considerada residente em território português.” Artigo 59º nº2 CIRC.

Quando uma empresa situada em Portugal se encontrar endividada para com outra entidade não residente a qual esteja subsista uma relação especial conforme artigo 58º⁴³ do CIRC, e este endividamento se revelar excessivo⁴⁴ o juros suportados não são dedutíveis para efeitos de determinação do lucro tributável.

O regime de imputação constante do artigo 60º do CIRC enuncia que são imputados aos sócios residentes em território nacional os rendimentos de sociedades localizadas em países com regime fiscal privilegiado.

⁴³ Os artigos 58º, 58º-A, 59º e 60º contêm regimes específicos anti-abuso.

⁴⁴ Existe endividamento excessivo quando o valor das dívidas for o dobro do valor da correspondente participação no capital do sujeito passivo.

Conclusão:

A matéria colectável corresponde à diferença entre o lucro tributável os prejuízos fiscais e os benefícios fiscais, sendo que o lucro tributável é igual à soma de lucro líquido contabilístico, dos custos não aceites fiscalmente, crédito de imposto a deduzir à colecta, variações patrimoniais positivas retirando-se as mais valias a reinvestir nos próximos dois anos, os lucros distribuídos nos termos do artigo 48º nº 1 do CIRC e as variações patrimoniais negativas. A colecta corresponde à aplicação da taxa á matéria colectável. Por sua vez, à colecta é retirado Crédito de imposto por dupla tributação económica; por dupla tributação internacional e crédito reportado; Retenção na fonte; Benefícios fiscais; Colecta do Imposto Municipal sobre Imóveis Contribuição e também os pagamentos por conta efectuados, daqui resulta o **Imposto a pagar**.

Este é efectuado em três pagamentos nos meses Julho, Setembro e Dezembro do ano em que os rendimentos foram obtidos.

È necessário que a contabilidade forneça os dados de suporte a estas equações matemáticas de forma que sustente a fiabilidade que lhe compete.

De relevar que, nem sempre a administração fiscal têm uma visão global das actividades dos contribuintes resultando numa avaliação qualitativa errada e por fim quantitativa quando é modificada o valor da liquidação do imposto.

Pois vejamos, de acordo com os dados abaixo as regularizações da matéria colectável cresceram 50% no primeiro quadrimestre de 2007:

Valor das regularizações voluntárias (milhões de euros)

Impostos	Valores de Jan. a Abril 2006	Valores de Jan. a Abril 2007	Variação
IRC	323,9	650,6	100,90%
IRS	159,5	143,6	-10,00%
Impostos sobre Património/Outros	99,4	256,1	157,60%
Total	582,8	1050,3	80,20%

Dados Retirados do Portal do Governo

De notar que, a variação das regularizações de IRC aumentou 100%.

Agora vejamos a acção da Administração Fiscal:

Número de acções de inspecção

	Jan. - Abr. 2006	Jan. - Abr. 2007	Variação (%)
N.º de acções	42 761	36 303	-15,10%

Dados Retirados do Portal do Governo

Conjugando estes dois quadros concluiria que os resultados das regularizações estariam por parte da iniciativa dos contribuintes, uma vez que houve uma redução de 15% nas diligências da AF. Então os Técnicos Oficiais de Contas teriam actuado diligentemente na observância das regras fiscais.

Não seria de facto melhor assim?

Deixar a discricionariedade técnica a cargo dos contribuintes porque é sobre estes que recai o ónus da prova, e estes são obrigados a possuir pessoas com conhecimentos técnicos que consigam satisfazer todas as exigências declarativas e de prestação de contas.

Actualmente a carga fiscal constituiu um verdadeiro sacrifício para as empresas. Com o aumento sistemático do preço do petróleo, a crise económica europeia, e com o panorama geral de défice em Portugal têm-se verificado a deslocalização de muitas empresas para outros países com mão de obra mais barata e com uma carga fiscal mais atractiva, como também ao encerramento de muitas empresas que não conseguiram subsistir.

*As preocupações dos Governos têm sido as de apresentar novas leis, desfazendo as anteriores. Ora, aos Governos compete governar, mas isso é fazer as coisas que se impõem fazer (e não propriamente fazer leis a reimpôr coisas).*⁴⁵

Evidentemente por nos encontrarmos na União Europeia temos os critérios de convergência a cumprir e também não podemos reduzir drasticamente os impostos.

Contudo, penso que a gestão do fiscal efectuada pelo governo deveria ser ponderada e quiçá diminuir um pouco a carga fiscal sobre as famílias e as empresas de forma a potenciar o crescimento económico.

⁴⁵ Revista n.º 56 de Nov. /2004 do TOC.

Bibliografia:

Este trabalho foi baseado nos seguintes livros e sites:

- Direito Tributário Internacional, Aberto Xavier, Almedina
- Teoria e Técnica dos Impostos de J.F.Lemos e A.M. Cardoso, Editora Livros, 23ª Edição
- Fiscal, Porto Editora, 18ª Edição
- CD da CTOC de Julho
- Dicionário da Língua Portuguesa, 7ª Edição, Porto Editora
- Plano Oficial de Contabilidade, 22ª Edição, Porto Editora
- Código Comercial, Porto Editora
- Código das Sociedades Comerciais, 2ª Edição Vida Económica
- Estudos de Direito Fiscal, Cije, Glória Teixeira
- Jurisprudência Fiscal Anotada, J.L Saldanha Sanches, Glória Teixeira, Jaime Rodrigues, João Silva Rodrigues, Almedina
- Gestão, Contabilidade e Fiscalidade, Rogério Fernandes Ferreira, Notícias Editorial
- A determinação do lucro tributável dos estabelecimentos estáveis de não residentes, Manuela Duro Teixeira, Almedina
- Direito Tributário, Diogo Leite de Campos, Mónica Horta Neves de Leite de Campos, Almedina
- Direito Fiscal, José Casalta Nabais, Almedina
- A Tributação do Lucro Real, 2ª Edição, Rogério Fernandes Ferreira
- Estudos Sobre a Segurança Jurídica na Tributação e as Garantias dos Contribuintes, Cije, Nuno Sá Gomes
- Teoria Geral dos Benefícios Fiscais, Cije, Nuno Sá Gomes
- Manual de Direito Fiscal, Cije, Nuno Sá Gomes, Volume II
- Evasão Fiscal, Infracção Fiscal e Processo Penal Fiscal, Cije, Nuno Sá Gomes
- A Fiscalidade e o Financiamento das Empresas, António Martins, Vida Económica
- Para uma teoria política do tributo, Cije, João Ricardo Catarino
- Concepção e Análise de Projectos de Investimento, Albertino Marques, Sílabo Edições

-
- Lei Geral Tributária comentada de Diogo Leite Campos, Jorge Lopes de Sousa e Benjamim Silva Rodrigues, 3ª Edição, Vislis Editores
 - Contabilidade Financeira, Carlos Baptista da Costa, Gabriel Correia Alves, Vislis Editores
 - Análise de balanços, Armindo Fernandes Machado, Rés
 - www.dgsi.pt
 - www.priberam.pt
 - <http://europa.eu/bulletin/pt/200311/p103036.htm>
 - www.contimpacto.pt
 - <http://lib.harvard.edu/>
 - www.iapmei.pt
 - www.portugal.gov.pt/Portal/PT