



INFORMAÇÃO NOVEMBRO | 2023

Cofinanciado por:



Cofinanciado pela
União Europeia

■ TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS

As tributações autónomas são um imposto que incide sobre determinados gastos ou despesas, com natureza autónoma face à existência ou não de lucro tributável, estando previstas no artigo 88.º do Código do IRC e no artigo 73.º do Código do IRS.

As tributações autónomas tendo na sua génese a tributação de situações suscetíveis de algum risco de evasão fiscal, ao longo dos anos as situações sujeitas foram aumentando de forma substancial sendo atualmente um peso considerável de receita fiscal.

Da jurisprudência existente dos tribunais superiores, em resumo, a tributação autónoma tem como objetivo desincentivar os sujeitos passivos a assumirem determinados gastos de cariz não totalmente essencial ao desenvolvimento da atividade, combater a fraude e a evasão fiscal e tributar determinados gastos que possam constituir uma vantagem no âmbito privado de terceiros.

TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS - IRC

As tributações autónomas incidem:

Despesas não documentadas	Art.º 88, n.ºs 1 e 2
Encargos relacionados com viaturas	Art.º 88, n.ºs 3, 18 e 20
Despesas de representação	Art.º 88, n.º 7
Ajudas de custo	Art.º 88, n.º 9
Compensação pela deslocação viatura própria	Art.º 88, n.º 9
Despesas pagas a pessoas singulares com coletivas residentes fora do território nacional e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável	Art.º 88, n.º 8
Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiam de isenção total ou parcial	Art.º 88, n.º 11
Gastos ou encargos relativos a indemnizações pagas a gestores, administradores ou gerentes	Art.º 88, n.º 13, al.a)
Gastos ou encargos relativos a bónus ou outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes	Art.º 88, n.º 13, al.b)

As tributações autónomas não são dedutíveis em sede de IRC¹ e não são passíveis de ter qualquer dedução ao montante total apurado².

No caso do sujeito passivo de IRC apresentar prejuízo fiscal, a tributação autónoma é elevada em 10 pontos percentuais³. Esta situação não é aplicável no período de tributação de início de atividade e no seguinte.

O artigo 230.º da Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro (Lei OE2023), define para os períodos de 2022 e 2023 um regime excecional no âmbito do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas de afastamento do agravamento das tributações autónomas no caso da existência de prejuízos fiscais, nas seguintes condições:

- a) O sujeito passivo tenha obtido lucro tributável em um dos três períodos de tributação anteriores e as obrigações declarativas previstas de entrega da declaração anual de rendimentos (modelo 22) e Declaração anual da informação contabilística e Fiscal (IES), relativas aos dois períodos de tributação anteriores, tenham sido cumpridas nos termos neles previstos;
- b) No caso de 2022 e 2023 corresponderem ao período de tributação de início de atividade ou a um dos dois períodos seguintes.

A tributação autónoma não é aplicável relativamente às despesas ou encargos de estabelecimento estável situado fora do território português e relativos à atividade exercida por seu intermédio.

¹ Alínea a) do n.º 1 do artigo 23.º-A do Código do IRC

² A liquidação das tributações autónomas é efetuada nos termos do artigo 89.º do Código do IRC

³ N.º 14 do artigo 88.º do Código IRC

As taxas de tributações autónomas são as seguintes:

		Taxa aplicável
Despesas não documentadas	Art.º 88, n.ºs 1 e 2	50%
Encargos relacionados com viaturas	Art.º 88, n.ºs 3, 18 e 20	(*)
Despesas de representação	Art.º 88, n.º 7	10%
Ajudas de custo	Art.º 88, n.º 9	5%
Compensação pela deslocação viatura própria	Art.º 88, n.º 9	5%
Despesas pagas a pessoas singulares com coletivas residentes fora do território nacional e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável	Art.º 88, n.º 8	35%
Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiam de isenção total ou parcial	Art.º 88, n.º 11	23%
Gastos ou encargos relativos a indemnizações pagas a gestores, administradores ou gerentes	Art.º 88, n.º 13, al.a)	35%
Gastos ou encargos relativos a bónus ou outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes	Art.º 88, n.º 13, al.b)	35%

(*) Quadro específico

1) Despesas não documentadas

As **despesas não documentadas** são tributadas autonomamente, à taxa de 50%, sem prejuízo da sua não consideração como gastos fiscalmente dedutíveis⁴. No caso de prejuízo fiscal a taxa de tributação autónoma é 60%.

A taxa referente às despesas não documentadas é elevada para 70% nos casos em que tais despesas sejam efetuadas por sujeitos passivos total ou parcialmente isentos, ou que não exerçam, a título principal, atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola. No caso de prejuízo fiscal a taxa de tributação autónoma é 80%.

⁴ Nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 23.º-A do Código do IRC

2) Encargos com viaturas

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

Consideram-se encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, motos e motocicletas, nomeadamente, depreciações, rendas ou alugueres, seguros, manutenção e conservação, combustíveis e impostos incidentes sobre a sua posse ou utilização. As portagens e estacionamento estão relacionados com a viatura, pelo que estão sujeitos a tributação autónoma.

As viaturas adquiridas através de contrato de leasing ou aluguer de longa duração estão sujeitas a tributação autónoma.

Os encargos com rent-a-car, contratos de aluguer com duração inferior a três meses, são considerados sujeitos a tributação autónoma sendo aplicável a estes encargos a taxa reduzida de tributação autónoma, de 10%, 5% ou 7,5%, consoante o tipo de viatura.

As taxas de tributação autónoma dos encargos com viaturas são as seguintes:

Encargos relacionados com viaturas (IRC art.º 88, n.ºs 3,18 e 20)				€
Custo de aquisição	Geral	Híbridas plug-in*	Movidas a GNV	Movidas energia elétrica **
Inferior a 27.500	10%	2,5%	2,5%	-
Igual ou superior a 27.500 e inferior a 35.000	27,5%	7,5%	7,5%	-
Igual ou superior a 35.000	35%	15%	15%	-
Superior a 62.500	-	-	-	10%

(** Viaturas híbridas plug-in, cuja bateria possa ser carregada através de ligação à rede elétrica e que tenham uma autonomia mínima, no modo elétrico, de 50 km e emissões oficiais inferiores a 50 gCO₂

(**) O limite do custo de aquisição é 45.000€ em 2011, 50.000€ em 2012 a 2014 e 62.500€ a partir de 2015. Valor sem IVA se dedutível.

Os sujeitos passivos que não exercem a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola não ficam sujeitos a tributação autónoma relativa a despesas de viaturas.

São excluídos da tributação autónoma os seguintes encargos com viaturas:

- a) Viaturas ligeiras de passageiros, motos e motocicletas, afetos à exploração de serviço público de transportes, destinados a serem alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo. Por exemplo táxis, Uber, transferes e transporte de circuitos turísticos.
- b) Viaturas automóveis relativamente às quais tenha sido celebrado o acordo⁵ escrito entre o trabalhador ou membro do órgão social e a entidade patronal sobre a imputação da viatura como rendimento de trabalho dependente. Este acordo escrito pode constar de contrato de trabalho ou de um documento autónomo.

3) Despesas de representação

São tributados autonomamente à taxa de 10% os encargos efetuados ou suportados relativos a **despesas de representação**, considerando-se como tal, nomeadamente, as despesas suportadas com receções, refeições, viagens, passeios e espetáculos oferecidos no País ou no estrangeiro a clientes ou fornecedores ou ainda a quaisquer outras pessoas ou entidades. Trata-se de gastos incorridos com a representação da empresa junto de entidades terceiras e não com trabalhadores ou colaboradores. Em caso de prejuízos fiscais a taxa de tributação autónoma é 20%.

Os sujeitos passivos que não exercem a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola apenas ficam sujeitas a tributação autónoma relativa a despesas de representação se as mesmas forem incorridas no âmbito de uma atividade comercial, industrial ou agrícola.

⁵ Previsto no n.º 9) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS

4) Despesas pagas a pessoas singulares com coletivas residentes fora do território nacional e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável

São sujeitas a tributação autónoma sendo a taxa aplicável de 35%, (45% com prejuízo fiscal), **as despesas correspondentes a importâncias pagas ou devidas, a qualquer título, a pessoas singulares ou coletivas residentes fora do território português e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável⁶ ou cujo pagamento seja efetuado em contas abertas em instituições financeiras aí residentes ou domiciliadas**, salvo se o sujeito passivo puder provar que correspondem a operações efetivamente realizadas e não têm um carácter anormal ou um montante exagerado. A taxa é elevada para 55%, (65% com prejuízo fiscal), nos casos em que tais despesas sejam efetuadas por sujeitos passivos total ou parcialmente isentos, ou que não exerçam, a título principal, atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola.

5) Ajudas de custo e compensação pela deslocação em viatura própria (Kms)

São tributados autonomamente, à taxa de 5%, os encargos efetuados ou suportados relativos a **ajudas de custo e à compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador**, ao serviço da entidade patronal, não faturados a clientes, escriturados a qualquer título, exceto na parte em que haja lugar a tributação em sede de IRS na esfera do respetivo beneficiário. Em caso de prejuízo fiscal a taxa de tributação autónoma é 15%.

Os sujeitos passivos que não exercem a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola apenas ficam sujeitas a tributação autónoma relativa a ajudas de custo e compensação por deslocação em viatura própria do trabalhador se as mesmas forem incorridas no âmbito de uma atividade comercial, industrial ou agrícola⁷.

⁶ A que se refere o n.º 1 do artigo 63.º-D da Lei Geral Tributária. Remete para a Portaria n.º 150/2004, de 13 de fevereiro, que enumera uma lista de países ou territórios considerados "Paraísos fiscais".

⁷ Informação vinculativa referente ao Proc. n.º 2019 004228, sancionado por Despacho de 29/12/2020, da Subdiretora Geral da Área de Gestão Tributária – IR PIV n.º 16404

6) Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiam de isenção total ou parcial

São tributados autonomamente, à taxa de 23%, os **lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiam de isenção total ou parcial**, abrangendo, neste caso, os rendimentos de capitais, quando as partes sociais a que respeitam os lucros não tenham permanecido na titularidade do mesmo sujeito passivo, de modo ininterrupto, durante o ano anterior à data da sua colocação à disposição e não venham a ser mantidas durante o tempo necessário para completar esse período. Ao montante do imposto determinado, é deduzido o imposto que eventualmente tenha sido retido na fonte.

Em caso de prejuízo fiscal aplica-se a taxa de tributação autónoma de 33%.

7) Gastos ou encargos relativos a indemnizações ou quaisquer compensações devidas, e relativos a bónus ou outras remunerações variáveis pagas a gestor, administrador ou gerente

São tributados autonomamente, à taxa de 35% (45% no caso de prejuízo fiscal):

- a) Os gastos ou encargos relativos a indemnizações ou quaisquer compensações devidas não relacionadas com a concretização de objetivos de produtividade previamente definidos na relação contratual, quando se verifique a cessação de funções de gestor, administrador ou gerente, bem como os gastos relativos à parte que exceda o valor das remunerações que seriam auferidas pelo exercício daqueles cargos até ao final do contrato, quando se trate de rescisão de um contrato antes do termo, qualquer que seja a modalidade de pagamento, quer este seja efetuado diretamente pelo sujeito passivo quer haja transferência das responsabilidades inerentes para uma outra entidade;
- b) Os gastos ou encargos relativos a bónus e outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes quando estas representem uma parcela superior a 25% da remuneração anual e possuam valor superior a € 27.500, salvo se o seu pagamento estiver subordinado ao diferimento de uma parte não inferior a 50% por um período mínimo de três anos e condicionado ao desempenho positivo da sociedade ao longo desse período.

Tributações autónomas dos sujeitos passivos de IRC que optam pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável⁸:

		Taxa aplicável
Despesas não documentadas	Art.º 88, n.ºs 1 e 2	50%
Encargos relacionados com viaturas	Art.º 88, n.ºs 3, 18 e 20	(*)
Despesas de representação	Art.º 88, n.º 7	Não aplicável
Ajudas de custo	Art.º 88, n.º 9	Não aplicável
Compensação pela deslocação viatura própria	Art.º 88, n.º 9	Não aplicável
Despesas pagas a pessoas singulares com coletivas residentes fora do território nacional e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável	Art.º 88, n.º 8	35%
Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiam de isenção total ou parcial	Art.º 88, n.º 11	Não aplicável
Gastos ou encargos relativos a indemnizações pagas a gestores, administradores ou gerentes	Art.º 88, n.º 13, al.a)	Não aplicável
Gastos ou encargos relativos a bónus ou outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes	Art.º 88, n.º 13, al.b)	Não aplicável

(*) Quadro específico

Encargos relacionados com viaturas (IRC art.º 88, n.ºs 3,18 e 20)				€
Custo de aquisição	Geral	Híbridas plug-in*	Movidas a GNV	Movidas energia elétrica **
Inferior a 27.500	10%	2,5%	2,5%	-
Igual ou superior a 27.500 e inferior a 35.000	27,5%	7,5%	7,5%	-
Igual ou superior a 35.000	35%	15%	15%	-
Superior a 62.500	-	-	-	10%

(** Viaturas híbridas plug-in, cuja bateria possa ser carregada através de ligação à rede elétrica e que tenham uma autonomia mínima, no modo elétrico, de 50 km e emissões oficiais inferiores a 50 gCO₂

(**) O limite do custo de aquisição é 45.000€ em 2011, 50.000€ em 2012 a 2014 e 62.500€ a partir de 2015. Valor sem IVA se dedutível.

⁸ Artigos 86.ºA e 86.ºB do Código do IRC.

TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS - IRS

Em IRS, as tributações autónomas incidem sobre as seguintes despesas efetuadas por sujeitos passivos enquadrados na categoria B – Rendimentos empresariais e profissionais

Despesas	Código IRS	Taxa aplicável	
		Contabilidade Organizada	Regime Simplificado
Despesas não documentadas	Artigo 73.º, n.º 1	50%	50%
Encargos dedutíveis relativos a despesas de representação	Artigo 73.º, n.º 2 al.a)	10%	Não aplicável
Encargos dedutíveis relativos a viaturas ligeiras de passageiros ou mistas	Artigo 73.º, n.º 2, 10 e 11	(*)	Não aplicável
Despesa correspondentes a importâncias pagas ou devidas a pessoas singulares ou coletivas residentes fora do território português e aí sujeitas a um regime fiscal claramente mais favorável	Artigo 73.º, n.º 6	35%	35%
Ajudas de custo	Artigo 73.º, n.º 7	5%	Não aplicável
Compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal	Artigo 73.º, n.º 7	5%	Não aplicável

(*) ver quadro sobre as viaturas

São tributados autonomamente os encargos com viaturas, suportados por sujeitos passivos que possuam ou devam possuir contabilidade organizada no âmbito do exercício de atividades empresariais ou profissionais, excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica:

Encargos relacionados com viaturas (IRS art.º 73, n.ºs 2,3,10 e 11)

Custo de aquisição viaturas ligeiras passageiros *	Geral	híbridas <i>plug-in</i>	Movidas GPL e GNV	Movidas energia elétrica
Inferior a 20.000€ (**)	10%	5%	7,5%	-
Igual ou superior a 20.000€	20%	10%	15%	-
Superior a 62.500€	-	-	-	-

(*) Encargos dedutíveis relativos a viaturas ligeiras de passageiros ou mistas

(**) Inclui motos e motocicletas

Excluem-se da tributação autónoma os encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, motos e motocicletas, afetos à exploração do serviço público de transportes, destinados a serem alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo, bem como as reintegrações relacionadas com as viaturas relativamente às quais tenha sido celebrado o acordo⁹ escrito entre o trabalhador e a entidade patronal sobre a imputação da viatura como rendimento de trabalho dependente. Este acordo escrito pode constar de contrato de trabalho ou de um documento autónomo.

⁹ Previsto no n.º 9) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS

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

São tributados autonomamente os encargos dedutíveis relativos a despesas de representação à taxa de 10%. Consideram-se despesas de representação, nomeadamente, os encargos suportados com receções, refeições, viagens, passeios e espetáculos oferecidos no país ou no estrangeiro a clientes ou a fornecedores ou ainda a quaisquer outras pessoas ou entidades.

São tributáveis autonomamente, sendo a taxa aplicável 35%, as despesas correspondentes a importâncias pagas ou devidas, a qualquer título, a pessoas singulares ou coletivas residentes fora do território português e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável¹⁰, ou cujo pagamento seja efetuado em contas abertas em instituições financeiras aí residentes ou domiciliadas, salvo se o sujeito passivo puder provar que tais encargos correspondem a operações efetivamente realizadas e não têm um carácter anormal ou um montante exagerado.

São tributados autonomamente, à taxa de 5%, os encargos dedutíveis relativos a despesas com ajudas de custo e com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal, não faturadas a clientes, escrituradas a qualquer título, exceto na parte em que haja lugar a tributação em sede de IRS na esfera do respetivo beneficiário, bem como os encargos da mesma natureza, que não sejam dedutíveis nos termos da alínea h) do n.º 1 do artigo 23.º-A do Código IRC, suportados por sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal no exercício a que os mesmos respeitam.

¹⁰ A que se refere o n.º 1 do artigo 63.º-D da Lei Geral Tributária

