

## SECÇÃO 1. RENDIMENTOS EMPRESARIAIS E PROFISSIONAIS

### 2-48 Rendimentos empresariais e profissionais (art.º 3.º CIRS)

Os rendimentos da Categoria B são os que resultam de actividades empresariais e profissionais e estão enumerados no art.º 3.º do CIRS<sup>(261)</sup> e são:

- a) Os decorrentes do exercício de qualquer actividade comercial, industrial, agrícola, silvícola ou pecuária;
- b) Os auferidos no exercício, por conta própria, de qualquer actividade de prestação de serviços, incluindo as de carácter científico, artístico ou técnico, qualquer que seja a sua natureza;
- c) Os provenientes da propriedade intelectual ou industrial ou da prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no sector industrial, comercial ou científico, quando auferidos pelo seu titular originário. Para efeitos deste imposto, consideram-se como provenientes da propriedade intelectual os direitos de autor e direitos conexos.
- d) Os rendimentos obtidos por sociedades a que seja aplicável o regime de transparência fiscal previsto no art.º 6.º do CIRC<sup>(262)</sup> e que devam ser imputados aos sócios;

**Atenção:** Nos termos do art.º 20.º n.º 1 do CIRS, constitui rendimento dos sócios ou membros das entidades referidas no art.º 6.º do Código, que sejam pessoas singulares, o resultante da imputação efectuada nos termos e condições dele constante.

As respectivas importâncias integram-se como rendimento líquido na Categoria B.

Quando os rendimentos forem de valor superior à referida imputação, serão rendimentos as importâncias que, a título de adiantamento por conta de lucros, tenham sido pagas ou colocadas à disposição durante o ano em causa (L 64-A/2008, de 31/12<sup>(263)</sup>, que aprovou o Orçamento do Estado para 2009). Neste caso, o resultado da imputação efectuada nos anos subsequentes deve ser objecto dos necessários ajustamentos destinados a eliminar qualquer duplicação de tributação dos rendimentos que possa vir a ocorrer (art.º 20.º n.º 5, conforme redacção introduzida pela já mencionada L 64-A/2008, de 31/12).

- e) Os lucros obtidos por sociedades residentes fora do território português e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável, quando o sócio pessoa singular residente em território português detenha, directa ou indirectamente, uma participação social de, pelo menos, 25%, ou, no caso de a sociedade não residente ser detida, directa ou indirectamente, em mais de 50%, por sócios residentes, uma participação social de, pelo menos 10%.

São, ainda, considerados rendimentos desta Categoria os rendimentos de outras categorias que devam ser imputados a actividades empresariais e profissionais por com as mesmas se encontrarem conexas:

- a) Os rendimentos prediais imputáveis a actividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais;
- b) Os rendimentos de capitais imputáveis a actividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais;
- c) As mais-valias apuradas no âmbito das actividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais, definidas nos termos do art.º 43.º do CIRC, designadamente as resultantes da transferência para o património particular dos empresários de quaisquer bens afectos ao activo da empresa e, bem assim, os outros ganhos ou perdas que, não se encontrando nessas condições, decorram das operações referidas no n.º 1 do art.º 10.º, quando imputáveis a actividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais;

<sup>(261)</sup> Ref. JusNet 69/1988

<sup>(262)</sup> Ref. JusNet 70/1988

<sup>(263)</sup> Ref. JusNet 2571/2008



- d) As importâncias auferidas, a título de indemnização, conexas com a actividade exercida, nomeadamente a sua redução, suspensão e cessação, assim como pela mudança do local do respectivo exercício;
- e) As importâncias relativas à cessão temporária de exploração de estabelecimento;
- f) Os subsídios ou subvenções no âmbito do exercício de actividade;
- g) Os provenientes da prática de actos isolados daquelas actividades os que, não representando mais de 50% dos restantes rendimentos do sujeito passivo, quando os houver, não resultem de uma prática previsível ou reiterada.

2

**EXEMPLO:**

O Sr. António é detentor de um estabelecendo comercial, e celebra um contrato de cessão de exploração de estabelecimento comercial.

Não são rendimentos prediais (tal como são definidos no art.º 8.º do CIRS). Os rendimentos resultantes da cessão de exploração são rendimentos da Categoria B e o n.º 4 do art.º 101.º do CIRS, excluí-os da retenção na fonte.

**[INSTRUÇÃO ADMINISTRATIVA:**

Informação Vinculativa

Artigos 3.º, 31.º, n.ºs 2 e 5

Assunto: Enquadramento fiscal da prestação de reequilíbrio paga aos notários com cartório deficitário – Fundo de compensação da Ordem dos Notários

Processo n.º 6149/07, com despacho concordante do substituto legal do Director-Geral dos Impostos, de 04/11/2009.

Um dos princípios fundamentais da reforma do notariado consistiu em assegurar a implementação de serviços notariais em todo o território nacional, através da determinação do número de notários existentes, respectiva localização e delimitação territorial da competência, assegurando em contrapartida uma remuneração mínima aos notários que, pela sua localização, não produzam rendimentos suficientes para suportarem os encargos do cartório, participações essas realizadas através do fundo de compensação inserido no âmbito da Ordem dos Notários.

Para cumprimento das respectivas atribuições previu-se a constituição do Fundo de Compensação cuja finalidade é a manutenção da equidade dos rendimentos dos notários, encontrando-se definido o respectivo regime jurídico bem como as respectivas regras e critérios de constituição, gestão e funcionamento, no Estatuto da Ordem dos Notários.

O Fundo de Compensação é assim definido como património autónomo, constituído pelas participações (ordinárias e extraordinárias) devidas, obrigatoriamente, pelos notários, cuja (única) finalidade é assegurar a equidade dos rendimentos dos notários, através da entrega de uma «prestação de reequilíbrio» aos «cartórios deficitários», cujos montantes e condições de atribuição são sujeitas a avaliação nos termos daquele Estatuto.

Para a clarificação do conceito, temos:

- A denominada «prestação de reequilíbrio», atribuída pela Ordem dos Notários aos cartórios deficitários, resulta do cumprimento das atribuições/sentimentos de solidariedade e de entajuda dos membros da classe, para a qual, sendo constituída como que uma «poupança» (fundo de compensação), exclusivamente com fundos privados obrigatória e regularmente subscritos pelos associados (beneficiários da prestação), calculados em função dos honorários cobrados mensalmente (rendimentos), para que em caso de deficit, seja mensalmente repostos, na esfera de cada notário, o montante de proveitos habitual;



- Ao montante assim atribuído, não se encontram associados quaisquer custos conjunturais da actividade;
- As participações para o fundo de compensação devidas pelos notários, são fiscalmente qualificadas como custo admissível no âmbito da Categoria B do IRS, na medida em que, por serem obrigatórias, são consideradas indispensáveis para a realização dos proveitos ou ganhos sujeitos a imposto (com efeitos, apenas, para sujeitos passivos cujo rendimento tributável seja determinado com base na contabilidade);
- Contrariamente ao conceito de «subsídio», a «prestação de reequilíbrio» não tem como pressupostos a atribuição de dinheiros públicos como contrapartida de uma utilização definida em prol do desenvolvimento económico;
- A prestação de reequilíbrio não assume, sequer, a natureza indemnizatória de que se revestem algumas subvenções, prémios ou ajudas atribuídas pelo Estado, antes constituindo, em conjunto com a forma como é criada, calculada e gerida, uma figura próxima da do «risco partilhado», em que se observa a gestão de um fundo constituído por todos os potenciais beneficiários.

Assim, conclui-se que:

1. A prestação de reequilíbrio atribuída aos notários através do fundo de compensação por eles constituído, não consubstancia o conceito de subsídio, qualquer que seja a acepção do termo.
2. Tal prestação constitui rendimento sujeito a tributação, enquadrado na Categoria B do IRS (rendimentos empresariais e profissionais) ao qual, no âmbito do regime simplificado, será de aplicar o coeficiente de 0,70.]

## 2-49 Rendimentos provenientes do exercício de actividade comercial e industrial (art.º 4.º n.º 1 CIRS)

O Código do IRS enumera algumas das actividades que considera comerciais e industriais:

- a) Compra e venda;
- b) Fabricação e artesanato;
- c) Pesca;
- d) Explorações mineiras e outras indústrias extractivas;
- e) Construção civil;
- f) Urbanísticas e exploração de loteamentos;
- g) Actividades hoteleiras e similares, restauração e bebidas, bem como venda ou exploração do direito real de habitação periódica;
- h) Transportes, agências de viagens e de turismo;
- i) As actividades agrícolas e pecuárias não conexas com a exploração da terra ou em que esta tenha carácter manifestamente acessório, o que sucede quando os respectivos custos directos sejam inferiores a 25% dos custos directos totais do conjunto da actividade exercida;
- j) As actividades agrícolas, silvícolas e pecuárias integradas noutras de natureza comercial ou industrial, considerando-se como tais aquelas cujos produtos se destinem a ser utilizados ou consumidos em mais de 60% do seu valor naquelas actividades.

### 2-49.1 Venda de terrenos inserida em operações de loteamento

São tributáveis em IRS, na Categoria C (rendimentos comerciais e industriais) os lucros resultantes de actividade, habitual ou esporádica, que visa a obtenção do lucro através da revenda ou transformação de bens, pois na Categoria G (mais-valias) cabem apenas os ganhos inesperados ou fortuitos, os gerados por valorizações operadas nos bens independentemente de qualquer esforço ou vontade do respectivo titular (os chamados ganhos trazidos pelo vento (*windfalls*)).



## 2-49.1 CATEGORIAS DE RENDIMENTOS

De acordo com o disposto no art.º 4.º n.º 1 al. g) do CIRS<sup>(264)</sup>, os ganhos derivados da venda de lotes de terreno na sequência do loteamento efectuado pelo vendedor, têm de ser considerados rendimentos de actividade industrial (rendimentos da Categoria C) e não como mais-valias (rendimentos da Categoria G).

### EXEMPLO:

O Sr. António era proprietário de um terreno, que vendeu a uma empresa. Esta última, após a realização de diversas infra-estruturas e do competente processo junto da autarquia local com vista à obtenção das licenças necessárias, vendeu depois os lotes resultantes da operação de loteamento que foi efectuada no dito terreno.

Os ganhos do Sr. António têm de considerar-se como inesperados ou fortuitos, e, por isso, mais-valias para efeitos de tributação em IRS e já não como obtidos no âmbito de uma actividade de natureza comercial por referência ao conceito económico de comércio constante no art.º 4.º do CIRS. Não obsta a essa qualificação o facto de a intenção inicial do vendedor do terreno quando o adquiriu o terreno, pois o que releva é, não apenas a decisão de lotear o terreno mas também a sua concretização mediante a realização no terreno de diversas infra-estruturas urbanísticas e a promoção do processo de loteamento, com o propósito objectivado e obter lucros mediante a venda dos lotes, pois esta actividade com vista à obtenção de lucro, mesmo que seja acidental ou isolada, é que é determinante para a qualificação dos ganhos.

### [INSTRUÇÃO ADMINISTRATIVA:

Circular 16, de 14/09/1992 - DSIRS

Tornando-se necessário esclarecer algumas dúvidas e fixar doutrina uniforme acerca do enquadramento jurídico-tributário dos ganhos obtidos com a venda de terrenos para construção, integrada numa actividade de exploração de loteamentos, foi o assunto submetido a apreciação de Sua Excelência o Subsecretário de Estado Adjunto da Secretária de Estado Adjunta e do Orçamento, que, por despacho de 18/08/1992, sancionou o seguinte entendimento:

A exploração de loteamento configura uma actividade comercial ou industrial

1. A venda de terrenos, precedida de uma operação de loteamento, na medida em que pressupõe uma prática intencional de actos de valorização dos mesmos, retira aos ganhos assim obtidos a natureza fortuita caracterizadora dos ganhos de mais-valias, configurando outrossim um ou mais actos de natureza comercial, ou industrial, susceptíveis de gerar rendimentos sujeitos a IRS no âmbito da Categoria C, de acordo com o disposto na al. e) do n.º 1 do art.º 4.º do CIRS.

Sujeição a tributação em IRS no âmbito da Categoria C

2. Consequentemente, desde que a exploração de loteamentos, incluindo a venda de lotes de terreno para construção pelo proprietário do terreno, tenha ocorrido já na vigência do CIRS, ficam sujeitos a este imposto, nos termos referidos, ainda que anteriormente no domínio do revogado CIMV, tenha sido pago o encargo de mais-valias.]

### [JURISPRUDÊNCIA:

IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DAS PESSOAS SINGULARES. Liquidação adicional. Compra e venda. Rendimentos comerciais e industriais. Os rendimentos derivados da venda de lotes de terreno para construção, ainda que obtidos fora do exercício habitual de actividade empresarial, devem ser classificados como rendimentos comerciais e industriais, em detrimento da opção postulada pelo recorrente de imputá-los como mais-valias na declaração de rendimentos, nada obstando que os negócios de carácter acidental ou esporádico, de actividade de natureza comercial ou industrial sejam integrados nessa categoria. Só poderiam ter sido classificados como mais-valias, se a venda derivasse de ganhos inesperados ou fortuitos. Ac. TCAN de 01/07/2004, Ref. JusNet 3885/2004.]

<sup>(264)</sup> Ref. JusNet 69/1988

