

Regularizações

Determinado Técnico Oficial de Contas detectou que não tinha sido mencionado na declaração de IVA uma factura de um cliente. Terá de efectuar a substituição da declaração, o que origina imposto a favor do Estado. Todavia, no que diz respeito ao pagamento de coima e juros, ao ler o artigo 71.º, n.º 3 do CIVA, surgem dúvidas, uma vez que a rectificação do imposto é obrigatória quando este for liquidado a menos, mas sem penalidades se rectificado até final de período seguinte àquele a que respeita a factura. Significa que, se se corrigir a declaração no período seguinte, não será aplicada coima?

A entrega de uma declaração de substituição de IVA fora de prazo configura-se numa infracção tributária punível com coima nos termos do artigo 116.º do Regime Geral das Infracções Tributárias. Se, conseqüentemente à entrega da declaração de substituição fora de prazo, ocorrer falta de entrega da prestação tributária, também esta será punível com coima em conformidade com o disposto no artigo 114.º do mesmo diploma.

Assim, referem estes normativos que para efeitos contra-ordenacionais, são puníveis como falta de entrega da prestação pecuniária, a falta de liquidação ou liquidação inferior à devida de IVA, ao abrigo da alínea a) do n.º 5 do artigo 114.º. No caso de uma entrega de um modelo de substituição do IVA, com imposto adicional a entregar nos cofres do Estado, existe, de facto, um prejuízo efectivo à receita tributária.

Por outro lado, o artigo 26.º do RGIT, determina que, se o contrário não resultar da lei, as coimas aplicáveis às pessoas colectivas, sociedades, ainda que irregularmente constituídas, ou outras entidades fiscalmente equiparadas, podem elevar-se até ao valor máximo de 110 mil euros, em caso de dolo e 30 mil euros em caso de negligência, sendo o valor mínimo da coima a pagar de 30 euros, excepto em caso de redução da coima que poderá ser de 15 euros.

O n.º 4 do artigo 16.º do RGIT estabelece que os limites referidos elevam-se ao dobro quando se trate de uma pessoa colectiva.

O contribuinte não pode conhecer *a priori* o montante exacto da coima que lhe será aplicada, porquanto a sua graduação depende da avaliação por parte da administração tributária, constituindo uma sua prerrogativa legal.

Atente-se o que dispõe o artigo 27.º do RGIT, segundo o qual a graduação da coima varia em função da gravidade do facto, da culpa do agen-

te, da sua situação económica e do benefício que o agente retirou da prática da contra-ordenação. Desde que reunidos os requisitos do direito à redução da coima constantes do artigo 30.º, será sempre aplicado o disposto no artigo 29.º do RGIT.

A instauração de processos de contra-ordenação deverá sempre ser comunicada através de notificação remetida pela administração fiscal, dando conhecimento ao sujeito passivo dos factos que lhe são imputados e da coima em que incorre, assim como comunicar-lhe que no prazo de 10 dias pode apresentar defesa e juntar ao processo os elementos probatórios que entender, nos termos do n.º 1 do artigo 70.º do Regime Geral das Infracções Tributárias.

Por último, havendo imposto adicional a entregar nos cofres do Estado, serão também liquidados juros compensatórios, nos termos do n.º 1 do artigo 89.º do CIVA e artigo 35.º da Lei Geral Tributária (LGT).

Fazendo referência ao n.º 3 do artigo 71.º do CIVA, este aplica-se apenas a situações em que a factura foi emitida, registada contabilisticamente e incluída na declaração periódica de IVA, mas que, após estas operações se detectar incorrecções ao nível da liquidação do imposto (por exemplo, foi liquidado IVA a uma taxa inferior à que deveria ter sido aplicada). Ora, a situação que nos descreve, uma factura que não foi incluída na declaração do período do imposto a que respeita não está claramente incluída na previsão deste n.º 3 do artigo 71.º do CIVA.

Tratando-se de uma factura emitida pelo sujeito passivo que não foi incluída nas operações activas do período, a única forma de corrigir o lapso é através da entrega de declaração de substituição desse período. ■

(Resposta redigida em Agosto de 2007)

Numa empresa de construção, detida por três sócios, que se dedica à aquisição de imóveis para venda, dois deles acordaram alienar as suas participações ao terceiro. O sócio adquirente terá ou não de pagar IMT sobre os imóveis que a empresa detém? Que opções existem em termos legais para não ter de fazer face a esse imposto, uma vez que equaciona a possibilidade de convidar um terceiro para adquirir parte das quotas adquiridas? De notar que todos os imóveis pertencentes à empresa encontram-se contabilizados como existências e não como imobilizado. Por parte dos sócios vendedores, e uma vez que a transacção acordada é de venda das quotas pelo seu valor nominal, acrescido dos suprimentos que detêm na empresa, não poderão assistir mais tarde a uma correcção dos valores de venda das quotas por parte da administração fiscal originando assim mais-valias, uma vez que os valores patrimoniais da empresa são largamente superiores aos valores do capital social? A aquisição dos imóveis da empresa foi sempre alavancada em termos financeiros por suprimentos dos sócios. Que alternativas existem para realizar as mudanças necessárias em termos societários de modo a prevenir posteriores correcções? Será o aumento de capital social para valores mais coincidentes com os valores patrimoniais da empresa uma solução?

Se a sociedade possuir bens imóveis, quer estes façam parte das «existências» quer do «imobilizado» poderá haver lugar a pagamento de IMT nos termos da alínea d) do n.º 2 do artigo 2.º do CIMT, que diz o seguinte: «A aquisição de partes sociais ou de quotas nas sociedades em nome colectivo, em comandita simples ou por quotas, quando tais sociedades possuam bens imóveis, e quando por aquela aquisição, por amortização ou quaisquer outros factos, algum dos sócios fique a dispor de, pelo menos, 75 por cento do capital social, ou o número de sócios se reduza a dois, sendo marido e mulher, casados no regime de comunhão geral de bens ou de adquiridos.»

No caso concreto, haverá lugar a pagamento de IMT, uma vez que a sociedade é possuidora de vários imóveis (registados como existências) e uma vez que é transferido para a esfera jurídica do novo sócio, a totalidade do capital social, ultrapassando assim os 75 por cento.

De acordo com a alínea a) da regra 19.ª do n.º 4 do artigo 12.º do CIMT, o valor tributável será a percentagem, igual à quota adquirida, do valor patrimonial tributário dos imóveis ou do valor do balanço, se superior. O valor patrimonial dos prédios urbanos será o que resultar da avaliação. O dos prédios rústicos será o que constar da matriz porque não serão avaliados.

Se, por outro lado, existir uma transmissão de quotas, não apenas para o sócio actual, mas para um terceiro que ficará detentor também de uma parte do capital, nesse caso, se nenhum dos dois

ficar a dispor de, pelo menos, 75 por cento desse capital, já não haverá lugar ao pagamento de IMT.

Relativamente à segunda questão, estamos perante dois sócios de determinada sociedade que pretendem vender a sua quota. Paralelamente à venda da quota eles vão também transmitir todos os direitos e obrigações inerentes à sua relação com essa sociedade, nomeadamente suprimentos.

No que diz respeito à venda da quota e às mais ou menos-valias inerentes a essa operação, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 10.º do Código do IRS, constitui uma mais-valia a importância que resulte da alienação onerosa de partes sociais. Por sua vez, esta mais-valia representa um rendimento da categoria G – Incrementos patrimoniais de acordo com o estabelecido no artigo 9.º do mesmo código.

A mais-valia sujeita a tributação será determinada pela diferença entre o valor de realização (nos termos do artigo 44.º do CIRS) e o valor de aquisição (acrescido de despesas com a alienação), líquidos da parte qualificada como rendimento de capitais (alínea a) do n.º 4 do artigo 10.º do CIRS), à taxa especial de dez por cento, disposta no n.º 4 do artigo 72.º do CIRS.

Considera-se que o valor da aquisição (a título oneroso) de partes sociais e de outros valores mobiliários será o custo documentalmente provado da aquisição ou o valor nominal (na falta do documentalmente provado). As despesas a adicionar ao valor de aquisição deverão estar

devidamente comprovadas e revelarem-se necessárias e inerentes à alienação.

Contudo, os ganhos realizados com bens ou direitos cuja aquisição se verificou antes da entrada em vigor do Código do IRS (1/1/89), conforme estabelece o artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de Novembro, diploma que aprovou o Código do IRS, não são tributados em IRS.

O entendimento emitido tem por base o pressuposto de que os sócios que pretendem alienar a sua quota o fazem a título particular, constituindo essa mais-valia um rendimento com opção de englobamento no total dos rendimentos dos seus agregados familiares, sendo sempre obrigatório declarar.

Concretamente em relação à situação que nos é colocada, as transmissões para outro sócio dos direitos e obrigações representados pelos suprimentos, deve efectuar-se de forma independente relativamente à realização da quota.

Apenas o valor de realização da quota concorre para o cálculo da mais ou menos-valia. Será também neste valor que o ganho ou prejuízo que o sócio alienante pretenda obter será reflectido.

Quando existe uma operação de cessão de quotas numa sociedade, ou seja, quando um ou mais detentores do seu capital alienam as suas partes de capital a outros sócios, os eventuais su-

primentos de que sejam credores, de um ponto de vista estritamente jurídico/legal, continuam a existir. Se os suprimentos forem transferidos para os outros sócios, contabilisticamente, apenas deve haver uma transferência dentro da conta 25 entre sócios. Para que o valor recebido não seja considerado, na totalidade, como valor de realização de quota alienada, deverá reunir os documentos necessários para provar que uma parte desse montante se destina a remunerar a transferência dos direitos de crédito relativos a suprimentos.

Estas operações apenas têm reflexos na esfera patrimonial dos sócios, pois para a sociedade, mesmo que o montante convencionado entre as partes, para a transmissão das quotas e dos créditos fosse superior ao valor pelo qual estes se encontram registados na contabilidade, não existiria qualquer modificação no seu balanço: o valor nominal das quotas e o montante de suprimentos realizados manter-se-iam. Por outro lado, a tributação na esfera dos sócios, em sede de IRS, não está dependente da contabilização das operações na sociedade mas do teor dos contratos celebrados e da sua comprovação documental. ■

(Resposta redigida em Dezembro de 2007)

Herança indivisa

Como proceder em termos contabilísticos à passagem de uma herança indivisa para um empresário em nome individual? Transferem-se todos os saldos constantes no balancete da herança para o ENI? Que tratamento dar às contas da classe 4?

A figura da herança indivisa surge aquando do falecimento de um empresário em nome individual, ao património afecto, assim como ao rendimento gerado pela actividade empresarial ou profissional que vinha sendo desenvolvida é atribuído um número de identificação fiscal com estas características. O objectivo deste procedimento é a determinação do valor a imputar a cada um dos herdeiros. De facto, para efeitos fiscais existe aqui uma contitularidade de rendimento e património.

O rendimento da actividade empresarial ou profissional gerado no âmbito da herança indivisa é imputado aos herdeiros na proporção da sua quota-parte. O término desta figura (herança indivisa) verifica-se aquando da habilitação de herdeiros, quando se extingue a exploração do

negócio, ocorrendo neste momento a cessação da actividade praticada pelo número de identificação fiscal representativo da herança indivisa. Deste modo, dever-se-á proceder aos apuramentos habituais de uma "liquidação" da entidade, calculando o resultado tributável do período que decorre desde o início do exercício até essa data, inclusivamente com o apuramento das mais ou menos-valias pela transferência do immobilizado. Procedimento a ser realizado antes da cessação de actividade.

Conforme já foi referido, o resultado apurado e gerado no âmbito de uma actividade empresarial ou profissional – categoria B de rendimentos, é imputado a cada herdeiro, de acordo com a sua quota-parte, sendo assim tributado, atento o dis-

posto nos artigos 19.º e 22.º do Código do IRS. Naturalmente os montantes utilizados na valorização dos diversos bens, direitos e obrigações transferidos, serão os valores líquidos contabilísticos na data em que a operação se verifica. Os valores utilizados para efeitos de cessação de actividade da herança indivisa são igualmente utilizados no balanço de abertura da entidade que continuará com a exploração do estabelecimento.

O valor do estabelecimento atribuído para efeitos de partilha (valor que consta na relação apresentada no serviço de finanças aquando da participação do óbito nos termos do artigo 26.º do

Código do Imposto do Selo) não gera tributação em IRS para os herdeiros, nos termos do n.º 6 do artigo 12.º do Código do IRS, excepto em caso de alienação dessa quota-parte a outros herdeiros.

Em relação às contas da classe 4, da rubrica de imobilizado, tal como anteriormente foi referido, devem ser registadas pelo seu valor líquido contabilístico. ■

(Resposta redigida em Agosto de 2007)

Imposto do selo

Um donativo em dinheiro superior a 500 euros, não abrangido pela lei do mecenato, realizado a uma junta de freguesia, está isento da liquidação e pagamento de imposto do selo?

De acordo com o artigo 1.º do Código do Imposto do Selo, verifica-se que este imposto incide sobre todos os actos, contratos, documentos, títulos, livros, papéis e outros factos previstos na Tabela Geral, incluindo as transmissões gratuitas de bens.

Por sua vez, o n.º 5 do presente artigo, transmite-nos que não estão sujeitas a imposto do selo as seguintes operações gratuitas:

«a) O abono de família em dívida à morte do titular, os créditos provenientes de seguros de vida e as pensões e subsídios atribuídos, ainda que a título de subsídio por morte, por sistemas de segurança social;

b) De valores aplicados em fundos de poupança-reforma, fundos de poupança-educação, fundos de poupança-reforma-educação, fundos de poupança-acções, fundos de pensões ou fundos de investimento mobiliário e imobiliário;



c) Donativos efectuados nos termos da Lei do Mecenato;

d) Donativos conforme os usos sociais, de bens ou valores não incluídos nas alíneas anteriores, até ao montante de 500 euros;

e) Transmissões a favor de sujeitos passivos de imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas, ainda que dele isento;

f) Bens de uso pessoal ou doméstico.»

No caso em apreço, constata-se que foi efectuado um donativo em dinheiro, de valor superior a 500 euros, a uma junta de freguesia eventualmente abrangido pela Lei do Mecenato.

Refira-se que o Estatuto do Mecenato foi revogado pela Lei n.º 53-A/2006, de 29 de Dezembro – OE. Actualmente, é o Estatuto dos Benefícios Fiscais que define para efeitos fiscais os donativos efectuados.

Contudo, uma junta de freguesia é considerada uma pessoa colectiva sujeita a IRC, embora beneficie da isenção do artigo 9.º do CIRC, pelo que pode inserir-se na alínea e) do n.º 5 do artigo 1.º do CIS.

Posto isto, poderemos concluir que o donativo efectuado à Junta de Freguesia não está sujeito a imposto do selo. ■

(Resposta redigida em Agosto de 2007)