



Rescisão de contrato de *leasing*

Uma empresa que presta serviços de saúde, adquiriu um imóvel através de locação financeira, onde exerce a sua actividade, por 318 233,06 euros, tendo na altura sido debitada a conta 42xx (foi retirado 25 por cento, correspondente ao terreno) por contrapartida da 261xx.

Actualmente a situação é a seguinte:

- Conta 421 – saldo devedor de 79 558,26 euros (terreno);
- Conta 422 – saldo devedor de 238 674,80 euros (edifício);
- Conta 4822 – saldo credor de 85 522,44 euros.

Em Setembro de 2007, com o intuito de novo financiamento para a empresa, o banco, entidade locadora, rescinde o contrato de *leasing*, indemniza a empresa e efectua novo contrato de *leasing* sobre o mesmo bem. Na rescisão do contrato o banco indemniza a empresa por 338 040,47 euros e esta, por sua vez, factura esse valor sem IVA.

Quais os lançamentos contabilísticos a efectuar e respectivos valores? Esta é uma operação de *lease-back*? O banco indicou como legislação aplicável a este caso o artigo 25.º, n.º 1 do CIRC e NIC 17. Tem fundamento?

O banco diz que não se aplicam quaisquer resultados fiscais a esta operação. Não há mais ou menos-valias a apurar nem proveitos diferidos (referente à indemnização)? Que impacto tem na modelo 22?

No caso em apreço, estamos na presença de uma empresa que adquiriu através de locação financeira um imóvel para exercer a sua actividade. Por sua vez, com o objectivo de um novo financiamento para a empresa, é efectuada a rescisão do contrato de locação financeira existente e negociado um novo contrato de locação financeira sobre o mesmo bem imóvel. Sabe-se que a entidade locadora indemniza a empresa por determinado valor pela rescisão do contrato.

Nesta circunstância, questiona-se o enquadramento contabilístico e fiscal da operação descrita, primeiramente, em termos do enquadramento da questão em termos de IRC:

O n.º 1 do artigo 25.º do Código do IRC, dispõe: «(...) No caso de entrega de um bem objecto de locação financeira ao locador, seguida de relocação desse bem ao mesmo locatário, não há lugar ao apuramento de qualquer resultado para efeitos fiscais em consequência dessa entrega, continuando o bem a ser reintegrado para efeitos fiscais pelo locatário, de acordo com o regime que vinha sendo seguido até então(...)»

Em termos fiscais, caso exista mais-valia nesta transacção (*lease-back*), não haverá lugar a tributação desse ganho, pois o *leasing* tem um carácter financeiro, não se pretendendo com esta operação obter qualquer resultado, mas sim um mero financiamento.

Em termos contabilísticos, importa referir os princípios contabilísticos geralmente aceites, que defendem a tese de que a contabilidade deve reflectir de forma fiel e verdadeira a si-

tuação económico-financeira da entidade, inseridos no Plano Oficial de Contabilidade, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de Novembro.

O princípio contabilístico do acréscimo (ou especialização) determina que os custos e os proveitos devem ser reconhecidos quando efectivamente ocorrem, independentemente do seu pagamento ou recebimento.

A Directriz Contabilística n.º 25 aborda esta questão no seu ponto n.º 5, sendo que o tratamento contabilístico de uma venda seguida de locação depende do tipo de locação envolvido. Se a venda seguida de locação resultar numa locação financeira, o excesso do produto da venda sobre a quantia escriturada, se existir, não deve ser imediatamente reconhecido como proveito nas demonstrações financeiras, devendo ser diferido e imputado a resultados numa base sistemática durante o prazo da locação.

Se a venda seguida de locação resultar numa locação operacional, e ficar claro que a venda foi estabelecida pelo justo valor (ver Directriz Contabilística n.º 13), o ganho ou perda resultante deve ser reconhecido imediatamente.

Se o preço de venda for abaixo do justo valor, o ganho ou a perda daí resultante deve ser reconhecido imediatamente. Contudo, se esta perda for compensada por futuras rendas que estejam abaixo do preço de mercado, deve ser diferida e amortizada na proporção desta

durante o período de vida activo. Se o preço de venda for acima do justo valor, o excesso sobre o justo valor deve ser diferido pelo período de vida activo.

Em termos contabilísticos, a conta a utilizar será a 7942 (ou 6942, se ocorrer uma perda), podendo ou não ser o excesso, havendo-o, reconhecido imediatamente ou diferido, com base nos pressupostos acima descritos.

Analisando o caso em apreço, considera-se que o contrato efectuado entre a empresa e a locadora não é tido como um puro contrato de *lease-back*. No entanto, entende-se que dever-se-á tratar como tal, tanto em termos fiscais como em termos contabilísticos.

Assim, conclui-se que o ganho obtido pelo diferencial (valor de venda à sociedade de *leasing* – valor de aquisição) não será tributado como proveito, e deverá ser reconhecido na proporção da amortização do bem. De igual forma, também não será um custo fiscalmente aceite a amortização que resulte deste diferencial, portanto, o proveito será reconhecido na mesma proporção que o custo da amortização, não originando, esta operação, tributação fiscal.

No entanto, pelo facto da opinião não ser vinculativa, recomenda-se que seja solicitada à DGCI uma informação vinculativa nos termos do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), sobre a situação em causa.

Em termos contabilísticos, propomos os seguintes movimentos:

1 – Pela inicial aquisição dos bens:

D – 42 - Imobilizado corpóreo

C – 261 - Fornecedores de imobilizado

2 – Pela amortização do bem:

D – 66x – Amortizações do exercício

C – 48x – Amortizações acumuladas

3 – Pela rescisão do contrato do bem com a locadora:

D – 794x – Proveitos e ganhos extraordinários – Ganhos em imobilizações

C – 42 - Imobilizado corpóreo

Pelo abate do bem:

D – 48 – Amortizações acumuladas

C – 794x Proveitos e ganhos extraordinários – Ganhos em imobilizações

Pela anulação das amortizações:

D – 26x – Devedores e credores diversos

C – 794x Proveitos e ganhos extraordinários – Ganhos em imobilizações

Pela emissão da factura relativa à indemnização:

D - 12 - Depósitos à ordem

C - 26x - Devedores e credores diversos

Pelo recebimento da indemnização:

Por sua vez, o saldo da conta 794x – Proveitos e ganhos extraordinários – Ganhos em imobilizações, deverá ser movimentado por contrapartida da conta 274x – Acréscimos e diferimento – Proveitos diferidos (caso a venda seja efectuada por valor superior ao do bem). Isto ocorre em virtude do disposto do artigo 25.º do CIRC.

4 – Pela compra do bem à locadora:

D – 42 - Imobilizado corpóreo

C – 261 – Locadora

Pela celebração do novo contrato de *leasing*:

5 – Renda mensal do novo contrato de *leasing* (note-se que estas rendas podem ter IVA).

D – 26x – Devedores e credores diversos

D – 68x – Custos e perdas financeiras

C – 12x – Depósitos à ordem

6 – Amortização do bem:

D – 66x – Amortizações do exercício

C – 48x – Amortizações acumuladas

7 – Imputação do diferencial da operação de *lease-back*:

D – 274x – Acréscimos e diferimento – Proveitos diferidos

C – 794x: Proveitos e ganhos extraordinários – Ganhos em imobilizações

(Apenas se faz este lançamento contabilístico se a venda à sociedade de *leasing* foi feita por um valor superior ao da compra do bem, o ganho obtido, na data da emissão da factura, deverá ser contabilizado em subconta da conta 274 – Acréscimos e diferimentos – Proveitos diferidos. Proporcionalmente ao valor do custo da amortização do bem, este “ganho” deverá ser transferido para conta de proveitos extraordinários, para que desta forma não haja tributação deste diferencial)

Não deverá existir correcção fiscal na declaração de rendimentos modelo 22, pois a operação de venda não gerou qualquer tipo de resultado contabilístico (este será diferido).

Nos anos seguintes, e após registo da nova aquisição por *leasing*, serão devidamente registadas as amortizações, assim como será reconhecido como proveito parte do valor (proporcional) anteriormente registado na 27, por exemplo na 7942.

Por último, refira-se que a venda seguida de locação está reflectida na IAS 17 - Rédito. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM MARÇO DE 2008)

Contratos de construção

Uma sociedade por quotas, com sede em Portugal, está enquadrada em IR no regime geral e em IVA no regime misto, com afectação real de todos os bens. Tem como actividade principal a construção de edifícios para venda e como actividade secundária a compra e venda de bens imobiliários. Até à presente data, somente tem desenvolvido a actividade principal, estando a construir alguns imóveis destinados a venda. Desses imóveis efectuou já alguns contratos-promessa de compra e venda.

Em relação a um desses contratos efectuado em 2007, foi estipulado um valor que engloba não só o valor da fracção (428 mil euros), bem como o valor do mobiliário escolhido pelo cliente (anexo B do referido contrato), cujo valor orçamentado foi de 22 mil euros, e cujas facturas foram emitidas à firma também no mesmo ano. Em 2007, não foi possível efectuar a escritura a qual só ocorreu no ano seguinte.

A contabilização efectuada em 2007 foi a seguinte:

- 180 mil euros na conta de adiantamentos de clientes em contrapartida de banco, nas datas respectivas;

- 22 mil euros em facturas recebidas da empresa fornecedora do mobiliário.

Se as referidas facturas são do montante exacto do valor a receber do cliente, conforme contrato, significa que ocorre um custo na empresa e um proveito pelo mesmo valor?

Nos termos do n.º 1 do artigo 1.º do Código do IVA, estão sujeitas a IVA as transmissões de bens e as prestações de serviços efectuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal, as importações de bens e as operações intracomunitárias efectuadas no território nacional, tal como são definidas e reguladas no Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias.

Face ao disposto, regra geral, qualquer transmissão de bens efectuada por um sujeito passivo devidamente registado em sede deste imposto, está sujeita a tributação em sede de IVA.

Não obstante, ainda que se esteja face a operações sujeitas, importa sempre aferir da existência, ou não, de norma de isenção, pois ainda que sujeitas a imposto, existem determinadas situações que podem beneficiar de isenção. A título de exemplo, e indo ao encontro do caso exposto, sugerimos leitura do disposto no n.º 31 do artigo 9.º do Código do IVA.

Este normativo estabelece que estão isentas de IVA as operações sujeitas a IMT. Analisando o disposto no Código do IMT verificamos que este imposto «... incide sobre as transmissões, a título oneroso, do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito, sobre bens imóveis situados no território nacional...».

A transmissão de um imóvel origina a liquidação de IMT por parte do adquirente sobre o valor de realização/aquisição ou sobre o valor patrimonial tributário, quando superior.

Na situação em análise deve aferir-se sobre que valor se processa a liquidação de IMT. Se a escritura

do bem for realizada pelo valor total (englobando a quantia referente ao mobiliário) e for esta, consequentemente, a importância base para liquidação de IMT, então aplica-se a isenção prevista no n.º 31 do artigo 9.º do Código do IVA. Neste caso, é pacífico a existência apenas de escritura pública para documentação da operação (o sujeito passivo não necessita, neste caso, de emitir factura).

Caso assim não fosse, isto é, admitindo que a importância patente na escritura (e objecto de liquidação de IMT) não contemplava o valor do mobiliário, então a isenção patente no n.º 31 do artigo 9.º do Código do IVA apenas se aplicaria ao valor do imóvel. Neste caso, face à transmissão do mobiliário, o sujeito passivo deveria proceder à emissão de factura ou documento equivalente procedendo à respectiva liquidação de imposto. O exercício do direito à dedução do imposto suportado a montante deve verificar-se face a um dos dois métodos previstos no artigo 23.º do Código do IVA – método de afectação real ou método de pró-rata (no caso de operações imobiliárias é obrigatório a utilização do método de afectação real conforme referido no Ofício-Circulado n.º 7973-SIVA, de 18 de Julho).

Não obstante o enquadramento efectuado, considera-se que, tratando-se de bens totalmente distintos e, tendo em conta que o mobiliário não se pode identificar como uma figura parcelar do direito de propriedade do imóvel, somos do entendimento que a transacção não deveria ser realizada conjuntamente.

Quanto ao facto de o mobiliário ser transaccionado sem margem de lucro, não nos parece

existir qualquer inconveniente, uma vez que a existência do mobiliário é acessório ao objecto da empresa que é a venda das fracções.

A opção de na venda figurar o mobiliário parece-nos existir unicamente com o fim de facilitar o negócio ao cliente dadas as características dos compradores (estrangeiros). No que respeita à contabilização, entendemos como correcto o seu registo em contas de existências.

Quanto à sugestão do TOC na parte final da questão, entende-se que as decisões sobre a forma do negócio e a existência ou não de lucro não são da responsabilidade do profissional, cabendo a este apenas a verificação e registo das operações dentro da legalidade e dos princípios contabilísticos geralmente aceites. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM MARÇO DE 2008)

Ajudas de custo

Um TOC faz contabilidade para uma empresa que neste momento tem uma actividade muito reduzida, de tal modo que não tem funcionários e os sócios gerentes deixaram de ser remunerados.

Um dos sócios continua, porém, a tratar de assuntos de interesse da empresa e como esta não tem viaturas, desloca-se em carro próprio. Pretende agora ser ressarcido das despesas, solicitando que lhe sejam pagos os quilómetros. Não sendo o sócio remunerado pela empresa, poderá ele receber estas despesas que efectuou em quilómetros? Estas despesas podem ser aceites fiscalmente?

O abono, quer a título de ajudas de custo, quer a título de compensação pela utilização de automóvel próprio em serviço da entidade patronal tem por base e finalidade expressa, a atribuição de uma compensação aos trabalhadores dependentes pelas despesas que estes suportam devido às deslocações efectuadas ao serviço da entidade patronal, quer com a alimentação e o alojamento, no primeiro caso, quer com combustíveis, seguros, reparações, depreciação da viatura, etc., no segundo caso.

Se os valores abonados excederem os limites legais atribuídos aos funcionários públicos que anualmente são publicados através de Portaria emanada do Ministério das Finanças, são considerados rendimentos do trabalho dependente (categoria A), conforme estabelece a alínea d) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS.

Em termos fiscais, os montantes atribuídos a título de ajudas de custo (só assim qualificados quando se verificarem os pressupostos antes referidos), constituem rendimentos do trabalho dependente na parte em que excedam os limites legais (alínea d) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS).

Sendo sócio não remunerado, uma vez que não recebe da sociedade nenhuma remuneração de trabalho, nem exercerá nenhuma fun-

ção na empresa como trabalhador ou gerente, não lhe deve ser pago qualquer tipo de subsídio, (ajudas de custo) a título de despesas de deslocação.

No entanto, poderá optar por uma de duas hipóteses: uma será a empresa reembolsar o sócio pelas despesas incorridas, contra a apresentação dos correspondentes documentos justificativos das despesas, os quais deverão ser emitidos em nome da empresa. Estes documentos, estando ao abrigo do artigo 23.º do Código do IRC, são considerados custos aceites fiscalmente, desde que indispensáveis para a formação dos proveitos.

Outra das possíveis soluções será, quando o sócio preste serviços à empresa, emitir recibo a título de prestação de serviços pelas importâncias que se pretendem liquidar, representando este rendimento de categoria B na esfera do sócio. Se o sócio exercer função de gerência ou outra função como trabalhador dependente da empresa, ainda que não seja remunerado, somos de opinião que poderão ser-lhes atribuídas ajudas de custo ou a compensação pelo uso de viatura própria ao serviço da empresa. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM ABRIL DE 2008)

Modelo 22 e IES

Um TOC desempenha funções numa firma de transportes de passageiros (táxis) que é composta por cinco sócios, sendo que deles tem uma quota de 65 por cento e os restantes têm entre 5 e 10 por cento cada. O sócio maioritário está em litígio com os restantes e, em assembleia-geral, as contas relativas a 2007 não foram aprovadas pelo sócio maioritário.

O TOC deve realizar em Maio a declaração modelo 22 e, em Junho, a IES, mencionando apenas que as contas não foram aprovadas ou precisa de efectuar mais algum procedimento? Se as contas forem aprovadas que medidas devem ser tomadas?

É responsabilidade do TOC enviar as declarações modelo 22 e IES dentro dos prazos legais, pelo que deverá enviá-las mencionando que as contas não foram aprovadas (quadro 7 do anexo A da IES). Sendo assinalado que as contas não foram aprovadas, não haverá lugar ao pagamento do respectivo registo, mas fica cumprida a obrigação fiscal.

Posteriormente, após aprovação das contas, deverá remeter novamente a IES para que possa proceder ao efectivo registo das contas na respectiva conservatória sendo que só nessa data de envio é que há lugar ao pagamento dos envoltentes respectivos através da referência gerada aquando da submissão. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM ABRIL DE 2008)

Rendimentos prediais

Um prédio constituído por diversas fracções para habitação, com uma casa de porteira, uma loja e elevador, tem seguro colectivo.

A porta da loja dá directamente para a rua, independente da entrada principal do prédio, não se servindo das partes comuns da limpeza das escadas, electricidade, elevador e porteira.

A loja tem que comparticipar em alguma despesa que não seja para o fundo de reserva e seguro? A casa da porteira foi arrendada e o administrador, no fim do ano, envia uma lista a cada condómino em função da área de cada fracção e do valor que cabe a cada um para efeito de IRS a declarar ao fisco.

A loja também tem direito a essa quota da receita da renda, visto pertencer a uma área comum que o condómino da loja não utiliza? Caso tenha direito não se pode excluir dessa receita por vontade própria? Pode ser permitido à assembleia de condóminos dispor do valor da renda da casa da porteira e aplicá-lo no que lhe der mais interesse para o prédio, mesmo com a oposição de um dos condóminos, ou essa quota da renda da casa da porteira pertence exclusivamente a cada condómino e só ele pode determinar o que fazer com a sua quota? Qual é o enquadramento fiscal do rendimento obtido pelo condomínio relativo à cedência de uma parte comum?

O direito que impende sobre as partes comuns dos prédios em regime de propriedade horizontal é um direito único que está na titularidade de todos os condóminos conjuntamente e que, desta propriedade colectiva, resulta o direito de uso comum, incluindo o direito de ceder onerosamente o uso parcial das partes comuns, pelo que os rendimentos daí provenientes são, também, propriedade colectiva de todos os condóminos.

O condomínio, por si só, não constitui uma entidade passível de ser um sujeito passivo de IRC. Assim sendo, os rendimentos auferidos são tributados na esfera dos condóminos, em IRS ou IRC, consoante os casos.

Estes rendimentos, imputados aos condóminos na proporção das respectivas quotas, determinadas em função da sua fracção, por percentagem ou permilagem, consideram-se rendimentos prediais, categoria F, nos termos da alínea e) do n.º 2 do artigo 8.º do Código do IRS, devendo ser incluídos na declaração de rendimentos modelo 3, de cada condómino.

De acordo com a alínea a) do n.º 1 do artigo 101.º do CIRS, as entidades que disponham ou devam dispor de contabilidade organizada devem proceder à retenção de 15 por cento aos rendimentos ilíquidos da categoria F, no momento em que liquidam a respectiva importância.

A administração do condomínio deve entregar, a cada condómino, documento que indique a quota-parte da renda e imposto retido na fonte que lhe é imputável, para que os condóminos possam

provar os rendimentos e retenção que devem declarar no anexo F da declaração modelo 3. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM ABRIL DE 2008)

Facturação

Determinado cliente de um TOC tem como objecto social a «elaboração de projectos de engenharia electrotécnica, auditorias energéticas e implementação do sistema de racionalização de energia, visando energias renováveis; electrificação de edifícios; distribuição de energia, instalação, manutenção, reparação e comercialização de equipamentos eléctricos, sistemas de aquecimento e climatização», tem como CAE, que consta da declaração de início de actividade, 71120 - Actividades de Engenharia e Técnicas Afins. Os aparelhos e equipamentos destinados à captação e aproveitamento de energia e outras formas alternativas constam da Lista II sujeitos à taxa intermédia.

Os pequenos materiais adquiridos à taxa normal de IVA e aplicados nestas montagens, bem como a respectiva mão-de-obra estão sujeitos à taxa de 12 por cento? Devem ser discriminados isoladamente (painéis, parafusos, anilhas, mão-de-obra, etc.), ou constar como um todo na venda dos respectivos bens? Estes equipamentos, quando destinados a sujeitos passivos de IVA, estão sujeitos à regra da inversão do sujeito passivo?

Segundo refere o n.º 1 do artigo 18.º do Código do IVA, as taxas do imposto são:

- Para as importações, transmissões de bens e prestações de serviços constantes da Lista I anexa ao Código, a taxa de cinco por cento;
- Para as importações, transmissões de bens e prestações de serviços constantes da Lista II anexa ao Código, a taxa de 12 por cento;
- Para as restantes importações, transmissões de bens e prestações de serviços, a taxa de 21 por cento.

No caso concreto, a venda dos aparelhos de energias renováveis a taxa a aplicar será a de 12 por cento. Quanto a eventuais bens incorporados e transaccionados em conjunto ou que sejam inerentes à transmissão, se não discriminar o valor desses bens (por exemplo, parafusos, anilhas) será aplicável à totalidade a taxa de 12 por cento.

Relativamente à mão-de-obra, e de acordo com Despacho de 20/07/2006 – Processo T120 2006120, de 20/07/2006, se se facturar transmissão com montagem pode aproveitar-se a taxa de 12 por cento; se discriminar na factura só a montagem, será a taxa de 21 por cento.

No que se refere à segunda questão, o Decreto-Lei n.º 21/2007, de 29 de Janeiro, que introduziu alterações na tributação das operações em sede de IVA, refere que nos trabalhos de construção civil realizados por empreiteiros e

subempreiteiros, a liquidação do IVA passou a caber aos adquirentes ou destinatários daqueles serviços, quando se configurarem como sujeitos passivos com direito à dedução total ou parcial do imposto, aplicando-se a regra da inversão independentemente destes utilizarem facturas ou recibos verdes, ou do Código da Actividade em que estiverem inseridos. De facto, para aplicar a regra da inversão terá apenas de apurar qual o real serviço prestado, sendo que quando se trate de serviços de construção civil e verificando-se a condição quanto ao adquirente não poderá o IVA ser liquidado pelo prestador. Para apurar se determinado trabalho se configura num serviço de construção civil aconselhamos a consulta do Ofício-Circulado n.º 30 101, de 24 de Maio de 2007 e a Portaria n.º 19/2004, de 10 de Janeiro. Assim, o fornecimento de bens com montagem ou instalação na obra fica abrangido pela regra da inversão do sujeito passivo, desde que se trate de trabalhos contemplados pela Portaria n.º 19/2004, de 10 de Janeiro e desde que os mesmos estejam ligados materialmente ao bem imóvel com carácter de permanência.

Os serviços de instalação eléctrica e mecânica encontram-se previstos na referida Portaria, na 4.ª categoria, e incluem:

- Instalações eléctricas de utilização de baixa tensão;

- Redes eléctricas de baixa tensão e postos de transformação;
 - Redes e instalação eléctricas de tensão de serviços até 60 Kv;
 - Redes e instalação eléctricas de tensão de serviços superior a 60 Kv;
 - Instalações de produção de energia eléctrica;
 - Instalação de tracção eléctrica;
 - Infra-estruturas de telecomunicações;
 - Sistemas de extinção de incêndios, segurança e detecção;
 - Aquecimento, ventilação, ar condicionado e refrigeração;
 - Redes de distribuição e instalação de gás.
- Estas situações, que eram polémicas, ficaram agora esclarecidas e claramente passam a estar

abrangidas pelas regras da inversão desde de que façam parte integrante do edifício.

Assim, se estivermos perante o fornecimento e montagem de um sistema de aquecimento ou climatização que fique materialmente ligado ao imóvel com carácter de permanência, ser-lhe-á aplicável a regra da inversão desde que preenchidas as condições quanto à natureza do adquirente. Claro que esta montagem terá de ser feita pelo fornecedor que está a aplicar a regra da inversão, no próprio imóvel, estando este a ser construído, remodelado, com obras, manutenção ou conservação. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM JUNHO DE 2008)

Interioridade

Duas sociedades unipessoais por quotas iniciaram a sua actividade no final de 2007, uma no regime normal de tributação e outra no regime simplificado. Ambas têm como actividade principal a agricultura (CAE 01500 - Agricultura e produção animal combinadas; 01111 – Cerealicultura; 02100 – Silvicultura; 01450 - Criação de ovinos). As duas sociedades têm a sua sede e desenvolvem as suas actividades agrícolas e pecuárias em zonas consideradas do interior, conforme Portaria n.º 1467-A/2001, de 31 de Dezembro. Estas actividades agrícolas podem beneficiar do artigo 39.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais, ou seja, podem usufruir da redução da taxa do IRC?

Esta dúvida surge na sequência de alguns pareceres que dão conta que a agricultura é uma das actividades que fica fora deste benefício, derivado do Regulamento n.º 1998/2006 (CE), de 15 de Dezembro, nomeadamente da própria CAP e APECA.

A questão colocada prende-se com a utilização da taxa reduzida (no âmbito dos incentivos fiscais à interioridade), em duas entidades constituídas e com início de actividade em 2007.

No exercício de 2007, após revogação da Lei n.º 171/99, de 18 de Setembro, e passagem da regulamentação dos benefícios fiscais à interioridade para o artigo 39.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais, a redacção deste normativo, dada pela Lei n.º 53-A/2006, de 29 de Dezembro (Orçamento do Estado para 2007) era a seguinte:

«... 1 - Às empresas que exerçam, directamente e a título principal, uma actividade económica de natureza agrícola, comercial, industrial ou de prestação de serviços nas áreas do interior, adiante designadas «áreas beneficiárias», são concedidos os benefícios fiscais seguintes:

a) É reduzida a 20 por cento a taxa do imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas (IRC), prevista no n.º 1 do artigo 80.º do respectivo Código, para as entidades cuja actividade principal se situe nas áreas beneficiárias;

b) No caso de instalação de novas entidades, cuja actividade principal se situe nas áreas beneficiárias, a taxa referida no número anterior é reduzida a 15 por cento durante os primeiros cinco exercícios de actividade...»

A destacar que os sujeitos passivos abrangidos pelo regime simplificado de tributação deixam de beneficiar da redução de taxa, pois a taxa «prevista no n.º 1 do artigo 80.º do respectivo Código» é a aplicável ao regime geral. A taxa para o regime simplificado encontra-se estabelecida no n.º 3 do artigo 80.º do CIRC.

No exercício de 2008, as novas entidades beneficiárias dos incentivos à interioridade são tributadas à taxa de 10 por cento por um período de cinco anos e as entidades já existentes são tributadas à taxa de 15 por cento (OE 2008). Em ambas as situações só estão abrangidos os sujeitos passivos no regime geral.

As normas de regulamentação necessárias à boa execução das medidas de apoio à interioridade foram recentemente regulamentadas pelo Decreto-Lei n.º 55/2008, de 26 de Março. Este diploma

remete para a Portaria n.º 1467-A/2001, de 31 de Dezembro, relativamente às zonas beneficiárias e para a Portaria n.º 170/2002, de 28 de Fevereiro relativamente a disposições comunitárias. O artigo 2.º da Portaria n.º 170/2002, de 28 de Fevereiro estabelece:

«(...) Podem beneficiar dos incentivos mencionados no número anterior todas as actividades económicas, com excepção das seguintes:

- a) Agricultura e pesca, identificadas, respectivamente, nas secções A e B da Classificação Portuguesa de Actividades Económicas - CAE, revista pelo Decreto-Lei n.º 182/93, de 14 de Maio;
- b) Indústria carbonífera (grupos 101, 102, 103 e 231 da CAE), relativamente aos incentivos previstos nos artigos 8.º, 9.º e 10.º e na alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º da Lei n.º 171/99, de 18 de Setembro, e na Portaria n.º 56/2002, de 14 de Janeiro;

c) Transportes (divisões 60, 61 e 62 da CAE), no que se refere aos incentivos previstos no artigo 7.º da Lei n.º 171/99, de 18 de Setembro (...).»

A aplicação deste normativo deve ter em atenção as recentes alterações introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 381/2007, de 14 de Novembro, no que respeita à nova nomenclatura das Actividades Económicas, ou seja, aos novos códigos CAE.

Deste modo, deverá o TOC observar se as actividades desenvolvidas pela sociedade abrangida pelo regime geral se encontram dispostas nas secções A e B da Classificação Portuguesa de Actividades Económicas – CAE. Se for esse o caso, não poderá usufruir dos benefícios em questão. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM JUNHO DE 2008)

Primeiro emprego

Uma empresa que, relativamente a um trabalhador, beneficie do regime de isenção do primeiro emprego perante a Segurança Social, isto é, não suporte as correspondentes contribuições durante os três anos, pode beneficiar também do artigo 17.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais referente à criação de emprego para jovens, no qual o valor das remunerações e encargos pode ser considerado em 50 por cento para o mesmo trabalhador?

Dado que o referido artigo, no ponto n.º 5, refere que este benefício não pode ser cumulável com outros benefícios fiscais da mesma natureza ou com outros incentivos de apoio ao emprego previstos noutros diplomas, quando aplicáveis ao mesmo trabalhador, o que é que se pode entender por outros incentivos de apoio ao emprego, dado que a lei não é muito clara nem especifica quais são os outros diplomas?

O número 5 do artigo 17.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais dispõe que o benefício da majoração dos encargos referente à criação líquida de postos de trabalho não é cumulável quer com outros benefícios fiscais da mesma natureza quer com outros incentivos de apoio ao emprego previstos noutros diplomas, quando aplicáveis ao mesmo trabalhador ou posto de trabalho.

Um desses diplomas é, precisamente, aquele que concede isenção de contribuições para a Segurança Social no primeiro emprego.

Com efeito, estes dois benefícios de incentivo ao emprego não são

cumuláveis, devendo o sujeito passivo optar por aquele que lhe seja mais favorável. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM MAIO DE 2008)

