

APECA

ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

Destaques desta edição:

**IMPLICAÇÕES FISCAIS E EM SEGURANÇA SOCIAL
DA ATRIBUIÇÃO DO USO DE VIATURAS A TRABALHADORES
E A MEMBROS DOS ÓRGÃOS SOCIAIS**

Artigo técnico preparado por Cristina Pinto e Pinheiro Pinto para APECA

BENEFÍCIOS FISCAIS - UMA QUESTÃO DE HIERARQUIA

Artigo técnico preparado por Carlos Balreira para APECA

IVA – FORNECIMENTO DE BENS COM INSTALAÇÃO OU MONTAGEM

Artigo técnico preparado por Manuel Zeferino para APECA

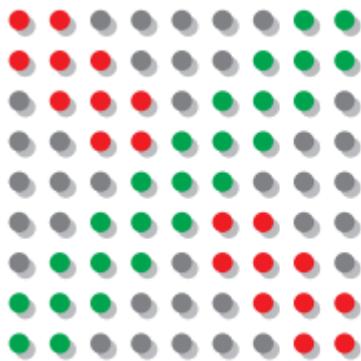
O CONCEITO DE “CARATER GERAL” EM IRS E IRC – ALGUMAS NOTAS

Artigo técnico preparado por Rui Gonçalves para APECA

IMPOSTO DIGITAL EUROPEU vs. IRC GLOBAL

Artigo técnico preparado por Carlos Lemos para APECA

Boletim Eletrónico



APECA

ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

Porto, 30 de julho de 2021

Ficha Técnica:

APECA – Associação Portuguesa das Empresas de Contabilidade e Administração

Rua Jerónimo Mendonça, 78
4200-335 PORTO

Diretora
Paula Santos

Diretores adjuntos
Ângela Alejo
Carlos Ferreira
Eduardo Felício
Jorge Moita

Coordenação
Abílio Sousa

Secretariado
Ednilson Fernandes

Colaboração permanente
Abílio Sousa

Colaboração
Carlos Balreira
Carlos Lemos
Cristina Pinto
José Alberto Pinheiro Pinto
Manuel Zeferino da Silva

Os artigos publicados no Boletim da APECA, são da inteira responsabilidade dos seus autores e redigidos em completa liberdade pelos mesmos; por tal motivo, podem não ser considerados como intérpretes das posições da APECA ou do Diretor do Boletim.

Implicações fiscais e em segurança social da atribuição do uso de viaturas a trabalhadores e a membros dos órgãos sociais

1. INTRODUÇÃO



Cristina Pinto
(Gestão e Direito)

Como se verá, a atribuição do uso de viaturas a trabalhadores e a membros dos órgãos sociais constitui para estes um rendimento da categoria A do IRS, no caso de se acharem reunidas as condições estabelecidas na lei para o efeito.

Procuraremos, assim, reservar uma primeira parte deste trabalho ao estudo das implicações em IRS.

Seguidamente, abordaremos o enquadramento dos mesmos factos em matéria de Segurança Social.

Finalmente, trataremos das implicações em IRC, em que fundamentalmente se abordará a questão das tributações autónomas.

Acrescentaremos, entretanto, o enquadramento contabilístico deste tema.



Pinheiro Pinto
(Economista)

Continuação na página seguinte

Implicações fiscais e em segurança social da atribuição do uso de viaturas a trabalhadores e a membros dos órgãos sociais

Continuação da página anterior

2. ENQUADRAMENTO EM IRS

A sujeição a IRS do rendimento em análise está prevista no n.º 9) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do respetivo Código, que integra nos rendimentos da categoria A (trabalho dependente) *“[o]s resultantes da utilização pessoal pelo trabalhador ou membro de órgão social de viatura automóvel que gere encargos para a entidade patronal, quando exista acordo escrito entre o trabalhador ou membro do órgão social e a entidade patronal sobre a imputação àquele da referida viatura automóvel”*.

Tal como resulta desta disposição, a incidência de IRS sobre os rendimentos decorrentes do uso de viatura por membros dos órgãos sociais fica condicionado à existência de acordo escrito entre a entidade patronal e o trabalhador ou membro de órgão social em relação à atribuição do uso de viatura.

Trata-se de rendimento em espécie, cujo apuramento se faz através da regra estabelecida no n.º 5 do artigo 24.º do Código do IRS, que diz textualmente:

“Quando se tratar da atribuição do uso de viatura automóvel pela entidade patronal, o rendimento anual corresponde ao produto de 0,75% do seu valor de mercado, reportado a 1 de janeiro do ano em causa, pelo número de meses de utilização da mesma.”

Remetendo esta regra para o valor de mercado da viatura, o n.º 7 do mesmo artigo densifica esse conceito, dizendo:

“Na determinação dos rendimentos previstos nos n.ºs 5 e 6, considera-se valor de mercado o que corresponder à diferença entre o valor de aquisição e o produto desse valor pelo coeficiente de desvalorização acumulada constante de tabela a aprovar por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças.”

A Portaria que foi publicada na sequência da introdução deste preceito, e que está em vigor, é a Portaria n.º 383/2003, de 14 de maio, que determina que o valor de mercado é o resultante da diferença entre o valor de aquisição e o produto desse valor pelo coeficiente de desvalorização acumulada correspondente à idade do veículo, de acordo com a seguinte tabela:

Continuação na página seguinte

Implicações fiscais e em segurança social da atribuição do uso de viaturas a trabalhadores e a membros dos órgãos sociais

Continuação da página anterior

Idade do veículo	Desvalorização anual	Desvalorização acumulada
0	0,00	0,00
1	0,20	0,20
2	0,15	0,35
3	0,10	0,45
4	0,10	0,55
5	0,10	0,65
6	0,05	0,70
7	0,05	0,75
8	0,05	0,80
9	0,05	0,85
10 ou superior	0,05	0,90

Por conseguinte, a fórmula de cálculo do rendimento decorrente do uso da viatura (R) será a seguinte:

$$R = V \times 0,0075 \times m$$

em que **V** representa o valor de mercado da viatura reportado a 1 de janeiro do ano a que se refere o rendimento e **m** o número de meses de utilização da viatura.

Por sua vez, o valor de mercado da viatura obtém-se como segue:

$$V = Va - Da$$

em que **Va** representa o valor de aquisição e **Da** a desvalorização acumulada retirada do quadro antecedente.

Exemplo:

A Sociedade Alfa, Lda. adquiriu em 01.07.2018 uma viatura por € 20 000,00, cuja utilização atribuiu a um seu trabalhador através de acordo escrito com ele celebrado.

Supondo que a viatura foi usada por esse trabalhador nos anos de 2018 a 2020, os rendimentos do mesmo sujeitos a IRS foram os seguintes (valores em €):

Continuação na página seguinte

Implicações fiscais e em segurança social da atribuição do uso de viaturas a trabalhadores e a membros dos órgãos sociais

Continuação da página anterior

2018: $0,0075 \times 6 \times 20\,000 = 900$

2019: $0,0075 \times 12 \times 20\,000 = 1\,800$

2020: $0,0075 \times 12 \times 16\,000 = 1\,440$

Estes rendimentos não foram objeto de retenção na fonte, pois, tratando-se de rendimentos em espécie, não estão sujeitos a essa retenção, de harmonia com o disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 99.º do Código do IRS.

Não obstante, devem ser reportados na Declaração Mensal de Remunerações (DMR), com o código A66 – *“Rendimentos do trabalho dependente – Resultantes da utilização pessoal pelo trabalhador ou membro de órgão social de viatura automóvel que gere encargos para a entidade patronal, quando exista acordo escrito entre o trabalhador ou membro do órgão social e a entidade patronal sobre a imputação àquele da referida viatura automóvel – anos de 2019 e seguintes”*.

3. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURANÇA SOCIAL

Nos termos do estabelecido na alínea s) do n.º 2 do artigo 46.º do Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social (CRCSPSS), integram a base de incidência contributiva as *“despesas resultantes da utilização pessoal pelo trabalhador de viatura automóvel que gere encargos para a entidade empregadora nos termos do artigo seguinte.”*

E o artigo 46.º-A do mesmo Código diz textualmente o seguinte:

“1 - Para efeitos do disposto na alínea s) do n.º 2 do artigo anterior, e sem prejuízo do disposto no número seguinte, considera-se que a viatura é para uso pessoal sempre que tal se encontre previsto em acordo escrito entre o trabalhador e a entidade empregadora do qual conste:

- a) A afetação, em permanência, ao trabalhador, de uma viatura automóvel concreta;*
- b) Que os encargos com a viatura e com a sua utilização sejam integralmente suportados pela entidade empregadora;*
- c) Menção expressa da possibilidade de utilização para fins pessoais ou da possibilidade de utilização du-*

Continuação na página seguinte

Implicações fiscais e em segurança social da atribuição do uso de viaturas a trabalhadores e a membros dos órgãos sociais

Continuação da página anterior

rante vinte e quatro horas por dia e o trabalhador não se encontre sob o regime de isenção de horário de trabalho.

2 - Considera-se ainda que a viatura é para uso pessoal sempre que no acordo escrito seja afeta ao trabalhador, em permanência, viatura automóvel concreta, com expressa possibilidade de utilização nos dias de descanso semanal.

3 - Nos casos previstos no número anterior, esta componente não constitui base de incidência nos meses em que o trabalhador preste trabalho suplementar em pelo menos dois dos dias de descanso semanal obrigatório ou em quatro dias de descanso semanal obrigatório ou complementar.

4 - O valor sujeito a incidência contributiva corresponde a 0,75% do custo de aquisição da viatura.”

Assinale-se que as normas e os valores sujeitos a incidência contributiva não coincidem com as normas e valores previstos para efeitos de IRS.

Concretamente no âmbito dos valores sujeitos a IRS e a contribuições para a Segurança Social, a fórmula apresentada no capítulo anterior parte de valores diferentes atribuídos à viatura. Enquanto o artigo 46.º-A do CRCSPSS considera sempre o custo de aquisição da viatura, qualquer que seja o ano em que ocorrer a utilização desta, o valor a considerar para efeitos de IRS é o valor de mercado da viatura, com a desvalorização prevista na Portaria n.º 383/2003.

4. IRC

O artigo 88.º do Código do IRC, dedicado a **tributações autónomas**, prevê, no seu n.º 3, a tributação dos encargos efetuados ou suportados (e não apenas os fiscalmente aceites) relacionados com viaturas ligeiras de passageiros (excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica), prevendo várias taxas em função do tipo de viatura.

O n.º 5 do mesmo artigo diz ainda:

“Consideram-se encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, motos e motocicletas, nomeadamente, depreciações, rendas ou alugueres, seguros, manutenção e conservação, combustíveis e im-

Continuação na página seguinte

Implicações fiscais e em segurança social da atribuição do uso de viaturas a trabalhadores e a membros dos órgãos sociais

Continuação da página anterior

Entretanto, se celebrar um acordo com o seu administrador conferindo-lhe o direito ao uso da viatura também para fins pessoais, e admitindo que a taxa marginal de tributação do rendimento daquele seja de 48%, o IRS correspondente ao rendimento do uso da viatura será:

1.º ano € 50 000,00 x 0,0075 x 12 x 48% = € 2 160,00

2.º ano € 50 000,00 x 0,0075 x 12 x 48% = € 2 160,00

3.º ano € 40 000,00 x 0,0075 x 12 x 48% = € 1 728,00

4.º ano € 32 500,00 x 0,0075 x 12 x 48% = € 1 404,00

Comparando a redução das tributações autónomas em IRC com o aumento do IRS, teremos (em €):

Anos	Redução do IRC (tribut. autónoma)	Aumento do IRS	Redução líquida
1.º	6 037,50	2 160,00	3 877,50
2.º	6 037,50	2 160,00	3 877,50
3.º	6 037,50	1 728,00	4 633,50
4.º	6 037,50	1 404,00	4 309,50
	24 150,00	7 452,00	16 698,00

Como se vê, a redução da carga fiscal é substancial, embora, como vimos, se trate de uma redução líquida, envolvendo um agravamento da carga fiscal do trabalhador ou membro de órgão social e um desagravamento da sociedade. Nos casos em que estejam em causa sócios gerentes ou administradores, é óbvia a vantagem da assunção da afetação da viatura e será tanto maior quanto maior o valor da viatura.

5. CONTABILIDADE

O efeito da imputação de uma viatura a um trabalhador ou a um membro dos órgãos sociais é nulo em matéria contabilística, já que os gastos associados à viatura continuam a ser relevados por natureza, como se o acordo em relação à utilização da viatura não existisse.

Cristina Pinto (Gestão e Direito)

José Alberto Pinheiro Pinto (Economista)

Benefícios Fiscais - Uma questão de hierarquia

Olhando ao regime dos benefícios fiscais previstos no Código Fiscal do Investimento, a utilizar pelos sujeitos passivos de IRC que exercem a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, com o objetivo de promover a competitividade da economia portuguesa, verificamos a existência de algumas diferenças entre eles, para além dos aspetos relevantes no que toca às condições da sua utilização.



Carlos Balreira
(Consultor Fiscal)

O Código Fiscal do Investimento, doravante designado por CFI, estabelece:

- a) O regime de benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo;
- b) O Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI);
- c) O regime de dedução por lucros retidos e reinvestidos (DLRR).
- d) Sistema de incentivos fiscais em despesas de investigação e desenvolvimento empresarial II (SIFIDE II);

Complementarmente com a entrada em vigor da Lei nº 27-A/2020, de 24 de julho - ORÇAMENTO SUPLEMENTAR DO ESTADO PARA 2020, foi criado um novo benefício fiscal que consta do **Anexo V** a que se refere o artº 16º da presente lei, com caráter extraordinário e temporário, que se aplica também aos sujeitos passivos de IRC que exercem a título principal uma atividade de natureza comercial industrial ou agrícola que se designa por CFEI II e que vigora (vigorou) no período compreendido entre 1/07/2020 e 30/06/2021.

Ocupando-nos neste artigo, dos benefícios fiscais mais utilizados pelas micro, pequenas e médias empresas, verificamos quanto ao prazo de reporte o seguinte:

O RFAI prevê um prazo de reporte do benefício de 10 anos, o SIFIDE II de 8 anos e o CFEI II de 5 anos.

Quanto à DLRR não existe qualquer prazo de reporte.

Operando estes benefícios, por dedução à coleta, nos períodos de tributação que o sujeito passivo tenha direito a deduzir, em simultâneo os benefícios relativos ao RFAI, SIFIDE II e CFEI II, com a ressalva da cumulatividade prevista nos respetivos diplomas, sendo a lei omissa quanto à hierarquia da dedução dos benefícios, foi entendimento da A.T. que a dedução deveria ser efetuada em função da antiguidade do nascimento do direito aos benefícios (**Inf. Vinc. Nº 819 de 2010-07-08**)

Por outro lado, quando o facto gerador dos benefícios tenha origem no mesmo período de tributação, mostra-se razoável que se possa deduzir, em primeiro lugar, o benefício que não é reportável e/ou a parcela do benefício cujo período de dedução é mais curto.

(Inf. Vinc. Nº 15306 de 2019-07-31)

Parece assim óbvio que, se determinado sujeito passivo de IRC, tiver gerado no mesmo período benefícios fiscais que tenham enquadramento no RFAI, CFEI II ou SIFIDE II, possa deduzir à coleta em primeiro lugar aquele que tiver menos prazo de reporte, neste caso concreto o CFEI II.

Não sendo cumuláveis para o mesmo investimento a DLRR e o CFEI II, se mesmo assim coexistirem para o

Benefícios Fiscais - Uma questão de hierarquia

Continuação da página anterior

mesmo período, a dedução dever-se-á operacionalizar em primeiro lugar pela DLRR onde conforme é sabido não existe possibilidade de reporte.

Outra questão que também importa, tem a ver com a percentagem da dedução à coleta do IRC gerada no exercício, quando existe cumulação quanto à natureza dos benefícios, fiscais a utilizar.

Apresentamos seguidamente um pequeno exemplo de aplicação:

Sujeito passivo de IRC que no mesmo exercício tem direito a deduzir 25% dos investimentos elegíveis em RFAI e 20% dos investimentos elegíveis em CFEI II.

No caso do RFAI a dedução terá como limite 50% da coleta e no caso do CFEI II o limite será de 70% da coleta.

Coleta de IRC – 100 000,00

Benefícios fiscais a que tem direito no período de tributação de 2020, respeitando a não cumulatividade em relação ao mesmo investimento.

DLRR: 20 000,00

RFAI: 30 000,00

CFEI II: 70 000,00;

Poderá ser feita a dedução à coleta de 20 000,00 (DLRR) + (70 000,00) CFEI II + 10 000,00 RFAI, podendo reportar 20 000,00 em relação a este último benefício, ficando desta forma totalmente absorvida a coleta do IRC.

Para uma análise mais detalhada recomendamos a leitura das Inf. Vinculativas nºs 9452 de 2016-02-02 e 628 de 2014-04-16.

Carlos Balreira
(Consultor Fiscal)

IVA – Fornecimento de bens com instalação ou montagem



Manuel Zeferino

São frequentemente colocadas no consultório fiscal, questões relativas com o enquadramento em IVA de fornecimento de bens, a clientes de outros Estados-Membros, com obrigação de instalação ou montagem.

Sendo as situações mais frequentemente colocadas relativas a fornecimento de caixilharia (portas e janelas) e ao fornecimento de móveis e cozinhas.

Devendo ser tido em consideração que, de acordo com o n.º 1 do artigo 9.º do RITI, o disposto no n.º 1 do artigo 6.º do Código do IVA não tem aplicação relativamente às transmissões de bens expedidos ou transportados pelo sujeito passivo ou por sua conta para fora do território nacional quando os bens sejam instalados ou montados no território de outro Estado-Membro.

Assim, as transmissões dos referidos bens, ou de quaisquer outros bens móveis, com instalação ou montagem, não são localizadas em Portugal, mas nos Estados-Membros em que se verifica a instalação ou montagem.

Pelo que, se os respetivos adquirentes não estiverem registados nos Estados-Membros de destino, como sujeitos passivos de IVA, as empresas portuguesas que fornecem os bens terão que se registar como sujeitos passivos de IVA nesses países, ou aí proceder à nomeação de um representante nos termos do n.º 1 do artigo 30.º do Código, e aí proceder à liquidação e entrega do IVA devido.

Caso os adquirentes estejam registados nos Estados-Membros de destino, como sujeitos passivos de IVA, provavelmente as empresas fornecedoras dos bens em causa não terão que se registar como sujeitos passivos de IVA nesses países, já que o IVA devido poderá ser liquidado pelo adquirente, desde que nos Estados-Membros de destino exista norma equivalente à alínea g) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA.

Pelo que se recomenda que as empresas fornecedoras dos bens solicitem informações junto das autoridades tributárias dos respetivos Estados-

**A Qualidade passa pela
Formação Profissional**

Continuação na página seguinte

IVA – Fornecimento de bens com instalação ou montagem

Continuação da página anterior

Membros de destino, sobre as suas eventuais obrigações fiscais que tenha que cumprir naqueles países.

A sensação com que temos ficado é que a maioria das empresas portuguesas que efetuam fornecimento de bens para outros Estados-Membros, com obrigação de instalação ou montagem, terão como clientes não sujeitos passivos do imposto nos Estados-Membros de destino.

E que não estarão a cumprir as suas obrigações fiscais nesses países.

Sendo que, como se referiu, o fornecimento de bens com obrigação de instalação ou montagem, quando os clientes sejam particulares, implica que as empresas portuguesas fornecedoras se registem como sujeitos passivos nos Estados-Membros de destino, ou que aí nomeiem um representante nos termos da norma equivalente ao n.º 1 do artigo 30.º do Código do IVA.

Claro que as administrações tributárias dos países de destino terão dificuldade em detetar os casos de incumprimento por parte desses fornecedores.

Mas as empresas portuguesas fornecedoras deverão ter em consideração que, detetado o seu incumprimento, certamente lhes será exigido o IVA em falta dos últimos 4 anos, para além da aplicação de coimas e juros respetivos.

Apesar na não sujeição a IVA em Portugal, o valor dos fornecimentos dos móveis nos diversos Estados-Membros, deverão ser mencionados no quadro 8 do quadro 06 da declaração periódica do IVA das empresas fornecedoras, dado o disposto na subalínea II) da alínea b) do n.º 1 do artigo 20.º do Código do IVA.

Por fim, é de referir que as transmissões de bens, para outro Estado-membro, com obrigação de instalação ou montagem, não são consideradas vendas à distância, tal como definidas na alínea q) do n.º 2 do artigo 1.º do Código do IVA.

Manuel Zeferino da Silva

O conceito de “carater geral” em IRS e IRC - algumas notas

1 - INTRODUÇÃO



Rui Gonçalves
(Economista)

A atribuição de vantagens acessórias aos trabalhadores constitui um rendimento do trabalho dependente¹, normalmente em espécie, tributado de acordo com as regras da categoria A de IRS.

Não obstante, mediante a verificação de alguns requisitos, algumas vantagens acessórias podem ficar excluídas de tributação em sede de IRS (p.ex. vales de infância, passes sociais, seguros de saúde)² e outras podem ver a tributação diferida para um momento posterior, como é o caso das contribuições para regimes complementares da segurança social a que seja aplicável a isenção do n.º 1 do art.º 18.º do EBF³.

Um desses requisitos, provavelmente o que mais frequentemente é questionada a sua verificação, é o chamado “carater geral” ou “carater de generalidade” na atribuição das vantagens acessórias.

É sobre este conceito que nas próximas linhas procuramos fazer uma abordagem que permita conhecer o seu alcance prático.

2 – INFORMAÇÕES VINCULATIVAS RECENTES

Nesta abordagem vamos seguir de perto e analisar o conteúdo das informações vinculativas 2020 002548, PIV n.º 17782, com despacho de 8 de janeiro de 2021⁴ e 2019⁵ 001289, PIV n.º 15354, com despacho de 24 de abril de 2019, ambas com origem na Direção de Serviços de IRC.

Note-se que o conceito de “carater geral” é o mesmo para efeitos de IRC⁶, para efeitos de IRS e do disposto no Decreto-Lei n.º 26/99, de 28 de janeiro⁷.

Na primeira daquelas informações vinculativas (PIV n.º 17782) estava em causa a atribuição de um seguro de saúde aos trabalhadores, sendo que alguns deles não pretendiam ficar abrangidos pelo seguro, questionando-se sobre a possibilidade da despesa suportada pela empresa ser considerada como uma realização de utilidade social.

Notas:

¹ Art.º 2, n.º 3 b) do Código do IRS

² Art.º 2.º-A n.º 1 b) d) e e) do Código do IRS

³ Não se trata de uma verdadeira isenção, mas sim da possibilidade da tributação ocorrer no momento do resgate

⁴ Disponibilizada no portal das finanças em 07/07/2021

⁵ Disponibilizada no portal das finanças em 10/10/2019

⁶ Relevante para efeito do disposto no art.º 43.º do Código do IRC

⁷ Decreto que estabelece o regime dos vales sociais: “vales educação” e “vales infância”

O conceito de “carater geral” em IRS e IRC - algumas notas

Continuação da página anterior

Depois de elencar os requisitos para enquadramento do pagamento do seguro de saúde como realização de utilidade social, constantes do nº 4 do art.º 43º do Código do IRC, referindo-se expressamente à atribuição com “carater geral” considera que está verificado quando as realizações de utilidade social são colocadas à disposição de todos os trabalhadores permanentes da empresa, ou, apenas aos trabalhadores inseridos em determinadas classes profissionais mas, neste caso, apenas em cumprimento de instrumento de regulação coletiva de trabalho.

Daqui resultam, desde logo, duas conclusões importantes:(1) a verificação do carater geral é avaliada relativamente ao universo dos trabalhadores permanentes⁸, ou seja, os trabalhadores com contratos a termo não fazem parte, para este efeito, da chamada “generalidade dos trabalhadores” (2) possibilidade de a atribuição da vantagem acessória ser disponibilizada apenas a alguns trabalhadores, sem que isso ponha em causa a verificação do “carater geral”, quando tal resulte de uma disposição de um instrumento de regulamentação coletiva de trabalho⁹, para a classe profissional onde os trabalhadores beneficiários se insiram.

Mas a razão principal que esteve na origem do pedido de informação vinculativa estava relacionada com o facto de alguns dos trabalhadores não pretenderem beneficiar do seguro de saúde que a entidade patronal disponibilizava, pretendendo-se saber se, por esse motivo, deixava de se verificar o carater de generalidade e consequentemente a possibilidade de dedução da despesa como realização de utilidade social.

A posição assumida na informação vinculativa vai de encontro ao que sempre pensamos sobre a matéria, considerando que se mantém o carater de generalidade desde que os trabalhadores que não pretendam beneficiar da vantagem comuniquem tal intenção à empresa. De facto, o relevante não é se todos os trabalhadores beneficiam, mas sim que a empresa deu essa possibilidade a todos os trabalhadores. Salienta-se aqui a necessidade de existir um documento escrito na posse da empresa, no qual o trabalhador expressamente renunciou ao benefício em causa, de forma a salvaguardar eventuais dúvidas que, à posterior, possam ser colocadas¹⁰.

Em conclusão, na situação em análise estavam verificados os requisitos exigidos para que a despesa com o seguro de saúde fosse considerada para a empresa como uma realização de utilidade social, nos termos do art.º 43º do Código do IRC e para a não tributação na esfera dos trabalhadores como rendimento do trabalho, face ao disposto na alínea e) do nº 1 do art.º 2º-A do Código do IRS.

Notas:

⁸ *Individuo ligado à empresa por contrato de trabalho sem termo ou de duração indeterminada.*

⁹ *Acordo coletivo de trabalho, acordo de adesão ou decisão de arbitragem voluntária.*

¹⁰ *Sobre matéria de idêntico alcance veja-se a Inf. Vinc. 20548, em que se considerou que o carater geral não era colocado em causa pelo facto da seguradora se recusar a fazer o seguro para um dos trabalhadores da empresa.*

Continuação na página seguinte

O conceito de “carater geral” em IRS e IRC - algumas notas

Continuação da página anterior

Na informação vinculativa PIV nº 15354 estava em causa a possibilidade de dedução, ao abrigo do art.º 43º do Código do IRC¹¹, dos vales de infância previsto no Decreto-Lei 26/99, atribuídos a sócios gerentes não remunerados.

Na situação em análise veio a verificar-se que apenas um dos sócios exercia as funções de gerência e que a empresa não tinha mais trabalhadores ao seu serviço.

Relativamente ao sócio que não era gerente é desde logo afastada a possibilidade dos vales de infância que lhe são atribuídos puderem ser considerados como uma realização de utilidade social, uma vez que não lhe é aplicável a equiparação, para efeitos fiscais, a trabalhador da empresa, constante da alínea a) do nº 3 do art.º 2º do Código do IRS.

Na nossa opinião, embora a informação vinculativa em causa não se refira a este aspeto, o valor dos vales de infância que são atribuídos ao sócio que não é gerente, não só não é dedutível para efeitos fiscais, como deve ser tributado como adiantamento por conta de lucros¹².

Quanto aos vales de infância atribuídos ao sócio gerente, coloca-se a questão de saber se o carater geral se verifica tendo em conta que é o único trabalhador da empresa.

A posição assumida na informação vinculativa vai no sentido negativo, embora a fundamentação apresentada seja, a nosso ver, escassa, dado que se limita a dizer que é o único trabalhador pelo que “não tem carater geral”. Esta fundamentação levanta a dúvida de saber se, no caso de o beneficiário ser o único trabalhador da empresa, que não seja sócio gerente, o “carater geral” se verifica ou não. Nessa hipótese, entendemos que deve ser considerado verificado, uma vez que se trata de alguém com uma relação laboral com a empresa e não, como acontece com o sócio gerente, uma mera equiparação das remunerações auferidas a rendimentos do trabalho dependente.

Por último, a informação vinculativa conclui que o valor dos vales de infância atribuídos ao sócio gerente, único trabalhador da empresa, é um rendimento da categoria A¹³, sendo o gasto dedutível em sede de IRC, nos termos do art.º 23º a título de despesas com o pessoal, contudo não é aplicável a majoração de 40%, prevista no nº 9 do art.º 43º, dado que não beneficia do regime previsto no decreto-lei nº 26/99, de 28 de janeiro.

Notas:

¹¹ E consequentemente a não tributação em sede de IRS, de acordo com o disposto na alínea b) do nº 1 do art.º 2º-A do Código do IRS.

¹² Sujeito a retenção na fonte de carater liberatório à taxa de 28%, cf alínea a) do nº1 do art.º 71º do Código do IRS.

¹³ Dispensado de retenção na fonte por ser um rendimento em espécie, cf. alínea a) do nº 1 do art.º 99º do Código do IRS.

Continuação na página seguinte

O conceito de “carater geral” em IRS e IRC - algumas notas

Continuação da página anterior

3 – CONCLUSÕES

De tudo o que fica referido podemos retirar algumas conclusões que ajudam a uma melhor análise da verificação do “carater de generalidade”, quer para efeitos de IRS quer para efeitos de IRC, destacando os seguintes aspetos:

- O carater de generalidade é avaliado tendo em conta apenas os trabalhadores efetivos da empresa
- A não aceitação por parte de algum trabalhador do benefício atribuído não prejudica a verificação do carater de generalidade, desde que, por escrito, expressamente, renuncie ao benefício que lhe é disponibilizado
- O carater de generalidade considera-se verificado, quando o benefício é atribuído apenas aos trabalhadores de uma determinada classe profissional, desde que resulte de uma determinação constante de instrumento de regulamentação coletiva de trabalho
- O carater de generalidade não se considera verificado quando o beneficiário é um sócio gerente, o único trabalhador da empresa.

Rui Gonçalves (Economista)

CALENDÁRIO DAS PRÓXIMAS AÇÕES DE FORMAÇÃO DA APECA

Tema	Formador (a)	Data
IVA	(A designar)	setembro 2021
Contencioso Tributário	Dr. Jorge Vales de Almeida	outubro (1.ª quinzena)
Código do Trabalho e Segurança Social	Dr. Albano Santos	outubro (2.ª quinzena)
Contabilidade	Dra. Ana Morais	novembro (1.ª quinzena)
A Preparação do Encerramento de Contas	Dr. Abílio Sousa	novembro (2.ª quinzena)

Os programas, datas e locais serão divulgados oportunamente

Imposto Digital Europeu vs. IRC Global



Carlos Lemos
Consultor Fiscal

Face aos recentes desenvolvimentos, cumpre partilhar o ponto de situação da tributação da economia digital, com especial enfoque no imposto digital europeu, bem como a posição atual das respetivas negociações internacionais.

Como é sabido, a Comissão Europeia pretendia apresentar, no final de junho findo ou início do corrente mês, uma proposta de tributação da economia digital, encontrando-se, inclusive, a ultimar os trabalhos preparatórios do processo legislativo. Com efeito, foram desenvolvidos esforços, conjuntamente com os parceiros internacionais, para salvaguardar a não interferência com o capital acordo global alcançado, na esfera OCDE, relativamente à tributação mínima efetiva das empresas.

De facto, a discussão sobre a imperativa implementação de impostos, devidamente ajustados à realidade da economia global e digital, incidentes sobre as gigantes multinacionais (p. ex.: *Google*, *Facebook*, etc.), parece não ter fim. Diversas jurisdições têm vindo a defender a introdução de um imposto global mínimo sobre as sociedades, à taxa de 25%, e, no final de maio do corrente ano, os EUA apresentaram uma proposta para determinação de uma taxa de, pelo menos, 15%, manifestando-se, portanto, favorável à concretização de um acordo mundial. Neste sentido, importa enaltecer o aval dado, na cimeira decorrida em Veneza, pelos ministros das Finanças dos G20, ao projeto da OCDE sobre a criação de um imposto mínimo global de 15%, com o escopo de limitar a evidente atratividade de determinados territórios fiscalmente mais favoráveis (paraísos fiscais).

Com efeito, a UE deliberou suspender temporariamente, pelo menos, até ao outono, o processo referente ao desenvolvimento de um imposto digital europeu, direcionado aos gigantes do setor digital que operam no mercado comum.

Da discussão nasce a luz. Todo o contributo é bem-vindo. Seguimos juntos!

Carlos Lemos

(Fiscalista (APECA/AFP/IFA))

Consultório Técnico

Assunto: IRS - Perdas a recuperar**Pergunta:**

Determinados Sujeitos passivos (SP A e SP B), unidos de facto, entregaram declaração de IRS Modelo 3 do ano 2018 em conjunto (tributação conjunta).

Nesse ano de 2018 o SP B declarou a venda de um imóvel do qual teve uma menos valia de 13.440 euros.

Na liquidação de IRS do ano de 2018, a Autoridade Tributária, informou que o valor total das perdas a reportar era de 6.720 euros.

Na declaração de IRS do ano 2019, os dois SP entregaram a declaração modelo 3 nas mesmas condições de 2018.

Na declaração do ano 2019 o SP A declarou a venda de um imóvel do qual teve uma mais valia de 17.400 euros da qual foi considerada 50% = 8.700 euros para efeitos de tributação.

Na liquidação de IRS do ano de 2019 a Autoridade Tributária não considerou os 6.720 euros de perdas a recuperar da declaração de 2018.

Pergunto: Está correcta a Liquidação? ou, por outro lado, a AT deveria ter considerado as perdas reportadas embora as mesmas fossem imputadas ao SP B?

Resposta:

Nos termos do disposto no art.º 55º do Código do IRS a dedução de perdas reportadas de anos anteriores só pode ser efetuada a rendimentos positivos da mesma categoria e auferidos pelo mesmo titular.

No caso concreto, as menos valias apuradas pelo sujeito passivo B não são dedutíveis às mais valias apuradas pelo sujeito passivo A, ainda que tenham optado pela tributação conjunta.

* * *

Assunto: anexo H IES**Pergunta:**

Uma empresa tem aplicações financeiras num Banco na Suíça, essas aplicações deram origem a dividendos e outras distribuições de aplicações na Irlanda e Holanda, ao preencher o quadro 4 do anexo H da IES, o país a indicar é o país sede do Banco neste caso Suíça?

Eu teremos que indicar o País do produto Holanda e Irlanda?

Resposta:

Tratando-se de rendimentos obtidos no estrangeiro, a declarar no quadro 04 do Anexo H à IES/DA, e seguindo o referido nas instruções de preenchimento do referido anexo, é relevante ter em consideração quem pagou ou colocou à disposição os rendimentos em causa. Assim, se bem entendemos a questão apresentada, para indicar o país da obtenção dos rendimentos no preenchimento do referido quadro, somos da opinião que deverá atender-se ao país da sede da entidade pagadora dos rendimentos auferidos pela sociedade portuguesa, pelo que importa identificar as entidades que pagaram dividendos e outras distribuições, bem como o país onde se localiza a sede das mesmas.

Consultório Técnico

Continuação da página anterior

* * *

Assunto: IVA - Contrato de cedência de exploração

Pergunta:

Uma entidade Empresário em Nome Individual, desenvolve atividade de Turismo em Espaço Rural (TER).

O espaço não é propriedade sua, pelo que contratualizou um Contrato de Concessão de Exploração.

Este contrato cede o uso do espaço, mobiliário e dos equipamentos, incluindo atoalhados e louças dos quartos, bem como uma funcionária da Concedente à Concessionária.

O uso do espaço, mobiliário e equipamentos é cedido a título gratuito, apenas constituindo obrigação da Concessionária a manutenção dos espaços exteriores, limpeza da mina de água e mata, desinfecção e recolha de resíduos.

Mesmo sendo a Concessão de Exploração feita a título gratuito, não tem de ser liquidado IVA na operação?

A Cessão do Pessoal, entendo não estar sujeito a IVA pelo facto de o valor a pagar à Cessionária não ser superior aos gastos que a Concedente paga à sua funcionária.

Resposta:

Entendemos que não se pode considerar a cedência de exploração referida no pedido como efetuada a título gratuito, já que a mesma tem como contrapartida a manutenção dos espaços exteriores, limpeza da mina de água e mata, desinfecção e recolha de resíduos.

Por outro lado, de acordo com o disposto no n.º 3 do artigo 16.º do Código do IVA, nos casos em que a contra-prestação não seja definida, no todo ou em parte, em dinheiro, o valor tributável é o montante recebido ou a receber, acrescido do valor normal dos bens ou serviços dados em troca.

Sendo que o valor normal do serviço é definido no n.º 4 do artigo 16.º do Código do IVA, cuja leitura se recomenda.

Assim, no caso em apreciação o cessionário deve liquidar IVA à taxa normal, pelo valor normal dos serviços que presta ao decente - manutenção dos espaços exteriores, limpeza da mina de água e mata, desinfecção e recolha de resíduos.

Enquanto que o cedente, se não receber qualquer valor em dinheiro, terá que liquidar IVA pelo mesmo valor dos serviços que o cessionário lhe presta.

Relativamente à cedência da funcionária, conforme foi esclarecido no n.º 4 do Ofício-Circulado n.º 030 019, de 2000-05-04, verifica-se uma inexistência de prestação de serviços e, conseqüentemente, a não sujeição a imposto, aplicável em todas as situações em que o montante debitado comprovadamente corresponda ao reembolso exato de despesas com ordenados ou vencimentos, quotizações para a segurança social e quaisquer outras importâncias obrigatoriamente suportadas pela empresa a que pertence o trabalhador, por força de contrato de trabalho ou previstas na legislação aplicável (v.g. prémios de seguros de vida, complementos de pensões, contribuições para fundos de pensões, etc.).

Assim, no caso em apreciação, para que não exista sujeição a IVA, é necessário que seja debitado ao cessionário, o valor de todas as despesas com a funcionária, suportadas pela cedente.

Continua

Consultório Técnico

Continuação da página anterior

Se apenas forem debitados os valores pagos à funcionária, pelo referido débito à cessionária, a cedente deverá liquidar IVA, à taxa normal.

* * *

Assunto: INVESTIMENTO VALOR DE REALIZAÇÃO, DA VENDA HABITAÇÃO PRÓPRIA E PERMANENTE

Pergunta:

Um contribuinte, tem à venda a habitação própria e permanente.

Em novembro de 2019, comprou uma habitação, que será a sua habitação própria, após a venda da atual.

Até ao momento não alterou a sua morada fiscal.

Se o contribuinte vender a sua atual habitação permanente até novembro de 2021, poderá ser considerado que o valor de realização foi investido na habitação que comprou em novembro de 2019, estando assim isento de mais-valias?

Resposta:

Os ganhos resultantes da alienação de bens imóveis constituem rendimentos da categoria G de IRS, nos termos da alínea a) do nº 1 do art.º 10º, do respetivo código.

No entanto, quando o imóvel alienado se destinava à habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, a mais-valia apurada não é sujeita a tributação se o valor de venda, deduzido do valor ainda não amortizado de eventual empréstimo que tenha sido contraído para a sua aquisição, for reinvestido no prazo de 36 meses após a alienação, na aquisição de outro imóvel, de terreno para a construção de imóvel, ou na construção, ampliação ou melhoramento de outro imóvel exclusivamente com o mesmo destino.

O reinvestimento pode ainda ser efetuado nos 24 meses anteriores à venda do imóvel que se destina à habitação própria e permanente, nas mesmas condições aplicáveis ao reinvestimento após a venda.

Por outro lado, quando o reinvestimento é efetuado na aquisição de outro imóvel tem de ser afeto à habitação própria e permanente no prazo de 12 meses após o reinvestimento, nos termos da a) do nº 6 do art.º 10º do Código do IRS.

Da conjugação das regras indicadas deveria ter alterado a morada fiscal para o novo imóvel até novembro de 2020. Não o tendo feito é possível que venha a surgir uma divergência quando declarar a venda do imóvel antigo.

No entanto, na nossa opinião, sendo esta venda efetuada dentro dos 24 meses é possível argumentar pela consideração do reinvestimento apesar da não afetação do imóvel novo nos 12 meses após a compra, sob pena de nestas situações o prazo de 24 meses anterior à venda para concretização do reinvestimento ficar inviabilizado

* * *

Assunto: IRC/CFI – SIFIDE II

Pergunta:

Dúvida no lançamento contabilístico do benefício fiscal SIFIDE para mim é novidade e estou com dificuldades.

Continua

Consultório Técnico

Continuação da página anterior

Antes do benefício tinha Resultado Antes imposto de 169.013,52€

Estimativa de Imposto de 23.595,18€

IRC a pagar de 17.047,31€ (tenho pagamento conta a deduzir e retenção na fonte que totaliza 6547,87€)

Resultado líquido de 145.418,34€

Benefício SIFIDE de 88.618,43€

Em 2020 vou utilizar do benefício total somente o valor de 20.907,09€ transitando para 2021 o valor de 67.711,34€.

As minhas questões são:

1- Qual o valor que vou fazer de estimativa de imposto?

2- Devo fazer o reconhecimento do valor que não utilizo do SIFIDE, ou seja, debito da 2741 e creditar a 8122 no valor de 67.711,34 em 2020?

3- Com estes 2 movimentos qual é o valor líquido do exercício?

Resposta:

O SIFIDE II é um benefício fiscal que opera por dedução à coleta, e até à sua concorrência, encontrando-se regulamentado nos arts.35º a 42º do CFI.

Assim, mostra-se importante conhecer qual o valor da coleta para saber qual o montante do SIFIDE II a deduzir no campo 355 do Q.10 da declaração mod.22, o que não foi facultado pela consulente, chamando-se ainda a atenção para a necessidade do adequado preenchimento do Q.073 do Anexo D à declaração mod.22 e para o facto de não ser de incluir no conceito de aplicações relevantes a parte que tenha sido objeto de comparticipação financeira do Estado a fundo perdido (nº1 do art.38º do CFI).

Uma vez que o SIFIDE II opera por dedução à coleta e até à sua concorrência, o benefício em causa é levado em consideração no Q.10 da declaração mod.22, não exigindo qualquer registo na contabilidade, o mesmo sendo de referir em relação ao reporte da parte que não possa ser deduzida por insuficiência de coleta.

Chama-se, porém, a atenção para as obrigações previstas nos arts.40º e 41º do CFI.

Em nosso entender, o benefício do SIFIDE II não envolve nenhuma situação de impostos diferidos. Efetivamente, os ativos e passivos por impostos diferidos decorrem de diferenças temporárias entre a inclusão de certos factos no resultado contabilístico e no resultado fiscal.

Estando em causa um simples benefício fiscal que atua por dedução à coleta do IRC, sem qualquer impacto no resultado contabilístico, nenhuma diferença existe a tratar no âmbito dos impostos diferidos.

Sabemos, entretanto, que existem diferentes opiniões em relação a esta questão, havendo quem entenda que há lugar à contabilização de impostos diferidos em relação a este tipo de benefícios.

Assim, sugerimos que seja contactada a Comissão de Normalização Contabilística, no sentido de dela obter informação a propósito deste tema, atenta a função normalizadora que lhe está cometida.

* * *

Continua

Consultório Técnico

Continuação da página anterior

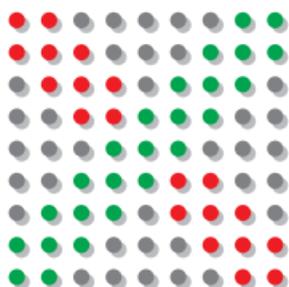
Assunto: IRC - Pagamentos por conta a efetuar no período de tributação de 2021**Pergunta:**

Relativamente aos pagamentos por conta e tendo em conta o artigo da Ordem dos Contabilistas, fico com a ideia de que não existe qualquer dispensa de pagamentos por conta para o 1º pagamento e 2º pagamento. Confirma-se esta situação mesmo para as micro e pequenas empresas?

Resposta:

Desconhecemos o artigo referido na questão formulada, sendo que, na sequência do disposto no art.374º da Lei nº75ºB/2020, de 31.12 (Orçamento do Estado para 2021), as entidades classificadas como cooperativas ou como micro pequenas e médias empresas, podem ser dispensadas dos pagamentos por conta a efetuar em 2021, tal como definidas nos arts.104º a 107º do CIRC.

Por outro lado, o Despacho nº205/2021-XXII, do SEAAF, de 30.06, vem permitir que a aplicação da limitação a que se refere o art.107º do CIRC pode ir até 100% do primeiro e segundo pagamentos por conta que sejam devidos por qualquer entidade com um volume de negócios inferior a €50.000.000, podendo proceder, sem quaisquer ónus ou encargos, à respetiva regularização até ao termo do prazo do terceiro pagamento por conta.



APECA - Associação Portuguesa das Empresas de Contabilidade e Administração
Rua Jerónimo Mendonça, n.º 78
4200-335 PORTO

Email: apeca@apeca.pt

Telefones: (+351) 229 488 348 / 229 489 018 / 229 411 101