



INSTITUTO POLITÉCNICO
DO CÁVADO E DO AVE

Orçamento do Estado 2011

Lei 55-A/2010

31 de Dezembro

Alterações legislativas em sede de
IRC e EBF

Rui Bastos

Braga, 15 de Janeiro de 2011

Resumo

- Alterações introduzidas no Código do IRC
- 1. Lucros (isenção)
- 2. Perdas por Imparidade e Créditos Incobráveis
- 3. Limitação do planeamento fiscal na distribuição de lucros
- 4. Eliminação dupla tributação económica
- 5. Regime fiscal SGPS
- 6. Regime fiscal dedução prejuízos
- 7. Retenção na fonte
- 8. Tributação autónoma
- 9. Limitação Benefícios Fiscais
- 10. Benefícios fiscais

Lucros (isenção) – Directiva “Mãe-Filhas”

(Art. 14.º, n.ºs 3 e 6 e Art. 95.º, n.º1)

“isenção / dispensa de retenção na fonte sobre os lucros distribuídos “**Art.º 14.º n.º 3 e n.º 6**

A dispensa de retenção por via da isenção aplicável à distribuição de lucros a a entidades residentes noutros Estados Membros ou Estabelecimentos Estáveis situado noutro EM de uma empresa residente num EM possuem os seguintes requisitos:

detenha directamente uma participação no capital da primeira não inferior a **10%**
(~~ou com um valor de aquisição não inferior a €20.000.000~~)-

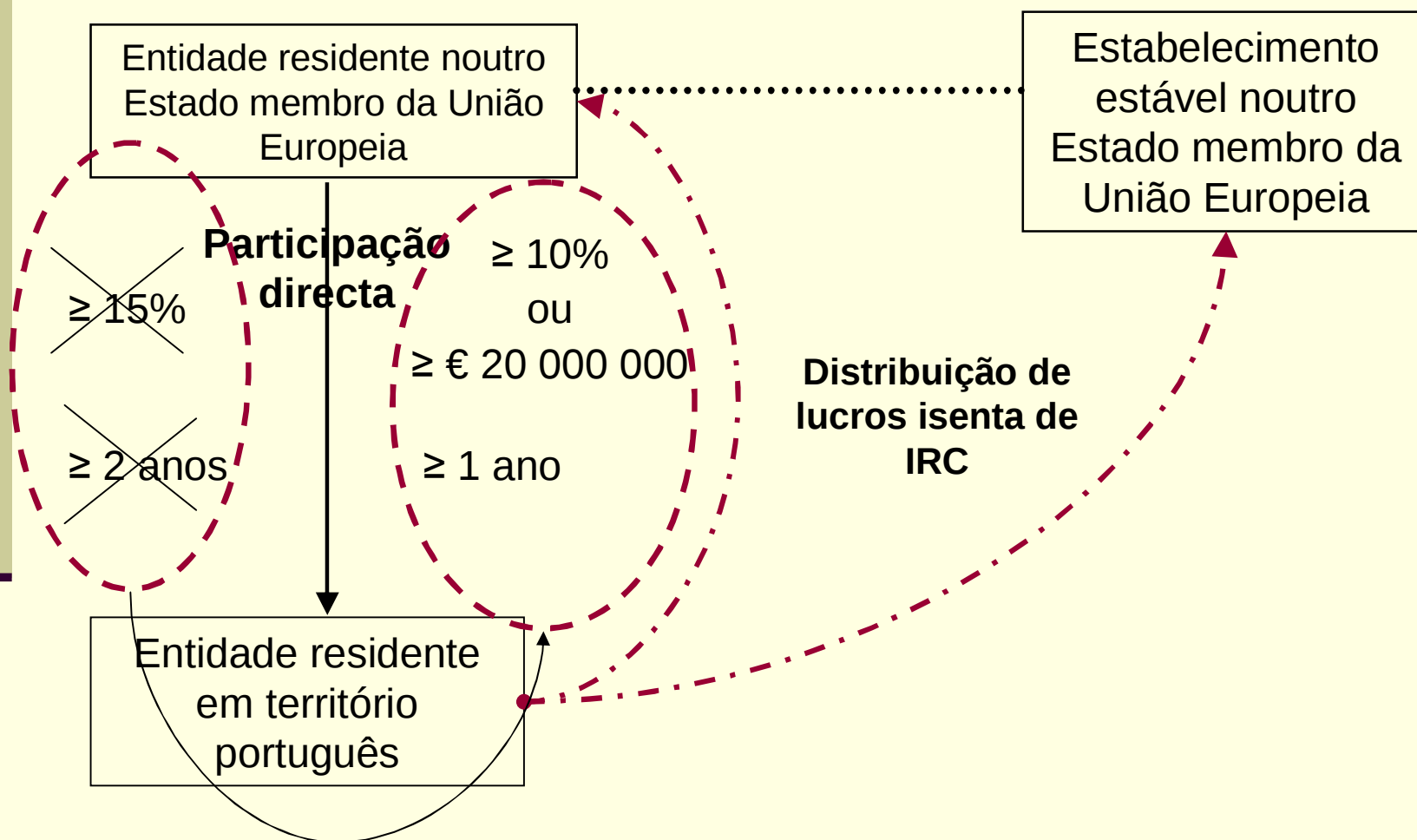
e

desde que esta tenha permanecido na sua titularidade, de modo ininterrupto, **durante um ano.**

Harmonização Legislativa Comunitária

(Art. 14.º, n.ºs 3 e 6 e Art. 95.º, n.º1)

“isenção / dispensa de retenção na fonte sobre os lucros distribuídos “



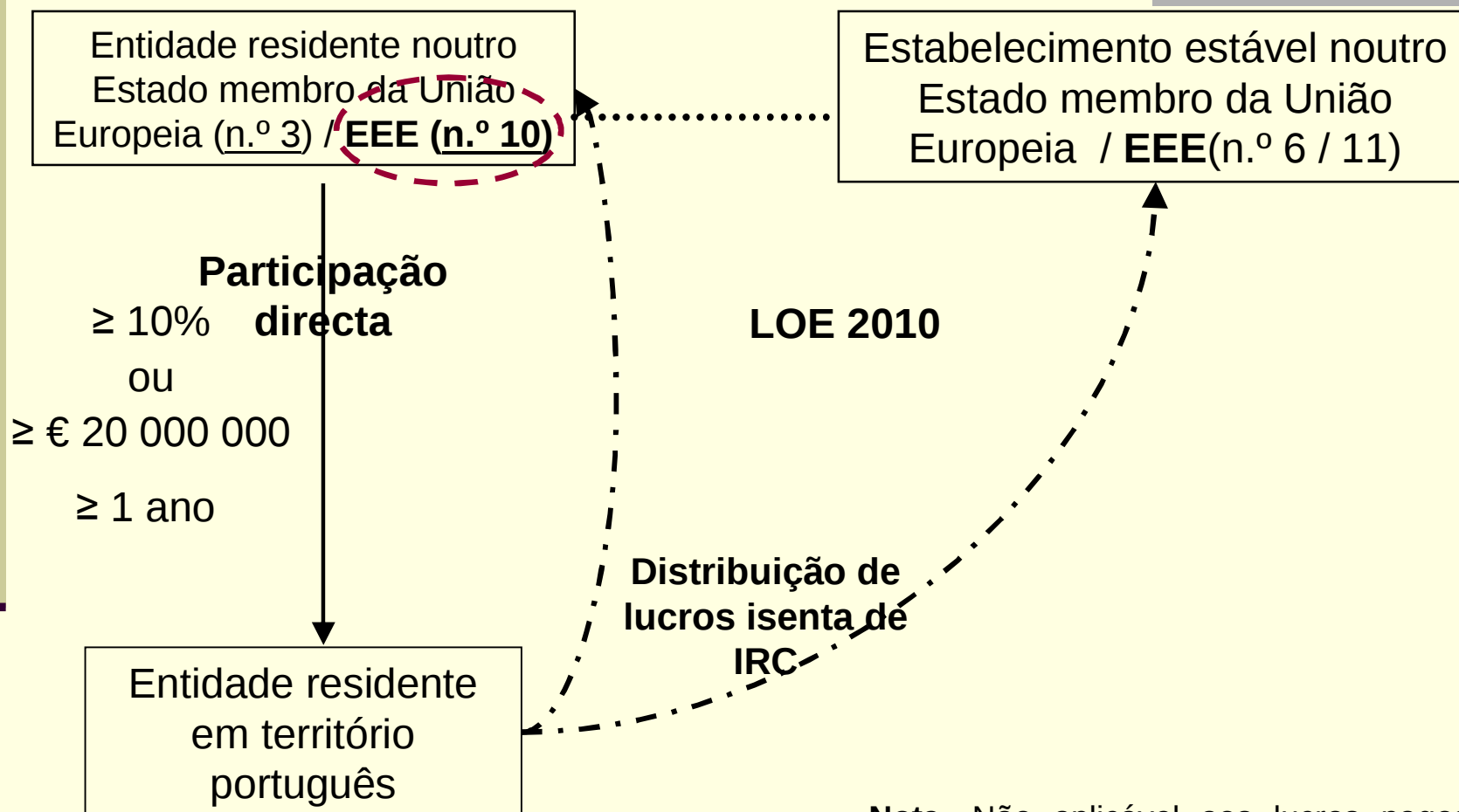
OE 2008

Harmonização Legislativa Comunitária

(Art. 14.º, n.ºs 3 e 6 e Art. 95.º, n.º1)

“isenção / dispensa de retenção na fonte sobre os lucros distribuídos “

LOE 2011 (IRC)



Nota: Não aplicável aos lucros pagos a entidades residentes na Confederação Suíça (n.º 8...)

Reembolso Retenção Fonte Lucros – Directiva “Mãe-Filhas” (Art. 95.º, n.ºs 2, 3, 4 e 5)

➤ Reembolso de IRC nos lucros a entidades residentes na EU ou EEE, não abrangidos pelo art.º 14.º do CIRC (isenção).

➤ Na parte que excede o IRC que resultaria da aplicação das taxas do n.º 1 do art.º 95.º e n.º 1 do art.º 87.º-A.

Considerando todos os rendimentos auferidos pela entidade não residente, dependente de requerimento no prazo de 2 anos

Perdas por Imparidade em créditos (arbitragem) (Art. 36.º, n.º 1, al. b))

Consideram-se créditos de cobrança duvidosa aqueles em que o risco de incobrabilidade esteja devidamente justificado, o que se verifica nos seguintes casos:

(...)

b) Os créditos tenham sido reclamados judicialmente ou em **tribunal arbitral**.

(...)

Créditos Incobráveis (Art. 41.º)

Consideração dos **créditos incobráveis** como gasto fiscal no caso de:

N.º 1, al. a) Tal resulte (...) decisão de tribunal arbitral no âmbito de litígios emergentes da prestação de serviços públicos essenciais ou de créditos que se encontrem prescritos de acordo com o respectivo regime jurídico da prestação de serviços públicos essenciais e, neste caso, o seu valor não ultrapasse o montante de € 750.

Créditos Incobráveis

(Art. 41.º)

“Serviços Públicos Especiais”

Lei 23/96, de 26 de Julho, alterada pela lei n.º 12/2008, de 26 de Fevereiro.

- Serviço de fornecimento de água;
- Serviço de fornecimento de energia eléctrica;
- Serviço de fornecimento de gás natural e gases de petróleo liquefeitos canalizados;
- Serviço de comunicações electrónicas;
- Serviços postais;
- Serviço de recolha e tratamento de águas residuais;
- Serviços de gestão de resíduos sólidos urbanos.

Créditos Incobráveis

(Art. 41.º)

Consideração dos créditos incobráveis como gasto fiscal

N.º 2 (aditado) A dedutibilidade dos créditos considerados incobráveis fica ainda dependente da existência de prova da comunicação ao devedor do reconhecimento do gasto para efeitos fiscais, o qual deve reconhecer aquele montante como proveito para efeitos de apuramento do lucro tributável (Sem prejuízo da manutenção da obrigação para efeitos civis).

→ Correção extra-contabilística (Q07 M22)

Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais (Art. 45.º)

Consideração dos créditos incobráveis como gasto fiscal

Al. o) (aditada) “A contribuição sobre o sector bancário”

→ Aprovado pelo art.º 141.º da LOE 2011

Limitação do Planeamento Fiscal na Distribuição dos Lucros

Art.º 45.º n.º 4 (aditado)

Sem prejuízo do disposto no número anterior, não concorrem para a formação do lucro tributável as **menos-valias** e outras perdas relativas a partes de capital, **na parte do valor que corresponda aos lucros distribuídos que tenham beneficiado da dedução prevista no artigo 51.º nos últimos quatro anos.**

Limitação do Planeamento Fiscal na Distribuição dos Lucros

“Visa-se obviar à prática que consiste em fazer anteceder a alienação de participações sociais por uma distribuição de lucros, a que é aplicada a dedução prevista no artigo 51.º do Código do IRC, obtendo ao mesmo tempo a eliminação da dupla tributação económica e o apuramento de uma menos-valia”.

(Relatório OE 2011 III.2.2.2.2.)

Limitação do Planeamento Fiscal na Distribuição dos Lucros

Exemplo: A sociedade Alfa adquiriu 50% da sociedade Beta no valor de € 500.000,00. O Capital Próprio de Beta era constituído, à data da aquisição daquela participação, no modo que se segue:

Capital Social	5 000
Reserva Legal	2 500
Resultados Transitados	<u>400.000</u>
Total	407.500

Posteriormente àquela aquisição, Beta distribui a totalidade dos resultados transitados (400.000), cabendo a Alfa lucros no valor de 200.000 (50%). Posteriormente, Alfa procede à venda daquela participação por 100.000.

Limitação do Planeamento Fiscal na Distribuição dos Lucros

Factos Tributários

- Alfa procede à eliminação da dupla tributação económica prevista no n.º 1 do art.º 51.º do CIRC, pelo que os € 200.000 não são tributados;
- Alfa gera uma menos-valia com a alienação da participação de 400.000 (100.000 – 500.000). Até aqui esta menos-valia seria fiscalmente dedutível em 50%, ou seja, 200.000 (art.º 45.º, n.º 3 CIRC).
- Com a introdução do n.º 4 a menos-valia a englobar seria de $(400.000 - 200.000) \times 50\% = 100.000$

Eliminação Dupla Tributação Económica

- Art.º 51, n.º 1, al. c) - Desaparece o requisito do valor da participação (era de € 20.000.000,00), subsistindo apenas a percentagem (10%) e período de detenção (1 ano).

Com isto, deixa de beneficiar de desagravamento fiscal a distribuição de lucros nos casos em que a participação em causa fique abaixo do limiar dos 10%, quer estejam em causa lucros distribuídos a residentes, quer a não residentes de outro Estado Membro ou em Estado do Espaço Económico Europeu.

Eliminação Dupla Tributação Económica

➤ Revogação do n.º 8 do art.º 51.º - Dedução em 50% dos lucros incluídos no Lucro Tributável (não preenchimento dos requisitos da al. b) e c) do n.º 1 do art.º 51.º.)

Inviabiliza a eliminação (parcial) da Dupla Tributação Económica para as entidades sujeitas ao regime de transparência fiscal e para entidades com uma participação inferior a 10%.

Eliminação Dupla Tributação Económica

➤ Alteração do n.º 10 do art.º 51.º - A eliminação da Dupla Tributação Económica (100%) é circunscrita aos casos em que os lucros distribuídos tenham sido objecto, na esfera da entidade que os distribui, a efectiva tributação.

Até aqui, mesmo na ausência de efectiva tributação na esfera da entidade que distribui os lucros, a DTE era atenuada em 50% (regra) ou mesmo em 100% no caso do beneficiário ser uma SGPS.

Regime Fiscal das SGPS, SCR e ICR

Revogação do n.º 1 do art.º 32.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais de acordo com o qual:

“Às SGPS, às SCR e aos ICR é aplicável o disposto nos n.os 1 e 5 do artigo 46.º do Código do IRC, sem dependência dos requisitos aí exigidos quanto à percentagem ou ao valor da participação.”

Logo, também a SGPS apenas poderá
eliminar a dupla tributação (100%) quando
a participação detida seja superior a 10%.

Regime Fiscal das SGPS, SCR e ICR

Logo:

➤ Até aqui, independentemente da percentagem de detenção (mesmo que inferior a 10%) e do facto dos lucros recebidos terem sido anteriormente efectivamente tributados ou não, estes estavam, na esfera da SGPS, totalmente “isentos”.

➤ Agora, a falha de algum daqueles requisitos condiciona a tributação dos lucros recebidos na totalidade.

➤ Tratamento idêntico a qualquer outra sociedade.

Reinvestimento mais-valias

Art.º 48.º, n.º 4, al. b)

o requisito da participação alienada é circunscrita à percentagem de detenção (10%) e período de detenção (1 ano), desaparecendo a possibilidade alternativa à percentagem que residia no valor de aquisição $\geq$ € 20.000.000,00.

Regime Fiscal de Dedução de Prejuízos

Art.º 52.º, n.º 11 (aditado):

No caso de sociedades comerciais que deduzam prejuízos fiscais em dois períodos de tributação consecutivos, a dedução a que se refere o n.º 1 depende, no terceiro ano, da certificação legal das contas por Revisor Oficial de Contas nos termos e condições a definir em portaria do Ministro das Finanças.

“(...) propósito de reforçar o combate à fraude e evasão fiscal, nomeadamente através da manipulação dos registos contabilísticos das empresas (...) visa pôr termo a eventuais aproveitamentos abusivos de prejuízos fiscais, reforçando o escrutínio sobre as empresas e a responsabilização na elaboração das suas contas” (Relatório LOE2011)

Regime Fiscal de Dedução de Prejuízos

Art.º 52.º, n.º 12 (aditado):

“Sempre que estejam em causa prejuízos fiscais relativos ao período imediatamente anterior ao da ocorrência de alguma das alterações previstas no n.º 8 e esta ocorra antes do termo do prazo de entrega da respectiva declaração de rendimentos, o requerimento referido no n.º 9 pode ser apresentado no prazo de 15 dias contados do termo do prazo de entrega dessa declaração ou da data da respectiva entrega, se anterior.”

Alteração da titularidade de, pelo menos, 50% do capital social ou da maioria dos direitos de voto ou modificação objecto social ou alteração substancial da natureza da actividade.

Regime Fiscal de Dedução de Prejuízos

Art.º 53.º, n.º 2:

Extensão do período de dedução de prejuízos fiscais de 4 anos às pessoas colectivas e outras entidades residentes que não exerçam, a título principal, actividade comercial, industrial ou agrícola.

→ Tratamento idêntico ao Regime Geral

Regime aplicável aos sócios das sociedades fundidas ou cindidas

Art.º 76.º n.º 4 (aditado):

O disposto nos números anteriores é igualmente aplicável aos sócios de sociedades que sejam objecto das demais operações de fusão ou cisão abrangidas pela Directiva n.º 2009/133/CE, do Conselho, de 19 de Outubro de 2009.

Aplicação do regime de neutralidade fiscal aos sócios de sociedades alvo de fusões, cisões, cisões parciais, entradas de activos e permutas de acções **entre sociedades de Estados-Membros diferentes.**

Retenção na Fonte

Taxas de Retenção na Fonte (carácter definitivo) – art.º 87.º n.º 4 al. c).

Rendimentos de títulos de dívida e outros rendimentos de capitais pagos a não residentes sem estabelecimento estável – alteração da taxa de 20% para 21,5% (semelhante ao IRS).

Taxas de Retenção na Fonte (carácter pagamento por conta) – art.º 94.º n.º 1 al. d) e n.º 4.

Remunerações auferidas na qualidade de membro de órgãos estatutários de pessoas colectivas e outras entidades - alteração da taxa de 20% para 21,5%.

Retenção na Fonte

(Sociedades gestoras de património)

Retenção na Fonte – n.º 9 (aditado) do art.º 94.º do CIRC

“Tratando-se de rendimentos pagos ou colocados à disposição por sociedades gestoras de património residentes em território português com conta aberta nos termos do n.º 1 do artigo 5.º do Decreto -Lei n.º 163/94, de 4 de Junho, junto de entidades registadoras ou depositárias, a obrigação de efectuar a retenção na fonte é da sua responsabilidade.”

E não da própria entidade registadora ou depositária (n.º 7 do art.º 94.º).

Retenção na Fonte

Taxa agravada (“contas jumbo”*)

Art.º 87.º, n.º 4 al. h) aditado:

“Rendimentos de capitais sempre que sejam pagos ou colocados à disposição em contas abertas em nome de um ou mais titulares mas por conta de terceiros não identificados, em que a taxa é de **30 %**, excepto quando seja identificado o beneficiário efectivo, termos em que se aplicam as regras gerais.”

* Contas bancárias que servem de veículo de investimento em fundos e valores mobiliários mas cujos beneficiários últimos, geralmente não residentes, permanecem não identificados

Al. c) (aditada) do n.º 3 do art.º 94.º do CIRC
(Retenção na fonte com carácter definitivo).

Taxas de IRC

Taxa Nominal das entidades com sede ou direcção efectiva em território português que não exerçam, a título principal, actividades de natureza comercial, industrial ou agrícola – art.º 87.º n.º 5.

O Rendimento Global passa a ser tributado a uma taxa de 21,5% (era de 20%).

Tributação Autónoma

Encargos com Viaturas Ligeiras de Passageiros

Art.º 88.º, n.º 3: Tributação autónoma à taxa de 10% de ...

“encargos efectuados ou suportados” (era “encargos dedutíveis”)

- sujeitos passivos não isentos subjectivamente e que exerçam, a título principal, actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;
- relacionados com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas (excluindo veículos movidos exclusivamente a electricidade);
- custo de aquisição seja igual ou inferior ao montante fixado nos termos da alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º, motos ou motociclos, excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia eléctrica



Se superior, a taxa é de 20% (Art.º 88.º n.º 4)

Tributação Autónoma

Encargos com Viaturas Ligeiras de Passageiros

Portaria n.º 467/2010, de 07/07

Limites aplicáveis a viaturas ligeiras de passageiros ou mistas				
Descrição	Período de tributação iniciado			
	Antes de 01.01.2010	A partir de 01.01.2010	A partir de 01.01.2011	A partir de 01.01.2012
Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas eléctricas	29 927,87	40 000,00	45 000,00	50 000,00
Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas convencionais	29 927,87	40 000,00	30 000,00	25 000,00

Tributação Autónoma

Encargos com Viaturas Ligeiras de Passageiros

Art.º 88.º, n.º 3: Tributação autónoma

- Deixou de existir uma taxa diferenciada – 5% ou 10% – em função dos níveis de emissão de CO2 (o n.º 3 deixou de possuir qualquer alínea).
- As despesas de representação **dedutíveis** continuam a ser sujeitas a tributação autónoma a uma taxa de 10%

Tributação Autónoma

Agravamento 10 p.p. com carácter de generalidade

Art.º 88.º, n.º 14 (aditado)

“As taxas de tributação autónoma previstas no presente artigo são elevadas em 10 pontos percentuais quanto aos sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal no período de tributação a que respeitem quaisquer dos factos tributários referidos nos números anteriores.”

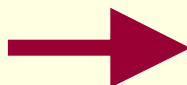
Limitação de Benefícios Fiscais em IRC

(Art.º 92.º)

O imposto liquidado (...) não pode ser inferior a **90%** (era de 75% com a LOE 2010, anteriormente era de 60%) do montante que seria apurado se o sujeito passivo não usufruísse de benefícios fiscais (...)



Limitação
dedução à
Benefícios Fiscais de



A taxa efectiva de tributação para o 2.º escalão é alterada de 18,75% (75%x25%) para **22,5%** (90%x25%)

Limitação de Benefícios Fiscais em IRC

(Art.º 92.º)

Inversão da estrutura da regra da limitação

aplicação genérica a qualquer
benefício fiscal, enunciando-se
apenas as excepções.

Passa a estar excluída daquela limitação:

- Criação Líquida Postos de Trabalho (art.º 19.º EBF)

PEC – Entidades Financeiras

(Art.º 92.º)

No valor de referência para o cálculo do PEC daquelas entidades é aditado ...

“(...) comissões de contratos de seguro e operações consideradas como contratos de investimento ou contratos de prestação de serviços (...)”

Obrigações Contabilísticas das Empresas

(Art.º 123.º)

n.º 6 (alterado)

Os suportes digitais deixam de ser considerados como reprodução fiel de documentos que não sejam documentos autênticos e autenticados.

Obrigações Contabilísticas das Empresas

(Art.º 123.º)

Arquivamento em suporte electrónico

n.º 7 (aditado)

“É ainda permitido o arquivamento em suporte electrónico das facturas ou documentos equivalentes, dos talões de venda ou de quaisquer outros documentos com relevância fiscal emitidos pelo sujeito passivo, desde que processados por computador, nos termos definidos no n.º 7 do artigo 52.º do Código do IVA.”

RETGS

(Art.º 70.º)

Revogação do n.º 2



Deixa de ser possível corrigir a soma algébrica dos lucros tributáveis e dos prejuízos fiscais, apurados nas declarações periódicas individuais de cada uma das sociedades pertencentes ao grupo, pela parte dos lucros distribuídos entre as sociedades que se encontre incluída nas bases tributáveis individuais.

Criação de emprego

(Art.º 19.º EBF)

Este benefício passa a poder ser concedido mais do que uma vez por trabalhador desde que admitido por entidades **não relacionadas**, nos termos do regime dos preços de transferência estabelecido no Código do IRC (a limitação é circunscrita às transferências intragrupo).

Mais-valias realizadas por não residentes

(Art.º 27.º EBF)

Ausência do benefício da isenção de mais-valias de partes de capital para entidades não residentes e sem estabelecimento estável em território português que sejam domiciliadas em país, território ou região sujeitas a um regime fiscal claramente mais favorável, constante de lista aprovada por portaria do Ministro das Finanças ou com o qual não esteja em vigor uma convenção destinada a evitar a dupla tributação internacional ou um acordo sobre troca de informações em matéria fiscal;

Despesas com equipamentos e *software* de facturação (Art.º 101.º da LOE)

- **Perda por Imparidade (desvalorização excepcional)** em 2010 ou 2011, do abate programas e equipamentos informáticos de facturação que sejam substituídos em consequência da exigência, de certificação do *software* nos termos do artigo 123.º do Código do IRC (dispensa de aceitação prévia).
- Possibilidade de as **despesas com a aquisição de programas e equipamentos informáticos de facturação certificados**, adquiridos nos anos de 2010 ou 2011, serem consideradas como gasto fiscal no período de tributação em que sejam suportadas.

Norma transitória EBF

(Art.º 122.º da LOE)

Durante o ano de 2011, os limites previstos nos n.os 3 e 12 do artigo 62.º do EBF (donativos) são fixados em 12/1000 (eram, respectivamente, de 8/1000 e 6/1000) do volume de vendas ou dos serviços prestados realizados pela empresa no exercício, sempre que os donativos atribuídos sejam direccionados para iniciativas de luta contra a pobreza, desde que a entidade destinatária dos donativos seja previamente objecto de reconhecimento pelo Ministro das Finanças.

SIFIDE II

Art.º 133.º da LOE 2011

É aprovado o SIFIDE II, na mesma linha do regime anterior, a vigorar até 2015.

Regime Fiscal de Apoio ao Investimento

Art.º 134.º da LOE 2011

O regime fiscal de apoio ao investimento realizado em 2009 (RFAI 2009), aprovado pelo artigo 13.º da Lei n.º 10/2009, de 10 de Março, mantém -se em vigor até 31 de Dezembro de 2011.

Remuneração convencional do capital social

Art.º 136.º da LOE 2011

Aquele incentivo fiscal criado pela Lei do OE para 2008 (art.º 81.º), que vigoraria durante os exercícios de 2008 a 2010, é agora prorrogado para os exercícios de 2011 a 2013.

Remuneração convencional do capital social

Art.º 136.º da LOE 2011

Dedução, para efeitos da determinação do lucro tributável do IRC (CF-), de uma importância correspondente à remuneração convencional do capital social, calculada mediante a aplicação da taxa de 3% ao montante das entradas realizadas, por entregas em dinheiro, pelos sócios, no âmbito da constituição de sociedade ou de aumento do capital social, desde que:

- A sociedade beneficiária seja qualificada como pequena ou média empresa, (anexo ao DL n.º 372/2007, de 6/11);
- Os sócios que participem na subscrição sejam pessoas singulares, sociedades de capital de risco ou investidores de capital de risco;
- O lucro tributável não seja determinado por métodos indirectos.

Remuneração convencional do capital social

Art.º 136.º da LOE 2011

A dedução referida:

- a) Aplica-se exclusivamente às entradas, no âmbito de constituição de sociedades
ou
- de aumento do capital social, que ocorram nos anos de **2011 a 2013**;
- b) É efectuada no apuramento do lucro tributável, relativo ao período de tributação em que ocorram as mencionadas entradas e nos dois períodos seguintes.

Remuneração convencional do capital social

Art.º 136.º da LOE 2011

Limitação

- O benefício fiscal previsto neste artigo é cumulável **unicamente** com os benefícios relativos à interioridade, desde que, globalmente, não ultrapassem € 200 000 por entidade beneficiária, durante um período de três anos, de acordo com as regras comunitárias aplicáveis aos auxílios de *minimis*, definidas no Regulamento (CE) n.º 1998/2006, da Comissão, de 15 de Dezembro.