

PROGRAMA	
1.	O caso geral do Dossier Fiscal
2.	Situações Novas e Casos Especiais
3.	Preços de Transferência/Métodos de Determinação
4.	Preços de Transferência/Organização do Dossier



2. SITUAÇÕES NOVAS E CASOS ESPECIAIS		
2.1.	Exigências decorrentes da introdução do SNC	34
2.2.	Isenções nos termos do art.º14.º do CIRC.	40
2.3.	Mapa dos ajustamentos de consolidação	42
2.4.	Imputação de lucros de sociedades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado	43
2.5.	Subcapitalização	48
2.6.	CIRC - Reorganizações empresariais	53
2.7.	Estatuto do Mecenato	55

“Novas situações”	
Com o SNC a eliminação de “<i>intromissões do fisco na contabilidade</i>” obriga a prestar informações adicionais para efeitos fiscais. Por exemplo: • amortizações fiscais diferentes das contabilísticas; • VPT dos imóveis • não separação na contabilidade do valor do terreno no caso de imóveis Por outro lado, a superveniência de maiores diferenças entre <i>fisco</i> e <i>contabilidade</i> (por exemplo, adopção do modelo do justo valor) determina também necessidade de mais explicações quanto ao regime fiscal.	
Pág. 37	

“Novas situações”	
Dispõe o art.º 5.º do DL 159/2009 que Os efeitos nos capitais próprios decorrentes da adopção, pela primeira vez, das normas internacionais de contabilidade concorrem, em partes iguais, para a formação do lucro tributável do primeiro período de tributação em que se apliquem aquelas normas e dos quatro períodos de tributação seguintes. <u>Todaya</u> Os ajustamentos a que se referem os números anteriores devem ser devidamente evidenciados no processo de documentação fiscal previsto no artigo 130.º do Código do IRC, de acordo com a renumeração introduzida	
Pág. 38	

TRANSIÇÃO para o S N C	
Estão em causa variadas situações de efeitos nos capitais próprios decorrentes da aplicação do SNC Como exemplo, quanto ao sector da construção civil e obras públicas, • a anulação das provisões para “<i>custos de garantia</i>” constituídas nos termos da circular 5/90 para; a par da • constituição das provisões “<i>que se destinem a fazer face a encargos com garantias a clientes previstas em contratos de venda e de prestação de serviços</i>”, conforme art.º 39.º/1/b) do CIRC	

TRANSIÇÃO para o S N C	
Às MV ou menos-valias de elementos do activo imobilizado que tenham beneficiado do reinvestimento previsto no art.º 45.º do CIRC (actual art.º 48.º) e cujo VR ainda não tenha sido objecto de reinvestimento é aplicável a nova redacção do art.º 48.º (mas mantendo-se o prazo inicial de reinvestimento)	

TRANSIÇÃO para o S N C		
Exemplos de ajustamentos a justificar em dossier		
CONTABILIDADE		FISCALMENTE
Desreconhecimento de um activo referente a despesas de investigação	9 000 (D)	Variação patrimonial negativa <i>dedutível em 5 anos</i>
Mensuração ao JV de uma propriedade de investimento	16 000 (D)	Variação patrimonial negativa NÃO dedutível . O modelo JV é irrelevante para efeitos fiscais

TRANSIÇÃO para o S N C
Exemplo
A soc Jotinha, L ^a tinha reconhecido no activo um valor referente a uma campanha publicitária decidindo depreciá-la em 3 anos (prazo mínimo previsto no art.º 17.º/4 do DR 2/90).
Com a transição para o SNC, desreconheceu o activo, transferindo o saldo aí existente (100 000) para a respectiva rubrica de K próprio (Resultados Transitados)
Quais as consequências fiscais deste procedimento.

TRANSIÇÃO para o S N C		
ACTIVO		
100 000	100 000 (1)	Esta quantia iria ser gasto fiscal nos próximos anos, vai portanto ficar sujeita ao regime transitório.
Resultados Transitados		
(1) 100 000		Deduzir ao RL para apuramento do LT 20 000 em cada um dos 5 anos, a começar em 2010
Nota: Se em POC tivesse contabilizado tudo em gastos, agora aplicaria o art.º 23.º/f) do DR 25/09 – Aplicar o regime que vinha sendo seguido		

"Novas situações" - IMPARIDADES DE ACTIVOS
Art.º 38.º CIRC
O regime aqui previsto para as perdas por imparidade relativas a " <i>activos fixos tangíveis, activos intangíveis, activos biológicos não consumíveis e propriedades de investimento</i> " é semelhante ao que anteriormente vigorava quanto às " <i>Desvalorizações excepcionais de elementos do activo imobilizado</i> ", segundo o previsto no art.º 10.º do Decreto Regulamentar n.º 2/90, de 12 de Janeiro.
Pág. 37

"Novas situações" - DESVALORIZAÇÕES EXCEPCIONAIS
Art.º 38.º CIRC
Em caso de desvalorizações excepcionais – podem ser consideradas as " <i>perdas por imparidade contabilizadas no mesmo período de tributação ou em períodos de tributação anteriores</i> "
Para tanto, o sujeito passivo deve obter a aceitação da DGCI, mediante exposição devidamente fundamentada a apresentar até ao fim do primeiro mês do período de tributação seguinte àquele em que se verificaram as causas das perdas , acompanhado de documentação comprovativa dos mesmos, ...
Pág. 37

"Novas situações" - DESVALORIZAÇÕES EXCEPCIONAIS
Art.º 38.º CIRC
Comprovação do abate ... através de auto, com identificação e comprovação dos factos
Descrição dos bens, incluindo ano de aquisição, custo de aquisição, valor líquido contabilístico e valor líquido fiscal
Comunicação ao Serviço de Finanças com antecedência de 15 dias
No caso de abate físico em exercício posterior ao exercício da desafectação ao exercício da actividade – as condições devem ser cumpridas ao tempo do abate físico

**"Novas situações" - IMPARIDADES EM CRÉDITOS**

Outros desenvolvimentos abordados no ponto 1
– Provisões e imparidades

Pág. 40

**"Novas situações" - INSTRUMENTOS FINANCEIROS**

Segundo art.º18.º CIRC

Os ajustamentos decorrentes da aplicação do **justo valor** podem ser considerados para efeitos fiscais **se respeitarem a "instrumentos financeiros reconhecidos pelo justo valor através de resultados, desde que, tratando-se de instrumentos do capital próprio, tenham um preço formado num mercado regulamentado e o sujeito passivo não detenha, directa ou indirectamente, uma participação no capital superior a 5% do respectivo capital social"**

Pág. 40

**"Novas situações" - IMÓVEIS. V P T**

Até 2009 – para que o VPT fosse considerado (no adquirente) a lei fiscal impunha a sua contabilização

A partir de 2010 – é preciso que o Dossier Fiscal preste a respectiva informação.

No **caso de edifícios construídos**, a contabilidade deixa de registar em separado o valor do terreno; a informação tem de ser prestada no dossier.

Pág. 41

**"Novas situações" - IMÓVEIS. V P T**

CIRC - art.º 64.º/n.º5 - Correções ao valor de transmissão de direitos reais sobre bens imóveis

"No caso de existir uma diferença positiva entre o valor patrimonial tributário definitivo e o custo de aquisição ou de construção, o sujeito passivo adquirente deve comprovar no processo de documentação fiscal previsto no artigo 130.º, para efeitos do disposto na alínea b) do n.º 3, o tratamento contabilístico e fiscal dado ao imóvel"

A **contabilidade deixa de reconhecer os imóveis pelo VPT**, mas em contrapartida a informação respectiva deve constar do Dossier Fiscal.

OBS: Há outros desenvolvimentos no ponto 1 a propósito de reintegrações e amortizações

Pág. 41

**"2. SITUAÇÕES NOVAS E CASOS ESPECIAIS****2.2. Isenções nos termos do art.º14.º do CIRC**

Pág. 44

**Artº 14º: ISENÇÕES****Estão isentos de IRC:****nº 3**

Lucros que uma entidade residente, nas condições estabelecidas na Directiva 90/435/CEE, coloque á disposição de entidade residente noutro EM que esteja nas mesmas condições e

- participação no capital $\geq 10\%$ (em 2007: 15%; em 2006: 20%) ou
- valor de aquisição $\geq 20\,000\,000$ euro
- tempo de permanência de 1 ano (ininterrupto)

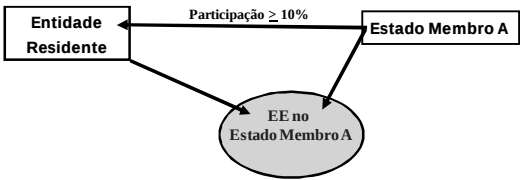
nº 4 e 5: Outros elementos/documentos (declaração confirmada e autenticada pelas AF competentes do EM de residência do beneficiário)

 **Artº 14º: ISENÇÕES**

Estão isentos de IRC:

nº 6 e 7

Idêntico ao nº 3, mas agora para lucros colocados à disposição de EE situados noutro EM de entidades residentes noutro EM



 **Artº 14º: ISENÇÕES**

Estão isentos de IRC:

nº 8

Lucros que uma entidade residente coloque à disposição de entidade **residente na Confederação Suíça**, nos termos e condições ..., que prevê medidas equivalentes às previstas na Directiva 2003/48/CE, do Conselho, de 03 de Junho, ..., sempre que

- participação mínima directa de 25% no capital e
- tempo de permanência mínimo de 2 anos
- ...

 **Artº 14º: ISENÇÕES**

Estão isentos de IRC:

nº 8: Os Lucros ...

- Condições
 - Sociedade beneficiária dos lucros
 - tenha uma participação mínima directa de 25% detida há pelo menos 2 anos
 - tenha residência fiscal na **Suiça**
 - Sociedade que distribui os lucros
 - tenha residência fiscal em Portugal
 - Ambas as sociedades
 - estejam sujeitas a IR e dele não isentas
 - revistam forma de sociedade limitada

à Prova: parte final do n.º4 do art.º14.º

 **2. SITUAÇÕES NOVAS E CASOS ESPECIAIS**

2.3. Mapa dos ajustamentos de consolidação

Pág. 45

 **“Novas situações” - AJUSTAMENTOS DE “CONSOLIDAÇÃO”**

Art.º 69.º a 71.º CIRC **è Regime especial de tributação dos grupos de sociedades**

 **“Novas situações” - AJUSTAMENTOS DE “CONSOLIDAÇÃO”**

Presentemente existe um regime especial de tributação dos grupos de sociedades

Esse regime não recorre propriamente a ajustamentos de consolidação, **limitando-se a considerar, dentro de certos limites, como matéria tributável do grupo a soma algébrica da matéria tributável das sociedades integrantes e a desconsiderar as distribuições de lucros internas**

Assim, a elaboração de um mapa adequado para o efeito pode ser conveniente, mas a designação da Portaria 359/2000 de “Mapa dos ajustamentos de consolidação” parece inadequada



"2. SITUAÇÕES NOVAS E CASOS ESPECIAIS"

2.4. Imputação de lucros de sociedades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado

Pág. 46

Art.º 65.º - Pagamentos a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado

- Portª 150/2004, de 13/02
- IR pago $\leq$ 60% do que pagaria em Portugal

Art.º 66.º - Imputação de lucros de sociedades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado

26

Art.º 65.º - Pagamentos a "off-shore"

Medida anti-abuso que visa contrariar a deslocalização de rendimentos.

Não serão fiscalmente dedutíveis as importâncias pagas a entidades residentes fora do território e aí fiquem submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável, **se o sujeito passivo não puder provar**:

- **a materialidade das operações**: demonstrar a efectiva prestação de serviços, etc;
- **que tais encargos não têm um carácter anormal ou um montante exagerado**: Comprovar as vantagens ou benefícios da operação e que esses encargos constituem uma justa remuneração.

A prova deve ser feita pelo SP após notificação prévia

27

Art.º 65.º - Pagamentos a "off-shore"

Regime fiscal claramente mais favorável

- Se sede/residência em território constante da Port.ª 150/2004, de 13-02
- Se na sede/residência não for tributado em IR
- Se na sede/residência o montante do imposto pago for $\leq$ 60% do imposto que seria devido se a entidade fosse residente em Portugal

Os contribuintes devem possuir, e, quando solicitado fornecer, o seguinte: è

28

Art.º 65.º - Pagamentos a "off-shore"

Os contribuintes devem possuir, e, quando solicitado fornecer, o seguinte:

- Elementos comprovativos do imposto pago pela entidade não residente
- Cálculos efectuados para o apuramento do imposto que seria devido se a entidade fosse residente em Portugal, nos casos em que o território de residência não consta da Portª 150/2004



"Novas situações" - Imputação de lucros de sociedades não residentes

Artº 66º : Imputação de lucros de sociedades residentes em "off-shore"

Pág. 46

Artº 66º : Imputação de lucros de sociedades residentes em “off-shore”

São imputados aos sócios residentes em território português, na proporção da sua participação social **e independentemente de distribuição**, os lucros obtidos por sociedades residentes fora desse território e aí submetidos a um regime fiscal claramente mais favorável,

desde que:

- o sócio detenha, directa ou indirectamente, uma participação social de, pelo menos, 25%, ou
- no caso de a sociedade não residente ser detida, directa ou indirectamente, em mais de 50%, por sócios residentes, uma participação social de, pelo menos, 10%.

Há excepções à ver nº 4

Reflexões sobre este aspecto nas pág 49 a 52

Artº 66º : Imputação de lucros de sociedades residentes em “off-shore”

A **imputação** é feita na base tributável relativa ao exercício que integra o termo do período de tributação da sociedade não residente e **corresponde ao lucro obtido por esta, depois de deduzido o IR incidente sobre esses lucros**, a que houver lugar de acordo com o regime fiscal aplicável no Estado de residência dessa sociedade.

Considera-se que uma sociedade está submetida a um regime fiscal claramente mais favorável

- quando o território de residência da mesma constar da lista aprovada pela Port.ª 150/2004, de 13-02 ou
- quando aquela aí não for tributada em IR idêntico ou análogo ao IRC ou ainda
- quando o imposto efectivamente pago seja ≤ a 60% do IRC que seria devido se a sociedade fosse residente em Portugal

Artº 66º : Imputação de lucros de sociedades residentes em “off-shore”

“Acertos” posteriores e dedução por DTI à ver n.º 5 e 6



“Novas situações” - Imputação de lucros de sociedades não residentes

Para possibilitar o controlo das situações, o mesmo art.º 66.º estabelece que o Dossier Fiscal integre os seguintes elementos:

ü As **contas devidamente aprovadas** pelos órgãos sociais competentes das sociedades não residentes a que respeita o lucro a imputar

ü A **cadeia de participações directas e indirectas** existentes entre entidades residentes e a sociedade não residente

ü A **demonstração do imposto pago** pela sociedade não residente **e dos cálculos efectuados para a determinação do IRC que seria devido se a sociedade fosse residente em Portugal, nos casos** em que o território de residência da mesma **não conste da lista aprovada pela Port.ª 150/2004, de 13-02**



“2. SITUAÇÕES NOVAS E CASOS ESPECIAIS

2.5. SUBCAPITALIZAÇÃO

Pág. 53



“Novas situações” - SUBCAPITALIZAÇÃO

No caso de endividamento excessivo para com entidades não residentes na UE – há limitações à consideração fiscal dos juros (art.º 67.º do CIRC)

O regime pode ser afastado, **(não sendo caso de endividamento para com entidades residentes em paraísos fiscais)** se o contribuinte provar que as condições do financiamento são normais

A prova deve constar do Dossier Fiscal

Artº 67º : SUBCAPITALIZAÇÃO

Não são considerados como custos os juros pagos a entidades, não residentes em TP ou em outro EM da EU, com as quais haja relações especiais, quando o endividamento para com essas entidades for excessivo.

Existe endividamento excessivo quando ...

Artº 67º : SUBCAPITALIZAÇÃO

v Existe endividamento excessivo quando o valor das dívidas em relação á entidade em causa **for superior ao dobro** do valor da correspondente participação no capital próprio do sujeito passivo.

v No calculo do endividamento será de considerar qualquer forma de crédito.

v O capital próprio será

= capital subscrito e realizado com + demais rubricas da classe 5 do POC, **excepto** as MV ou menos-valias potenciais ou latentes, nomeadamente as resultantes de reavaliações ou da aplicação do MEP.

Artº 67º : SUBCAPITALIZAÇÃO

Existe endividamento excessivo quando o valor das dívidas em relação á entidade em causa **for superior ao dobro** do valor da correspondente participação no capital próprio do sujeito passivo.

EXCEPÇÕES è se o s.p. provar que **podia ter obtido o mesmo nível de endividamento e em condições análogas** de uma entidade independente, tendo em conta o tipo de actividade, o sector em que se insere, a dimensão, o risco e outros critérios pertinentes, **salvo nos casos** de endividamento perante entidade residente em país, território ou ... com regime claramente mais favorável. **Nesses casos**, para efeitos de controlo fiscal, a sociedade residente **deve integrar no "dossier fiscal" a demonstração necessária á aceitação do custo.**

Artº 67º : SUBCAPITALIZAÇÃO

v Não é aplicável ás sucursais (pelo endividamento junto da sede central) uma vez que estas não têm capital próprio.

v Não está prejudicado contudo a aplicação da norma relativa a preços de transferência.



"2. SITUAÇÕES NOVAS E CASOS ESPECIAIS

2.6. CIRC – Reorganizações empresariais



"Novas situações" - REORGANIZAÇÃO EMPRESARIAL

Art.ºs 73.º a 78.º CIRC

Regime de neutralidade fiscal para operações de fusão, cisão, entrada de activos ou permuta de partes sociais

**"Novas situações" - REORGANIZAÇÃO EMPRESARIAL**

O CIRC prevê nos art.ºs 73.º a 78.º um **regime de neutralidade fiscal para operações** de fusão, cisão, entrada de activos ou permuta de partes sociais

Objectivo: A concretização de projectos de reorganização empresarial não deve ser contrariada por constrangimentos de ordem fiscal.

Até 2009, o CIRC impunha como condição do regime que os bens e direitos transitassem para as sociedades de destino pelos valores contabilísticos por que estavam registados nas sociedades de origem. **Com o DL 159/2009, passou a exigir-se apenas que no destino fossem respeitados para efeitos fiscais, os valores que os bens e direitos tinham na origem para efeitos fiscais**

**"Novas situações" - REORGANIZAÇÃO EMPRESARIAL**

Para controlar as situações, o art. 78.º exige que o **Dossier Fiscal da sociedade que transfere os bens incorpore:**

✓ Declaração passada pela sociedade para a qual os elementos são transmitidos de que respeitará, para efeitos fiscais, os valores que os bens detinham na sociedade de origem

✓ Quando for o caso de envolvimento de sociedades com sede noutro EM da EU **é** integrar declaração autenticada pelas autoridades do outro Estado de que são aí residentes as entidades envolvidas e de as mesmas cumprem as condições da Directiva 90/434/CEE

Se for caso de um estabelecimento estável situado da UE – é exigida declaração adaptada à situação

**"Novas situações" - REORGANIZAÇÃO EMPRESARIAL**

Para controlar as situações, o art. 78.º exige que o **Dossier Fiscal da sociedade que transfere os bens incorpore:**

q A relação dos elementos patrimoniais adquiridos que tenham sido incorporados na contabilidade por valores diferentes dos aceites para efeitos fiscais na sociedade transmitente, **evidenciando ambos os valores**, bem como as depreciações e amortizações, provisões, ajustamentos em inventários, perdas por imparidade e outras correcções de valor **registados antes da realização das operações, fazendo ainda o respectivo acompanhamento enquanto não forem alienados, transferidos ou extintos**

**"Novas situações" - REORGANIZAÇÃO EMPRESARIAL**

Os sócios das sociedades adquiridas devem integrar no processo de documentação fiscal :

Declaração donde conste:

- descrição da operação de permuta de partes sociais,
- data em que se realizou,
- identificação das entidades intervenientes,
- número e valor nominal das partes sociais entregues e das partes sociais recebidas,
- valor fiscal das partes sociais entregues e respectivas datas de aquisição,
- quantia em dinheiro eventualmente recebida,
- resultado que seria integrado na base tributável se não fosse aplicado o regime previsto no artigo 77.º e demonstração do seu cálculo

**"Novas situações" - REORGANIZAÇÃO EMPRESARIAL**

Os sócios das sociedades adquiridas devem integrar no processo de documentação fiscal :

- **Declaração** da sociedade adquirente de como, em resultado de permuta de acções, **ficou a deter a maioria dos direitos de voto da sociedade adquirida;**
- Se for caso disso, **declaração comprovativa**, confirmada e autenticada pelas respectivas autoridades fiscais de outro Estado membro da União Europeia de que são residentes as entidades intervenientes na operação, **de que se encontram verificados os condicionamentos de que a Directiva n.º 90/434/CEE, de 23 de Julho, faz depender a sua aplicação e ou de que o sócio é residente desse Estado"**

**"2. SITUAÇÕES NOVAS E CASOS ESPECIAIS****2.7. MECENATO**

Desenvolvimento em ficheiro com o título - anexo F

