
IRC

Regime fiscal da dedução de prejuízos

IRC (artigo 52.º) regime fiscal da dedução de prejuízos

- De acordo com o n.º 1 do artigo 52.º do CIRCA, os prejuízos fiscais apurados em determinado exercício são deduzidos aos lucros tributáveis, havendo-os, de um ou mais dos quatro exercícios posteriores
- Com o OE 2010:
- Procedeu-se à **diminuição temporal do reporte de prejuízos fiscais de 6 para 4 anos**

IRC (artigo 52.º)

regime fiscal da dedução de prejuízos

- Relativamente aos prejuízos fiscais apurados pelos sujeitos passivos **em períodos anteriores ao exercício de 2010**, muito embora venham a produzir efeitos já na vigência da lei nova, os mesmos continuam a poder ser deduzidos aos lucros tributáveis até ao sexto exercício posterior, uma vez que aquele prejuízo ocorreu sob a vigência da lei antiga, e é esse o facto relevante para determinar a norma temporalmente aplicável

IRC (artigo 52.º)

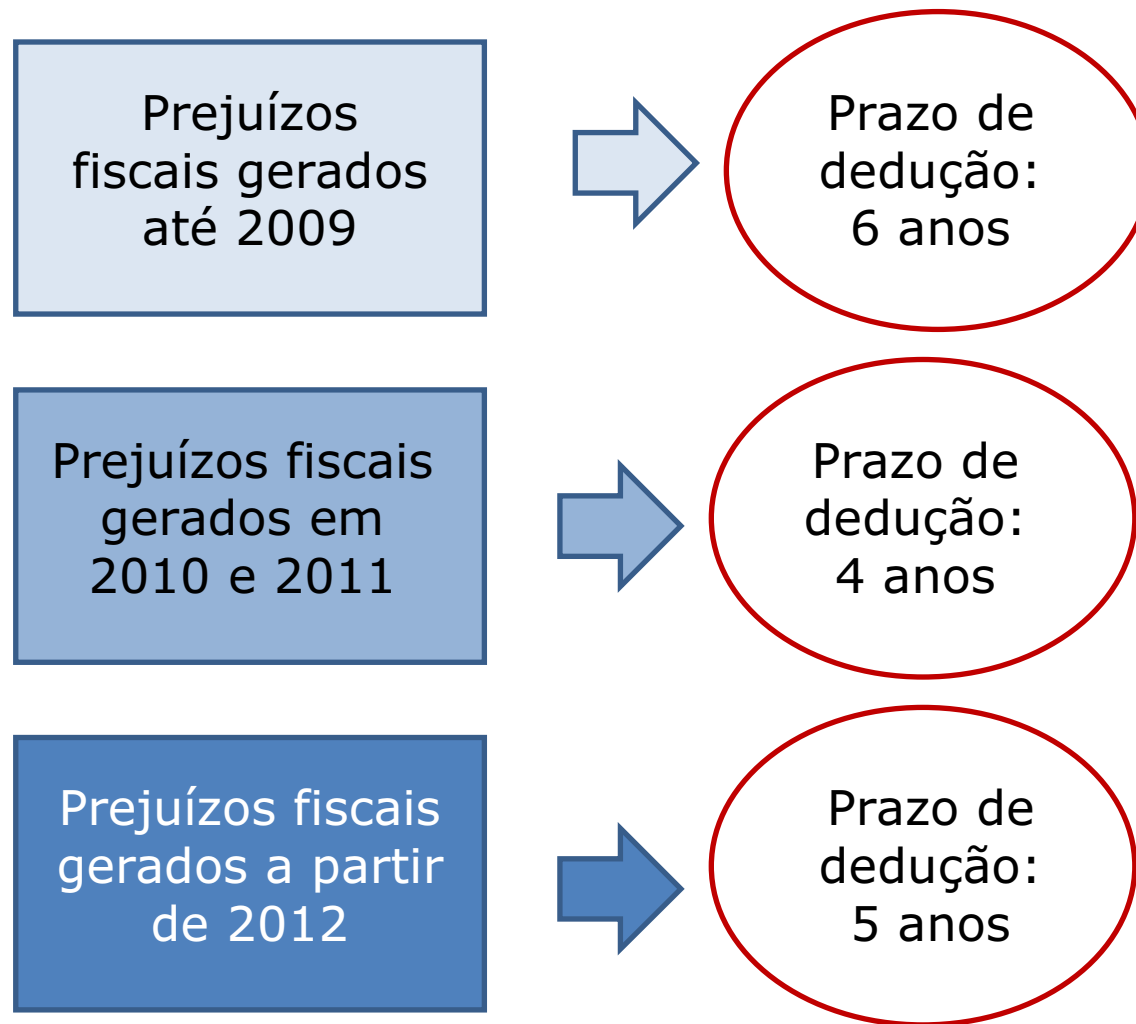
regime fiscal da dedução de prejuízos

- O prazo de quatro anos apenas será aplicado a prejuízos originados no exercício da sua entrada em vigor e nos seguintes, ou seja, a partir do exercício de 2010, inclusive
- Em resumo:
- Tratou-se de uma medida com impacto apenas a partir de 2014

IRC (artigo 52.º) regime fiscal da dedução de prejuízos

- Proposta de OE para 2012:
- O prazo de reporte dos prejuízos fiscais gerados em períodos de tributação que se iniciem em ou após 1 de Janeiro de 2012 **é alargado para cinco períodos de tributação**
- Esta regra é aplicável à dedução aos lucros tributáveis dos períodos de tributação que se iniciem em ou após 1 de Janeiro de 2012 **dos prejuízos fiscais apurados em períodos de tributação anteriores a 1 de Janeiro de 2012, ou em curso nesta data**

IRC (artigo 52.º) regime fiscal da dedução de prejuízos



IRC (artigo 52.º) regime fiscal da dedução de prejuízos

- OE para 2012:
- No entanto, a dedução a efectuar em cada um dos períodos de tributação **não pode exceder o montante correspondente a 75% do respectivo lucro tributável**, não ficando, porém, prejudicada a dedução da parte desses prejuízos que não tenham sido deduzidos, nas mesmas condições e até ao final do respectivo período de dedução (n.º 2 do artigo 52.º CIRCI)
- Esta regra **é aplicável à dedução dos prejuízos fiscais apurados em períodos de tributação anteriores a 1 de Janeiro de 2012 ou em curso nesta data**

IRC (artigo 52.º) regime fiscal da dedução de prejuízos

- Caso prático n.º 1:
- Um dado sujeito passivo de IRC declarou prejuízos fiscais nos períodos de 2010 e 2011, no valor de € 2.000,00 e € 3.000,00, respectivamente
- No período de 2012 apresenta lucro tributável no valor de € 5.000,00
- Prejuízos fiscais dedutíveis em 2012: $5.000 \times 0,75 = € 3.750,00$
- Prejuízos fiscais dedutíveis para períodos de tributação seguintes: € 1.250,00 (com a limitação de 4 anos)

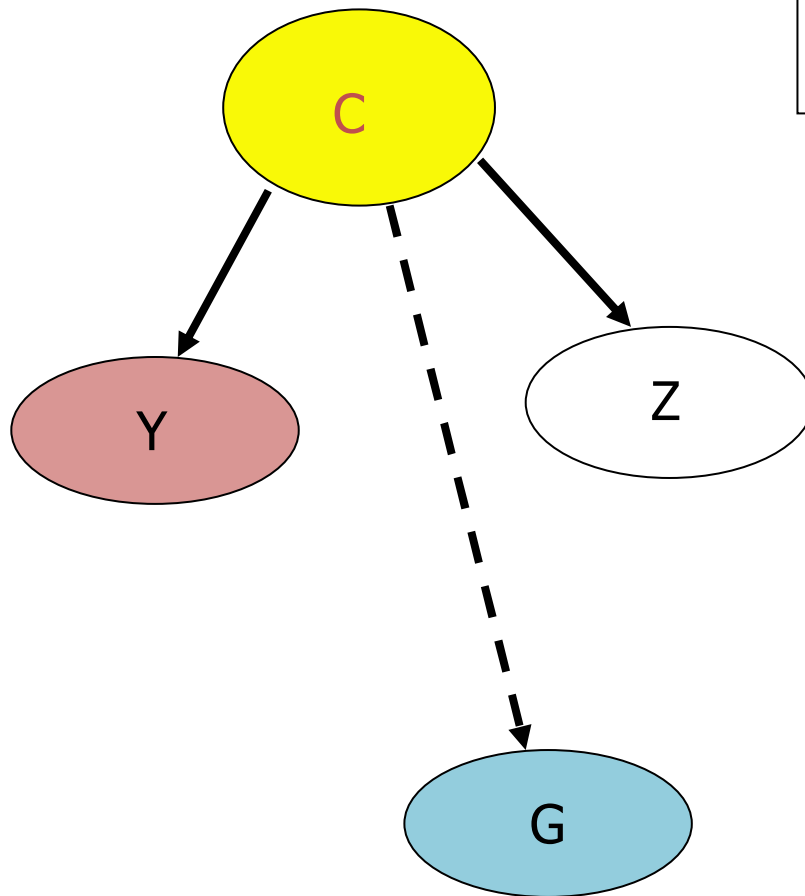
IRC (artigo 52.º) regime fiscal da dedução de prejuízos

- Caso prático n.º 2:
- Um dado sujeito passivo de IRC declarou prejuízo fiscal no período de 2011 no valor de € 6.000,00
- Nos períodos seguintes apresenta sempre lucro tributável:
2012: 4.000, 2013: 1.000, 2014: 600, 2015: 1.000
- Prejuízos fiscais dedutíveis em 2012: 3.000
- Prejuízos fiscais dedutíveis em 2013: 750
- Prejuízos fiscais dedutíveis em 2014: 450
- Prejuízos fiscais dedutíveis em 2015: 750
- **Prejuízos cuja dedução caduca em 2015: 1.050**

IRC (artigo 71.º) regime fiscal da dedução de prejuízos no RETGS

- OE para 2012:
- Os prejuízos das sociedades do grupo **verificados em períodos de tributação anteriores ao do início de aplicação do RETGS** só podem ser deduzidos ao lucro tributável do grupo, nos termos e condições previstos no n.º 2 do artigo 52.º, até ao limite do lucro tributável da sociedade a que respeitam
- ou seja, a dedução só abrange 75% do lucro tributável da sociedade

IRC (artigo 71.º) regime fiscal da dedução de prejuízos no RETGS



a sociedade G passou a fazer parte do grupo no período de 2012



no período de 2012 declara lucro tributável de € 1.000,00 e apresenta prejuízos fiscais dedutíveis do período de 2010 (em que ainda não fazia parte do grupo) no valor de € 2.000,00



Em 2012 só pode deduzir € 750,00

IRC (artigo 71.º)

regime fiscal da dedução de prejuízos no RETGS

- OE para 2012:
- Também os prejuízos fiscais do grupo apurados em cada período de tributação em que seja aplicado o RETGS só podem ser deduzidos aos lucros tributáveis do grupo, nos termos e condições previstos no n.º 2 do artigo 52.º do CIRC
- Exemplo:
- Grupo com saldo dedutível de prejuízos fiscais = 30.000
- LT do grupo em 2012 = 20.000
- **Só pode deduzir 15.000**

IRC (artigo 52.º) regime fiscal da dedução de prejuízos

- Com o OE para 2011:
- No caso de sociedades comerciais que deduzam prejuízos fiscais em dois períodos de tributação consecutivos, a dedução no terceiro ano, **depende da certificação legal das contas por revisor oficial de contas** (n.º 11 do artigo 52.º CIRC)



- Os termos e condições de aplicação desta norma foram definidos pela Portaria n.º 111-A/2011, de 18 de Março

IRC (artigo 52.º) regime fiscal da dedução de prejuízos

- OE para 2012:
- Procede-se à revogação do n.º 11 do artigo 52.º do CIRC
- Esta revogação retroage à data da sua entrada em vigor, ou seja, **a norma nunca se aplicará**

IRC (artigo 52.º)

regime fiscal da dedução de prejuízos

- Outros aspectos importantes do regime:
- Sujeitos passivos com mais que um regime de tributação
- Quando o contribuinte beneficiar de isenção parcial e ou de redução de IRC, os prejuízos fiscais sofridos nas respectivas explorações ou actividades não podem ser deduzidos, em cada exercício, dos lucros tributáveis das restantes (n.º 5 do artigo 52.º do CIRC)

IRC (artigo 52.º)

regime fiscal da dedução de prejuízos

- Outros aspectos importantes do regime:
- Sujeitos passivos com mais que um regime de tributação
- Assim, e conforme o disposto na alínea b) do n.º3 do artigo 17.º do CIRCA, é necessário efectuar uma separação dos resultados imputáveis a cada um dos regimes de tributação, de modo a que os prejuízos apurados em regime de isenção parcial e ou de redução de IRC não poderão ser deduzidos aos restantes

IRC (artigo 52.º) regime fiscal da dedução de prejuízos

- Outros aspectos importantes do regime:
- Sujeitos passivos com mais que um regime de tributação
- terminada a aplicação do regime de isenção parcial ou de redução de taxa considera-se que o remanescente de um prejuízo sofrido numa actividade isenta ou com redução de taxa, que não foi possível reportar aos lucros tributáveis sujeitos a idêntico regime de tributação, **pode vir a ser reportado**, desde que observados os limites temporais gerais que permitem o reporte, nos lucros tributáveis da mesma empresa respeitantes ao conjunto das suas actividades

IRC (artigo 52.º)

regime fiscal da dedução de prejuízos

- Caso prático n.º 3:
- Um dado sujeito passivo de IRC foi tributado por um regime de redução de taxa nos períodos de 2009 e 2010:
- 2009 = prejuízo fiscal de € 100.000
- 2010 = lucro tributável de € 60.000
- Em 2011 está enquadrado no regime geral e tem lucro tributável de € 300.000
- Pode deduzir o prejuízo restante = € 40.000

IRC (artigo 52.º) regime fiscal da dedução de prejuízos

- Caso prático n.º 4:
- Um sujeito passivo apresenta rendimentos no regime geral e no regime de isenção em simultâneo:
- Regime geral: 2010 = prejuízo fiscal de € 110.000
2011 = lucro tributável de € 60.000
- Regime de isenção: 2010 = prejuízo fiscal de € 10.000
2011 = prejuízo fiscal de € 20.000
- Em 2012 só tem rendimentos sujeitos ao regime geral e tem lucro tributável de € 80.000
- **Apenas pode deduzir o prejuízo do regime geral = € 50.000**

IRC (artigo 52.º)

regime fiscal da dedução de prejuízos

- Outros aspectos importantes do regime:
- Regras de dedução
- Da conjugação do disposto no artigo 52.º do Código do IRC com o artigo 15.º do mesmo diploma, referente ao cálculo da matéria colectável, resulta que primeiramente devem ser expurgados do lucro tributável os prejuízos fiscais até à sua concorrência, deduzindo-se, caso ainda exista um valor remanescente, os benefícios fiscais porventura existentes

IRC (artigo 52.º)

regime fiscal da dedução de prejuízos

- Outros aspectos importantes do regime:
- Regras de dedução
- Não sendo possível a dedução do prejuízo por insuficiência de lucro tributável relativo ao exercício imediatamente seguinte ao da ocorrência do prejuízo, o remanescente passa para o exercício posterior e assim sucessivamente até ao fim do sexto (quarto ou quinto) exercício seguinte àquele em que o prejuízo ocorreu

IRC (artigo 52.º) regime fiscal da dedução de prejuízos

- Outros aspectos importantes do regime:
- Regras de dedução
- Por outro lado, havendo prejuízos de vários exercícios a reportar para a frente, **a dedução faz-se começando pelos prejuízos verificados há mais tempo**, transferindo-se para os exercícios imediatos, **por ordem cronológica de ocorrência**, os prejuízos que não for possível deduzir por insuficiência do lucro tributável, dentro do limite dos seis (quatro ou cinco) exercícios seguintes ao da ocorrência do prejuízo

IRC (artigo 52.º)

regime fiscal da dedução de prejuízos

- Outros aspectos importantes do regime:
- Regras de dedução
- Assim, não é possível escolher o exercício de dedução dos prejuízos, devendo essa dedução operar-se, dentro do período respectivo, o mais rápido possível

IRC (artigo 52.º) regime fiscal da dedução de prejuízos

- Caso prático n.º 5:
- Um dado sujeito passivo de IRC declarou os seguintes resultados fiscais:
- 2009 = prejuízo fiscal de € 100.000
- 2010 = lucro tributável de € 30.000 mas não procede à dedução do prejuízo registado no período anterior
- Em 2011 apresenta um lucro tributável de € 170.000
- **Só pode deduzir o prejuízo restante**, ou seja € 70.000, no entanto a liquidação do período de 2010 pode ser corrigida oficiosamente

IRC (artigo 52.º n.º 8) regime fiscal da dedução de prejuízos

- Outros aspectos importantes do regime:
- Perda do direito à dedução
- a regra geral de dedução de prejuízos **deixa de ser aplicável** quando se verificar, à data do termo do período de tributação em que é efectuada a dedução, que, em relação àquele a que respeitam os prejuízos:
- **foi modificado o objecto social da entidade a que respeita ou alterada, de forma substancial, a natureza da actividade anteriormente exercida**

IRC (artigo 52.º n.º 8) regime fiscal da dedução de prejuízos

- Outros aspectos importantes do regime:
- Perda do direito à dedução
- a regra geral de dedução de prejuízos **deixa de ser aplicável** quando se verificar, à data do termo do período de tributação em que é efectuada a dedução, que, em relação àquele a que respeitam os prejuízos:
- **ou que se verificou a alteração da titularidade de, pelo menos, 50% do capital social ou da maioria dos direitos de voto**

IRC (artigo 52.º n.º 8)

regime fiscal da dedução de prejuízos

- Outros aspectos importantes do regime:
- Perda do direito à dedução
- O Ministro das Finanças pode autorizar, em casos especiais de reconhecido interesse económico e, mediante requerimento a apresentar na Direcção-Geral dos Impostos, antes da ocorrência das alterações que não seja aplicável a limitação referida (n.º 9 do artigo 52.º CIRC)

IRC (artigo 52.º n.º 8)

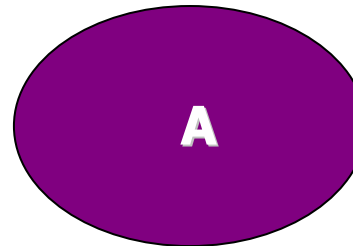
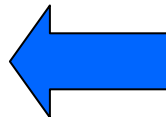
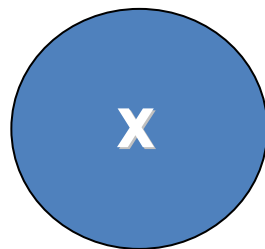
regime fiscal da dedução de prejuízos

- Outros aspectos importantes do regime:
- Perda do direito à dedução
- 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 OE 2011)

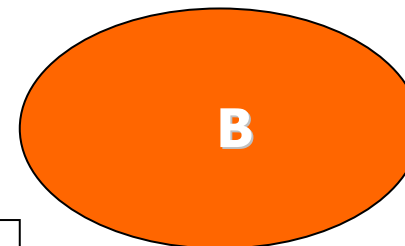
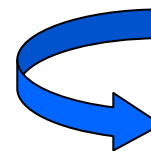
IRC (artigo 52.º n.º 8) regime fiscal da dedução de prejuízos

Exemplo:

**A detém 60% do
capital social de X**



**Em 2011, A
transmite a
participação a B**



**No período de 2010, X
apresenta prejuízo fiscal**



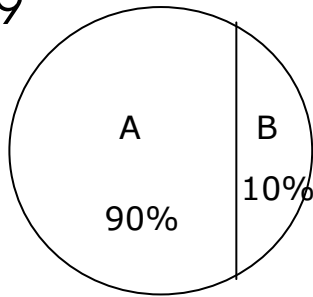
**Em consequência da transmissão de A para
B, o prejuízo fiscal não é dedutível ao
eventual lucro tributável do período de 2011**

IRC (artigo 52.º n.º 8) regime fiscal da dedução de prejuízos

- Caso prático n.º 6:
- O capital social da sociedade X, pertence 90% a A e 10% a B.
A sociedade apresentou os seguintes resultados fiscais:
- 2009 = prejuízo fiscal de € 100.000
- 2010 = lucro tributável de € 80.000
- Em 2010 transmitiu-se 40% do capital social de A para B
- Em 2011 transmitiu-se mais 20% do capital social de A para C
- Em 2011 a sociedade tem lucro tributável de € 70.000, **mas perde o direito à dedução do prejuízo restante (€ 20.000) por aplicação do n.º 8 do artigo 52.º**

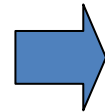
IRC (artigo 52.º n.º 8) regime fiscal da dedução de prejuízos

2009

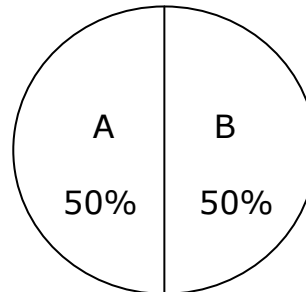


Caso prático n.º 6

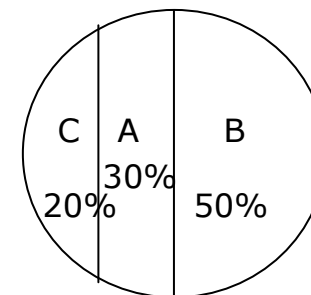
evolução da composição do capital social



2010



2011

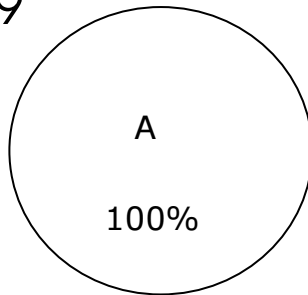


IRC (artigo 52.º n.º 8) regime fiscal da dedução de prejuízos

- Caso prático n.º 7:
- A sociedade Y, unipessoal por quotas apresenta em 2009 um prejuízo fiscal de € 100.000
- Em 2010 transmitiu-se 40% do capital social do até aí sócio único A para B
- Nesse mesmo período apresenta prejuízo fiscal de € 30.000
- Em 2011 transmitiu-se mais 20% do capital social de A para C
- Em 2011 a sociedade tem lucro tributável de € 50.000, **mas apenas pode deduzir o prejuízo de 2008 (€ 30.000) por aplicação do n.º 8 do artigo 52.º**

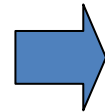
IRC (artigo 52.º n.º 8) regime fiscal da dedução de prejuízos

2009

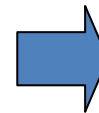
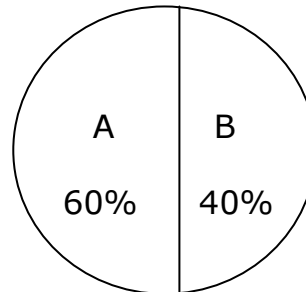


Caso prático n.º 7

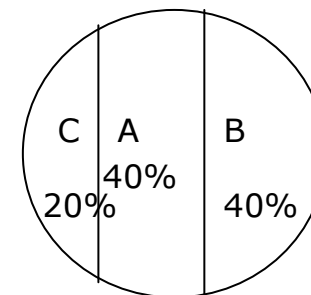
evolução da composição do capital social



2010



2011



IRC (artigo 52.º n.º 8) regime fiscal da dedução de prejuízos

- Doutrina:
- O n.º 8 do artigo 52º do CIRC deve ser interpretado no sentido de que a limitação do direito de dedução de prejuízos decorrente da alteração da titularidade de, pelo menos, 50% do capital social ou da maioria dos direitos de voto **não será aplicável nas situações em que se verifique que os novos titulares do capital já anteriormente detinham indirectamente a maioria do capital**

IRC (artigo 75.º)

transmissibilidade de prejuízos fiscais

- Os prejuízos fiscais das sociedades fundidas podem ser deduzidos dos lucros tributáveis da nova sociedade ou da sociedade incorporante, nos termos e condições estabelecidos no artigo 52.º e até ao fim do período referido no n.º 1 do mesmo artigo, contado do período de tributação a que os mesmos se reportam, desde que seja concedida autorização pelo Ministro das Finanças, mediante requerimento dos interessados entregue na Direcção-Geral dos Impostos até ao fim do mês seguinte ao do pedido do registo da fusão na conservatória do registo comercial

IRC (artigo 75.º)

transmissibilidade de prejuízos fiscais

- A concessão da autorização está subordinada à demonstração de que a fusão é realizada por razões económicas válidas, tais como a reestruturação ou racionalização das actividades das sociedades intervenientes, e se insere numa estratégia de redimensionamento e desenvolvimento empresarial de médio ou longo prazo, com efeitos positivos na estrutura produtiva, devendo ser fornecidos, para esse efeito, todos os elementos necessários ou convenientes para o perfeito conhecimento da operação visada, tanto dos seus aspectos jurídicos como económicos