



Flash fiscal

Reforma do IRC apresentada na Assembleia da República

São nucleares nesta reforma: a simplificação do cumprimento das obrigações fiscais, a redução da litigiosidade fiscal, bem como a redução programada da taxa, a par das propostas alterações aos regimes de participation exemption, grupos de sociedades, tributação de intangíveis e, reporte de prejuízos e de créditos fiscais.

Foi tornada pública a Proposta de Lei referente à Reforma do IRC, já aprovada em Conselho de Ministros e apresentada na Assembleia da República a 14 de outubro de 2013.

A Lei aplicar-se-á aos períodos de tributação que se iniciem, ou aos factos tributários que ocorram, em ou após 1 de janeiro de 2014.

Regime de transparência fiscal

- Regime agora extensivo a sociedade sde profissionais cujos rendimentos provenham, em mais de 75%, do exercício conjunto ou isolado de atividades profissionais (desde que sócios não sejam superiores a 5 e pelo menos 75% do capital social seja detido por profissionais que exercem as suas atividades através da sociedade).

Periodização do lucro tributável

- Não concorrem para a determinação do lucro tributável, nos empreendimentos conjuntos que sejam sujeitos passivos de IRC, os rendimentos ou gastos e outras variações patrimoniais decorrentes do método de consolidação proporcional.
- As variações do justo valor de instrumentos de capital próprio, com preço formado em mercado regulamentado, apenas passam a ser relevantes fiscalmente se a participação no capital for inferior a 5%.

Subsídios – novas regras de inclusão no lucro tributável

- Ativos intangíveis sem vida útil definida: 20 anos, independentemente do recebimento.
- Propriedades de investimento mensurados ao justo valor: durante o período máximo de vida útil, independentemente do recebimento.
- Ativos biológicos não consumíveis mensurados ao justo valor: durante o período máximo de vida útil, independentemente do recebimento.

Dedutibilidade de gastos e perdas

- Dedutibilidade deixa de estar condicionada à indispensabilidade, sendo no entanto exigido que os gastos e as perdas sejam incorridos ou suportados para “obter ou garantir” os rendimentos sujeitos a IRC.
- O documento comprovativo, na aquisição de bens ou serviços, terá de conter pelo menos os seguintes elementos: (i) Nome ou denominação social de vendedor e adquirente, (ii) NIF de ambas as entidades, se residentes em território nacional; (iii) quantidade e denominação usual dos bens adquiridos ou dos serviços prestados; (iv) preço e (v) data de aquisição.
- Sempre que nos termos do CIVA haja obrigação de emissão de fatura, esta será o documento comprovativo exigível.

Contratos de construção

- Passa a ser relevante para efeitos fiscais o método do lucro nulo, quando o desfecho de um contrato de construção não possa ser estimado fiavelmente.

Encargos não dedutíveis

- Tributações autónomas;
- Encargos cujo documento de suporte não cumpra os requisitos legais agora impostos;
- Juros de mora;
- Taxas e outros tributos que incidam sobre terceiros que o sujeito passivo não esteja legalmente obrigado a suportar;
- Menos-valias e outras perdas relativas a instrumentos de capital próprio, na parte que correspondam a mais-valias e a lucros que tenham, no próprio ou nos últimos 4 exercícios, beneficiado do regime de *participation exemption* ou do crédito por dupla tributação económica internacional.

Perdas por imparidade em créditos

- Os juros pelo atraso no cumprimento de obrigação passam a ser incluídos no valor das perdas por imparidade dedutíveis para efeitos fiscais, relativamente aos créditos resultantes da atividade normal.
- Esclarece-se os processos em que se considera verificado o risco de incobrabilidade: (i) processo de execução; (ii) processo de insolvência; (iii) processo especial de revitalização ou procedimento de recuperação de empresas por via extrajudicial ao abrigo do SIREVE.
- Não consideração como créditos de cobrança duvidosa dos créditos (i) sobre pessoas singulares ou coletivas que detenham, direta ou indiretamente, mais de 10% do capital; (ii) sobre participadas detidas, direta ou indiretamente, em mais de 10% do capital.

Créditos incobráveis

- A dedutibilidade deixa de ter como requisito a existência de prova de comunicação ao devedor do reconhecimento do gasto para efeitos fiscais.

Depreciações e amortizações

- O pedido de autorização para a utilização de outros métodos para além do método da linha reta e do método das quotas decrescentes terá que ser solicitado até ao termo do período de tributação em que se pretende fazer a alteração.
- Para efeitos da determinação do valor depreciable ou amortizável não são consideradas as despesas de desmantelamento e deduz-se o valor residual.
- Taxas de depreciação de componentes, de grandes reparações e beneficiações ou de benfeitorias, são calculadas com base no respetivo período de vida útil esperada.

- Marcas, alvarás, processos de produção, modelos ou outros direitos assimilados, adquiridos a título oneroso e sem vigência temporal limitadas e *goodwill* adquirido numa concentração (exceto (i) quando aplicável o regime de neutralidade fiscal; ou (ii) activos adquiridos a entidades sujeitas a um regime fiscal claramente mais favorável; ou (iii) *goodwill* respeitante a participações sociais), poderão ser depreciables fiscalmente em 20 anos. Aplica-se apenas ao ativos adquiridos em ou após de 1 de janeiro de 2014.
- Propriedades de investimento e ativos biológicos não consumíveis mensuradas ao justo valor poderão ser depreciables para efeitos fiscais durante o período máximo de vida útil do ativo. Não tendo sido estabelecido qualquer regime transitório, este regime aplicar-se-á também a ativos adquiridos em exercícios anteriores a 2014.

Realizações de utilidade social

- Explicita-se que os contratos de seguros, de doença ou saúde em benefício dos familiares dos colaboradores estão abrangidos pelo mesmo regime dos mesmos seguros a favor dos colaboradores.

Mais-valias e menos-valias

- Passam a considerar-se transmissões onerosas: (i) a remição e amortização de participações sociais com redução de capital e (ii) a anulação das partes de capital por redução de capital social destinada à cobertura de prejuízos de uma sociedade quando o respetivo sócio, em consequência da anulação, deixe de nela deter qualquer participação.
- Critério de valorimetria de saída das partes de capital passa a ser o FIFO, sendo que o sujeito passivo pode optar pelo custo médio, tendo neste último caso que manter a opção por um período mínimo de 3 anos e não sendo aplicáveis nesse caso os coeficientes de atualização.
- Regime de reinvestimento passa a ser também aplicável aos ativos intangíveis, mas deixa de ser aplicável às propriedades de investimento.
- Revogado o regime de reinvestimento às partes de capital.

Tributação das reservas e dividendos à saída de Portugal

- Isenção passa a ser aplicável a participações iguais ou superiores a 5% (atualmente 10%).
- Passam a estar isentos os lucros e reservas colocados à disposição de uma entidade residente de um estado que tenha celebrado convenção destinada a evitar a dupla tributação (e que preveja cooperação administrativa no domínio da fiscalidade equivalente à estabelecida no âmbito da UE), desde que a percentagem supra referida seja cumprida, e desde que a beneficiária esteja sujeita no estado da residência a uma taxa nominal não inferior a 60% da taxa de IRC.

Participation exemption para dividendos, reservas, mais-valias e menos-valias

- Participações iguais ou superiores a 5%, no caso de dividendos, e se detida por 12 meses, ou venha a ser detida por esse prazo)
- Entidade que distribui os lucros ou cujas participações sejam transmitidas esteja (i) sujeita ou não isenta de IRC, ou de (ii) de imposto referido na Diretiva Mães-Filhas; ou (iii) de um imposto de natureza idêntica ou similar ao IRC e a taxa aplicável não seja inferior a 60% da taxa nominal de IRC.
- Este requisito é dispensado quando: (i) os lucros provenham em, pelo menos, 75% do exercício de uma atividade agrícola ou industrial ou de uma atividade comercial, ou de prestação de serviços, que não esteja dirigida predominantemente ao mercado português; (ii) a atividade principal da entidade não residente não seja decorrente de uma atividade passiva; (iii) entidade que distribuiu os lucros ou as reservas ou cujas participações são alienadas não tenha residência ou domicílio num regime fiscal claramente mais favorável.
- Regime não aplicável a lucros e reservas que constituam gastos dedutíveis na entidade que os distribui.
- Meios de prova dos requisitos de aplicação do regime sem formalismo específico.
- Regime igualmente aplicável quando ocorra a transmissão onerosa de partes sociais e de outros instrumentos de capital próprio no âmbito de operações de reestruturação não abrangidas pelo regime de neutralidade fiscal.
- Regime não é aplicável à transmissão onerosa de partes sociais quando o valor dos bens imóveis represente, direta ou indiretamente, mais de 50% do ativo (com exceção de bens imóveis afetos a uma atividade de natureza agrícola, industrial ou comercial que não consista na locação ou na compra e venda de bens imóveis).
- Regime aplicável às mais-valias suspensas realizadas antes de 1 de janeiro de 2001.

Lucros e prejuízos de estabelecimento estável situado fora do território português

- Regime opcional de não concorrência, para a determinação do lucro tributável do sujeito passivo, dos lucros e dos prejuízos fiscais imputáveis a estabelecimento estável (EE) situado fora do território português, desde que verificados determinados requisitos.
- O regime de opção não é aplicável aos lucros imputáveis ao EE até ao montante dos prejuízos fiscais imputáveis ao EE que concorreram para a determinação do lucro tributável do sujeito passivos nos últimos 12 períodos de tributação anteriores.
- A opção deve abranger, pelo menos, todos os EE situados na mesma jurisdição e deve ser mantida por um período obrigatório de 3 anos, a contar da data em que se inicie a sua aplicação.

Entidades não residentes - Lucro tributável de EE

- São aceites como gastos os encargos gerais de administração que seriam normalmente contratados, aceites e praticados entre entidades independentes, deixando os mesmos de ser determinados de acordo com os critérios de repartição aceites e dentro dos limites tidos como razoáveis pela AT.

Prejuízos fiscais

- Reporte de prejuízos alargado de 5 para 12 exercícios (apenas para prejuízos gerados a partir de 1 de janeiro de 2014).
- Reporte de prejuízos fiscais passará a poder ser deduzido até à concorrência de 70% do lucro tributável, por oposição aos atuais 75%.
- Critério FIFO para dedução dos prejuízos fiscais.
- A modificação do objeto social ou a alteração substancial da atividade deixa de implicar a perda de prejuízos fiscais reportáveis.
- Continua a implicar a perda do reporte de prejuízos a alteração de, pelo menos, 50% do capital social ou da maioria dos direitos de voto. No entanto, passam a não ser consideradas para este efeito:
 - as alterações de detenção direta para indireta (e vice versa), as decorrentes de operações efetuadas ao abrigo do regime de neutralidade fiscal e as decorrentes de sucessões por morte;
 - quando o adquirente detém ininterruptamente, direta ou indiretamente, mais de 20% do capital social ou da maioria dos direitos de voto da sociedade, desde o início do período de tributação a que respeitam os prejuízos; ou
 - quando o adquirente seja trabalhador ou membro dos órgãos sociais da sociedade, pelo menos, desde o início do período de tributação a que respeitam os prejuízos.

CFC

- Deixa de ser critério para a aplicação das regras CFC que o imposto efetivamente pago por uma entidade corresponda a um valor igual ou menor que 60% do IRC que seria devido se a entidade fosse residente em território português, passando este critério a ser aferido por referência à taxa de imposto, a qual terá que ser inferior a 60% da taxa geral de IRC legalmente prevista.
- Deixam de qualificar para o âmbito de aplicação das regras CFC as entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado, cuja atividade principal consista na realização de operações relativas a partes sociais representativas de mais de 5% do capital social ou direitos de voto desta.

Redução de capital social

- Esclarece-se que apenas há rendimento tributável quando o montante entregue aos sócios exceda o valor de aquisição das respetivas partes de capital.

Ações próprias

- Resultados com a transmissão das mesmas não relevam fiscalmente.

Regime de neutralidade fiscal

- Explicitam-se as situações a que é aplicável o regime, passando a prever-se expressamente a aplicabilidade, entre outras, a fusões e cisões entre sociedades detidas pelo mesmo sócio, ainda que não exista qualquer troca de participações, e a fusões inversas.
- Esclarece-se que as mais ou menos valias, resultantes para a sociedade beneficiária da anulação de partes sociais da sociedade fundida, não concorrem para a formação do lucro tributável.
- Estabelecem-se regras para a determinação do valor fiscal das participações detidas pelos sócios das sociedades cindidas ou fundidas, quando não lhes sejam atribuídas partes de capital na sequência das operações neutrais.
- Os prejuízos fiscais das sociedades fundidas ao abrigo do regime da neutralidade podem ser transmitidos para a sociedade beneficiária.
- Benefícios fiscais e saldos apurados no âmbito da limitação da dedutibilidade dos gastos de financiamento líquidos, são transmissíveis da sociedade fundida para a sociedade beneficiária.
- Admite-se a possibilidade de estender esta transmissão a operações de cisão e entrada de ativos, mediante autorização governamental.

Fusão, cisões, entradas de ativos ou permutas de partes sociais

- Quando não seja aplicável o regime de neutralidade fiscal, não há facto tributário ao nível da entidade beneficiária (variação patrimonial não relevante), mas sim ao nível da sociedade “transmitente”.
- Ao rendimento daí resultante, ainda que classificado como mais-valia, não lhe é aplicável o regime do reinvestimento.

Liquidação de sociedades

- O resultado da partilha passa a ser qualificado como mais ou menos valia.
- A mais valia é tributável, exceto se abrangida pelo regime de *participation exemption*, ao passo que a menos-valia será, por regra, integralmente dedutível, quando as participações tenham sido detidas por um período igual ou superior a 4 anos.
- Outros instrumentos de capital próprio entram para o cômputo do custo de aquisição das participações.

Exit tax - Redomiciliação de sociedades

- A transferência da residência de uma sociedade com sede ou direção efetiva em território português para fora desse território é sujeita a *exit tax*, mas o pagamento de imposto poderá ser diferido, caso a transferência seja feita para um Estado Membro da UE ou do EEE, mediante certas condições.
- Este regime não se aplica caso os elementos patrimoniais sejam afetos a um EE em Portugal da entidade redomiciliada.

Crédito de imposto

- Prevê-se um crédito por dupla tributação económica internacional, aplicável por opção do sujeito passivo que receba lucros ou reservas aos quais não seja aplicável o regime da *participation exemption*, desde que aquele detenha, ou venha a deter, por um período de 12 meses, uma participação não inferior a 5%.
- Quando seja exercida a opção pelo crédito de imposto por dupla tributação económica internacional, deve o sujeito passivo acrescentar à matéria coletável o imposto sobre o lucro pago pelas entidades nos estados de origem, correspondente aos dividendos que lhe tenham sido distribuídos.
- O prazo de utilização do crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional é alargado para cinco exercícios.
- O crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional passa a ser determinado por país, considerando a totalidade dos rendimentos, exceto no caso de rendimentos imputáveis a estabelecimento estável, cuja dedução é calculada isoladamente.

Pagamento por conta e PEC

- O pagamento especial por conta (PEC) passa a ser dedutível à coleta até ao décimo segundo período de tributação, deixando o reembolso, no final desse período, de depender de inspeção fiscal.
- Dispensa-se a obrigação de efetuar pagamentos por conta quando o imposto do período de tributação de referência para o cálculo for inferior a €200.
- O PEC passa a ser dedutível para efeitos de apuramento do pagamento por conta a efetuar.
- O valor dos pagamentos por conta deixa de ser dedutível para efeitos do apuramento do PEC devido.
- O valor mínimo do PEC passa a ser de € 1.750, devendo ser pago em duas prestações, até 31 de julho e 15 de dezembro do ano a que respeita.
- Em caso de opção pela tributação de acordo com o regime simplificado, os PEC não serão devidos.
- As alterações ao PEC apenas são aplicáveis aos referentes a períodos de tributação que se iniciem em ou após 1 de janeiro de 2014.

Dispensa de retenção na fonte

- Deixam de estar sujeitos a retenção na fonte, quando esta tenha a natureza de imposto por conta, os juros e outros rendimentos resultantes de contratos de suprimento, papel comercial ou obrigações, pagos a detentores, diretos ou indiretos, de mais de 10% do capital social, durante o ano anterior à data da colocação à disposição.

Obrigações acessórias

- Simplificam-se os requisitos para aplicação dos ADT, admitindo-se a utilização de certificados de residência no formato do Estado de residência do beneficiário.
- O mesmo ocorre para efeitos de aplicação do regime de *participation exemption* e da Diretiva da UE sobre juros e *royalties*.
- Passa a prever-se a obrigação de arquivo da documentação fiscalmente relevante por um período de doze anos.

Preços de transferência

- Aumento da percentagem que implica a existência de relações especiais de 10% para 20%.
- São também aplicáveis as regras de preços de transferência nas relações entre uma entidade residente e os seus EE situados fora do território português ou entre estes.
- Passa a prever-se a possibilidade dos sujeitos passivos solicitarem a celebração de acordos prévios sobre preços de transferência com carácter bilateral.

Pessoas coletivas e outras entidades que não exerçam, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola

- Ao rendimento global apurado pelas entidades que não exercem, a título principal, uma atividade comercial, industrial ou agrícola passam a ser dedutíveis, até à respetiva concorrência, os gastos com a realização dos seus fins estatutários, desde que não exista qualquer interesse dos MOE nos resultados da exploração das atividades económicas por elas prosseguidas.

Taxa de IRC

- A taxa de IRC é reduzida para 23%, estabelecendo-se no preâmbulo que a eliminação das derramas municipal e estadual apenas ocorrerá em 2018.
- Determina-se que a taxa de IRC deve ser reduzida para 21% em 2015, com o objetivo de a fixar num intervalo entre 17% e 19% em 2016, em função de uma avaliação posterior e da evolução da situação económico-financeira do País.
- Os sujeitos passivos abrangidos pelo regime simplificado ficam isentos de tributação autónoma, relativamente aos encargos com despesas de representação e com ajudas de custo e compensação pela deslocação em viatura própria, lucros distribuídos por entidade isentas e bónus e indemnizações pagas a órgãos diretivos.
- Os sujeitos passivos abrangidos pelo regime simplificado ficam dispensados da obrigação de efetuar PEC.

Tributação autónoma

- Os encargos com viaturas ligeiras de passageiros, motos ou motocicletas, excluindo veículos elétricos, passam a estar sujeitos a tributação autónoma às taxas de: (i) 15%, se o custo de aquisição for inferior a €20.000; (ii) 27,5%, se o custo de aquisição for igual ou superior a € 20.000 mas inferior a € 35.000; (iii) 35%, se o custo de aquisição for igual ou superior a € 35.000. Estas taxas são elevados em 10 p.p. em caso de prejuízos fiscais.
- A tributação autónoma deixa de ser aplicável a despesas incorridas por estabelecimentos estáveis situados fora de Portugal, relativas à atividade exercida por seu intermédio.
- Algumas tributações autónomas também não serão aplicáveis em caso de opção pelo regime simplificado de tributação.

Rendimentos decorrentes da cessão ou utilização temporária de patentes e desenhos ou modelos industriais, sujeitos a registo (registados em ou após 01/01/2014)

- Concorrem para a determinação do lucro tributável em apenas 50% do seu valor, com determinadas limitações, devendo ser registados em ou após 2014.

Regime simplificado

- Estabelece-se um regime simplificado de tributação para os sujeitos passivos que, entre outras condições, tenham obtido no período de tributação anterior um montante anual líquido de rendimentos não superior a € 200.000 e cujo total de balanço não exceda € 500.000. Neste caso a matéria coletável, que não pode ser inferior a 60% do valor anual da RMMG, obtém-se através da aplicação de coeficientes a determinados rendimentos:
 - 0,04 das vendas e prestações de serviços de atividades hoteleiras, restauração e bebidas;
 - 0,75 dos rendimentos das atividades profissionais constantes da tabela a que se refere o artigo 151.º do CIRS;
 - 0,10 dos restantes rendimentos de prestações de serviços e subsídios destinados a exploração;
 - 0,95 dos rendimentos provenientes de cessão ou utilização temporária da propriedade intelectual ou industrial ou *know-how*, dos outros rendimentos de capitais, do resultado positivo de rendimentos prediais, do saldo positivo das mais e menos-valias e dos restantes incrementos patrimoniais;
 - 1,00 do valor de aquisição dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito.

Limitação à dedutibilidade de gastos de financiamento

- Diminuição do valor absoluto para efeito de limitação dos gastos de financiamento líquidos de € 3 Milhões para € 1 Milhão, mantendo-se a possibilidade de aceitar como custo até 30% do resultado antes de depreciações, amortizações, gastos de financiamento líquido e impostos, se superior (bem como o escalonamento previsto no período transitório).
- O reporte dos gastos de financiamento deixa de ser utilizado conjuntamente com os gastos de financiamento desse período, passando antes a ser deduzido após a consideração dos gastos de financiamento líquidos desse mesmo período.
- Critério FIFO para identificação dos gastos de financiamento líquidos não dedutíveis e da parte não utilizada do limite que deva acrescer ao montante máximo dedutível nos períodos subsequentes.
- Nos casos em que exista um grupo de sociedades, a sociedade dominante pode optar pela aplicação do limite aos gastos de financiamento líquidos do grupo. Neste caso os limites são calculados com base no resultado antes de depreciações, amortizações, gastos de financiamento líquidos e impostos consolidado relativo à totalidade das sociedades que o compõem.
- Esta opção deve ser mantida por um prazo mínimo de 3 anos e deverá ser comunicada à AT até ao fim do 3.º mês do período de tributação em que se pretenda iniciar a respetiva tributação.
- O reporte dos gastos líquidos de financiamento bem como o reporte da parte não utilizada que acresce ao montante máximo dedutível nos períodos subsequentes, deixa de poder ser utilizado se se verificar a alteração da titularidade de mais de 50% do capital social ou da maioria dos direitos de voto do sujeito passivo.
- Conceito de resultado antes de depreciações, amortizações, gastos de financiamento líquidos e impostos para efeitos fiscais passa a constar expressamente da norma.

RETGS

- Diminuição da percentagem de detenção mínima para a integração de uma sociedade no perímetro do grupo, passando a mesma de 90% para 75%.
- Passou a constar expressamente na lei que sociedades detidas, em mais de 75% por intermédio de sociedades residentes noutro Estado Membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu (neste caso desde que exista obrigação de cooperação administrativa no domínio da fiscalidade), poderão integrar o perímetro do consolidado fiscal.
- A não comunicação de alterações na composição do grupo não resulta na cessação automática do regime.
- Possibilidade de continuidade do RETGS caso se verifique a alteração da sociedade dominante, mediante comunicação à AT efetuada nos 30 dias seguintes à data em que se verifique esse facto.
- Quando se verifique a alteração da sociedade dominante de um grupo, a utilização do reporte dos prejuízos fiscais apurados pelo grupo em períodos anteriores fica condicionada à obtenção de autorização por parte das entidades competentes.
- Previsão de regras para a aquisição pela dominante de um grupo do domínio da sociedade dominante de outro grupo.

Para mais informações contactar:

PricewaterhouseCoopers
& Associados - SROC, Lda.
Rua Sousa Martins, 1 - 4º,
1069-316 Lisboa
Portugal

Tel. +351 213 599 000
Fax +351 213 599 995
pwc.tax@pt.pwc.com

www.pwc.pt
www.pwc.pt/inforfisco