



Agência **Moreira**

Soluções Empresariais

Departamentos: Contabilidade, Auditoria e Fiscalidade

BOLETIM INFORMATIVO

01 de Setembro de 2014

REGIME FISCAL ESPECIAL ATIVOS POR IMPOSTOS DIFERIDOS

Lei nº. 61/2014, de 26 de agosto

Pedro Moreira
T.O.C e Consultor Fiscal

Rua São João de Deus, nº 72
Edifício D. Sancho I, 1º Sala C - Apartado 524
4764-901 VILA NOVA DE FAMALICÃO



+351 252308330 a 38



+351 252308339



geral@agenciamoreira.pt



www.agenciamoreira.pt

Regime fiscal especial aplicável aos ativos por impostos diferidos

Lei n.º 61/2014, de 26 de agosto

Foi publicada no passado dia 26 de agosto a Lei n.º 61/2014 que aprovou o regime especial aplicável aos ativos por impostos diferidos que tenham resultado da não dedução de gastos e variações patrimoniais negativas com:

- a) Perdas por imparidade em créditos (artigo 28.º-B do Código do IRC)
- e
- b) Benefícios pós-emprego ou a longo prazo de empregados (n.º 12 do artigo 18.º do Código do IRC).

Na prática, o diploma apresenta duas componentes importantes:

- Um regime fiscal aplicável às perdas por imparidade em créditos e aos gastos relacionados com benefícios pós-emprego ou a longo prazo dos empregados; e
- Um regime de conversão de ativos por impostos diferidos que tenham resultado da não dedução de gastos e variações patrimoniais negativas com perdas por imparidade em créditos e com benefícios pós-emprego ou a longo prazo de empregados, em créditos tributários.

O regime agora aprovado aplica-se aos gastos e variações patrimoniais negativas contabilizadas nos períodos de tributação que se iniciem em ou após **1 de janeiro de 2015**, bem como aos ativos por impostos diferidos que se encontrem registados nas contas anuais do sujeito passivo relativas ao **último período de tributação anterior àquela data** e à parte dos gastos e variações patrimoniais negativas que lhes estejam associados.

O regime tem natureza facultativa, pelo que os sujeitos passivos de IRC, que pretendam aderir ao mesmo devem manifestar essa intenção através de comunicação a apresentar à AT até ao próximo dia **5 de setembro**.

A Lei não estipula concretamente, nem como, nem a quem deve a comunicação ser apresentada. Neste sentido, sugerimos que a mesma seja enviada aos serviços centrais do IRC, sendo a comunicação dirigida à Ministra das Finanças.

Apesar de se tratar de um regime com especial aplicação e interesse para as instituições de crédito e sociedades financeiras, podem aderir ao mesmo quaisquer sociedades comerciais e empresas públicas.

A adesão ao regime depende da manifestação de intenção já referida, bem como da respetiva aprovação pela assembleia geral, a qual deve aprovar igualmente o cumprimento dos demais requisitos legais do regime especial.

Os requisitos legais de adesão ao regime especial devem verificar-se ao longo de todo o período de tributação do sujeito passivo em que o regime se aplique.

Após adesão ao regime, os sujeitos passivos podem renunciar à aplicação do mesmo até ao final do período de tributação imediatamente anterior àquele em que se pretende que essa renúncia produza efeitos, através de comunicação a apresentar à AT. Embora esta redação suscite algumas dúvidas de interpretação, parece-nos permitir que os sujeitos passivos que venham a aderir agora ao regime possam renunciar ao mesmo até 31 de dezembro de 2014, caso não se sintam seguros da opção exercida.

Determina ainda o diploma legal que em caso de renúncia, os gastos e variações patrimoniais que não eram dedutíveis fiscalmente em resultado da aplicação do regime são deduzidos ao lucro tributável do período em que

essa renúncia produza efeitos, ou seja, aplica-se o regime regra do Código do IRC.

Características e funcionamento do regime

O novo regime agora aprovado aplica-se aos gastos e variações patrimoniais negativas com perdas por imparidade em créditos considerados de cobrança duvidosa e outros específicos da atividade bancária e seguradora, bem como a gastos com benefícios pós-emprego ou a longo prazo de empregados, abrangidos pelo n.º 12 do artigo 18.º do Código do IRC.

Com a aprovação do regime passa a ser possível que os gastos referidos, de cuja não dedução para efeitos de apuramento do lucro tributável no período em que foram incorridos ou registadas tenha resultado o reconhecimento de ativos por impostos diferidos nas demonstrações financeiras, sejam dedutíveis com o limite do montante do lucro tributável desse período de tributação calculado antes da dedução destes gastos e variações patrimoniais negativas.

Os gastos e as variações patrimoniais negativas que não sejam deduzidos na determinação do lucro tributável em resultado da aplicação da regra referida são ainda dedutíveis na determinação do lucro tributável dos períodos de tributação subsequentes, mas sempre com o limite acima referido.

São deduzidos em primeiro lugar os gastos incorridos ou as variações patrimoniais negativas registadas há mais tempo.

Sendo aplicável o regime especial de tributação de grupos de sociedades, a dedução dos gastos e das variações patrimoniais negativas não pode exceder o menor dos seguintes montantes:

a) Lucro tributável do sujeito passivo calculado antes da dedução daqueles gastos e variações patrimoniais negativas; ou

b) Soma algébrica dos lucros tributáveis e dos prejuízos fiscais a que se refere o artigo 70.º do Código do IRC calculados antes da dedução daqueles gastos e variações patrimoniais negativas.

Os sujeitos passivos devem integrar no *dossier* fiscal a informação e documentação respeitantes, designadamente, aos métodos utilizados na determinação das perdas por imparidade em créditos e das responsabilidades com benefícios pós-emprego ou a longo prazo de empregados, bem como as políticas contabilísticas adotadas em matéria de impostos diferidos.

As políticas e os métodos contabilísticos referidos são certificados por revisor oficial de contas.

Perdas por imparidade e variações patrimoniais não incluídas no regime

Estão excluídas do regime as perdas por imparidade e variações patrimoniais negativas relativas a créditos em mora há mais de seis meses, bem como as relativas a créditos sobre pessoas singulares ou coletivas que detenham, direta ou indiretamente, mais de 2% do capital do sujeito passivo ou sobre membros dos seus órgãos sociais, bem como os que não decorram do exercício, a título profissional, da atividade normal do sujeito passivo.

Excluem-se ainda do regime as perdas por imparidade e variações patrimoniais negativas relativas a créditos sobre empresas participadas, direta ou indiretamente em mais de 10% do capital ou entidades com as quais o sujeito passivo se encontre numa situação de relações especiais, quando daquelas perdas por imparidade ou variações patrimoniais

negativas tenha resultado o reconhecimento de ativos por impostos diferidos em momento posterior ao da aquisição da participação ou verificação da condição da qual resulta a situação de relação especial.

Conversão de ativos por impostos diferidos em créditos tributários

De acordo com este regime, os ativos por impostos diferidos que tenham resultado da não dedução de gastos e variações patrimoniais negativas com perdas por imparidade em créditos e com benefícios pós-emprego ou a longo prazo de empregados, já especificados, são convertidos em créditos tributários, em duas situações, quando o sujeito passivo:

- a) Registe um resultado líquido negativo do período nas suas contas anuais, depois de aprovadas pelos órgãos sociais, nos termos da legislação aplicável. Nestes casos, o montante dos ativos por impostos diferidos a converter em crédito tributário é o correspondente à proporção entre o montante do resultado líquido negativo do período e o total dos capitais próprios do sujeito passivo;
- b) Entre em liquidação por dissolução voluntária, insolvência decretada por sentença judicial ou, quando aplicável, revogação da respetiva autorização por autoridade de supervisão competente. Nestes casos o sujeito passivo não pode retomar a sua atividade.

Quando o total dos capitais próprios for negativo ou inferior ao resultado líquido negativo do período, bem como nas situações previstas na alínea b) anterior, é convertida em crédito tributário a totalidade do montante dos ativos por impostos diferidos.

No total dos capitais próprios exclui-se o resultado líquido negativo do período e incluem-se o capital social e prémios de emissão associados, as reservas, os resultados transitados.

Nos casos previstos na alínea a) acima referida, o sujeito passivo constitui uma reserva especial no montante do crédito tributário apurado nos termos referidos, majorado de 10 %. Esta reserva especial destina-se exclusivamente a ser incorporada no capital social.

Note-se que a constituição da reserva especial implica a constituição simultânea de direitos de conversão atribuídos ao Estado, os quais devem obedecer aos requisitos referidos no artigo 9.º do regime.

O sujeito passivo deve inscrever na declaração periódica de rendimentos modelo 22 relativa ao período de tributação em que se verifique alguma das situações referidas, o montante do crédito tributário apurado da forma referida.

Os gastos e as variações patrimoniais negativas ainda não deduzidos na determinação do lucro tributável, por não se terem verificado as condições para o efeito previstas no Código do IRC, não concorrem para a dedução ao lucro tributável, na parte associada aos correspondentes ativos por impostos diferidos que tenham sido objeto de conversão em créditos tributários.

Por outro lado, os rendimentos e as variações patrimoniais positivas resultantes da reversão de perdas por imparidade em créditos, na parte associada aos correspondentes ativos por impostos diferidos que tenham sido objeto de conversão consideram-se componentes positivas do lucro tributável do respetivo período de tributação.

O crédito tributário resultante da conversão de ativos por impostos diferidos pode ser utilizado, por iniciativa do sujeito passivo, na compensação com dívidas deste ou de qualquer entidade com sede em Portugal integrada no mesmo grupo de sociedades ou, quando aplicável, no mesmo perímetro de consolidação prudencial.

A utilização do crédito pode ser efetuada em dívidas relativas a impostos estaduais sobre o rendimento e o património que constituam encargo do sujeito passivo e cujo facto gerador não ocorra posteriormente à data daquela conversão, desde que o termo do prazo de pagamento voluntário ocorra até ao último dia do período de tributação seguinte àquele em que se verifique resultado líquido negativo. O montante que não seja compensado com dívidas tributárias no prazo referido é imediatamente reembolsado ao sujeito passivo.

O montante dos ativos por impostos diferidos convertidos em crédito tributário nos termos do artigo 6.º do regime deve ser certificado por revisor oficial de contas, devendo este certificar ainda a constituição da reserva especial e a emissão e atribuição ao Estado dos direitos de conversão bem como os demais requisitos legais relativos à adesão ao regime especial previsto na presente lei.

Conclusão

Em resumo, trata-se de um novo regime que pode trazer algumas vantagens fiscais para as empresas com prejuízos, mas que acarreta consequências que necessitam de ser bem estudadas.

O tempo necessário para esse estudo parece-nos contudo, incompatível com o curto prazo concedido pela lei para adesão ao regime (10 dias após a publicação da lei).