

1º caso

Constituição de sociedade unipessoal

Regime de neutralidade fiscal

Muito agradecia que me pudessem prestar alguns esclarecimentos, tanto a nível fiscal como contabilístico e, eventualmente jurídico, sobre a seguinte situação.

Psicóloga clínica, vem exercendo há anos a sua actividade de prestação de serviços da sua especialidade no regime de profissão liberal.

Iniciou entretanto o processo de se transformar em sociedade unipessoal, tendo já sido aprovado o nome da mesma.

A questão que coloco, tendo em vista a próxima realização de escritura de constituição, é a seguinte:

Uma vez que se pretende transpor para a empresa a criar todo o património existente afecto à actividade e realizar se assim for possível, o capital social da sociedade a constituir com o mesmo, continuando a funcionar nas mesmas instalações arrendadas qual a forma mais simples de o fazer, na perspectiva de minimizar efeitos burocráticos, fiscais e custos?

O património existente afecto actividade compõe-se, essencialmente, de equipamento técnico (testes psicotécnicos e, material psicopedagógico), equipamento informático, equipamento de escritório, mobiliário e decoração, viatura, etc., parcial ou totalmente amortizado.

Nota: Por me haverem falado nesta hipótese, pode-se aplicar a esta situação, com vantagem em relação a outras, o chamado regime de, neutralidade fiscal (Decreto-Lei 280/95)?.

Parecer Caso 1

O regime de neutralidade fiscal estabelecido pelo Decreto-Lei n.º 280/95, de 26 de Outubro, tem subjacente o objectivo de não dificultar, no aspecto fiscal, a transformação de uma empresa em nome individual em sociedade, quando existe uma continuidade económica pelo facto do empresário em nome individual continuar a deter a maioria do capital da nova sociedade e da actividade se manter idêntica.

Contudo, este regime apenas é aplicável quando se trata da transformação de uma empresa em nome individual em sociedade, e não pela constituição de uma empresa por parte de um profissional liberal com entrada de património afecto à actividade independente.

No caso exposto, por não haver aplicação do regime de neutralidade fiscal, a pretensão do profissional liberal em constituir uma sociedade unipessoal e efectuar entradas para a mesma de património afecto à actividade liberal apenas se pode processar, segundo pensamos, da forma que passamos a enunciar.

Se o profissional independente cessa a sua actividade, relativamente aos bens afectos a essa actividade, deverá ser feito o cálculo das mais valias ou menos valias geradas. Esse cálculo será dado pela diferença entre o valor atribuído ao bem no momento em que é feita a cessão, e o valor de aquisição deduzindo as amortizações legais praticadas, corrigido do coeficiente de desvalorização da moeda.

A base tributável será de 50% do saldo apurado entre as mais valias e as menos valias geradas.

Neste caso, a entrada desses bens para a nova sociedade a ser constituída será feita a título de entradas em espécie para realização do capital social, devendo ser suportada com um relatório elaborado por um revisor oficial de contas (artigo 28.º do C.S.C.)

A outra opção poderá ser a de venda dos bens afectos à actividade do profissional independente à nova sociedade. Por essa transmissão haverá também lugar ao apuramento de mais valias ou de menos valias.

Antes de finalizarmos queremos alertar que a matéria colectável dessa sociedade unipessoal, determinada nos termos do Código do IRC, é imputada à sua Sócia, para esta ser tributada em sede de IRS, de acordo com a alínea a) do n.º 1 do artigo 5.º do CIRC, dado que a sócia exerce uma profissão constante da lista anexa ao Código de IRS, vide a rubrica 1101 - Psicólogos.

2º caso

Transferência de Património

Um empresário em nome individual criou uma sociedade unipessoal por quotas, no entanto decidiu entretanto encerrar a sua actividade como individual (tendo contabilidade organizada e o mesmo objecto social) e transferir todo o seu património através de um aumento de capital para a sociedade por quotas unipessoal criada. Poderá este usufruir da neutralidade fiscal?

Parecer Técnico caso 2

A sociedade a ser constituída será uma entidade jurídica distinta das pessoas que a constituem, tendo personalidade jurídica própria.

Tendo em conta que um dos sócios já possuía uma empresa em nome individual, duas hipóteses se deparam, relativamente ao património desse empresário e a nova empresa.

A primeira alternativa é a transmissão dos bens em questão à sociedade, através de venda. Esta operação pressupõe que a sociedade já esteja previamente constituída.

Sob o ponto de vista fiscal devem ser apuradas as mais-valias ou menos valias e outros proveitos, para o empresário em nome individual, decorrentes dessa transmissão.

A outra hipótese é a da figura da "transformação" em sociedade, que consiste na transmissão da totalidade do património do empresário em nome individual para realização do capital social da sociedade.

Desde que reunidas as condições previstas no Decreto-Lei n.º 280/95, de 26 de Outubro, que se encontra materializado no artigo 38.º do Código de IRS e no artigo 77.º do Código do IRC, poderá conduzir a um regime de neutralidade fiscal, ou seja, não haverá lugar ao apuramento de qualquer resultado tributável por essa operação de transmissão.

A transferência do património de um empresário em nome individual para uma sociedade ao ser feito ao abrigo do regime especial de neutralidade fiscal, implica a inexistência de apuramento de qualquer resultado tributável em virtude da realização do capital da nova sociedade, se forem cumpridas as condições exigidas no artigo 38.º do CIRS :

- a) A entidade para a qual é transmitido o património seja uma sociedade e tenha a sua sede e direcção efectivas em território português;
- b) A pessoa singular transmitente fique a deter pelo menos 50% do capital da sociedade e a actividade exercida por esta seja substancialmente idêntica à que era exercida a título individual;
- c) Os elementos activos e passivos objecto da transmissão sejam tidos em conta para efeitos desta com os mesmos valores por que estavam registados na contabilidade ou nos livros de escrita da pessoa singular, ou seja, os que resultam da aplicação das disposições do presente Código ou de reavaliações feitas ao abrigo de legislação de carácter fiscal;
- d) As partes de capital recebidas em contrapartida da transmissão sejam valorizadas, para efeito de tributação dos ganhos ou perdas relativos à sua ulterior transmissão, pelo valor líquido correspondente aos elementos do activo e do passivo transferidos, valorizados nos termos da alínea anterior;
- e) A sociedade referida na alínea a) se comprometa, através de declaração, a respeitar o disposto no artigo 77.º do Código do IRC, a qual deve ser junta à declaração periódica de rendimentos da pessoa singular relativa ao exercício da transmissão.

Deverão então ser respeitadas as normas do artigo 77.º do Código do IRC, que a seguir transcrevemos:

“1 - Quando seja aplicável o regime estabelecido no n.º 1 do artigo 38.º do Código do IRS, os bens que constituem o activo e o passivo do património objecto de transmissão devem ser inscritos na contabilidade da sociedade para a qual se transmitem com os valores mencionados na alínea c) do referido n.º 1 e na determinação do lucro tributável desta sociedade deve atender-se ao seguinte:

- a) O apuramento dos resultados respeitantes aos bens que constituem o património transmitido é calculado como se não tivesse havido essa transmissão;
- b) As reintegrações e amortizações sobre os elementos do activo imobilizado são efectuadas de acordo com o regime que vinha sendo seguido para efeito de determinação do lucro tributável da pessoa singular;
- c) As provisões que tiverem sido transferidas têm, para efeitos fiscais, o regime que lhes era aplicável para efeito de determinação do lucro tributável da pessoa singular.

2 - Quando seja aplicável o regime estabelecido no n.º 1 do artigo 38.º do Código do IRS, os prejuízos fiscais relativos ao exercício pela pessoa singular de actividade empresarial ou profissional e ainda não deduzidos ao lucro tributável podem ser

deduzidos nos lucros tributáveis da nova sociedade até ao fim do período referido no artigo 47.º, contado do exercício a que os mesmos se reportam, até à concorrência de 50% de cada um desses lucros tributáveis.”

Temos ainda que, nos termos do disposto no artigo 28.º do CSC, as entradas em bens diferentes de dinheiro devem ser objecto de um relatório elaborado por um revisor oficial de contas sem interesses na sociedade.

Na nova sociedade deverão todos os activos e passivos transmitidos ser registados consoante a respectiva natureza.

A sociedade para a qual são transmitidos os elementos patrimoniais, se compromete, através de declaração a juntar à declaração periódica de rendimentos da pessoa singular, a respeitar o estabelecido no artigo 77.º do Código do IRC.

Se as partes de capital recebidas em contrapartida da transmissão do património empresarial para a realização do capital da nova sociedade vierem a ser alienadas antes de decorridos cinco anos contados da data da referida transferência, os ganhos obtidos em resultado da alienação serão considerados, não como mais-valias, mas sim como rendimentos empresariais e profissionais (n.º 3 do artigo 38.º do CIRS).

Se não se verificar alguma das condições exigidas no artigo 38.º do CIRS, não será possível seguir aquele regime. Assim, pela transmissão dos bens do património afecto à actividade de empresário em nome individual para a sociedade, deverá haver lugar ao apuramento de resultados e a respectiva tributação em sede de IRS, sendo para o efeito aplicáveis as regras de determinação do lucro tributável constantes do CIRC por força da remissão prevista no artigo 32.º do Código do IRS.

Neste caso, o empresário em nome individual, terá de facturar à sociedade unipessoal a alienação do seu património, tendo de apurar as mais ou menos valias e outros proveitos por essa afectação. Este património passará a constar da contabilidade da nova sociedade pelo valor que foi vendido e que será o valor de aquisição para a nova sociedade, sendo a forma e prazo de pagamento estipulada pelas partes.

A transferência do património do empresário em nome individual para uma sociedade por quotas, não é considerada uma transmissão para efeitos de tributação de IVA, aplicando-se o disposto no n.º 4.º do artigo 3.º do CIVA, desde que sejam cumpridas as condições aí estabelecidas, ou seja, quando se trate da transmissão de um património, ou parte dele, susceptível de constituir um ramo de actividade independente e o adquirente seja, ou venha a ser, pelo facto da aquisição, um sujeito passivo deste imposto.

Para cessar a actividade, o empresário em nome individual deverá dar cumprimento ao disposto no artigo 32.º do CIVA (entrega na repartição de finanças competente, no prazo de 30 dias a contar da cessação, da declaração de cessação, em triplicado), devendo igualmente comunicar o facto, o mais tardar, na primeira declaração anual de rendimentos que fizer, para efeitos de IRS (n.º 1 do artigo 114.º do CIRS).

Na nossa opinião, e como não existe nada em contrário na legislação em vigor, cremos aplica-se ao caso exposto a neutralidade fiscal, no entanto, a nossa opinião não é vinculativa, e tratando-se de matéria subjectiva poderá fazer à Direcção-Geral dos Impostos, uma consulta prévia vinculativa, pois só esta poderá vincular determinado procedimento do sujeito passivo.

3º caso

IRS - Regime de Neutralidade Fiscal

Um empresário em nome individual, pretende encerrar a sua actividade e transferir o seu imobilizado e existências para uma sociedade por quotas a constituir.

O empresário presta serviços de reparação de veículos automóveis, tem instalações próprias, máquinas, ferramentas e algumas existências de materiais de reparação.

Tem 3 empregados, um dos quais é seu filho e passará a ser sócio da futura sociedade.

A sociedade a constituir será composta por 4 sócios, o próprio, sua esposa e os seus dois filhos.

Quais os aspectos contabilísticos e fiscais a ter em conta para o encerramento da sua escrita em nome individual e quais os saldos que deve transferir para a nova sociedade.

Como deve ser realizado o capital da nova sociedade e qual o valor a considerar nos bens a transferir, visto que alguns já estão totalmente amortizados e outros apenas parcialmente?

As Instalações devem ser transferidas para a sociedade, ou devem continuar em seu nome particular. Se ficarem em seu nome particular, poderá cobrar uma renda à sociedade?

Os empregados transitam para a nova sociedade, deve efectuar novos contratos em nome da nova sociedade?

Como deve ser contabilizada a constituição do capital e a valorização dos bens transferidos para a sua realização?

Ou será mais simples fazer a constituição da sociedade com um capital mínimo em dinheiro, fazendo posteriormente a transferência dos bens, através de venda directa do empresário à sociedade?

Parecer Técnico Caso 3

Uma sociedade tem personalidade jurídica própria, que é distinta da dos seus sócios, e de outras sociedades que estes eventualmente venham a constituir.

Como são entes jurídicos distintos não pode existir transferência de património dos sócios para a sociedade, com o fundamento dos sócios pertencerem a essa sociedade. Essa transferência só se pode realizar mediante a sua alienação ou entrada para realização do capital da sociedade.

Tendo em conta que o sócio já possuía uma empresa em nome individual, duas hipóteses se deparam, relativamente ao património desse empresário e à nova empresa.

A primeira alternativa é a transmissão dos bens em questão à sociedade, através de venda. Esta operação pressupõe que a sociedade já esteja previamente constituída.

O tratamento contabilístico/fiscal (em IRS) é idêntico ao da alienação de bens do imobilizado e de outros bens e direitos, ou seja, determinando a ocorrência de mais ou menos valias contabilísticas e fiscais e outros proveitos.

Os resultados gerados nas transmissões onerosas de bens do activo imobilizado integram-se no conceito de mais-valias e de menos-valias, sendo-lhes aplicável o regime previsto nos artigos 43.º a 45.º do Código do IRC, caso o empresário individual esteja enquadrado no Regime de Tributação com base na Contabilidade.

Assim, e no que se refere ao cálculo das mais-valias e das menos-valias fiscais, o n.º 2 do artigo 43.º do Código do IRC, determina que estas correspondem à diferença entre o valor de realização e o valor líquido do bem (entendendo-se este como o valor resultante da diferença entre o valor de aquisição do bem e o valor das reintegrações ou amortizações praticadas) corrigido, sendo caso disso, nos termos do artigo 44.º do mesmo Código.

Após o registo na contabilidade da transmissão da totalidade do património do pagamento e recebimentos de débitos e créditos ou sua imputação à esfera pessoal, o empresário em nome individual apenas terá no seu balanço valores nas contas da classe 5 - Capital, nomeadamente na conta 51.1 - Capital - Inicial, 51.2 Capital - Adquirido e 51.3 - Capital - Conta particular.

Todas as contas da classe 5 devem ser saldadas por contrapartida da conta 51.3 - Capital - Conta particular, o que representará os valores atribuídos ao empresário aquando do encerramento da actividade em nome individual.

Neste caso, o empresário em nome individual, terá de facturar (mesmo sendo a título gratuito) à sociedade a alienação do seu património. Este património passará a constar da contabilidade da nova sociedade pelo valor que foi vendido (que sendo a título gratuito é apurado de acordo com artigo 16.º do CIVA) e que será o valor de aquisição para a nova sociedade, sendo a forma e prazo de pagamento estipulada pelas partes.

Claro que nesta operação, o empresário não é obrigado a transmitir todo o património para a sociedade, podendo fazer afectação de bens a `esfera particular. O arrendamento de um imóvel do património particular de um sujeito passivo gera rendimentos da categoria F, mas se estivermos perante uma cessão de exploração de um dado estabelecimento comercial, já estamos perante rendimentos da categoria B, em conformidade com o disposto na alínea e) do n.º 2 do artigo 3.º do CIRS.

A transferência do património do empresário em nome individual para uma sociedade por quotas, não é considerada uma transmissão para efeitos de tributação de IVA, aplicando-se o disposto no n.º 4 do artigo 3.º do CIVA, desde que sejam cumpridas as condições aí estabelecidas, ou seja, quando se trate da transmissão de um património, ou parte dele, susceptível de constituir um ramo de actividade independente e o adquirente seja, ou venha a ser, pelo facto da aquisição, um sujeito passivo deste imposto.

No caso de crédito de IVA a favor do sujeito passivo e havendo cessação de actividade, pode solicitar o reembolso, antes do fim do período de 12 meses, nos termos do n.º 6 do artigo 22.º do Código do IVA. O pedido deverá ser efectuado na última declaração periódica, a enviar à Direcção de Serviços de Reembolsos do IVA, no prazo de trinta dias a contar da data de cessação.

Para cessar a actividade, o empresário em nome individual deverá dar cumprimento ao disposto no artigo 32.º do CIVA (entrega no Serviço de Finanças competente, no prazo de 30 dias a contar da cessação, da declaração de cessação, em triplicado), devendo igualmente comunicar o facto, o mais tardar, na primeira declaração anual de rendimentos que fizer, para efeitos de IRS (n.º 1 do artigo 114.º do CIRS).

Em caso de transmissão gratuita do património na contabilidade do beneficiário, a oferta será classificada no seu activo atendendo ao fim a que se destinará: meio de produção ou venda. A contrapartida do registo na conta de imobilizado ou de existências far-se-á por crédito da conta 576 – Doações, sendo valorizada em conformidade com o n.º 2 da Directriz Contabilística n.º 2, pelo justo valor.

Há ainda a referir que as reintegrações e amortizações destes bens em segunda mão, ou seja, em estado de uso, se aplica o disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 5.º do Decreto

Regulamentar n.º 2/90, de 12 de Janeiro, pelo que deverão ser amortizados utilizando as taxas determinadas em função do tempo de vida útil desses bens.

Sendo o beneficiário da transmissão gratuita, um sujeito passivo de IRC, a doação será considerada um incremento patrimonial em sede deste imposto. A alteração do artigo 21.º do Código do IRC contempla esta questão, considerando como valor de aquisição dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito o seu valor de mercado, não podendo ser inferior ao que resultar da aplicação das regras de determinação do valor tributável previstas no Código do Imposto do Selo.

Isto traduz-se numa variação patrimonial positiva, não reflectida no resultado da sociedade e que deverá ser acrescida no quadro 7 da modelo 22 para efeitos da determinação do resultado fiscal, conforme resulta do artigo 21.º do CIRC, no seu n.º 1 “Concorrem ainda para a formação do lucro tributável as variações patrimoniais positivas não reflectidas no resultado líquido do exercício”, uma vez que não se enquadra em nenhuma das excepções previstas neste mesmo artigo.

Embora a doação ou transmissão a título gratuito seja uma operação sujeita a imposto do selo, em conformidade com o disposto no n.º 1 do artigo 1.º do Código do Imposto de Selo, o n.º 5 alínea e) deste preceito exclui da sujeição a este imposto as transmissões a favor de sujeitos passivos de IRC, porque a operação será tributada em IRC, como já vimos.

Quanto ao empresário individual, cremos que só faz sentido proceder à doação do património na esfera pessoal desse empresário, o que pressupõe a prévia afectação a essa esfera pessoal, o que implica que sejam apuradas mais valias e outros proveitos por essa afectação, nos termos do artigo 3.º n.º 2 alínea c) do CIRS.

Outra alternativa é a da figura da "transformação" em sociedade, que consiste na transmissão da totalidade do património do empresário em nome individual para realização do capital social da sociedade, neste caso de acordo com o n.º 1 do artigo 38.º do CIRS, não haverá lugar ao apuramento de qualquer resultado tributável, desde que, cumulativamente, sejam observadas as seguintes condições: Se não se verificar alguma das condições exigidas no artigo 38.º do CIRS, não será possível seguir esse regime, ou seja haverá apuramento de resultados por essa operação e consequente tributação em IRS.

Quanto à assunção dos deveres de empregados, por parte da nova sociedade de acordo com o artigo 318.º do Código do Trabalho em caso de transmissão, por qualquer título, da titularidade da empresa, do estabelecimento ou de parte da empresa ou

estabelecimento que constitua uma unidade económica, transmite-se para o adquirente a posição jurídica de empregador nos contratos de trabalho dos respectivos trabalhadores, bem como a responsabilidade pelo pagamento de coima aplicada pela prática de contra-ordenação laboral.

Caso 4

Tributação das mais-valias em partes sociais

Há um sócio que pretende alienar as suas quotas tendo surgido uma dúvida no apuramento das mais valias, O sócio tem a quota inicial e alguns aumentos de capital efectuados antes de 1989. Mais no último aumento de capital realizado em 1993 com entrada de numerário e reservas foi decido fazer uma unificação das várias quotas existentes antes de 1989 e após aquela data numa quota única.

Parecer Técnico Caso 4

Os ganhos obtidos por pessoas singulares com a alienação de partes sociais, constituem mais-valias sujeitas a tributação em IRS, nos termos do artigo 10.º, n.º 1, alínea b) do Código do IRS, sendo tributada à taxa especial de 10% nos termos do n.º 4 do artigo 72.º do CIRS.

No entanto, o artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de Novembro, prevê uma exclusão de tributação dos ganhos que, não se encontrando antes sujeitos ao imposto de mais-valias resultem da venda de bens ou direitos adquiridos antes de 1 de Janeiro de 1989, data da entrada em vigor do Código do IRS.

Havendo aumento do capital social, se forem emitidas novas quotas representativas do aumento, as mais-valias obtidas com a sua alienação estarão sujeitas ao regime que estiver em vigor à data da sua aquisição.

Sendo o aumento de capital realizado mediante o aumento nominal das quotas, há que conferir um tratamento diverso à mais-valia respeitante ao valor de aquisição originário e à mais-valia relativa ao valor correspondente ao aumento de capital, de acordo com o regime aplicável.

Se além disso, houver ainda aumento efectuado por incorporação de reservas, considera-se como data de aquisição da participação, a data originária.

Assim sendo, no caso apresentado, apenas em 1993, com o aumento de capital ocorre um momento passível de ser tributado, não obstante ter havido a unificação das quotas.

O valor de realização deverá ser decomposto em duas partes, uma relativa à alienação da quota originária (com vários momentos correspondentes aos sucessivos aumentos de capital), não tributada porque quer a aquisição, quer os aumentos de capital ocorreram

antes de 1 de Janeiro de 1989, por entradas em dinheiro e a outra relativa à alienação da quota correspondente ao aumento de capital ocorrido em 1993.

Na imputação do valor de realização a cada uma das partes deverá atender-se à proporção que o custo de cada uma delas tem no custo de aquisição total. Existem entendimentos que vão no sentido de, na determinação dos custos parciais deverão aplicar-se os coeficientes de correcção monetária em referência à data em que ocorreu a alienação. No entanto, dado tratar-se de uma matéria algo complexa e com pouca doutrina e, para maior segurança do consulente deverá solicitar parecer directamente à Administração Fiscal.

CASO 5

Contrato de exploração de um estabelecimento comercial

Incidência de IVA

Regime Simplificado: dedução de prejuízos fiscais

Isenção de horário vs. Trabalho suplementar

1º - Um empresário em nome individual tem como actividade um Snack Bar C.A.E. 55302, desde 25/02/1999. Decidiu arrendar o estabelecimento a um familiar com todo o recheio. Contactou um advogado e foi feito um contrato de exploração. Desta forma, quais as alterações que se devem efectuar? - Alteração da C.A.E.? É cobrado IVA e IRS ou apenas um deles? Na segurança Social há lugar a alterações?

2º - Com a aplicação do novo regime simplificado, um empresário em nome individual, não irá deduzir custos com a actividade (custos fixos, amortizações) nem com os empregados? Na legislação fala apenas em perdas de anos anteriores e variação de produção. Ainda não se conhecem os coeficientes técnicos para cada actividade? No caso aqui descrito é uma oficina de mecânica com dois empregados efectivos e o contribuinte garante que não consegue obter 20% de margem líquida nas vendas de produtos e que não consegue obter 65% de margem na prestação de serviços com os custos inerentes à actividade. A alteração para contabilidade é obrigatória no caso do contribuinte não aceitar este regime simplificado? A alteração do regime só pode ser feito até finais de Março?

Parecer Técnico Caso 5

1ª Questão

Quando um sujeito passivo que aufera rendimentos empresariais e profissionais altera a sua actividade principal tem de entregar declaração de alterações. Se passar a ser apenas uma actividade secundária deve, também, entregar declaração de alterações mencionando a actividade secundária.

De referir que, nos termos da alínea e) do n.º 2 do artigo 3.º do CIRS, os rendimentos resultantes do arrendamento continuam a ser considerados na categoria B.

Tratando-se de um contrato de exploração de um estabelecimento comercial que não revista a natureza nem de um mero contrato de locação, deve ser liquidado IVA sobre os montantes das rendas em causa.

A alínea c) do n.º 30 do artigo 9.º do CIVA, exclui da isenção em IVA "qualquer outra locação de bens imóveis de que resulte a transferência onerosa da exploração de estabelecimento comercial ou industrial", ou seja, cedência temporária de estabelecimento (locação ou sublocação).

Os contratos de cessão de exploração de estabelecimento comercial e não apenas de espaço de paredes nuas, não consubstanciam uma mera cedência de espaço, mas encontram-se devidamente apetrechados, podendo-se concluir que haverá uma cedência em conjunto de imóvel e de várias coisas móveis - equipamento e utensílios, sendo considerados, portanto, uma prestação de serviços.

Este entendimento é corroborado por vários Despachos por parte dos serviços de administração do IVA (vidé Inf. n.º 1087, de 18/01/94, do SIVA).

Assim sendo, sobre as rendas deve incidir o IVA à taxa de 17%.

Por outro lado, a cessão a título oneroso ou gratuito do estabelecimento comercial, da totalidade de um património ou de uma parte dele, que seja susceptível de constituir um ramo de actividade independente, quando, em qualquer dos casos, o adquirente seja sujeito passivo de imposto, nomeadamente no caso dos trespasses, não são consideradas transmissões e, como tal, não estão sujeitas a IVA, ao abrigo do n.º 4 do artigo 3.º do CIVA (cedência definitiva de estabelecimento).

Tratando-se de um mero contrato de locação haverá lugar à retenção na fonte de IRC à taxa de 15%, nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 75.º do CIRC. Caso contrário,

consubstancia uma prestação de serviços, não havendo lugar a qualquer retenção na fonte.

Em relação à Segurança Social, continua como titular de rendimentos da categoria B (antigo empresário em nome individual), com todas as obrigações inerentes.

2ª Questão

No regime simplificado, os custos não entram, de facto, para o apuramento do Lucro Tributável ou Rendimento Líquido.

A aplicação dos coeficientes aos restantes proveitos exclui a variação da produção e os trabalhos para a própria empresa.

Por outro lado, tem razão a Consulente quando diz que a determinação do lucro tributável de acordo com o regime simplificado não prejudica a dedução, nos termos do n.º 1 do artigo 46.º do CIRC, dos prejuízos apurados em períodos anteriores àquele em que se iniciar a aplicação do regime, ou seja, em períodos relativamente aos quais foi aplicado o regime geral de determinação do lucro tributável.

Até à data da elaboração deste Parecer não foram publicados os coeficientes a que refere o n.º 3 do artigo 46.º-A do CIRC.

Se, de acordo com os cálculos e simulações efectuados pelos sujeitos passivos a aplicação do regime simplificado não se afigurar vantajosa, pode e deve optar pela tributação em IRS ou IRC, consoante os casos, de acordo com as regras da contabilidade organizada até finais de Março, tendo sido este prazo prorrogado até 31 de Junho, para o ano de 2001.

Não se trata de uma obrigação, mas antes de uma opção que deve ser tomada, se o regime simplificado não for considerado vantajoso para o sujeito passivo.

CASO 6

Categoria B - Regime simplificado

Contabilidade organizada

- 1 - Um Contribuinte cujo rendimento seja em cerca de 95% originário da categoria A e o restante (cerca de 5%) da Categoria B é obrigado a possuir contabilidade organizada caso não opte pelo regime simplificado?
- 2 - Caso seja obrigado a possuir contabilizada organizada quais os livros obrigatórios? Será que continuam a ser obrigatórios os livros mencionados no artigo 50º do C.I.V.A.?
- 3 - O referido na questão 1 no caso do rendimento da categoria B ser cerca de 300 Cs inferior portanto a 50% do Salário mínimo Nacional.
- 4 - Caso o rendimento da categoria B advenha de serviços prestados à mesma entidade e na que tenha doutra entidade rendimentos da categoria A que continuam a ser a sua maioria?

Parecer Técnico Caso 6

1.ª Questão

No caso dos titulares de rendimentos da categoria B (apenas para os rendimentos desta categoria), que estejam abrangidos pelo regime simplificado e não queiram ficar neste regime, terão que fazer a opção pelo regime geral, e como tal, de acordo com o artigo 109.º do CIRS, são obrigados a dispor de contabilidade organizada nos termos da lei comercial e fiscal, que permita o controlo do rendimento apurado, sendo-lhes aplicável o disposto no artigo 98º do Código do IRC.

Caso o sujeito passivo opte por determinar os rendimentos com base na contabilidade, e de acordo com o esclarecimento veiculado pelas circulares da DGCI n.º 9/98, de 9 de Março e 7/99, de 9 de Abril, a obrigatoriedade de assinatura do Técnico Oficial de Contas (TOC) abrange as declarações fiscais das entidades sujeitas a imposto sobre o rendimento que possuam ou sejam obrigadas a possuir contabilidade organizada.

2.ª Questão

Os titulares de rendimentos empresariais e profissionais que optem por possuir contabilidade organizada, ao abrigo do disposto no artigo 109.º do CIRS, passa a ficar sujeito às disposições do artigo 98.º do Código do IRC, pelo que não poderá deixar de ter os livros obrigatórios a que se referem os artigos 30.º e 31.º do Código Comercial, nomeadamente o do inventário e balanços, o diário e o razão, os quais, para serem legalizados, como impõe o artigo 32.º deste mesmo Código, terão que, previamente, ser presentes na repartição de finanças da respectiva área, a fim de que o correspondente imposto do selo seja cobrado. Posteriormente, devem ser apresentados, os livros do inventário e balanços e o diário, na conservatória do registo comercial competente, que procederá à assinatura dos termos de abertura e de encerramento destes livros, tal como estabelece o artigo 112.º-A do Código do Registo Comercial.

Assim, e no que concerne aos livros obrigatórios para os rendimentos da categoria B com contabilidade organizada, deverão ser respeitadas todas as formalidades intrínsecas e extrínsecas, como se de sociedades comerciais se tratasse, com excepção do livro de actas, que não lhes é aplicável.

Relativamente aos livros referidos no artigo 50.º do CIVA, estes apenas se aplicam aos sujeitos passivos que não possuam contabilidade organizada, assim, caso opte ou esteja obrigado a possuir contabilidade organizada não se aplica o artigo 50.º do CIVA.

3.ª Questão

Apenas no regime simplificado se prevê a aplicação de determinados coeficientes aos rendimentos da categoria B da qual não poderá resultar um rendimento líquido inferior a metade do valor anual do salário mínimo nacional mais elevado ($67.000\$ \times 14 : 2 = 469.000\$$ para o ano de 2001), conforme disposto na parte final do n.º 2 do artigo 33.º-A do CIRS.

O referido limite, quando aplicável, é considerado como rendimento líquido da categoria B - rendimentos empresariais e profissionais, para efeitos de englobamento com outros eventuais rendimentos líquidos.

Caso opte por contabilidade organizada não se aplicam os limites referidos, mas aplicam-se os limites do IRC e do artigo 33.º-C do IRS.

4.ª Questão

A questão n.º 4 não está perceptível, no entanto pensamos que o colega se refere à possibilidades de enquadrar os rendimentos da categoria B nos rendimentos da categoria A, de acordo com o n.º 8 do artigo 31.º.

Assim é referido neste artigo que, "se os rendimentos auferidos resultarem de serviços prestados a uma única entidade, o sujeito passivo pode optar pela tributação de acordo com as regras estabelecidas para a categoria A, mantendo-se essa opção por um período de três anos".

Assim e para concluirmos podemos referir que , de acordo com o artigo 31.º do CIRS, os rendimentos empresariais e profissionais poderão ter 3 formas distintas de determinação :

- Com base na aplicação das regras decorrentes do regime simplificado;
- Com base na contabilidade organizada;
- O sujeito passivo pode optar pela tributação de acordo com as regras estabelecidas para a categoria A, se os rendimentos auferidos resultarem de serviços prestados a uma única entidade.

Caso 7

Mais Valias Contitularidade

Um casal que vivia em união de facto adquiriu um imóvel em contitularidade, pelo valor de € 74.000,00, tendo solicitado um empréstimo bancário de € 50.000,00. No decorrer de 2004, o casal separou-se deixando assim de estar em união de facto, tendo ficado decidido o seguinte:

O Imóvel passaria para o nome de um dos membros do casal, ficando o titular do imóvel responsável pelo pagamento do capital em dívida ao banco, não sendo pago qualquer outro montante.

Assim, pretende-se esclarecimento sobre o seguinte:

- a) Como o imóvel estava em contitularidade e passou para a titularidade de um único membro, deverão ambos em 2004, preencher o anexo g), Mais Valias;
- b) O anexo atrás referido só deverá ser entregue quando se verificar + valias, ou quando existem (-) valias também deverá ser preenchido?
- c) Se sim, qual o valor de realização que se menciona?
 - O da dívida ao banco, ou o valor patrimonial tributário?
 - Como o imóvel estava em contitularidade, supõe-se que cada um dos membros deverá mencionar 50 % de cada valor.
- d) Agradecia também confirmação, se para a mudança de titularidade é necessária realização de escritura pública (penso que sim).

Parecer Técnico Caso 7

O presente caso, prende-se como a alienação de um imóvel, e sua subsequente tributação em sede de IRS, no âmbito da categoria G, por dois sujeitos passivos unidos de facto (artigo 14.º CIRS).

O referido imóvel até determinada altura estava em contitularidade, no entanto em virtude, de separação de facto, o imóvel passou para a titularidade apenas de um sujeito passivo.

De facto, estamos perante a alteração da propriedade do imóvel, sendo que um contitular transmite onerosamente ao outro contitular a parte que detém nesse imóvel (50%). De referir que esta operação, está sujeita a escritura pública.

Nesta circunstância, apenas o sujeito passivo que irá alienar o imóvel, ou parte dele, no caso relatado, deverá apresentar o anexo G da Modelo 3. Quem compra não obtém rendimento, logo não preenche o mencionado anexo.

Quanto ao apuramento de mais valia, esta é dada pela diferença entre o valor de realização (valor que recebeu do outro contitular) e o custo de aquisição (50% do custo total), podendo este ser corrigido nos termos do artigo 50.º do CIRS (coeficiente de desvalorização da moeda).

Gostaríamos ainda de referir, que caso exista empréstimo, dever-se-á averiguar se o contitular que alienou a sua parcela no imóvel efectuou ou não alguma amortização desse empréstimo (relativo à sua parte nesse empréstimo) antes de se ter efectuado a alteração de mutuário.

Em caso afirmativo, tendo-se apurado mais valia nesta transmissão, o valor de realização será diminuído dessa entrega efectuada a título de amortização do empréstimo, para efeitos de determinação do valor a reinvestir (caso pretenda efectivamente optar pelo reinvestimento noutra habitação própria permanente).

Caso 8

Clubes de investidores

Contitularidade de rendimentos

Somos um grupo de 5 amigos que tem por hábito jogar na bolsa. Gostávamos de nos juntar para negociar em conjunto.

Perguntas:

- 1 - Basta abrirmos um conta bancária conjunta? Em termos de IRS basta declarar as mais-valias proporcionais a entrada de cada um?
- 2 - Esta situação da origem a uma sociedade irregular? Teremos de formar uma sociedade regular?
- 3 - Quais as alternativas que temos, para jogar na bolsa em conjunto?
- 4 - Poderão entrar e sair “sócios” a qualquer tempo?

Parecer Técnico Caso 8

A situação descrita parece configurar a figura de um clube de investidores, a qual não tem um enquadramento específico no nosso ordenamento jurídico,

Se for entendido como um clube de investidores, entidade sem finalidade lucrativa, trata-se de um sujeito passivo de IRC, tributado pelo rendimento global correspondente à soma algébrica dos rendimentos das várias categorias consideradas para efeitos de IRS.

Repare-se que as sociedades irregulares são sociedades com fins lucrativos, chamando-se irregulares apenas porque não cumpriram todos os formalismos legais para a sua constituição, nomeadamente, a realização de escritura pública ou o registo na Conservatória de Registo Comercial.

Não se tratando de uma associação, legalmente constituída para o efeito, o que nos parece ser o caso, aplica-se o regime de contitularidade de rendimentos prevista no artigo 19.º do CIRS, sendo os rendimentos que pertençam em comum a várias pessoas imputados a estas na proporção das respectivas quotas, que se presumem iguais quando indeterminadas.

Contudo, há que validar juridicamente a contitularidade dos rendimentos, devendo ser consultado um advogado para esse efeito.