

Regime especial dos bens em segunda mão

Uma empresa nacional cuja actividade é a venda de automóveis usados e que normalmente aplica nestas operações o regime especial de bens em segunda mão, ou seja, «IVA da margem», ao adquirir viaturas usadas para revenda a um sujeito passivo no mercado intracomunitário, cuja liquidação de IVA ocorre no país de origem e vem devidamente discriminado na factura, pode optar pela liquidação do imposto apenas sobre a margem, suportando o IVA da compra ou terá que liquidá-lo sobre o valor de venda? Ou, em alternativa, deverá considerar uma aquisição intracomunitária, liquidando e deduzindo-o sobre a compra e posteriormente liquidar IVA sobre a venda e neste caso deverá recusar a factura de compra com o imposto liquidado na origem?

O regime especial de tributação dos bens em segunda mão, regulamentado pelo Decreto-Lei n.º 199/96, de 18 de Outubro, aplica-se aos sujeitos passivos revendedores que tenham adquirido os bens no interior da União Europeia, em qualquer uma das seguintes condições (n.º 1 do artigo 3.º):

- A uma pessoa que não seja sujeito passivo do imposto (inclui particulares);
- A um sujeito passivo, desde que a transmissão feita por este tenha beneficiado de isenção ao abrigo de disposição legal, vigente no Estado membro onde tiver sido efectuada a transmissão, idêntica ao disposto n.º 33 do artigo 9.º ou no artigo 53.º do CIVA; ou
- A um sujeito passivo revendedor, desde que a transmissão feita por este tenha sido aplicado o regime especial de tributação da margem vigente no Estado membro onde tiver sido efectuada a transmissão.

Assim sendo, mesmo tratando-se de um sujeito passivo revendedor, quando não tenha adquirido as viaturas em nenhuma das situações acima descritas, a aplicação do regime geral torna-se obrigatória.

Caso a aquisição da viatura tenha sido efectuada numa das situações acima descritas, aplica-se o regime especial de tributação pela margem.

Contudo, o sujeito passivo poderá optar pela liquidação do imposto nos termos gerais do CIVA, relativamente a cada transmissão sujeita ao regime especial, nos termos do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 199/96, sabendo-se, porém, que esta opção acarretará um preço final mais elevado ou uma margem de lucro mais estreita.

Partindo da hipótese que o sujeito passivo alemão é um revendedor, vamos analisar as duas hipóteses que se colocam:

a) Se a transmissão, pelo revendedor no Estado membro de origem (neste caso, Alemanha), for efectuada pelo regime geral das transacções intracomunitárias:

- O sujeito passivo revendedor nacional, está a efectuar uma aquisição intracomunitária, nos termos do Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias (RITI), pelo que, sendo operador registado, releva no campo 10 da declaração periódica o valor tributável da aquisição, e fará a liquidação/dedução, nos campos 11 e 22, respectivamente. Não sendo operador registado é a Direcção-Geral das Alfândegas que liquida o IVA.

- Em conclusão, neste caso, é sempre devido IVA em Portugal (independentemente de ter sido liquidado IVA na origem!), pela aquisição intracomunitária, através do mecanismo do *reverse charge* ou liquidado pela Direcção-Geral das Alfândegas.

- Aquando da revenda em Portugal, o IVA é liquidado pelo preço de venda, porque a aquisição não foi efectuada ao abrigo de nenhuma das situações acima mencionadas.

b) Se a transmissão, efectuada pelo revendedor no Estado membro de origem, (neste caso, Alemanha), for efectuada pelo regime da margem:

- A aquisição intracomunitária não se encontra sujeita a IVA em Portugal;

- Aquando da revenda em Portugal, aplica-se o Regime Especial pela margem.

A grande dificuldade em todo este processo consiste em determinar, se a transmissão foi efectuada pelo regime da margem no país da origem, nomeadamente, pela dificuldade da língua.

No caso da Alemanha, a expressão utilizada na factura será «§ 25 a UStG», o que significa que a transmissão foi efectuada ao abrigo da legislação alemã que regulamenta o regime da margem.

Se o fornecedor alemão liquida o IVA local sobre o valor total da venda, significa, claramente, que a transmissão não foi efectuada ao abrigo da margem, pelo que o revendedor português, quando efectuar a venda da viatura em Portugal, tem obrigatoriamente, como já vimos, que utilizar o regime geral.

Nestas circunstâncias, havendo dúvidas, deve contactar-se o fornecedor e indagar se foi utilizado o regime da margem vigente no seu Estado membro, ou eventualmente, solicitar apoio aos Serviços do IVA. ★

(Resposta redigida em Março de 2006)

IVA – Subsídios e direito a dedução

Estão os subsídios atribuídos anualmente aos empresários do sector agrícola pelo INGA/FEOGA, para caprinos, ovinos, olival e floresta, isentos de IVA? Em caso afirmativo, haverá lugar à aplicação do método do pro-rata no IVA dedutível?

Segundo o disposto na alínea c) do n.º 5 do art. 16.º do Código do IVA, o valor tributável das transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto incluirá «as subvenções directamente conexas com o preço de cada operação, considerando como tais as que são estabelecidas em função do número de unidades transmitidas ou dos serviços prestados e sejam fixadas anteriormente à realização das operações».

Ajusta-se aos limites conceptuais de subvenções ligadas directamente ao preço de cada operação, quando o elemento de conexão entre a subvenção e o preço das operações subvencionadas resulta, de forma inequívoca, do facto do montante dos subsídios ser determinado com referência quer ao preço de venda, quer às quantidades vendidas ou volume de serviços prestados. A Administração Fiscal tem entendimento firmado no sentido de se considerar como de integrar no valor tributável sujeito a imposto, apenas aqueles subsídios ou subvenções que, estando directamente conexos com os preços de cada operação, preenchem cumulativamente as seguintes condições:

- sejam estabelecidas em função do número de unidades transmitidas ou do volume de serviços prestados;
- sejam fixadas anteriormente à realização das operações.

As subvenções do tipo "à exploração" atribuídas para melhorar a posição económica das empresas (por exemplo, cobertura de défices, responsabilização por uma parte das despesas gerais de exploração, participação em certas despesas) que não são, contudo, calculadas com referência a preços ou quantidades vendidas, não se ajustam aos limites estabelecidos na alínea c) do n.º 5 do art. 16.º, integrando, conseqüentemente, a categoria de subvenções não tributadas.

Do mesmo modo, os subsídios de equipamento destinados a custear capital fixo, não devem ser incluídos no valor tributável das operações realizadas, sendo igualmente subsídios não tributados.

No caso em apreço – subsídio para o sector agrícola (INGA/FEOGA) para caprinos, ovinos, olival e floresta – tem plena aplicação o teor do ponto 3 da informação n.º 130, de 15/10/91 do gabinete do subdirector-geral do IVA averbada de despacho concordante do secretário de Estado dos Assuntos Fiscais da mesma data, pelo que, tais subvenções comunitárias à agricultura não sendo sujeitas a IVA, não são tributadas, não são de incluir no numerador nem no denominador da fracção a que se refere o n.º 4 do art. 23.º do CIVA. ★

(Resposta redigida em Março de 2006)

Refeição aos trabalhadores

Pode deduzir-se o IVA das águas e copos para consumo do pessoal da empresa e do respectivo contrato de aluguer relativamente a uma máquina com garrafão de água?

Nos termos do disposto na alínea d) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, não é possível exercer-se o direito à dedução do IVA contido nas despesas de alojamento, alimentação, bebidas, tabacos e despesas de representação.

Contudo, a alínea b) do n.º 2 do referido artigo estabelece que não se verificará a exclusão do direito à dedução do imposto contido nas despesas relativas a fornecimento ao pessoal da empresa, pelo próprio sujeito passivo, de alojamento, refeições, alimentação e bebidas, em cantinas, economatos, dormitórios e similares.

Importa referir, contudo, que a disposição prevista na alínea b) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA, tem de ser enquadrada no contexto geral do direito à dedução prevista no artigo 20.º, isto é, só haverá possibilidade do direito à dedução se as despesas estiverem ligadas à realização das operações previstas no referido artigo 20.º.

À partida, o fornecimento de água engarrafada e o café aos trabalhadores constitui uma operação tributável cujo valor de incidência seria o da contraprestação ou, caso esta não exista (operação

gratuita, o que quase regra universal nas empresas), o valor normal do serviço, tal como está estipulado na alínea c) do n.º 2 do artigo 16.º e definido no n.º 4 do mesmo artigo.

Por outro lado, de acordo com o disposto no n.º 40 do artigo 9.º do CIVA, estão isentas de IVA os serviços de alimentação e bebidas fornecidas pelas entidades patronais aos seus empregados.

De acordo com a doutrina existente, nomeadamente o Ofício-Circulado n.º 105 643, de 17/11/88, do SI-VA, este tipo de fornecimento considera-se abrangido pela isenção acima referida, tendo como consequência a não liquidação do IVA, não conferindo, portanto, o direito à dedução, devendo observar-se as regras do artigo 23.º, ou seja, a existência simultânea de operações que conferem o direito à dedução (operações normais da empresa e operações que não conferem o direito à dedução - fornecimento de água engarrafada, cafés, refeições, etc.)

Assim sendo, no caso concreto da distribuição de cafés, águas, e açúcar a clientes, fornecedores e trabalhadores não é possível exercer o direito à dedução.

A contabilização indicada para esse tipo de despesas será numa subconta da conta 62 – Fornecimento e serviços externos. ★

(Resposta redigida em Março de 2006)

Sócios gerentes isentos de Segurança Social

Determinada sociedade, está dividida em duas quotas de igual montante e com gerência dos dois sócios. Um dos gerentes é reformado pelo que pediu a isenção na Segurança Social e o outro solicitou o mesmo, uma vez que é trabalhador independente (prestador de serviços), e paga as respectivas contribuições. Nenhum dos gerentes tem remuneração na empresa.

No entanto, o sócio gerente que está colectado como independente passa ao longo do ano recibos verdes emitidos em seu nome à empresa da qual é proprietário, sendo esta a forma encontrada para ser ressarcido do serviço prestado à mesma. Esta forma é legal? O sócio-gerente pode emitir recibos verdes em seu nome à sua empresa?

O assunto reveste-se de polémica e tem sido ao longo dos tempos alvo de controvérsia. O que importa caracterizar para se poder avaliar a situação é o âmbito das actividades desempenhadas.

Se nas funções definidas como trabalho dependente existe uma parte de remuneração variável e outra fixa o tratamento a dar à remuneração é sempre dentro do enquadramento da categoria A.

No caso de um trabalhador dependente de determinada empresa desempenhar outras funções diferentes das do âmbito do seu contrato de trabalho, e quando estas forem desempenhadas fora do horário de trabalho, não existe nenhuma incompatibilidade no exercício de trabalho que origine rendimentos de categorias diferentes dentro da mesma empresa e para o mesmo trabalhador.

Assim, e concretamente para a questão colocada, do ponto de vista fiscal nada impede que um trabalhador dependente da empresa lhe possa prestar serviços com carácter de independência, fora das horas de trabalho, caso em que terá de emitir o competente recibo de quitação.

O que não pode acontecer é que essas alegadas «prestações de serviços» sirvam de pretexto para remunerar as funções de gerente, ou para retirar «lucros» da sociedade.

Caso exista efectivamente um serviço prestado, este será considerado rendimento da categoria B (rendimentos empresariais e profissionais) na esfera do sócio, pelo que, deverá o mesmo emitir factura ou recibo modelo oficial (recibo verde) para débito dessa prestação de serviços à sociedade. ★

(Resposta redigida em Março de 2006)

Mais-valias: expropriação parcial de um terreno

Em 1999, determinada empresa adquiriu um terreno em zona industrial com cerca de 20 mil metros quadrados, o qual incluía um pavilhão industrial com 7 500 metros quadrados (em bom estado de uso e que tem vindo a ser utilizado, apesar de ter sofrido algumas obras de adaptação).

Como a escritura de compra não fazia referência em separado aos valores relativos ao terreno e ao pavilhão construído, contabilisticamente afectou-se 25 por cento do valor total da compra ao terreno e os restantes 75 por cento do valor total ao pavilhão.

Em 2004, parte do terreno foi objecto de uma expropriação parcial (cerca de 340 metros quadrados), destinada à construção de parte de uma rotunda.

Para efeitos do cálculo de mais-valia ou menos-valia relativa à parcela expropriada, mantém-se o mesmo critério? Ou seja, o custo do metro quadrado do terreno é aquele que foi contabilisticamente obtido pela aplicação da regra 25/75 por cento?

Para efeitos do cálculo das quotas de reintegração de bens imóveis, estabelece o n.º 1 do art. 11.º do Decreto-Regulamentar n.º 2/90, de 12 de Janeiro que ao respectivo custo de aquisição é deduzido o valor do terreno ou, tratando-se de terrenos de exploração, a parte não sujeita a deprecimento.

Por sua vez, a alínea a) do n.º 2 do mesmo artigo refere que, para cumprimento do disposto no n.º 1, devem ser evidenciados separadamente na contabilidade o valor da construção e o valor do terreno, sendo este apenas o do terreno subjacente à construção e o que lhe serve de logradouro.

Caso a escritura de compra e venda não indique expressamente o valor do terreno, o valor a atribuir-lhe será o correspondente a 25 por cento do valor global, a não ser que o sujeito passivo estime outro valor e este seja aceite pela DGCI.

O valor atribuído, porém, nunca pode ser inferior ao determinado nos termos do CIMI (então Código da Contribuição Autárquica) e constante da matriz à data de aquisição do imóvel.

Face ao exposto, se o terreno adquirido em 1999 corresponde de facto «ao terreno subjacente à construção do pavilhão industrial e ao que lhe serve de logradouro» e se o valor que lhe foi atribuído na contabilidade (25 por cento do valor global) não é inferior ao referido no ponto anterior, conclui-se ter sido respeitado o disposto no art. 11.º do Decreto-Regulamentar n.º 2/90.

Tendo sido agora o terreno objecto de uma expropriação parcial, o cálculo da mais ou menos-valia fiscal que irá influenciar o lucro tributável relativo ao exercício de 2004 deve ter em consideração o valor atribuído ao terreno em 1999 que, em termos proporcionais, corresponde à parcela expropriada. Assim:

- Valor de realização: Valor da indemnização
- Custo de aquisição: Valor atribuído na contabilidade x 340/20 000
- Coeficiente de desvalorização da moeda: o constante da Portaria n.º 376/2004, de 14 de Abril. ★

(Resposta redigida em Dezembro de 2005)

IVA – adiantamentos

Determinado sujeito passivo celebrou um contrato de empreitada com um seu cliente em Dezembro de 2004, tendo recebido por conta um adiantamento titulado por cheque pré-datado com data de desconto em Fevereiro de 2005 e emitiu a factura dos serviços efectuados no mês anterior do mesmo ano.

Aquele sujeito passivo tem uma conta de gestão de cheques pré-datados, onde depositou o referido cheque, tendo-lhe sido adiantado 80 por cento do seu valor ainda em Dezembro de 2004, conforme consta da informação do seu extracto bancário desse mês.

Questionado pela origem do movimento a crédito no banco remeteu para o contacto com o gerente da instituição bancária, que confirmou a situação exposta tendo, inclusive, enviado um fax com essa explicação.

Este movimento (adiantamento do cliente), dá origem a liquidação de IVA (art.ºs 7.º, 8.º e n.º 1 do art. 35.º), por parte do referido sujeito passivo?

“A” e “B” celebraram um contrato de empreitada em Dezembro de 2004, tendo o primeiro recebido do segundo por conta do contrato celebrado e respeitante a trabalhos a realizar no decurso de Janeiro de 2005, um cheque pré-datado com data de desconto de Fevereiro do mesmo ano.

Ainda no decurso de Dezembro de 2004, “A” procedeu ao depósito bancário do cheque referido, tendo-lhe o banco depositário adiantado uma quantia correspondente a 80 por cento do valor do cheque. Sobre a questão se o cheque aceite por “A” e parcialmente reembolsado pela instituição bancária, configura ou não para efeitos de IVA um adiantamento, exigível em Dezembro de 2005, de acordo com a alínea b) do n.º 1 do art. 28.º do CIVA, os sujeitos passivos estão obrigados à emissão de uma factura ou documento equivalente, por cada transmissão de bens ou prestação de serviços, bem como pelos pagamentos que lhe sejam efectuados antes da realização dos mesmos, nomeadamente os pagamentos efectuados a título de sinal, adiantamento ou provisão. Por outro lado, a alínea c) do n.º 1 do art. 8.º do CIVA, determina que se a transmissão de bens ou prestação de serviços der lugar ao pagamento, ainda que parcial, anteriormente à emissão da factura ou documento equivalente o imposto é

devido no momento do recebimento desse montante, pelo montante recebido.

Deste modo, face às disposições acima referidas, no caso dos «adiantamentos», o imposto é devido e torna-se exigível no momento do recebimento, pelo montante recebido, devendo o sujeito passivo emitir factura ou documento equivalente respeitando a forma legal, pelos pagamentos que lhe sejam efectuados antes da data da prestação dos serviços e entregar o imposto nos termos e condições previstas no art. 40.º do CIVA.

Por sua vez, quando da conclusão da operação, deverá ser emitida uma factura ou documento equivalente, também esta com os requisitos exigidos por lei, podendo o imposto ser liquidado:

- sobre a diferença entre o valor da factura final e o valor do adiantamento; ou
- sobre o valor total da operação na factura final, sendo que neste caso, as duas partes intervenientes (fornecedor e cliente) deverão proceder à regularização do imposto liquidado no adiantamento.

Nas situações que envolvem o recebimento de cheques pré-datados, como é o caso em apreço, entendemos, ainda que o sacador por força de contrato de depósito bancário com a instituição de que é cliente, venha a ver em data anterior ao desconto do cheque, reembolsada pelo banco, total ou parcialmente a quantia titulada, não se pode falar de adiantamentos para efeitos do disposto no art. 8.º, n.º 1 alínea c) do CIVA.

Com efeito, a cobrança efectiva do cheque pré-datado acordado como meio de pagamento do serviço prestado, ocorre na data estipulada do desconto do mesmo, sendo marginal à operação eventuais acordos bancários estipulados entre o prestador e a sua instituição de crédito, nomeadamente os que se consubstanciam no reembolso antecipado do cheque pré-datado.

Face ao exposto, não deve pois o montante correspondente ao meio de pagamento recebido por “A” no caso em apreço ser objecto de liquidação de IVA em Dezembro de 2004, nem relevado na correspondente declaração periódica de IVA, sendo antes considerado como a contraprestação a receber de “B” pela realização dos trabalhos efectuados no decurso de Janeiro de 2005. ★

(Resposta redigida em Março de 2006)

A centralização da contabilidade

Uma empresa de construção civil tem sede em Portugal. Os capitais são alemães e desenvolve obras em França e na Alemanha.

Essas obras são consideradas “estabelecimentos estáveis”, pois pagam os respectivos impostos nos países onde se situam e as suas contabilidades são lá efectuadas.

Em Portugal, a sede só tem a pagar IRC sobre os dividendos (lucros) das mesmas. Tem a empresa (sede) que escriturar as operações dos estabelecimentos todos os meses, ou pode fazer um só movimento no final do ano de exercício a integrar os resultados dos estabelecimentos?

Relativamente aos “estabelecimentos estáveis” na Alemanha e na França, todos os movimentos contabilísticos deverão ser integrados na contabilidade da empresa-mãe em Portugal, o que não dispensa o apuramento do lucro tributável relativo à actividade desenvolvida em cada um destes países de acordo com as regras fiscais e contabilísticas de cada uma destas jurisdições.

Posteriormente, esses movimentos serão integrados na contabilidade da sede em Portugal,

pois de acordo com o n.º 1 do artigo 4.º do Código do IRC, «relativamente às pessoas colectivas e outras entidades com sede ou direcção efectiva em território português, o IRC incide sobre a totalidade dos seus rendimentos, incluindo os obtidos fora desse território.»

Por integração deverá entender-se a reprodução de todo o movimento escriturado na contabilidade de cada uma das sucursais na contabilidade da sede em Portugal.

Este processo pode ser efectuado de duas formas: através de fotocópias dos documentos ou através de resumo mensal dos movimentos reproduzindo-os nas correspondentes contas, por extracção dos balancetes a enviar pelas sucursais, acompanhados também de fotocópia dos documentos. Refira-se que, embora a Administração Fiscal não aceite fotocópias, nesta situação devem ser aceites, não só devido à particularidade do caso, como também devido ao facto dos originais da documentação terem que permanecer em cada uma das sucursais para serem apresentados à fiscalização do país onde esta se encontra localizada. ★

(Resposta redigida em Janeiro de 2006)

Documentos de transporte

É possível a uma pessoa colectiva utilizar um veículo de transporte de outra entidade que nada tem a ver com essa empresa para transporte de mercadorias? Quem deve emitir os respectivos documentos de transporte?

Todos os bens em circulação, em território nacional, seja qual for a sua natureza ou espécie, que sejam objecto de operações realizadas por sujeitos passivos de imposto sobre o valor acrescentado deverão ser acompanhados de documentos de transporte processados nos termos do Decreto-Lei n.º 147/2003, de 11 de Julho, havendo, por isso, de conferir especial atenção na análise do diploma e das definições e requisitos contidos no mesmo.

Assim, no que se refere à entidade que deve emitir os documentos de transporte, temos que, de acordo com o n.º 1 do art. 6.º daquele diploma:

«Os documentos de transporte são processados pelos sujeitos passivos referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA e pelos detentores dos bens e antes do início da circulação nos termos do n.º 2 do artigo 2.º do presente diploma.»

Note-se que o remetente e o transportador não têm de ser a mesma pessoa (e muitas vezes não o são), sendo que o próprio diploma prevê normas aplicáveis num e noutra caso. Aqui parece-nos ficar ultrapassada a questão da viatura utilizada no transporte, que não tem necessariamente de ser propriedade do detentor da mercadoria.

Parece-nos que poderá estar aqui inerente outra questão a resolver e que se refere ao facto de a viatura em questão estar, ou não, devidamente licenciada para o tipo de operação que se propõe efectuar. ★

(Resposta redigida em Dezembro de 2005)

Declaração de rendimentos

Numa situação em que ocorre o falecimento de um sujeito passivo num determinado ano, sendo este divorciado sem filhos e sem bens, tendo como residência a dos seus ascendentes, compete a estes declarar os rendimentos usufruídos pelo falecido nesse ano? Essa declaração de rendimentos foi efectuada pelos ascendentes mas em nome do falecido (via internet). Caso haja IRS a pagar respeitante, serão os ascendentes obrigados a efectuar o pagamento, sabendo que o falecido não detinha qualquer tipo de bens? Se não o fizerem incorrem em multas e pena de bens/vencimento?

Falecendo um sujeito passivo não casado, os rendimentos correspondentes ao período até ao óbito constarão da declaração a apresentar pela pessoa a quem incumbe o encargo de cabeça de casal da herança, porquanto é uma das atribuições dadas ao mesmo pelo artigo 2080.º do Código Civil.

No entanto, no presente caso, devemos verificar a noção de sucessão a herança, e o artigo 2024.º do Código Civil diz-nos que sucessão é o chamamento de uma ou mais pessoas à titularidade das relações jurídicas patrimoniais de uma pessoa falecida e a consequente devolução dos bens que a esta pertenciam, uma vez que se não exis-

tem bens não existe «herança», logo não existe cabeça de casal, pelo que se considera que os ascendentes nunca poderiam ser responsabilizados pela entrega da declaração.

No entanto, se o fizeram e relativamente ao seu pagamento, nos termos do artigo 2071.º do Código Civil, a herança só responde pelos encargos respectivos aos bens inventariados (que neste caso não existem). Igualmente o n.º 2 do mesmo artigo responsabiliza os herdeiros pelos encargos/dívida que não exceda o valor dos bens herdados. Ora se não existem bens herdados não podem ser responsabilizados por qualquer pagamento.

No caso de existência de processo executivo deverão os ascendentes comunicar ao órgão executor (chefe do Serviço de Finanças) a morte do executado e declarar que o mesmo não deixou quaisquer bens nos termos do artigo 827.º do CPC e n.º 2 do artigo 2071.º do Código Civil, pelo que deverá o processo executivo ser considerado extinto. As infracções/coimas extinguem-se pela morte do infractor, nos termos do artigo 62.º do RGIT. ★

(Resposta redigida em Março de 2006)

Benefício fiscal previsto no artigo 17.º do Estatuto Fiscal Cooperativo

Existem dúvidas para os trabalhadores em cooperativas de habitação quanto à actualidade do benefício fiscal previsto no art. 17.º do Estatuto Fiscal Cooperativo (Lei n.º 85/98), já que o OE de 2005 (Lei 55-B/2004) revoga o(s) artigo(s) que prevêm o limite estabelecido para as contas poupança-habitação e que rege também as entregas dos cooperadores. A confusão é tal que diversas repartições contactadas dão respostas antagónicas.

O n.º 1 do art. 17.º do Estatuto Fiscal Cooperativo (EFC), aprovado pela Lei n.º 85/98, de 16 de Dezembro, permite a dedução à colecta do IRS de 25 por cento das importâncias entregues às cooperativas de habitação e construção pelos respectivos membros, em resultado de contratos

celebrados com vista à aquisição, construção, recuperação ou beneficiação de imóveis para habitação própria e permanente, sem que seja efectuada explicitamente qualquer exigência relativa à permanência das entregas.

A remissão feita no n.º 1 do referido art. 17.º do EFC para o Decreto-Lei n.º 382/89, de 6 de Novembro, (após revogação deste Decreto-Lei n.º 27/2001, de 3 de Fevereiro) refere-se ao limite da dedução.

É nosso entendimento que se o legislador pretendesse a revogação da referida norma o teria feito. Assim, afigura-se-nos que as importâncias pagas às cooperativas de habitação e construção pelos respectivos membros, em resultado dos contratos entre eles celebrados com vista à aquisição, construção, recuperação ou beneficiação

de imóveis para habitação própria e permanente são, desde que devidamente comprovadas, dedutíveis à colecta do IRS com o limite estabelecido art. 18.º do EBF antes da sua revogação, ou seja, 25 por cento do valor aplicado com o limite de 564,28 euros.

Reforçando o nosso entendimento, chama-se a atenção para as instruções oficiais do anexo H da

declaração Modelo 3 de rendimentos de 2005 e anteriores onde se pode verificar a inscrição de «não dedutível em 2005» para os benefícios revogados pelo OE de 2005, excepto incentivos previstos pelo Estatuto Cooperativo. ★

(Resposta redigida em Março de 2006)

Valorimetria do imobilizado

Uma empresa com a actividade de prestação de serviços de saúde adquiriu um equipamento de trabalho (que se enquadra no n.º 1590 - Aparelho médico-cirúrgico de rápida evolução técnica do Decreto-Regulamentar n.º 2/90, de 12 Janeiro - Amortizações), pelo seguinte valor: equipamento 50 mil euros + IVA 10 500 euros = 60 500 euros. Estará correcta a seguinte classificação: conta 42 = 50 000, conta 6312 = 10 500?

Numa empresa de IVA dedutível, este imposto é classificado na conta 2432 e é deduzido na declaração do período. Ora, o Estado já recebeu (de uma só vez) o valor do imposto liquidado pelo fornecedor. A empresa em referência já o pagou. Tratando-se de imposto de um bem dedutível admite-se que a empresa seja penalizada e que tenha de dividir este custo (IVA) por três anos, procedimento diferente de uma empresa do regime geral (que o deduz de imediato)?

A questão colocada tem subjacente a definição do que se considera custo de aquisição de um bem adquirido com o objectivo de servir de meio de produção ao exercício da actividade da empresa, isto é, de um bem do activo imobilizado. O ponto 5.4.2. do Plano Oficial de Contabilidade (POC), relativo à valorimetria do imobilizado, refere que o custo de aquisição e o custo de produção dos elementos do activo imobilizado devem ser determinados de acordo com as definições adaptadas para as existências.

De acordo com os critérios de valorimetria das existências (ponto 5.3.2. do POC) «considera-se como custo de aquisição de um bem a soma do respectivo preço de compra com os gastos suportados directa ou indirectamente para o colocar no seu estado actual e no local de armazenagem».

Ora, quando se adquire um bem cujo IVA não é dedutível, ou por se verificar a exclusão do di-

reito à dedução, ou porque o sujeito passivo que o adquiriu é isento sem direito à dedução, o IVA não é dissociado do custo de aquisição. Tal como as demais taxas e encargos, o IVA faz parte dos gastos suportados directa ou indirectamente para o colocar no seu estado actual na empresa. Até porque é esperado que o bem esteja ao serviço da empresa por vários exercícios, não se justifica a individualização do IVA na conta 63 para que o encargo inerente seja custo do exercício da sua aquisição. O entendimento para efeitos fiscais é concordante com as normas contabilísticas. Senão vejamos:

O n.º 4 do art. 2.º do Decreto Regulamentar n.º 2/90, de 12 de Janeiro, refere a propósito da valorimetria dos elementos reintegráveis ou amortizáveis, que «no custo de aquisição ou custo de produção inclui-se o imposto sobre o valor acrescentado (IVA) que, nos termos legais, não for dedutível, designadamente em consequência de exclusão do direito à dedução, não sendo, porém, esses custos influenciados por eventuais regularizações ou liquidações efectuadas em exercícios posteriores ao da entrada em funcionamento».

Não se pode entender que esta norma apenas é aplicável a situações em que o IVA não é dedutível por exclusão do direito à dedução em conformidade com o artigo 21.º do CIVA, porque ao usar-se a palavra «designadamente» pretende-se apenas dar exemplos de situações em que o IVA não é dedutível, não se excluindo outras (por exemplo as que resultam da conjugação dos artigos 19.º e 20.º do CIVA com o artigo 9.º do mesmo Código). E se o legislador apenas quisesse abranger os bens excluídos do direito à dedução nos termos do artigo 21.º do CIVA, não teria incluído a expressão «designadamente». ★

(Resposta redigida em Março de 2006)

Estatuto dos Benefícios Fiscais

Pela Lei n.º 55/2004, o artigo 56.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) passou a dispor dos números 3 e 4. No n.º 4 os rendimentos a que se refere o n.º 1 podem ser distribuídos por um período máximo de três anos. O que é que o legislador pretende com a introdução deste novo número?

Da leitura do n.º 4 do artigo 56.º do EBF o que podemos retirar é que estamos perante um caso de deferimento de rendimentos, ou seja, que os mesmos podem ser repartidos por um máximo de três anos.

Não é clara a intenção do legislador, porquanto em outras normas expressas no CIRS a intenção é sempre de tributar os rendimentos no ano em que são auferidos. Um exemplo claro disso é a situação do artigo 62.º (rendimentos litigiosos), que obriga a englobamento no ano do recebimento os rendimentos em litígio, os quais poderão ter sido produzidos em diversos anos, ou seja, é uma situação a contrario da disposição agora prevista no artigo 56.º do EBF.

Estamos convictos que a disposição do n.º 4 do artigo 56.º está em estrita ligação, ou seja, é em resultado da norma do n.º 3 do mesmo artigo, ou seja o se ter limitado o benefício em 27 194 euros.

O alcance da norma em termos práticos apenas nos parece fazer sentido no seguinte cenário:

- um autor que num determinado ano produz um best-seller, que no ano do lançamento tem vendas muito superiores ao normal, o que levaria a que nesse ano houvesse uma tributação desmesurada.

Neste cenário poderia o autor deferir o rendimento por três anos, sendo assim tributado de modo mais real e normal, isto partindo do princípio de que não produziria nesse espaço de tempo mais nenhum best-seller. Até ao momento a Administração Fiscal não se pronunciou sobre esta matéria. Consideramos que o devia ter feito de modo a evitar leituras diversas da mesma norma. ★

(Resposta redigida em Março de 2006)

Distribuição de lucros e taxa a aplicar para retenção na fonte

Se uma pessoa colectiva sediada em território nacional decidir atribuir lucros ou dividendos aos seus sócios ou accionistas, também residentes em território nacional, qual a taxa em sede de IRS que aquela pessoa colectiva deve aplicar? Deve fazê-lo a 20 por cento conforme o descrito na alínea c) do n.º 3 do artigo 71.º do CIRS ou deve fazê-lo a 15 por cento, conforme o preceituado na alínea a) do n.º 1 do artigo 101.º do mesmo código?

A distribuição de lucros, a efectuar até 31 de Dezembro de 2005 por pessoas colectivas residentes a pessoas singulares também residentes em território português, está sujeita a retenção na fonte de IRS por aplicação da taxa de 15 por cento prevista no artigo 101.º, n.º 1, alínea a), do Código do IRS. Esta retenção na fonte de IRS tem a natureza de pagamento por conta, devendo os respectivos

rendimentos ser englobados, pelo seu valor ilíquido, para efeitos de tributação.

A partir de 1 de Janeiro de 2006, com a entrada em vigor da nova redacção dada à alínea c) do n.º 3 do artigo 71.º do CIRS, pelo Decreto-Lei n.º 192/2005, de 7 de Novembro, a distribuição de lucros passa a estar sujeita a retenção na fonte de IRS à taxa de 20 por cento, prevista no artigo 71.º, n.º 3, alínea c), do Código do IRS.

Esta retenção de IRS tem natureza liberatória, podendo, no entanto, os titulares destes rendimentos optar pelo respectivo englobamento para efeitos de tributação, nos termos previstos no n.º 6, alínea c), do artigo 71.º, do CIRS, com a redacção dada pelo Decreto-Lei n.º 192/2005, de 7 de Novembro. ★

(Resposta redigida em Março de 2006)