GABINETE DE ESTUDOS

As tributações autónomas e a declaração modelo 22

Por Mário Portugal

No final de 2008, as empresas foram apanhadas de surpresa pela Lei n.º 64/2008 que vem duplicar (de cinco para dez por cento) a tributação autónoma sobre uma parte importante dos seus encargos. Para facilitar o trabalho aos TOC, apresenta-se um quadro onde se apuram, de forma fácil, as tributações autónomas.

Mário Portugal
TOC n.º 7
Membro do Gabinete de Estudos da CTOC

A Lei n.º 64/2008, de 5 de Dezembro, introduziu no Código do IRC uma importante alteração, nomeadamente ao nível do seu artigo 81.º, que legisla sobre os encargos que são tributados autonomamente.

Não obstante a referida Lei ter sido aprovada na Assembleia da República em 17 de Outubro de 2008, e promulgada pelo Presidente da República em 10 de Novembro, só em 5 de Dezembro é que foi publicada.

Dir-se-á que são prazos normais. Mas já não é normal o facto da Lei, conforme o seu artigo 5.º, produzir efeitos desde 1 de Janeiro de 2008! Isto é: publica-se uma lei a 25 dias do termo do ano, mas com efeitos retroactivos ao primeiro dia do mesmo ano!

Foram assim as empresas postas perante um facto consumado, que vem duplicar (dez em vez de cinco por cento) a tributação autónoma sobre uma parte importante dos seus encargos (despesas de representação e com viaturas ligeiras de passageiros).

Analisemos, então, a Lei 64/2008: o n.º 3 do artigo 81.º, na sua redacção anterior, dizia: «São tributados autonomamente, à taxa de 5%, os encargos dedutíveis relativos a despesas de representação e os relacionados com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, motos ou motociclos...»

A Lei em apreço introduziu, no n.º 3 do artigo 81.º, duas alíneas: «a) À taxa de 10%, os encargos dedutíveis relativo a despesas de representação e os relacionados com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, motos ou motociclos;

b) À taxa de 5%, os encargos dedutíveis suportados pelos sujeitos passivos mencionados no número anterior, respeitantes a viaturas ligeiras de passageiros ou mistas cujos níveis homologados de emissão de CO2 sejam inferiores a 120 g/km, no caso de serem movidos a gasolina, e inferiores a 90 g/km, no caso de serem movidos a gasóleo, desde que, em ambos os casos, tenha sido emitido certificado de conformidade.»

Por outro lado, nos termos do n.º 4 do mesmo artigo: «São tributados autonomamente, à taxa de 20%, os encargos dedutíveis, suportados pelos sujeitos passivos mencionados no número anterior, respeitantes a viaturas ligeiras de passageiros ou mistas cujo custo de aquisição seja superior a € 40 000, quando os sujeitos passivos apresentem prejuízos fiscais nos dois exercícios anteriores àquele a que os referidos encargos digam respeito.» Anteriormente, a taxa para estes encargos era de 15 por cento.

Voltando ao n.º 3, do artigo 81.º, verifica-se que pagam agora dez por cento de tributação autónoma as despesas com a grande maioria das viaturas (para além das despesas de representação). Isto porque, segundo dados da Direcção-Geral de Viação, dos veículos a gasóleo apenas dois têm níveis de emissão de CO2 inferiores a 90 g/km.

Já quanto aos veículos a gasolina existem 14 marcas que têm automóveis com emissão de CO2 inferiores a 120 g/km. Ou seja: é muito reduzido o número de viaturas a que se aplica a taxa de cinco por cento.

Uma solução para apuramento das tributações autónomas

São inúmeros os encargos sobre os quais incidem as tributações autónomas. No que respeita a viaturas ligeiras consideram-se, nomeadamente, as reintegrações, rendas ou alugueres, segu-

ros, despesas com manutenção e conservação, combustíveis e impostos.
Quando se diz «nomeadamente», isto significa que muitas mais serão as despesas. Temos, por exemplo, as portagens e aparcamentos e os encargos com advogados e tribunais, quando estiver em causa um conflito que abranja uma viatura ligeira de passageiros e também os juros de *leasing* ou de ALD.
A declaração modelo 22, de IRC, relativa ao exercício de 2008, no seu quadro 10, tem o campo 365 para que seja indicado o valor das tributações autónomas.
Por sua vez, as despesas referidas no artigo 81.º do CIRC terão de ser desdobradas para os campos respectivos do quadro 11.
Para facilitar o trabalho dos Técnicos Oficiais de Contas idealizamos um quadro (ver parte final deste artigo), onde se apuram as tributações autónomas de forma fácil e segura. Vejamos alguns aspectos particulares desse quadro:
Despesas não documentadas - Tratam-se das anteriores «despesas confidenciais» que, como se indica no quadro-modelo terão, também, de ir ao quadro 07, campo 214, do modelo 22.
De notar que foi acrescentado a esse quadro o novo campo 277 - Encargos não devidamente documentados, que não são custo fiscal.
A diferença entre estes campos resulta do seguinte: enquanto as «despesas não documentadas» não têm como suporte qualquer suporte documental, as «despesas não devidamente documentadas» tem um documento emitido por entidade externa, mas que não reúne todas as condições previstas na alínea b), n.º 5, do artigo 36.º, do CIVA: «A quantidade e denominação usual dos bens transmitidos ou dos serviços prestados, com especificação dos elementos necessários à determinação da taxa aplicável…»

Segundo dados da Direcção-Geral de Viação, dos veículos a gasóleo apenas dois têm níveis de emissão de CO2 inferiores a 90 g/km.
Já quanto aos veículos a gasolina existem 14 marcas que têm automóveis com emissão de CO2 inferiores a 120 g/km. Ou seja: é muito reduzido o número de viaturas a que se aplica a taxa de cinco por cento.

Portanto, se numa factura constar apenas «Serviços prestados» estamos perante um caso que vai contra o estipulado, logo não será aceite como custo fiscal.
Repare-se, no entanto, que as importâncias constantes de documentos emitidos por sujeitos passivos com NIF inexistente ou inválido também não são custos fiscais, pelo que irão ao quadro 07, campo 258, da declaração modelo 22.
Reintegrações - Tratando-se de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas a tributação autónoma apenas incide sobre o valor que é custo fiscal do exercício. Nos termos do artigo 33.º, n.º 1, alínea e), do CIRC: «1 - Não são aceites como custos:
e) As reintegrações das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, na parte correspondente ao valor de aquisição ou de reavaliação excedente a 6 000 000$00 (€ 29 927,87) (…).»
Se, por exemplo, no activo da empresa constar uma viatura ligeira de passageiros adquirida por 40 mil euros, a tributação autónoma só incidirá sobre 29 927,87 euros. Assim: 25% (reintegração) s/ 29 927,87 euros = 7 481,97 euros.
Neste caso, o valor de base que iria ao mapa das tributações autónomas era de 7 481,97 euros uma vez que o excedente já havia ido ao quadro 07, campo 207, da declaração modelo 22 - IRC, por força do citado artigo 33.º, n.º 1.
Regime simplificado de tributação – Finalmente, refira-se que, nos termos do artigo 53.º, n.º 10, do CIRC, «excluem-se do disposto no n.º 3 e 9 os sujeitos passivos a que seja aplicado o regime previsto no artigo 53.º.» Isto significa que apenas ficam sujeitas, no caso do regime simplificado, as despesas não documentadas. ■

APURAMENTO DAS TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS (Modelo 22 – quadro 10 – campo 365)				
Despesas sujeitas a tributação autónoma, excepto encargos com viaturas...		**Valor base**	**%**	**Tributação**
Despesas não documentadas – Art. 81.º, n.º 1 e n.º 2	M.22-07.214		**50**	
Despesas de representação – Art. 81.º, n.º 3 a) e n.º 7	M.22-11.414		**10**	
Ajudas de custo – Art. 81, n.º 9	M.22-11.415		**5**	
Despesas c/ residentes fora de Portugal – Art. 81, n.º 8			**35**	
Lucros distribuídos a sujeitos passivos que beneficiam de isenção – Art. 81.º, n.º 11	M.22-11.417		**20**	
Encargos com viaturas ligeiras, motos ou motociclos – art. 81.º - 3 e 4		**Valor base**	**%**	**Tributação**
Encargos c/ viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, motos e motociclos – Art. 81.º, n.º 3, a)				
Combustíveis				
Seguros				
Portagens e aparcamentos				
Conservação e reparações				
Imposto Único de Circulação				
Rendas ou alugueres				
Reintegrações				
Honorários (processo acidente viatura ligeira passageiros)				
Despesas tribunal (*idem, idem*)				
Juros (*leasing*, ALD)				
Total art. 81.º, n.º 3 a)	M.22-11.421		**10**	
Encargos c/ viaturas ligeiras de passageiros ou mistas c/ emissão CO inferior a 120g/h (gasolina) ou 90g/h (gasóleo) – art. 81.º, n.º 3, b)				
Combustíveis				
Seguros				
Portagens e aparcamentos				
Conservação e reparações				
Imposto Único de Circulação				
Rendas ou Alugueres				
Reintegrações				
Honorários (processo acidente viatura ligeira passageiros)				
Despesas tribunal (*idem, idem*)				
Juros (*leasing*, ALD)				
Total art. 81, n.º 3 b)	M.22-11.420		**5**	
Encargos c/ viaturas ligeiras de passageiros ou mistas c/ custo aquisição > 40 000 € e a empresa teve prejuízo nos últimos dois anos – Art. 81.º, n.º 4				
Combustíveis				
Seguros				
Portagens e aparcamentos				
Conservação e reparações				
Imposto Único de Circulação				
Rendas ou alugueres				
Reintegrações				
Honorários (processo acidente viatura ligeira passageiros)				
Despesas tribunal (*idem, idem*)				
Juros (*leasing*, ALD)				
Total art. 81.º, n.º 4	M.22-11.413		**20**	
TOTAL DA TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA (para Modelo 22 – quadro 10 – campo 365)				

Nota: Nos termos do n.º 10, do artigo 81.º, do CIRC, Apenas as despesas não documentadas estão sujeitas à tributação autónoma, quando o sujeito passivo estiver enquadrado no regime simplificado de tributação.

(Texto recebido pela CTOC em Março de 2009)