

Deduções em IRS

Em 2008, determinado sujeito passivo suportou custos com lar de idosos relativos a um familiar directo. O montante da mensalidade do lar era de mil euros, sendo 400 euros suportados pelo idoso (totalidade da sua reforma) e os restantes 600 suportados por aquele sujeito passivo. Para efeitos de IRS, deve englobar-se os rendimentos do idoso nos do contribuinte em questão? Até que montante se podem deduzir os encargos?

Nos termos do artigo 84.º do CIRS, são dedutíveis à colecta do IRS, 25 por cento dos encargos com lares e outras instituições de apoio à terceira idade, relativos aos sujeitos passivos, bem como dos encargos com lares e residências autónomas para pessoas com deficiência, seus dependentes, seus ascendentes e colaterais até ao 3.º grau que não possuam rendimentos superiores ao salário mínimo nacional mais elevado (5 964 euros), com o limite de 362,10 euros. Deste modo, se o familiar de quem o consulente suporta o lar, for um ascendente (pais, avós e bisavós) ou um colateral até ao 3.º grau (irmãos – 2.º grau, tio e sobrinhos – 3.º grau), poderá

identificar na sua declaração de IRS, no anexo H, quadro 8, campo 804 o valor total suportado. O número de contribuinte da pessoa que gerou esses encargos deve ser indicado no campo 813 do mesmo quadro.

Na declaração modelo 3 de IRS, apenas são incluídos os rendimentos dos sujeitos passivos e dos seus dependentes, ou seja, essa declaração apenas deve incluir os rendimentos dos membros do agregado familiar. Deste modo, não serão de incluir na sua declaração de IRS, a pensão auferida pelo seu familiar. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM MARÇO DE 2009)

Regularizações em IVA

Um empresário em nome individual fez obras numa habitação, recuperando-a para turismo rural, tendo recebido determinada verba de apoio do Estado a fundo perdido. Deduziu o IVA referente às obras efectuadas. Dez anos depois, decidiu cessar a actividade. A passagem do imóvel para uso pessoal é objecto de tributação em sede de IVA?

Os sujeitos passivos que tenham cessado a actividade durante o período de regularização devem proceder à regularização do imposto nos termos do n.º 5 do artigo 24.º do Código do IVA, conforme dispõe o n.º 3 do artigo 26.º do mesmo diploma legal.

Assim, de harmonia com os dados fornecidos, o período correspondente ao tempo da não utilização do imóvel para os fins destinados (exploração do mesmo na actividade de turismo rural) é de nove anos, logo o sujeito passivo na última declaração a entregar deverá regularizar no campo 41 o valor correspondente a 9/19 do imposto ora deduzido.

No entanto, este prazo de 20 anos foi introduzido pelo Decreto-Lei n.º 31/2001, de 8 de Fevereiro, substituindo o prazo anterior que era de dez anos. De acordo com o artigo 6.º, n.º 1 do re-

ferido Decreto-Lei n.º 31/2001, a nova redacção dada aos artigos 24.º, 24.º-A e 25.º do Código do IVA e ao artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 241/86, de 20 de Agosto, é aplicável aos bens imóveis cuja aquisição ou conclusão das obras tenha ocorrido a partir da data da entrada em vigor do presente diploma, mantendo-se a aplicação do regime anterior relativamente às situações ocorridas até àquela data.

Assim, se o relatado for anterior a esta nova disposição, como parece ser o caso, aplica-se-lhe a redacção vigente na altura, que era um prazo de dez anos, que em 2009 poderá já ter terminado, caso em que nada há a fazer relativamente à transmissão do imóvel por parte do seu cliente. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM MARÇO DE 2009)

Cessão de quotas

Numa sociedade por quotas estritamente familiar, composta por mãe e filhos, os sócios eram detentores de quotas nas seguintes proporções: dois sócios com 25 por cento, dois sócios com 12,5 por cento, dois sócios com dez por cento e um sócio com cinco por cento.

Em Março de 2008, quatro dos sócios decidiram ceder as suas quotas pelo valor nominal aos três restantes, ficando o capital distribuído da seguinte forma: um sócio com 60 por cento, outro com 30 por cento e um último com dez por cento.

No mês de Outubro do mesmo ano, o sócio que possuía dez por cento faleceu. No entanto, tinha um valor de suprimentos relativamente avultado (cerca de 40 mil euros) que foi fazendo à sociedade ao longo de vários anos.

Como a cedência de quotas foi pelo valor nominal, não existiu mais ou menos-valia. Logo, não existiu retenção de IRS. No entanto, terão estes valores de ser declarados na modelo 3 de IRS dos sócios cedentes?

Como houve uma alteração na detenção das quotas e vai existir outra pelo falecimento do sócio, no corrente ano, deixarão de poder ser deduzidos os prejuízos existentes por força do n.º 8 do artigo 47.º do IRC nos anos de 2008 e 2009?

Finalmente, quanto aos suprimentos existentes na contabilidade, como proceder, uma vez que o sócio faleceu?

A alínea a) do n.º 1 do artigo 9.º juntamente com a alínea b) do n.º 1 do artigo 10.º, ambos do Código do IRS (CIRS) considera como rendimentos da categoria G, mais-valias, os ganhos provenientes da alienação onerosa de partes sociais. Os ganhos consideram-se obtidos logo que verificada a tradição ou posse dos bens ou direitos objecto do contrato, conforme a alínea a) do n.º 3 do artigo 10.º do referido código, sendo tributados à taxa autónoma de dez por cento nos termos do n.º 4 do artigo 72.º também do CIRS.

A mais-valia resultante da alienação de quotas por parte dos sócios da empresa, será dada pela diferença entre o valor de realização, ou seja, o valor pelo qual a quota foi alienada, e o valor de aquisição dessa quota ou o valor pago no acto de realização do capital que a quota representa.

O valor de aquisição das partes sociais, neste caso serão quotas, quando tenha sido efectuada a título oneroso, será o custo documentalmente provado ou, na sua falta, o respectivo valor nominal, de acordo com o disposto na alínea b) do artigo 48.º do CIRS. As despesas de alienação que podem ser deduzidas, ao abrigo da alínea b) do artigo 51.º do mesmo Código, serão as necessárias e efectivamente praticadas.

As mais-valias com a alienação de quotas são calculadas da seguinte forma:

$MV/mv = VR - (VA + DAL)$, sendo:

MV – mais-valia

mv – menos-valia

VR - valor de realização

VA - valor de aquisição

DAL - despesas com a alienação

O sujeito passivo pode optar por englobar estes rendimentos, nos termos do n.º 6 do artigo 72.º do CIRS, devendo para isso assinalar «Sim» no quadro 09 do Anexo G da declaração de rendimentos modelo 3, existindo sempre a necessidade de declarar a totalidade da mais-valia obtida, mesmo sendo facultativo o englobamento deste tipo de rendimentos, nos termos do n.º 4 do artigo 22.º do CIRS.

Mesmo não se apurando qualquer ganho com a alienação das mencionadas partes sociais, ou seja, não existindo qualquer mais-valia, subsiste a obrigação de declarar essa venda. Efectivamente, não existindo quaisquer ganhos (mais-valias) não haverá lugar a tributação, mas subsiste a obrigação declarativa no anexo G, quadro 8 da modelo 3.

O n.º 8 do artigo 47.º do Código do IRC (CIRC) contém uma limitação à dedução dos prejuízos fiscais dos exercícios anteriores, quando se verificar, à data do termo do período de tributação em que poderia ser efectuada a dedução, que terá sido modificado o objecto social da entidade a que respeita ou alterada, de forma substancial, a natureza da actividade anteriormente exercida, ou ainda, que se tenha verificado a alteração da titularidade de, pelo menos, 50 por cento do capital social ou da maioria dos direitos de voto. Tendo esta alteração sido realizada entre o exercício onde se verificou o prejuízo fiscal, o qual se pretende deduzir ao lucro tributável, e o exercício onde terão ocorrido as referidas alterações substanciais ao pacto social.

Na questão que se coloca, não existe informação suficiente que nos permita estabelecer que as transmissões de quotas, verificadas em 2008, tenham alterado a titularidade das participações da sociedade em pelo menos 50 por cento, ou que tenha existido alteração da maioria dos direitos de votos, pois não está claro, de quem, para quem e em que valores foram transmitidas as participações.

Por outro lado, a eventual transmissão para os outros sócios da quota em consequência do falecimento de um dos sócios, não terá efeitos na limitação do n.º 8 do artigo 47.º do CIRC. Pois tal transmissão não resulta de uma intenção declarada, mas de uma consequência do falecimento do sócio.

Se, pela análise das transmissões de participações, conseguir estabelecer que tenham sido alteradas as participações em pelo menos 50 por cento do capital, ou tendo existido alteração da maioria de votos, a empresa não poderá proceder a deduções ao lucro tributável neste ou noutros exercícios subsequentes, dos prejuízos fiscais de exercícios anteriores.

Finalmente, o falecimento de um dos sócios deverá resultar na transmissão da sua quota, seja para os sucessores, para os restantes sócios, para terceiros, ou também, ser adquirida pela própria sociedade, como quotas próprias, conforme artigo 225.º do Código das Sociedades Comerciais (CSC).

Pode ainda a sociedade decidir amortizar a quota, tendo como efeito a sua extinção. No entanto, essa amortização da quota apenas será permitida quando estiver prevista no pacto social, de acordo com o artigo 232.º e seguintes do referido código.

A transmissão da quota aos sucessores do sócio falecido também poderá não ser permitida, ou condicionada a certos requisitos, se tal disposição estiver prevista no pacto social.

Na questão formulada, nada é referido quanto à transmissão da quota do sócio falecido. Desta forma, se nenhuma das medidas mencionadas for efectuada nos 90 dias seguintes ao conhecimento da morte do sócio, a transmissão deverá considerar-se em favor dos sucessores.

Em relação aos créditos do sócio perante a sociedade, que denominam suprimentos, também estes deverão passar para a titularidade dos herdeiros, após as partilhas, ou para a gestão efectuada pelo cabeça de casal nomeado para a herança indivisa, se tal for o caso. Contudo, visto estarmos perante matérias de carácter jurídico, estas encontram-se fora do âmbito de apreciação deste consultório. Assim, o TOC deverá apenas cingir-se ao registo dos factos de que tem conhecimento, através dos documentos a que tenha acesso, devendo a sociedade enquadrar estas questões junto de um advogado ou solicitador. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM JANEIRO DE 2009)

Indemnizações

Existe um contribuinte, pensionista, que segundo o artigo 58.º do CIRS não está obrigado à apresentação da declaração de IRS em 2009, visto que o total das pensões auferidas no ano anterior não ultrapassa os seis mil euros. O mesmo contribuinte, como inquilino, recebeu do senhorio, também em 2008, em virtude da cessação de contrato de arrendamento por mútuo acordo, 15 mil euros.

Deve o contribuinte declarar às Finanças o montante de 15 mil euros que recebeu? Em caso afirmativo, além do anexo A devido às pensões que auferiu, que outro documento deve ser preenchido? O contribuinte terá de pagar algum imposto sobre o montante que recebeu?

Com as alterações introduzidas no Código do IRS pela Lei n.º 30-G/2000, de 29 de Dezembro, foi criada uma nova categoria de rendimentos – a categoria dos incrementos patrimoniais – prevista no artigo 9.º do CIRS.

Integram o âmbito da incidência desta categoria, na sua alínea b) as indemnizações que visem:

- A reparação de danos não patrimoniais, exceptuadas as fixadas por decisão judicial ou arbitral ou resultantes de transacção;
- A reparação de danos emergentes não comprovados;
- A reparação de lucros cessantes, considerando-se como tais apenas as que se destinem a res-

sarcir os benefícios líquidos deixados de obter em consequência da lesão.

Pressuposto fundamental da obrigação de indemnização é a existência de um dano, isto é, um prejuízo resultante para alguém da prática de um facto ilícito e culposo.

Exceptuando os danos não patrimoniais (aqueles que atingem bens como a saúde, a honra, etc. e cuja quantificação é particularmente problemática), poderíamos avaliar a dimensão do dano pela diferença entre a situação patrimonial actual (após o dano) do lesado e a situação puramente hipotética que se verificaria na ausência desse dano.

Essa diferença pode exprimir-se sob a dupla forma de dano emergente ou de lucro cessante.

O artigo 12.º exclui apenas as indemnizações cuja tributação não esteja prevista noutros artigos do Código do IRS. Isto é, e face à redacção do artigo 9.º, apenas não serão tributadas as indemnizações por danos emergentes comprovados.

O IRS não incidia sobre as indemnizações devidas por denúncia ou resolução do contrato de arrendamento nos termos legais. Porém, a partir da entrada em vigor do Novo Regime do Arren-

damento Urbano, passaram a não estar excluídos de tributação uma vez que são considerados danos emergentes e já não existe lei especial (designadamente o RAU – Regime do Arrendamento Urbano) que permita excluí-los de tributação.

Assim, face ao exposto, a indemnização recebida pelo contribuinte deverá ser declarada no anexo G – quadro 10, campo 1001 da declaração modelo 3 do ano em que foi recebida. A mesma será tributada nos termos gerais, tendo em consideração a situação pessoal e familiar do contribuinte, com aplicação das taxas progressivas previstas no artigo 68.º do CIRS e deduções à colecta previstas nas diversas alíneas do artigo 78.º do IRS, de modo ao apuramento do imposto devido a final.

Deste modo, a declaração modelo 3 do contribuinte em causa, deverá conter o anexo A, a fim de serem declarados os montantes das pensões, o anexo G, a fim de declarar o montante da indemnização e o anexo H, para declarar as despesas suportadas pelo agregado familiar, relevantes para efeitos de IRS. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM JANEIRO DE 2009)

Taxas de IVA em recolha de lixo

Uma empresa municipal recolhe e trata os resíduos sólidos de um município (recolha de lixo) e tem também a seu cargo o saneamento básico. As questões mais pertinentes prendem-se com as taxas de IVA a aplicar nos serviços de:

- a) recolha de resíduos sólidos a clientes domésticos;
- b) recolha de resíduos sólidos a empresas;
- c) recolha de resíduos sólidos a organismos públicos;
- d) saneamento básico.

No Código do IVA existe a isenção prevista no artigo 9.º, n.º 25, mas existe também a verba 2.22 da Lista I do CIVA (taxa reduzida).

Qual a taxa de IVA/isenção a aplicar a cada uma das três situações referentes à recolha de lixo? O saneamento básico está isento de IVA?

Nos termos do n.º 25 do artigo 9.º do Código do IVA, são isentas as prestações de serviços efectuadas no âmbito da remoção pública de lixos.

Assim, a remoção de lixo (orgânico ou inorgânico) quando efectuada pela entidade pública com competência na remoção pública de lixo, ainda que recorrendo a terceiros, beneficia da isenção do n.º 25.º do artigo 9.º do citado diploma.

No entanto, se por exemplo a pedido de um município for solicitada a recolha ou remoção de lixo ou resíduos, ainda que remunerado, ou seja,

fora da competência do serviço público normal de recolha de lixo, a taxa a aplicar é a de cinco por cento, por enquadramento na verba 2.22 da Lista I anexa ao Código do IVA.

Da mesma forma, a remoção pública coerciva de resíduos ou lixo, ou seja, a entidade pública substitui-se à competência do município na recolha, é passível da taxa de cinco por cento, por enquadramento na verba 2.22 da Lista II anexa ao Código do IVA. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM JANEIRO DE 2009)

IVA e regra de inversão

Da leitura do Ofício-Circulado n.º 30 101, de 24/05/2007, depreende-se que na aquisição de serviços de construção civil por um sujeito passivo que pratica operações que conferem total ou parcialmente direito à dedução, há lugar à regra da inversão. No caso concreto de uma IPSS, que executa operações isentas (artigo 9.º do CIVA) e, simultaneamente, algumas operações sujeitas, sobretudo servindo refeições a escolas através de protocolos celebrados com câmaras municipais, se adquirir serviços de construção civil, para construção e/ou reparação de edifícios, há lugar à aplicação da regra da inversão?

O Decreto-Lei n.º 20/90 permite a restituição do IVA suportado com a construção, reparação e manutenção de imóveis. A IPSS terá que entregar o IVA liquidado pela regra da inversão e, depois, pedir a sua restituição ao abrigo do referido Decreto-Lei n.º 20/90?

O Decreto-Lei n.º 21/2007, de 19/01, aditou a alínea j) ao n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, que refere que são sujeitos passivos do IVA «as pessoas singulares ou colectivas referidas na alínea a) que disponham de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e que pratiquem operações que confirmam o direito à dedução total ou parcial do imposto, quando sejam adquirentes de serviços de construção civil, incluindo a remodelação, reparação, manutenção, conservação e demolição de bens imóveis, em regime de empreitada ou subempreitada.»

O Ofício-Circulado n.º 30 101, de 24 de Maio, que pode ser consultado no *site* da DGCI, esclarece com clareza a aplicação prática deste normativo, estabelecendo no ponto 1.6 a qualificação do sujeito passivo adquirente e onde refere o seguinte:

«1.6 – Qualificação do sujeito passivo adquirente.

1.6.1 – Só há lugar à regra de inversão quando o adquirente é um sujeito passivo sediado em Portugal, ou que aqui tenha estabelecimento estável ou domicílio e que pratique operações que conferem total ou parcialmente o direito à dedução.

1.6.2. – Não há lugar à inversão, cabendo ao prestador de serviços liquidar o IVA que se mostre devido, quando o adquirente é:

a) Não sujeito passivo;

b) Sujeito passivo que pratica exclusivamente operações isentas que não se encontram previstas na alínea b) do n.º 1 do artigo 20.º do CIVA (vulgo sujeitos passivos abrangidos pelo artigo 9.º ou pelo artigo 53.º do Código) considerando-se, como tais, os que constem, nessa situação, no registo informático da DGCI, incluindo aqueles que se encontram com enqua-

dramento pendente por força do n.º 4 do artigo 28.º do CIVA;

c) Sujeito passivo que apenas o é porque efectua aquisições intracomunitárias, nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 2.º do Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias - RITI (Estado e demais pessoas colectivas de direito público abrangidas pelo disposto no n.º 2 do artigo 2.º do CIVA e qualquer outra pessoa colectiva não sujeito passivo nos termos do CIVA). Tais sujeitos passivos são indicados, em termos de enquadramento do IVA (ver ponto V), como «aquis. intracom.» ou «aquis. intracom. por opção».

1.6.3 – No caso de adquirentes sujeitos passivos mistos, isto é, os que pratiquem operações que conferem o direito à dedução e operações que não conferem esse direito e, independentemente do método utilizado para o exercício do direito à dedução (afecção real ou pro-rata), há lugar à inversão do sujeito passivo.

1.6.4. – No caso do Estado, de Autarquias, Regiões Autónomas ou de outras pessoas colectivas de direito público que apenas são sujeitos passivos porque praticam determinado tipo de operações que não são abrangidas pelo conceito de não sujeição a que se refere o artigo 2.º n.º 2 do CIVA ou que o são face ao n.º 3 do mesmo artigo 2.º, só há lugar à inversão quando se trate de aquisição de serviços directamente relacionados com a actividade sujeita, devendo, para o efeito, tais entidades informar o respectivo prestador.

No caso de se tratar de aquisições de serviços de construção que concorrem, simultaneamente, para actividades sujeitas a imposto e que conferem o direito à dedução e actividades não su-

jeitas a imposto, há lugar à inversão do sujeito passivo.»

A IPSS não pratica operações exclusivamente isentas, não se podendo enquadrar no ponto 1.6.1. do Ofício-Circulado, nem no ponto 1.6.4, pois não estamos perante nenhum tipo das entidades neste ponto mencionadas.

Como foi atrás referido, estamos perante um sujeito passivo misto, que apesar de utilizar o método de afectação real ou pro-rata, fica sujeita à regra da inversão do sujeito passivo, pois a aplicação do regime não depende do método utilizado para o exercício do direito à dedução.

Porém, perante a aquisição dos serviços de construção civil, se a mesma for afectada à actividade isenta, a entidade não poderá deduzir o imposto, caso utilize o método de afectação real. No caso de utilizar o pro-rata poderá deduzir o imposto na proporção.

No que concerne ao reembolso do IVA, apenas se a IPSS se encontrar no regime de afectação real pode efectuar pedidos de reembolso ao abrigo do Decreto-Lei n.º 20/90, de 13 de Janeiro, desde que este pedido de restituição respeite à actividade isenta e ao imposto que a entidade tenha suportado. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM JANEIRO DE 2009)

Amortização

Um contribuinte singular vende a determinada empresa, sociedade por quotas, uma fracção de um prédio de habitação em propriedade horizontal, com 72 anos, para arrendamento. Consultando o Decreto Regulamentar n.º 2/90, este apenas indica a taxa máxima de dois por cento para amortização. Que fazer, visto que o contribuinte diz que o edifício será para demolir e quer a sua amortização resolvida num prazo de 14 anos?

De acordo com o estipulado no artigo 5.º do Decreto Regulamentar n.º 2/90, de 12 de Janeiro, fica o seguinte entendimento: regra geral, quando se adopta o método das quotas constantes e o bem do activo immobilizado é adquirido em estado de novo, a reintegração ou amortização é praticada durante o período mínimo de vida útil, através da aplicação ao custo de aquisição da taxa que se encontrar prevista numa das tabelas anexas ao Decreto Regulamentar n.º 2/90, tabela I – taxas específicas ou tabela II – taxas genéricas, consoante o caso.

Quando, porém, o bem é adquirido em estado de uso, a taxa de reintegração ou amortização a aplicar é calculada com base no correspondente período de utilidade esperada.

Embora o período de utilidade esperada possa ser estimado pela empresa, há que observar as seguintes regras (cf. n.ºs 2 e 4 do referido artigo 5.º):

- O período de utilidade esperada não pode ser inferior ao que objectivamente devia ter sido estimado, podendo ser objecto de correcção pela administração fiscal;
- Sendo conhecido o ano em que o elemento do activo entrou pela primeira vez em funcionamento, o período de utilidade esperada não pode ser inferior à diferença entre o período mínimo de vida útil do mesmo elemento em esta-

do de novo e o número de anos de utilização já decorrido.

No caso concreto, sabe-se que o bem é um edifício que já tem 72 anos. Prevendo a tabela II – taxas genéricas uma taxa de dois por cento para os edifícios habitacionais, isso quer dizer que o período mínimo de vida útil previsto para esses bens em estado novo é de 50 anos.

Como é negativo o resultado da diferença entre o período mínimo de vida útil do bem em estado de novo (50) e o número de anos já decorrido (72), a restrição prevista na alínea b) não se aplica.

Portanto, a empresa só tem de estimar com alguma certeza o período durante o qual espera retirar rendimentos pela cedência do uso do imóvel a terceiros, antes de proceder à sua demolição e, em nossa opinião, deve ser este o período de utilidade esperada que vai determinar a quota anual de reintegração.

É evidente que se a empresa espera arrendar o imóvel durante 15 anos e demoli-lo no 16.º ano, não deve estimar um período de utilidade esperada inferior a 15 anos, porque sujeita-se a que a administração fiscal proceda a correcções numa eventual inspecção efectuada no âmbito do IRC. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM JANEIRO DE 2009)

Declaração modelo 10

Um TOC esteve doente no período de 30 de Setembro a 11 de Outubro de 2008. Em Setembro, recebeu 751,33 euros (trabalhou 29 dias) e em Outubro arrecadou da entidade patronal 492,25 euros (trabalhou 19 dias). Posteriormente, quando regressou ao trabalho, recebeu da Segurança Social 151,56 euros, totalizando 12 dias de baixa.

Qual o valor bruto a considerar em 2008 para declarar na modelo 10? O valor recebido da Segurança Social deve ser declarado na modelo 10? Se sim, em que campo? Qual o objectivo da Segurança Social ao atribuir «Equivalência por prestação de doença»?

A Constituição da República Portuguesa (CRP) consagra o acesso à Segurança Social como direito fundamental. Tal direito está também consagrado na maioria das leis fundamentais de outros países e nos principais textos internacionais, designadamente na Declaração Universal dos Direitos do Homem; Pacto Internacional de Direitos Económicos, Sociais e Culturais; Carta Social Europeia; Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia.

Os principais instrumentos legislativos que vieram dar corpo ao direito à segurança social, previsto no artigo 63.º da CRP, foram a Lei de Bases da Segurança Social (Lei 28/84 de 14 de Agosto; Lei 17/2000, de 8 de Agosto e a Lei n.º 32/2002, de 20 Dezembro, actualmente em vigor).

Nesse contexto, o subsídio de doença é uma prestação pecuniária atribuída pelas instituições de Segurança Social, para compensar a perda de remuneração, resultante do impedimento temporário para o trabalho, por motivo de doença.

Para ter direito às prestações, o beneficiário tem de preencher as seguintes condições de atribuição:

- Situação de incapacidade temporária certificada pelos serviços de saúde competentes;
- Seis meses civis, seguidos ou interpolados, com registo de remunerações, à data do início da incapacidade para o trabalho (prazo de garantia);

Para o prazo de garantia, consideram-se os períodos de registo de remunerações não sobrepostos, em quaisquer regimes de protecção social obrigatórios, que assegurem prestações de protecção na doença, incluindo o da função pública (totalização de períodos contributivos).

- Vinte dias com registo de remunerações por trabalho efectivamente prestado, nos quatro meses imediatamente anteriores ao mês que antecede o da data do início da incapacidade (índice de profissionalidade).

Para o índice de profissionalidade, consideram-se os períodos de registo de remunerações por trabalho, efectivamente, prestado e os períodos em que haja registo de remunerações por equivalência à entrada de contribuições, a seguir indicados:

- Doença que ocorra nos 60 dias a seguir à data da cessação de doença anterior;
- Atribuição de subsídios de maternidade, de paternidade e por adopção;
- Serviço militar obrigatório ou serviço cívico substitutivo.

A prestação concretizada no âmbito da protecção social na eventualidade de doença visa compensar a perda de remuneração de trabalho do beneficiário e pressupõe a conexão deste com o sistema de Segurança Social e uma ligação mínima ao subsistema de previdência, cuja natureza contributiva que lhe é inerente não pode ser descurada, e por isso determinou a fixação de um novo período de 20 dias de trabalho efectivo.

O montante diário do subsídio de doença é calculado pela aplicação à remuneração de referência de uma percentagem variável em função da duração do período de incapacidade para o trabalho ou da natureza da doença.

A remuneração de referência a considerar é definida por R/180, em que R representa o total das remunerações registadas nos primeiros seis meses civis que precedem o segundo mês anterior ao mês em que teve início a incapacidade temporária para o trabalho.

As percentagens são as seguintes:

- 55 por cento para o cálculo do subsídio referente a período de incapacidade temporária de duração inferior ou igual a 30 dias;
- 60 por cento para o cálculo do subsídio referente a período de incapacidade temporária de duração superior a 30 e que não ultrapasse os 90 dias;

c) Setenta por cento para o cálculo do subsídio referente a período de incapacidade temporária de duração superior a 90 e que não ultrapasse os 365 dias;

d) Cinco por cento para o cálculo do subsídio referente a período de incapacidade temporária que ultrapasse os 365 dias.

Conforme informação 103/89, despacho de 28/1/89 do director-geral dos Impostos não são tributáveis no âmbito da categoria A, os rendimentos de subsídio de doença auferidos, desde que pagos por instituição de Segurança Social. Assim, o valor recebido da Segurança Social, a título de subsídio de doença, não é passível de tributação em IRS.

Na declaração modelo 10 são de declarar, pela entidade pagadora de rendimentos, os rendimentos sujeitos a retenção na fonte, consequentemente sujeitos a retenção na fonte, ainda que lhes corresponda a taxa de zero por cento nas tabelas de retenção (artigos 99.º e 100.º do CIRS).

Se, eventualmente, a entidade patronal pagar aos seus funcionários um complemento de subsídio de doença, de modo a totalizar a remuneração por ele auferida, neste caso. Nos termos do n.º 3 do artigo 2.º do CIRS, são considerados rendimentos do trabalho dependente, todas as remunerações acessórias incluindo direitos, benefícios ou regalias não incluídos na remuneração principal relacionados com a prestação de trabalho ou em conexão com esta e que constituam uma vantagem económica para o trabalhador. Os complementos de doença pagos ao trabalhador pela sua entidade patronal enquadram-se neste conceito e devem ser considerados rendimentos da categoria A estando, pois, sujeitos a tributação e a retenção na fonte de IRS.

Neste caso, o valor do complemento de doença pago pela entidade patronal aos seus trabalhadores será de incluir na declaração modelo 10. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM JANEIRO DE 2009)

Imposto do Selo

Foram cobrados juros de mora ao cliente de um TOC relativos a valores em aberto existentes em conta corrente e já vencidos em Setembro de 2008, à taxa supletiva de juros moratórios, sobre os créditos das empresas comerciais, de acordo com o aviso n.º 19 995/2008, de 14 de Julho à taxa de 11,07 por cento. Para além disso, foi também cobrado imposto do selo sobre juros de acordo com o ponto 17.2 do Código do Imposto do Selo e à data, já entregue ao Estado através de guia. Entretanto, o cliente alertou o seu TOC para a impossibilidade de cobrar imposto do selo, pois este só é aplicado pelas instituições financeiras e similares.

O imposto foi cobrado indevidamente? Qual o fundamento legal para esse entendimento? Se foi cobrado indevidamente, qual a melhor forma de tratar a situação tanto contabilística, como fiscalmente?

Os juros debitados pela mora no pagamento de quaisquer dívidas só estarão sujeitos a imposto do selo se o credor for uma instituição de crédito ou sociedade financeira (verba 17.2 da Tabela Geral).

No caso concreto, não haverá tributação em imposto do selo porque não estamos perante a existência de nenhuma dessas entidades, referenciadas na verba 17.2.

A anulação do imposto indevidamente liquidado, poderá ser obtida através de reclamação graciosa e impugnação judicial, deduzida nos termos do CPPT.

Não existe carta modelo para o efeito, nem formalismos especiais. No entanto, o pedido deve ser dirigido ao director de finanças respectivo

(artigo 73.º, n.º 1 do CPPT), identificar o contribuinte e expor a situação, que em sede de fundamentação consistirá em demonstrar erro na sujeição a imposto do selo (juntando os respectivos documentos), solicitando no final a anulação da liquidação efectuada.

Deixando passar o prazo da reclamação graciosa, restar-lhe-á a apresentação do pedido de restituição, no prazo de quatro anos, dirigido ao ministro das Finanças, nos termos do artigo 50.º do Código do Imposto do Selo.

Contabilisticamente poderá, após o deferimento da reclamação, debitar uma conta subsidiária da conta 24, debitando o cliente. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM JANEIRO DE 2009)

Taxa de câmbio

A questão prende-se com a data de aplicação da taxa de câmbio para facturas em moeda estrangeira. Por exemplo, uma factura recebida hoje, proveniente de um fornecedor do Reino Unido, mas cuja mercadoria só dá entrada daqui a um mês, deverá ser registada aplicando-se a taxa de câmbio do dia de hoje ou do dia em que se recebe a mercadoria, validando a factura? É possível aplicar a taxa de câmbio entre o euro e a libra vigente no dia de recepção da mercadoria desde comprovemos a data de recepção?

O Plano Oficial de Contabilidade não se apresenta suficientemente explicativo no que respeita ao reconhecimento de passivos. Contudo, o normativo IASB, aplicável supletivamente em Portugal por força da Directriz Contabilística n.º 18 contém regras precisas para reconhecer activos e passivos. A este propósito, sugerimos a leitura da estrutura conceptual do IASB.

De uma forma muito genérica, um passivo deverá ser reconhecido, quando se verifique a respectiva definição, e ao mesmo se possa atribuir uma quantia fiável. Considera-se que existe passivo quando estamos perante uma obrigação presente, que ocorre em virtude de acontecimentos passados e da liquidação da qual se espera a verificação de *cash out flows*. No caso em apreço, parece-nos ser relevante identificar o momento em que passa a existir passivo, isto é, quando se

considera existir a obrigação para com o fornecedor.

De acordo com a nomenclatura *Incoterms* o grupo D, a que pertence a classificação DDU, implica que o vendedor suporta todos os custos e riscos até entregar a mercadoria no país de destino, ou seja, o risco para o vendedor prolonga-se até ao momento de entrega no local estabelecido no país de importação.

Assim sendo, a mercadoria, e logo o passivo, apenas devem ser registados no momento em que as mercadorias chegam ao local estabelecido. Nesse momento, deverá ser aplicada a taxa de câmbio desse dia que aplicada à dívida em moeda estrangeira nos dá a indicação do passivo à data em moeda de relato. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM JANEIRO DE 2009)

Dupla tributação internacional

Uma empresa portuguesa dedica-se à venda de peças em alumínio. É obrigada ou não a fazer retenção na fonte relativamente a serviços pagos (comissões) a uma entidade (empresa) com sede nos Estados Unidos? Existe convenção de dupla tributação económica? Em caso afirmativo, qual a taxa a aplicar ou os procedimentos que a empresa nacional pode ter para ficar dispensada da obrigatoriedade da retenção na fonte?

O assunto em causa prende-se com o tratamento fiscal do pagamento da prestação de serviços de comissões a uma entidade residente nos Estados Unidos.

O Código do IRC, através da sua regra da territorialidade, patente no n.º 2 do artigo 4.º, determina que estão sujeitos a tributação em território nacional os rendimentos aqui obtidos por entidade que não tenha sede nem direcção efectiva em território português.

A expressão «rendimentos obtidos em território português» é esclarecida pelo n.º 3 do referido

normativo, este enumera as diversas situações que se consideram rendimentos aqui obtidos.

A subalínea 6) da alínea c) do n.º 3 do artigo 4.º, concretiza que os «... rendimentos provenientes da intermediação na celebração de quaisquer contratos...», quando obtidos por entidade não residente, e a entidade devedora (ou pagadora) dos mesmos é sujeito passivo com sede ou direcção efectiva em território português, são rendimentos tributáveis em território nacional.

O rendimento proveniente de comissões, quando pago por sujeito passivo português a entida-

de não residente é tributado mediante retenção na fonte a título definitivo, conforme resulta da conjugação da alínea g) do n.º 1 e do n.º 3, ambos do artigo 88.º do Código do IRC. Conforme disposto na alínea e) do n.º 4 do artigo 80.º do referido Código, a taxa é de 15 por cento.

Não obstante a legislação nacional impor a tributação do rendimento em causa, importa sempre, quando estamos perante transacções internacionais, aferir a existência, ou não, de acordo internacional. O artigo 90.º-A do Código do IRC refere, quanto à dispensa de efectuar retenção na fonte, a entidade não residente.

A resolução da Assembleia da República n.º 39/95, de 12 de Outubro, aprovou a Convenção e o Protocolo entre a República Portuguesa e os Estados Unidos da América para evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal em matéria de impostos sobre o rendimento.

Sublinha-se que estes acordos internacionais fixam regras para a tributação conforme o tipo de rendimento em causa. Estes acordos atribuem legitimidade a um ou a outro Estado envolvido para a tributação do rendimento, ou repartem essa tributação entre ambos.

Para o caso exposto, rendimento proveniente de comissões, deve analisar-se o disposto no artigo 7.º do acordo internacional. Este determina que os rendimentos provenientes de lucros das empresas (onde se incluem as comissões) são tributados no Estado de residência do beneficiário do rendimento (EUA), excepto se este possuir estabelecimento estável ao qual os rendimentos sejam imputados no Estado da fonte do rendimento (Portugal).

O acordo internacional atribui legitimidade ao Estado de residência do beneficiário do rendimento, no caso concreto aos Estados Unidos da América, para tributar. Logo, o Estado da fonte do rendimento, Portugal, desde que este acordo internacional seja devidamente accionado, não pode tributar o rendimento em causa.

Para accionar o acordo internacional, deve ter-se em consideração o disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 90.º-A do Código do IRC:

«... os beneficiários dos rendimentos devem fazer prova perante a entidade que se encontra obrigada a efectuar a retenção na fonte, até ao termo do prazo estabelecido para a entrega do imposto que deveria ter sido deduzido nos termos das normas legais aplicáveis:

a) Da verificação dos pressupostos que resultem de convenção destinada a eliminar a dupla tributação ou de um outro acordo de direito interna-



cional ou ainda da legislação interna aplicável, através da apresentação de formulário de modelo a aprovar por despacho do Ministro das Finanças certificado pelas autoridades competentes do respectivo Estado de residência...»

O formulário referido pode retirar-se do *site* da DGCI. Também nesse endereço electrónico se pode retirar a modelo 30. Trata-se de uma declaração cuja entrega é obrigatória por entidades residentes em território nacional que paguem ou coloquem à disposição rendimentos a entidades não residentes. A entrega desta declaração deve ocorrer até final do mês de Julho do ano seguinte, conforme disposto na alínea a) do n.º 7 do artigo 119.º do Código do IRS, por remissão do artigo 120.º do Código do IRC.

Para preenchimento desse impresso, deve a entidade portuguesa ser conhecedora do número de identificação fiscal em território nacional da entidade não residente. Caso a entidade não residente ainda não possua número de identificação fiscal português, então assiste a obrigatoriedade à entidade portuguesa de solicitar esse número, conforme decorre da alteração ao Decreto-Lei n.º 463/79, de 30 de Novembro, introduzido pelo Decreto-Lei n.º 81/2003, de 23 de Abril.

O número de identificação fiscal deverá ser solicitado mediante o impresso «contribuinte especial», disponível na página da DGCI na Internet. Em suma, para que a entidade portuguesa não tenha que efectuar a retenção na fonte, deve estar na posse do formulário, modelo 2-RFI - Pedido de certificado de residência fiscal devidamente preenchido e certificado pelas autoridades competentes. Não obstante a entidade portuguesa não efectuar a retenção na fonte, deverá solicitar o número de identificação fiscal português para a entidade não residente, caso esta não o possua e entregar a modelo 30 até final do mês de Julho do ano seguinte. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM JANEIRO DE 2009)

Provisão

Uma empresa celebrou contratos de prestação de serviços específicos, com termos certos, contratos esses que se vão renovando ou que são renegociados. A empresa contrata pessoas para realizarem a prestação destes serviços específicos, nas instalações e com meios do cliente. Trata-se de um risco elevado para a empresa a perda do cliente e, neste caso concreto, tem que proceder ao pagamento de indemnizações aos trabalhadores que deixam de ser necessários. Estes trabalhadores não podem ser contratados a prazo, porque estes contratos de prestação de serviços poderão ter uma duração superior a três anos. Poderá a empresa efectuar uma estimativa dos custos de indemnizações para cada contrato de prestação de serviços celebrado e por colaborador (potenciais indemnizações ao pessoal) e reflectir esses custos na contabilidade?

Nos termos da legislação em vigor o contrato de trabalho a termo certo só pode ser celebrado para a satisfação de necessidades temporárias da empresa e pelo período estritamente necessário à satisfação dessas necessidades.

Constituem exemplos de necessidades temporárias: actividades sazonais ou outras actividades cujo ciclo anual de produção apresente irregularidades decorrentes da natureza estrutural do respectivo mercado; acréscimo excepcional de actividade da empresa; execução de tarefa ocasional ou serviço determinado precisamente definido e não duradouro.

O contrato a termo certo dura pelo período acordado, não podendo exceder três anos, incluindo renovações, nem ser renovado mais de duas vezes. Contudo, decorrido o período de três anos ou verificado o número máximo de renovações a que se refere o número anterior, o contrato pode, no entanto, ser objecto de mais uma renovação desde que a respectiva duração não seja inferior a um nem superior a três anos.

Permite a legislação do trabalho que, sem prejuízo do que acima se refere, sejam efectuados contratos a termo incertos, nos casos especificamente previstos na lei em que se incluem, nomeadamente, as situações seguintes:

- Execução de tarefa ocasional ou serviço determinado precisamente definido e não duradouro;
- Actividades sazonais ou outras actividades cujo ciclo anual de produção apresente irregularidades decorrentes da natureza estrutural do respectivo mercado;
- Execução de uma obra, projecto ou outra actividade definida e temporária, incluindo a

execução, direcção e fiscalização de trabalhos de construção civil, obras públicas, montagens e reparações industriais, em regime de empreitada ou em administração directa, incluindo os respectivos projectos e outras actividades complementares de controlo e acompanhamento. A sociedade deverá verificar qual o enquadramento legal mais adequado à situação em causa, que permita, por um lado, seleccionar uma figura contratual que não se afigure *contra legem* e, por outro, que minimize os custos inerentes.

No que concerne à questão contabilística recordamos o conceito de provisão definido na *International Accounting Standard* n.º 37 – passivos de tempestividade ou quantia incertas que somente devem ser reconhecidos se, e apenas se:

- Uma empresa tenha uma obrigação presente (legal ou construtiva) como resultado de um acontecimento passado;
- Seja provável (isto é, mais propenso do que não) que um refluxo de recursos que incorporem benefícios económicos será exigido para liquidar a obrigação; e
- Possa ser feita uma estimativa fiável da quantia da obrigação.

Para reflectir contabilisticamente as potenciais indemnizações ter-se-á, nomeadamente, de conseguir estimar a probabilidade da sua ocorrência e estimá-las com fiabilidade, o que poderá não ser o caso.

Na circunstância da provisão vir a ser constituída, não é a mesma fiscalmente dedutível. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM JANEIRO DE 2009)