

PLMJ

Partilhamos a Experiência. Inovamos nas Soluções.

Outubro 2013



PROPOSTAS DE REFORMA DO IRC

A. REGIME DA TRANSPARÊNCIA FISCAL

- Propõe-se que o regime da transparência fiscal passe a ser extensível a sociedades de profissionais cujos rendimentos provenham, em mais de 75%, do exercício conjunto ou isolado de actividades profissionais (desde que o número de sócios não seja superior a 5 e, pelo menos, 75% do capital social seja detido por profissionais que exercem as suas actividades através da sociedade).
- Propõe-se conceder ao Ministro das Finanças a possibilidade de fixar, por portaria, o número máximo de veículos e o respectivo valor para efeitos de dedução dos correspondentes encargos incorridos por sociedades de profissionais, sujeitas ao regime de transparência fiscal.

B. TAXA DO IRC

- Propõe-se a redução gradual da taxa nominal geral de IRC (i.e. excluindo derramas estaduais e municipais) vigente em Portugal dos actuais 25% para 23% em 2014 e 21% em 2015, com o objectivo final de a fixar entre 17% e 19% em 2016, simultaneamente com a abolição da derrama estadual e municipal, em 2018.

C. TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA

- Propõe-se a tributação autónoma dos encargos com viaturas ligeiras de passageiros, motos ou motocicletas, excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia eléctrica, às seguintes taxas:
 - 15% no caso de viaturas com um custo de aquisição inferior a € 20.000;
 - 27,5% no caso de viaturas com um custo de aquisição igual ou superior a € 20.000, e inferior a € 35.000;
 - 35% no caso de viaturas com um custo de aquisição igual ou superior a € 35.000.
- Propõe-se não sujeitar a tributação autónoma as despesas ou encargos de estabelecimentos estáveis situados fora do território português e relativos à actividade exercida por seu intermédio.

D. REGIME SIMPLIFICADO DE IRC: PME'S

- Propõe-se a (re)introdução de um regime simplificado de tributação em sede de IRC aplicável a empresas de reduzida dimensão, não isentas nem sujeitas a um regime especial de tributação, que exerçam a título principal uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.

- Para efeitos de aplicação do regime simplificado de tributação em sede de IRC serão consideradas empresas de reduzida dimensão as que cumpram as seguintes condições (cumulativas)¹:
 - Tenham obtido, no período de tributação imediatamente anterior, um montante anual de rendimentos não superior a € 200.000;
 - O total do seu balanço relativo ao período de tributação imediatamente anterior não exceda € 500.000;
 - Não estejam legalmente obrigadas à revisão legal de contas;
 - O respectivo capital social não seja detido, em mais de 20%, directa ou indirectamente, por entidades que não preencham alguma das condições previstas nos pontos anteriores, excepto quando sejam sociedades de capital de risco ou investidores de capital de risco;
 - Adoptem o regime de normalização contabilística para microentidades aprovado pelo Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de Março;
 - Não tenham renunciado à aplicação do regime nos três anos anteriores, com referência à data em que se inicia a aplicação do regime.
- O regime simplificado de tributação em sede de IRC permite que a matéria colectável do sujeito passivo seja obtida, não com base na sua contabilidade, mas antes com base na aplicação dos seguintes coeficientes:

Coeficiente	Natureza do rendimento colectável
0,04	<ul style="list-style-type: none"> ■ Rendimentos das vendas de mercadorias e produtos; ■ Rendimentos das prestações de serviços efectuadas no âmbito de actividades hoteleiras e similares, restauração e bebidas.
0,75	<ul style="list-style-type: none"> ■ Rendimentos das actividades profissionais constantes da tabela a que se refere o artigo 151.º do Código do IRS.
0,10	<ul style="list-style-type: none"> ■ Rendimentos de prestações de serviços e subsídios destinados à exploração.
0,95	<ul style="list-style-type: none"> ■ Rendimentos provenientes de contratos que tenham por objecto a cessão ou utilização temporária da propriedade intelectual ou industrial. ■ Rendimentos provenientes da prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no sector industrial, comercial ou científico. ■ Rendimentos de capitais. ■ Resultado positivo de rendimentos prediais. ■ Saldo positivo das mais-valias e menos-valias e dos restantes incrementos patrimoniais, tal como determinados para efeitos de IRS.
1,00	<ul style="list-style-type: none"> ■ Valor de aquisição dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito.

Notas:

- Nos sectores de revenda de combustíveis, de tabaco, de veículos sujeitos ao imposto sobre os veículos e de álcool e bebidas alcoólicas não se consideram, para efeitos da determinação da matéria colectável por aplicação do regime simplificado, os montantes correspondentes aos impostos especiais sobre o consumo e ao imposto sobre os veículos.
- Os coeficientes de 0,04 e 0,10 são reduzidos em 50% (0,02 e 0,05) e 25% (0,01 e 0,025) no primeiro e segundo períodos posteriores ao início de actividade, respectivamente.
- A matéria colectável resultante da aplicação do regime simplificado de tributação em sede de IRC não pode ser inferior a 60% do valor anual da retribuição mensal mínima garantida.
- Quando o sujeito passivo tenha beneficiado da aplicação do regime do reinvestimento de mais-valias, não sendo concretizado o reinvestimento até ao fim do 2.º período de tributação seguinte ao da realização, acresce à matéria colectável desse período de tributação a diferença ou a parte proporcional da diferença não incluída no lucro tributável majorada em 15%.

- Propõe-se não sujeitar os sujeitos passivos abrangidos pelo regime simplificado de determinação da matéria colectável às taxas de tributação autónoma previstas para (i) encargos dedutíveis relativos a despesas de representação, (ii) encargos dedutíveis relativos a ajudas de custo e à compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, (iii) lucros distribuídos a sujeitos passivos que beneficiem de isenção total ou parcial e, bem assim, (iv) gastos ou encargos relativos a indemnizações, compensações, bónus e outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes.

¹ No período do início de actividade, o enquadramento no regime simplificado de determinação da matéria colectável faz-se, verificados os demais requisitos, em conformidade com o valor anualizado dos rendimentos estimados, constantes da declaração de início de actividade.

- Propõe-se, ainda, a dispensa de realização de PEC por parte de sujeitos passivos a que seja aplicado o regime simplificado de determinação da matéria colectável e do agravamento do PEC para as entidades que não estejam abrangidas pelo regime simplificado.

E. DEDUTIBILIDADE DE GASTOS FISCAIS

- Propõe-se a substituição do critério da “comprovada indispensabilidade” para a realização dos rendimentos sujeitos a imposto ou para a manutenção da fonte produtora para a dedutibilidade de gastos fiscais, actualmente prevista no artigo 23.º, n.º 1 do Código do IRC, por um princípio geral de livre dedutibilidade dos gastos relacionados com a actividade do sujeito passivo por este incorridos ou suportados com vista à obtenção ou manutenção de rendimentos sujeitos a IRC.
- Os gastos dedutíveis devem ser comprovados documentalmente, independente da natureza, forma ou suporte dos documentos utilizados para esse efeito. Porém, no caso de gastos incorridos ou suportados pelo sujeito passivo com a aquisição de bens a terceiros ou com o fornecimento de serviços por terceiros, o documento comprovativo deve incluir, pelo menos, os seguintes elementos:
 - Nome ou denominação social do fornecedor dos bens ou prestador dos serviços e do adquirente ou destinatários;
 - Números de identificação fiscal do fornecedor dos bens ou prestador dos serviços e do adquirente ou destinatário, sempre que se trate de pessoas singulares com residência em Portugal ou entidades não residentes com estabelecimento estável no território nacional;
 - Quantidade e denominação usual dos bens adquiridos ou dos serviços prestados;
 - Valor da contraprestação, designadamente o preço;
 - Data em que os bens foram colocados à disposição do adquirente ou em que os serviços foram realizados.
- Propõe-se permitir a dedução como gastos, dos encargos gerais de administração que seriam aceites e praticados entre entidades independentes em operações semelhantes, devendo esses critérios ser uniformemente seguidos nos vários períodos de tributação.
- Reconhecendo a importância que os activos intangíveis têm no plano nacional e nomeadamente no papel da I&D nos canais de distribuição, propõe-se ainda a introdução de um regime ao abrigo do qual é atribuída relevância fiscal, durante 20 períodos de tributação (taxa de amortização fiscal anual de 5%) aos activos intangíveis, adquiridos a título oneroso, sem período de vida útil definido (e.g. goodwill, marcas).
- Neste contexto propõe-se, de igual modo, que sejam depreciáveis para efeitos fiscais, durante o respectivo período máximo de vida útil, as propriedades de investimento e activos biológicos não consumíveis mensurados ao justo valor (aplicável apenas aos activos adquiridos em ou após 1 de Janeiro de 2014).

F. DEDUTIBILIDADE DOS ENCARGOS FINANCEIROS

- Propõe-se a redução do limite absoluto à dedutibilidade de gastos de financiamento líquidos das entidades sujeitas e não isentas de IRC dos actuais € 3.000.000 para € 1.000.000, mantendo-se o critério de 30% do EBITDA inalterado (devendo ter-se em conta o regime transitório até 2017).
- Propõe-se a adopção de um conceito próprio de EBITDA, que partirá do conceito de EBITDA contabilístico corrigido das seguintes realidades:
 - Os ganhos e perdas resultantes de alterações do justo valor que não concorram para a determinação do lucro tributável;
 - Imparidades e reversões de investimentos não depreciáveis ou amortizáveis;
 - Os ganhos e perdas resultantes da aplicação do método da equivalência patrimonial ou, no caso de empreendimentos conjuntos que sejam sujeitos passivos de IRC, do método de consolidação proporcional;
 - Rendimentos ou ganhos relativos a perdas de capital às quais seja aplicável o regime da eliminação da dupla tributação económica de lucros ou reservas distribuídos e o regime de *participation exemption*;
 - Rendimentos ou gastos imputáveis a estabelecimento estável situado fora do território português e relativamente ao qual seja exercida a opção pela não tributação.
- Propõe-se que os gastos de financiamento líquido não dedutíveis passem a ser considerados na determinação do lucro tributável de um

ou mais dos 5 períodos de tributação posteriores, após contabilização dos gastos de financiamento líquidos desse mesmo período, dentro de determinadas condições.

- Propõe-se conceder às sociedades sujeitas ao regime especial de tributação de grupos de sociedades (RETGS) a possibilidade de opção ou durante um período mínimo de 3 anos, pela aplicação do regime de limitação à dedutibilidade de gastos de financiamento, com as seguintes particularidades:
 - Os limites para a dedutibilidade ao lucro tributável do grupo são calculados com base no resultado antes de depreciações, amortizações, gastos de financiamento líquidos e imposto consolidado relativo à totalidade das sociedades que o compõem;
 - Os gastos de financiamento líquidos de sociedades do grupo relativos aos períodos de tributação anteriores à aplicação do regime e ainda não deduzidos, apenas podem ser considerados até aos limites aplicáveis à sociedade a que respeitem, calculados individualmente;
 - A parte do limite não utilizado por sociedades do grupo em períodos de tributação anteriores à aplicação do regime apenas pode ser acrescido ao montante máximo dedutível dos gastos de financiamento líquidos da sociedade a que respeitem, calculada individualmente;
 - Os gastos de financiamento líquidos de sociedades do grupo, bem como a parte do limite não utilizado, relativos aos períodos de tributação em que seja aplicável o regime, só podem ser utilizados pelo grupo, independentemente da saída da sociedade do grupo que os incorreu.
- O regime deixa de ser aplicável quando se verificar, à data do termo do período de tributação em que é efectuado a dedução ou acrescido o limite, que, em relação àquele a que respeitam os gastos de financiamento líquidos ou a parte do limite não utilizada, que houve a alteração da titularidade de mais de 50% do capital social ou da maioria dos direitos de voto do sujeito passivo, salvo no caso de reconhecido interesse económico.

G. PERDAS POR IMPARIDADE E CRÉDITOS INCOBRÁVEIS

- Propõe-se, no que respeita aos créditos resultantes da actividade normal, que os juros pelo atraso no cumprimento das obrigações passem a estar incluídos no valor das perdas por imparidade, dedutíveis para efeitos fiscais.
- Clarificam-se ainda os processos em que se considera verificado o risco de incobrabilidade, a saber:
 - a) Processo de execução;
 - b) Processo de insolvência;
 - c) Processo especial de revitalização ou procedimento de recuperação de empresas por via extrajudicial ao abrigo do SIREVE.
- Propõe-se igualmente que não sejam considerados de cobrança duvidosa os seguintes créditos:
 - a) Sobre pessoas singulares ou colectivas que detenham, directa ou indirectamente, mais de 10% do capital;
 - b) Sobre participadas detidas, directa ou indirectamente, em mais de 10% do capital.
- Propõe-se a harmonização entre o IRC e o IVA da data do evento gerador da perda por crédito incobrável, em resultado de processo de execução, insolvência, processo especial de revitalização ou procedimento de recuperação de empresas ou equivalente.
- No mesmo plano, propõe-se ainda a revogação da obrigação de comunicação ao devedor do reconhecimento do gasto para efeitos fiscais e para efeitos de dedutibilidade fiscal dos créditos incobráveis.

H. REALIZAÇÕES DE UTILIDADE SOCIAL

- Propõe-se que passem a ser considerados gastos do período de tributação, os gastos com contratos de seguro de doença ou saúde em benefício dos familiares dos trabalhadores ou reformados.
- Propõe-se que, verificados os requisitos e dentro dos limites actualmente previstos na lei, passem a ser aceites as contribuições suplementares destinadas à cobertura de encargos com seguros de acidentes pessoais, contratos de seguros de vida, fundos de pensões ou equiparáveis, e regimes complementares de segurança social, na medida em que garantam exclusivamente o benefício de reforma, pré-reforma, complemento de reforma, invalidez e sobrevivência.
- Propõe-se a possibilidade de estabelecer critérios diferenciadores na atribuição de seguros de doença e de vida, mediante comunicação

à Autoridade Tributária e Aduaneira, e sempre que tal diferenciação tenha por base critérios objectivos, designadamente quando ocorram operações de reestruturação empresarial.

I. INTRODUÇÃO DE REGIME FISCAL PRÓPRIO PARA RENDIMENTOS DE PATENTES E OUTROS DIREITOS DE PROPRIEDADE INDUSTRIAL

- Propõe-se a criação de um regime privilegiado de tributação dos rendimentos provenientes da cessão ou da utilização temporária de patentes e desenhos ou modelos industriais.
- Assim, os rendimentos decorrentes da cessão ou utilização temporária de patentes e desenhos ou modelos industriais, sujeitos a registo (registados em ou após 1 de Janeiro de 2014) concorrem para a determinação do lucro tributável em apenas 50% do seu valor, estando este regime dependente da verificação cumulativa das seguintes condições:
 - (i) Os direitos de propriedade industrial tenham resultado de actividades de investigação e desenvolvimento realizadas ou contratadas pelo sujeito passivo;
 - (ii) O cessionário utilize os direitos de propriedade industrial na prossecução de uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;
 - (iii) Os resultados de utilização dos direitos de propriedade industrial pelo cessionário não se materializem na entrega de bens ou prestações de serviços que originem gastos fiscalmente dedutíveis na entidade cedente ou em sociedade que com este esteja integrada num grupo de sociedades, ao qual se aplique o regime especial previsto no artigo 69.º, sempre que entre uma e outra e o cessionário existam relações especiais nos termos do n.º 4 do artigo 63.º do CIRC;
 - (iv) O cessionário não seja uma entidade residente em país, território ou região onde se encontre sujeita a um regime fiscal claramente mais favorável constante de portaria do Ministro das Finanças.

J. REGIME DAS MAIS-VALIAS E MENOS-VALIAS

- Passa a considerar-se como transmissão onerosa, para efeitos de qualificação como mais ou menos valias fiscais (i) a anulação das partes ou de capital por redução de capital social destinada à cobertura de prejuízos de uma sociedade quando o respectivo sócio, em consequência da anulação, deixe de nela deter qualquer participação e (ii) a remição e amortização de participações sociais com redução de capital.
- Passa a estar previsto o critério FIFO na transmissão onerosa de partes de capital da mesma natureza e que confirmam direitos idênticos (podendo adoptar-se em determinados casos o critério do custo médio ponderado).
- Propõe-se o alargamento do regime de reinvestimento aos activos intangíveis, embora se proponha igualmente a eliminação da possibilidade de se aplicar às propriedades de investimento.
- Propõe-se ainda a revogação do regime de reinvestimento às partes de capital.
- Sempre que não seja aplicável o regime de *participation exemption*, deixa de ter qualquer limitação quanto à respectiva dedutibilidade fiscal, a diferença negativa entre as mais e as menos-valias realizadas com a transmissão onerosa de partes de capital e outros instrumentos de capital próprio, excepto quanto às transacções que envolva entidades localizadas em paraísos fiscais. Todavia, para efeito da referida exclusão de tributação, será desconsiderado o valor correspondente a mais-valias e a lucros que tenham, no próprio ou nos últimos quatro exercícios, beneficiado do regime de *participation exemption* ou do crédito por dupla tributação económica internacional.

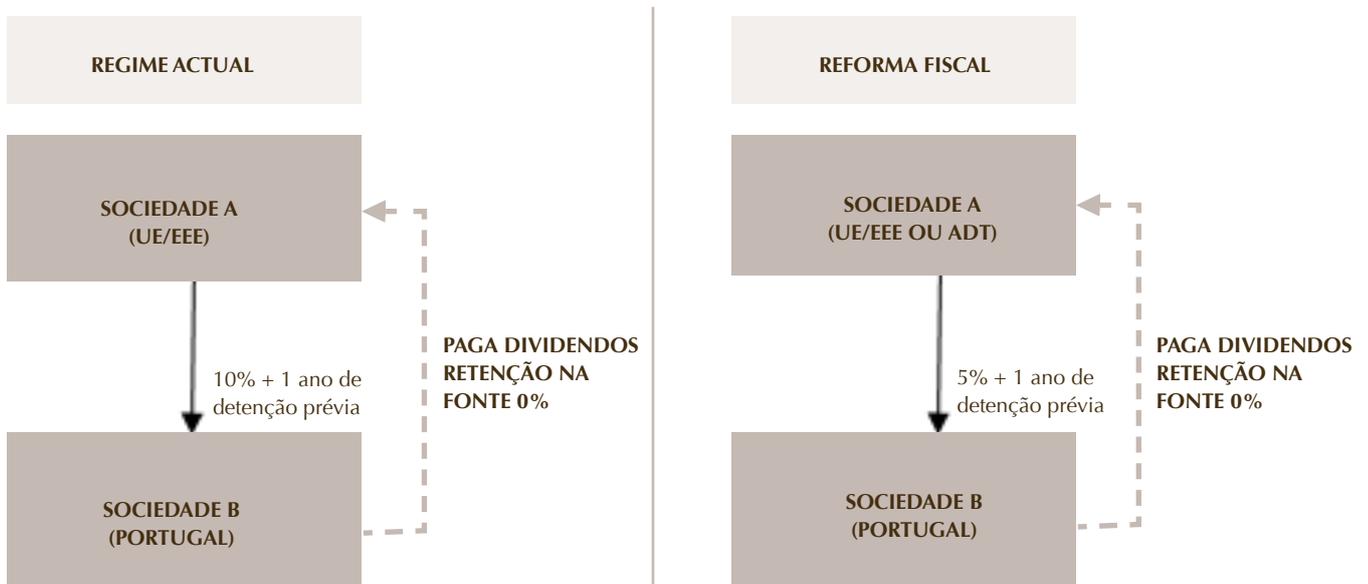
K. DIVIDENDOS PAGOS AO ESTRANGEIRO

- Propõe-se a isenção de retenção na fonte de IRC sobre lucros e reservas distribuídos por sociedades residentes para efeitos fiscais em Portugal, sempre que a entidade beneficiária cumpra cumulativamente determinados requisitos, de entre os quais se destaca:
 - (i) ser residente num Estado Membro da UE ou Espaço Económico Europeu (EEE) ou num Estado com o qual Portugal celebrou um Acordo de Dupla Tributação (ADT), que preveja uma cláusula de cooperação administrativa no domínio da fiscalidade similar às existentes no âmbito da UE;
 - (ii) estar aí sujeita e não isenta (a) a IRC, (b) a um imposto referido na Directiva «Mãe-Filhas», ou (c) a imposto similar, desde que neste último caso a taxa aplicável não seja inferior a, pelo menos, 60% da taxa de IRC (este último requisito é apenas aplicável a entidades sedeadas fora da UE ou EEE);

- (iii) deter, directa ou indirectamente, uma participação não inferior a 5% do capital social ou direitos de voto da entidade que procede à distribuição de lucros ou reservas;
- (iv) ter detido a indicada participação, de modo ininterrupto, durante os 12 meses anteriores à distribuição (a verificação à *posteriori* deste requisito temporal não prejudica a possibilidade do reembolso assim que estiver cumprido o tempo necessário para completar o indicado período de 12 meses).

■ Propõe-se igualmente a aplicação do regime de isenção de retenção na fonte de IRC descrito aos lucros e reservas distribuídos por sociedade residente fiscal em Portugal a um estabelecimento estável situado noutra Estado Membro da UE ou do EEE, de uma entidade que cumpra os requisitos acima descritos em (i) a (iv) supra.

A aplicação da isenção de retenção na fonte pode ser ilustrada conforme segue:



L. REGIME DE PARTICIPATION EXEMPTION

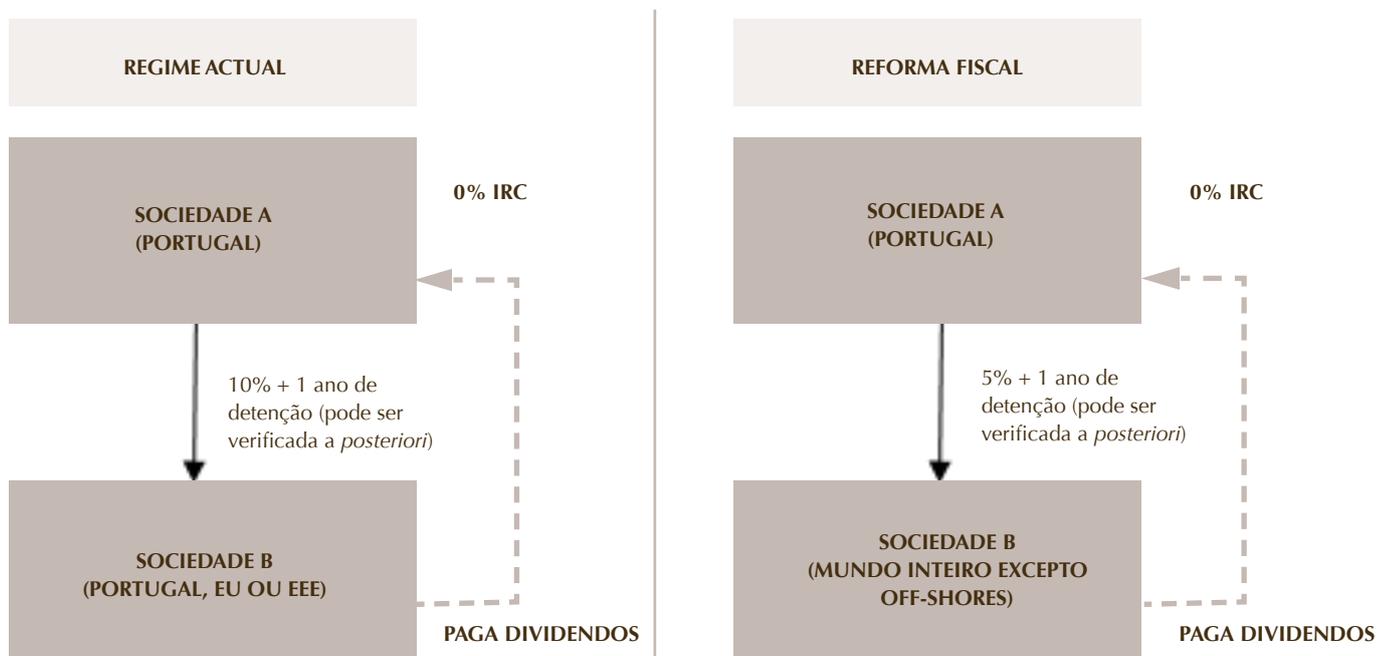
1.1. ELIMINAÇÃO DA DUPLA TRIBUTAÇÃO ECONÓMICA DOS LUCROS RECEBIDOS

■ Propõe-se que os lucros e reservas distribuídos, bem como as mais e menos-valias realizadas não concorram para a determinação do lucro tributável das pessoas colectivas residentes fiscais em Portugal, uma vez preenchidos cumulativamente os seguintes requisitos:

- (i) O sujeito passivo detenha, directa ou indirectamente, uma participação não inferior a 5% do capital social ou direitos de voto da sociedade que distribui os lucros ou reservas, ou cuja transmissão onerosa do capital dê origem à mais ou menos-valia;
- (ii) O sujeito passivo detenha a participação, de modo ininterrupto, durante os 12 meses anteriores à distribuição (no caso dos lucros ou reservas, a verificação à *posteriori* deste requisito temporal não prejudica a aplicação do regime descrito, desde que tal participação seja mantida pelo tempo necessário para completar o período de 12 meses);
- (iii) O sujeito passivo não esteja abrangido pelo regime de transparência fiscal;
- (iv) A sociedade que distribui os lucros ou reservas ou cujo capital social é objecto de transmissão onerosa deve estar sujeita e não isenta (a) a IRC, (b) a um imposto referido na Directiva «Mãe-Filhas», ou (c) a imposto similar, desde que neste último caso a taxa aplicável não seja inferior a, pelo menos, 60% da taxa de IRC (este último requisito é apenas aplicável a entidades sedeadas fora da EU ou EEE). De referir que este requisito é dispensado quando os lucros ou reservas a distribuir tenham origem em rendimentos que resultem em mais de 75% de (a) uma actividade agrícola ou industrial no território onde estão estabelecidas ou (b) uma actividade comercial ou prestação de serviços que não esteja predominantemente dirigida ao mercado português, e
- (v) A sociedade que distribui os lucros ou reservas ou cujo capital social é objecto de transmissão onerosa não pode ter residência ou domicílio em paraíso fiscal.

- De notar contudo, que o regime de *participation exemption* aplicável à distribuição de lucros e reservas não será aplicável quando estes últimos (a) constituam gastos dedutíveis na entidade que os distribui e (b) sejam distribuídos por sociedades não sujeitas ou isentas de imposto sobre o rendimento ou provenham de rendimentos não sujeitos ou isentos de imposto sobre o rendimento nessas sociedades (este último requisito é apenas aplicável a entidades sedeadas fora da UE ou EEE).

O funcionamento da *participation exemption* no tocante à distribuição de lucros e reservas pode ser ilustrada conforme segue:



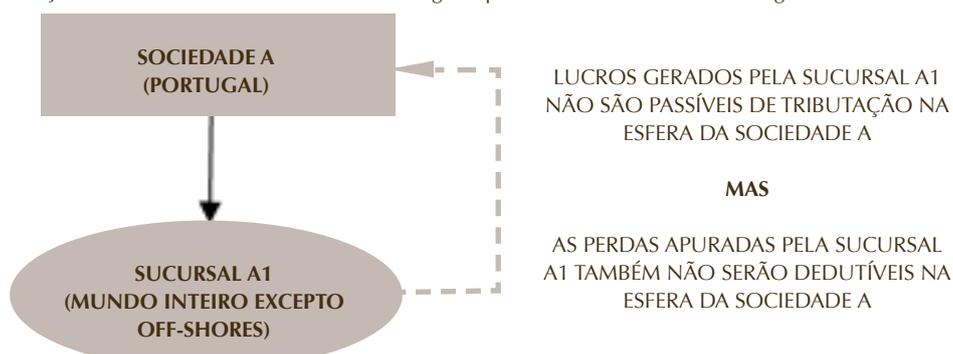
1.2. ISENÇÃO DOS LUCROS DE UM ESTABELECIMENTO ESTÁVEL LOCALIZADO NO ESTRANGEIRO

- Propõe-se igualmente que pessoas colectivas residentes fiscais em Portugal possam optar (por períodos mínimos de três anos) pela exclusão dos lucros e prejuízos imputáveis a estabelecimentos estáveis situados no estrangeiro (tal opção deverá abranger todos os estabelecimentos estáveis situados na mesma jurisdição) para a determinação do respectivo lucro tributável, desde que se verifiquem cumulativamente os seguintes requisitos:

- (i) haja lugar a uma tributação mínima no Estado de domicílio do estabelecimento estável, i.e., o estabelecimento estável deverá estar sujeito e não isento de IRC ou imposto similar, a uma taxa legal não inferior a 60% da taxa de IRC; e
- (ii) o estabelecimento estável não esteja localizado num paraíso fiscal.

- Sem prejuízo do exposto, propõe-se que os lucros do estabelecimento estável localizado no estrangeiro não sejam isentos até ao montante correspondente aos prejuízos fiscais imputáveis ao estabelecimento estável deduzidos pela sede ao respectivo lucro tributável nos 12 anos anteriores.

Desta forma, a tributação do estabelecimento estável no estrangeiro pode ser ilustrada conforme segue:



■ Adicionalmente, propõe-se que em caso de transformação do estabelecimento estável em sociedade, os dividendos e as reservas que venham a ser distribuídos por essa nova sociedade e, bem assim, as mais-valias decorrentes da transmissão onerosa das partes de capital ou da liquidação dessa nova sociedade, não beneficiem do regime de *participation exemption*, até ao montante dos lucros imputáveis do estabelecimento estável que não tenham sido incluídos no lucro tributável da sede nos 12 períodos de tributação anteriores ou até ao montante correspondente aos prejuízos fiscais imputáveis ao estabelecimento estável deduzidos pela sede ao respectivo lucro tributável nos 12 anos anteriores.

1.3. ELIMINAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO DAS MAIS-VALIAS

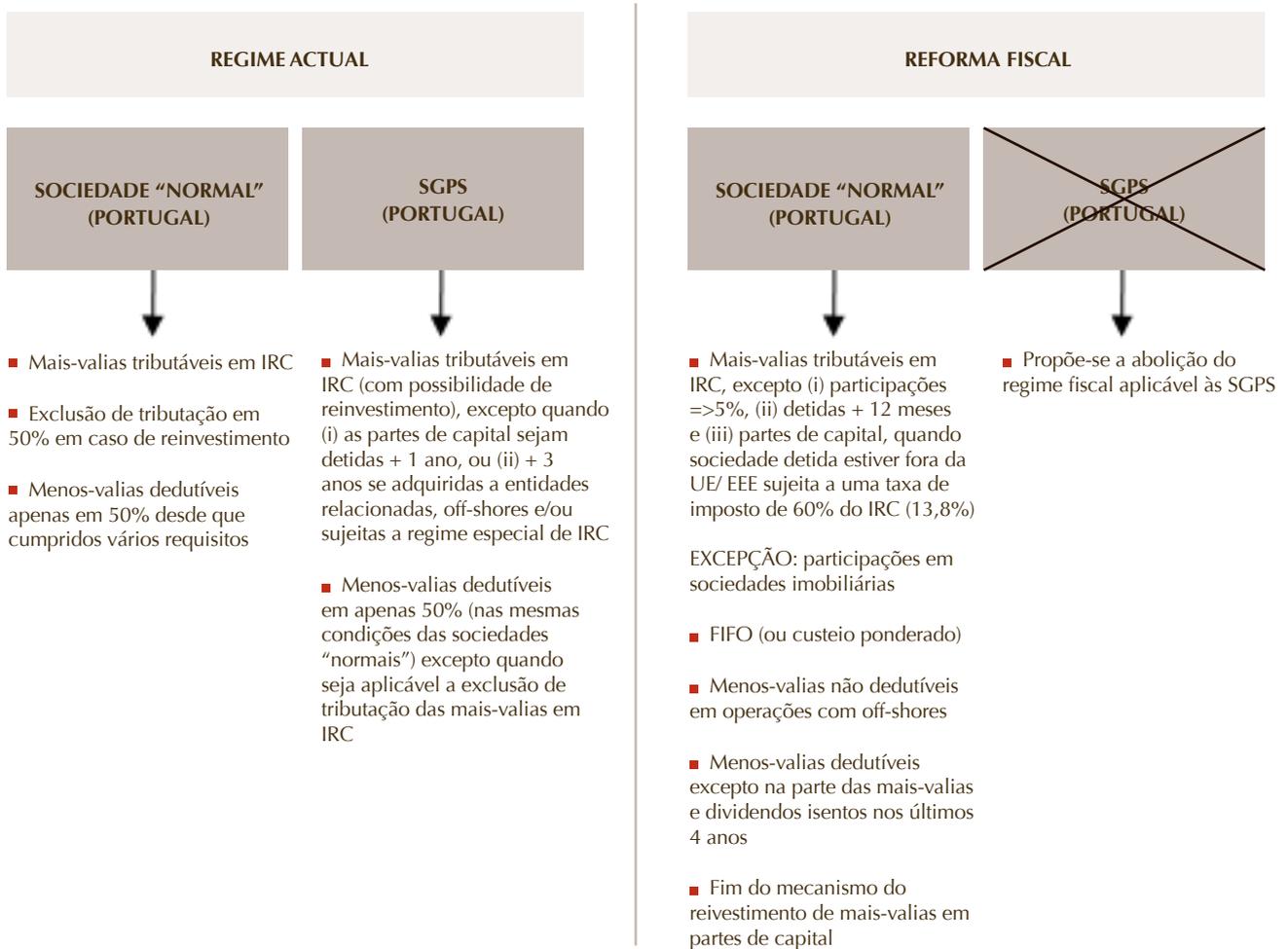
■ Propõe-se que este regime seja igualmente aplicável às mais-valias e menos-valias fiscais decorrentes da transmissão onerosa das partes sociais e de outros instrumentos de capital próprio, abrangendo ainda as operações de fusão, cisão, entrada de activos ou permuta de partes sociais às quais não seja aplicável o regime de neutralidade fiscal.

■ De notar contudo, que, nos termos da Proposta, o regime de *participation exemption* não será aplicável quando as mais e menos-valias fiscais realizadas decorram da transmissão onerosa de partes sociais, cujo valor dos bens imóveis ou direitos reais sobre bens imóveis situados em território português representem, directa ou indirectamente, mais de 50% do activo, (com excepção dos bens imóveis afectos a uma actividade comercial, industrial ou agrícola que não consista na locação ou na compra e venda de imóveis).

■ Propõe-se ainda a extensão do regime de *participation exemption* à parte da diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias, realizadas antes de 1 de Janeiro de 2001, que não tenha sido ainda incluída no lucro tributável do sujeito passivo e o reinvestimento tenha sido realizado no respectivo prazo legal e nos termos da legislação aplicável.

■ Propõe-se igualmente a extensão do regime descrito aos lucros, reservas e mais e menos-valias imputáveis a estabelecimento estável, situado em território português, de uma entidade residente num Estado Membro da UE ou do EEE.

O funcionamento da *participation exemption* no tocante à tributação das mais e menos-valias pode ser ilustrada conforme segue:



1.4. ELIMINAÇÃO DA DUPLA TRIBUTAÇÃO (ECONÓMICA) INTERNACIONAL

- Nos casos em que não seja possível cumprir os requisitos impostos por lei, para efeitos de aplicação do regime de *participation exemption*, propõe-se a aplicação do mecanismo de crédito de imposto por dupla tributação económica internacional, mediante a tributação dos dividendos distribuídos ou mais-valias geradas com dedução do imposto sobre os lucros pago no estrangeiro (*underlying foreign tax credit*).
- Propõe-se que o sujeito passivo possa optar pela aplicação de um regime de crédito de imposto indirecto por dupla tributação internacional relativamente a lucros e reservas distribuídos por sociedades não residentes em território nacional. Para efeitos de aplicação deste método de eliminação da dupla tributação internacional propõe-se que, entre outros requisitos, se verifique uma percentagem mínima de participação de 5% do capital social ou dos direitos de voto por um período ininterrupto de, pelo menos, 12 meses (a verificação à *posteriori* deste requisito temporal não prejudica a aplicação do regime descrito, desde que tal participação seja mantida pelo tempo necessário para completar o indicado período de 12 meses);
- Propõe-se que sempre que o sujeito passivo opte pela aplicação do regime de crédito de imposto por dupla tributação económica internacional seja acrescido à respectiva matéria colectável um valor correspondente ao imposto sobre o lucro pago pelas entidades nos Estados de origem por referência e na proporção dos dividendos que lhe tenham sido distribuídos.

1.5. MEDIDAS COMPLEMENTARES

- Propõe-se a eliminação do critério de “tributação efectiva” para efeitos de aplicação do mecanismo de eliminação da dupla tributação económica de lucros distribuídos.
- Finalmente, com vista a eliminar eventuais sobreposições de regimes, propõe-se a eliminação de alguns regimes fiscais existentes, designadamente, do regime de eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos por sociedades residentes nos Países de Língua Oficial Portuguesa (PALOP) e na República Democrática de Timor-Leste e do regime de exclusão de tributação aplicável às mais-valias e menos-valias realizadas por sociedades gestoras de participações sociais (SGPS), sociedades de capital de risco (SCR) e investidores de capital de risco (ICR).

M. REPORTE E TRANSMISSIBILIDADE DE PREJUÍZOS FISCAIS

- É proposto o aumento para 12 anos do período de reporte de prejuízos fiscais, gerados a partir do exercício de 2014.
- Assim, o *timing* de utilização dos reportes fiscais é o seguinte:
 - Até 31.12.2009 – 6 anos (i.e. até 2015)
 - Exercícios de 2010 e 2011 – 4 anos (i.e. até 2014 e/ou 2015)
 - Exercício de 2012 a 2013 – 5 anos (i.e. até 2017 e/ou 2018)
 - Exercício de 2014 e seguintes – 12 anos
- Em contrapartida, é proposta a redução da utilização de prejuízos fiscais de 75% para 70% do lucro tributável apurado em cada exercício.
- Propõe-se, para efeitos dessa utilização, o método FIFO, ou seja, que devem ser utilizados os prejuízos apurados há mais tempo.
- Propõe-se que o prazo de caducidade para proceder a anulações ou liquidações adicionais de IRC decorrentes de correcções aos prejuízos fiscais reportáveis passe a ser de 4 anos (em vez dos actuais 6 anos), em conformidade com o prazo geral de caducidade.
- Com excepção dos casos de alteração da titularidade de mais de 50% do capital ou dos direitos de voto, propõe-se ainda a eliminação de algumas das causas que conduzem à perda do reporte dos prejuízos fiscais, designadamente:
 - A titularidade passe de directa para indirecta e vice-versa;
 - A alteração decorra de operações de reestruturação dos grupos realizadas no âmbito da aplicação do regime especial da neutralidade fiscal;
 - De sucessão por morte;
 - Modificação do objecto social;
 - Alteração substancial da actividade;
 - Quando o adquirente já detinha, directa ou indirectamente, mais de 20% do capital social/direitos de voto;
 - Quando o adquirente seja trabalhador ou membro dos órgãos sociais da sociedade, pelo menos desde o início do período a que respeitam os prejuízos.

No que respeita às duas últimas situações acima mencionadas mantém-se a necessidade de apresentação de requerimento à AT como condição de preservação do reporte fiscal.

■ Propõe-se, ainda, que passe a ser automático o reporte de prejuízos fiscais individuais em operações de concentração com neutralidade fiscal, i.e., deixa de ser necessária a autorização do Ministro das Finanças. Nesses casos, fica definido que a dedução dos prejuízos fiscais das entidades fundidas ou contribuidoras fica limitada ao valor correspondente à proporção entre o valor do respectivo património líquido e o património líquido de todas as entidades envolvidas na operação.

N. PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA

■ Propõe-se a restrição do conceito de entidade relacionada, para efeitos de aplicação do regime de preços de transferência, nos seguintes termos:

- (i) O limite mínimo de participação no capital social ou nos direitos de voto a partir do qual se considera que existem relações especiais entre duas entidades aumenta de 10% para 20%; e
- (ii) O número de situações de dependência no exercício da respectiva actividade que permitem considerar a existência de relações especiais entre duas entidades é reduzido significativamente, por forma a apenas qualificarem as entidades cujo relacionamento jurídico possibilita que uma condicione as decisões de gestão da outra, mas apenas em função de factos ou circunstâncias alheios à própria relação comercial ou profissional.

■ Ainda a propósito do conceito de entidade relacionada é proposta uma clarificação no sentido de passarem a caber neste conceito as entidades que se encontrem em relação de domínio nos termos do Código das Sociedades Comerciais.

■ Propõe-se ainda a extensão expressa da aplicação do regime de preços de transferência às operações existentes entre as entidades residentes em Portugal e todos os seus estabelecimentos estáveis situados fora do território português.

■ Finalmente, é proposta a eliminação da obrigatoriedade do carácter bilateral nos acordos prévios sobre preços de transferência. Passa, desse modo, a ser possível a realização de acordos prévios unilaterais sobre preços de transferência, sempre que estejam em causa países com os quais tenha sido celebrado um ADT.

O. ENTIDADES SUJEITAS A UM REGIME FISCAL PRIVILEGIADO

■ Relativamente à consideração de uma entidade como sujeita a um regime fiscal privilegiado, propõem-se alterar a regra de tributação mínima, (mantendo-se as restantes), passando a vigorar como critério relevante a taxa de imposto aplicável à entidade em causa, (a qual não poderá ser inferior a 60% do IRC).

■ Por outro lado, propõe-se ainda excluir do regime de imputação de lucros as entidades:

- (i) cujos rendimentos resultem em mais de 75% de (a) uma actividade agrícola ou industrial no território onde estão estabelecidas ou (b) uma actividade comercial ou prestação de serviços que não esteja predominantemente dirigida ao mercado português, e
- (ii) cuja actividade principal não seja (a) actividade bancária, (b) actividade seguradora, (c) a gestão e detenção de participações inferiores a 5% ou participações em sociedades localizadas em paraísos fiscais, (d) operações sobre outros activos financeiros, direitos da propriedade intelectual ou industrial, know-how ou (e) a locação de bens, excepto imóveis sitos no território da residência.

P. REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO DE GRUPOS DE SOCIEDADES (RETGS)

■ Propõe-se a diminuição do actual limiar mínimo de participação para aceder ao RETGS, de 90% para 75%.

■ Propõe-se ainda que seja relevado, para efeitos de determinação do nível de participação exigido, a detenção de participação através de sociedades na UE e no EEE, desde que exista obrigação de cooperação administrativa no domínio da fiscalidade.

- Fica ainda prevista a possibilidade, no caso de passar a existir uma nova sociedade dominante, desta optar pela continuação da aplicação do RETGS, não cessando assim a aplicação do regime. Neste caso, deve a nova sociedade dominante optar pela continuação da aplicação do RETGS.
- Finalmente, concretiza-se que, no âmbito de operações de reestruturação que envolvam sociedades que não pertençam ao grupo, só é possível manter o direito ao reporte dos prejuízos fiscais se as operações tiverem sido realizadas ao abrigo do regime especial da neutralidade fiscal.

Q. OPERAÇÕES DE REORGANIZAÇÃO E NEUTRALIDADE FISCAL

- Foram propostas um conjunto de alterações que pretendem incorporar a corrente jurisprudencial referente ao regime especial da neutralidade fiscal, propondo-se o alargamento do leque das operações abrangidas, a saber:
 - Fusão sem atribuição de partes de capital ao sócio da sociedade fundida, quando a totalidade das partes representativas do capital social das sociedades envolvidas já seja detida pelo mesmo sócio;
 - Fusão invertida, quando a totalidade das partes representativas do capital da sociedade beneficiária já seja detida pela sociedade fundida;
 - Cisão-fusão sem atribuição de partes de capital ao sócio da sociedade cindida, quando o património destacado é integrado em sociedade detentora da totalidade das partes representativas do capital da sociedade cindida;
 - Cisão-fusão sem atribuição de partes de capital ao sócio da sociedade cindida, quando o património destacado é integrado em sociedade cujo capital já é integralmente detido pelo mesmo sócio;
 - Cisão-simples quando o património destacado é integrado em sociedades cujas partes representativas do capital social sejam integralmente detidas pela sociedade cindida.
- As alterações propostas pretendem ainda em clarificar:
 - A natureza de mais ou menos-valia dos ganhos ou perdas verificados com a transmissão dos elementos do activo das sociedades contribuidoras, bem como dos ganhos ou perdas realizados pelos respectivos sócios com o recebimento de novas participações ou mesmo a extinção das participações que já detinham;
 - Que nas sociedades beneficiárias, as entradas dos activos envolvidos nas operações de concentração se realizam por conta dos correspondentes sócios, resultando em variações patrimoniais que não concorrem para efeitos do apuramento do resultado tributável daquelas.
- No que respeita ainda ao reconhecimento de variações patrimoniais, positivas ou negativas, fica previsto que as mesmas não concorrem para efeitos do apuramento do lucro tributável quando decorrentes do aumento ou diminuição do capital próprio de uma sociedade por efeitos de operação de fusão, cisão, entrada de activos ou permuta de partes sociais.
- Concorrem, contudo, as que forem decorrentes da anulação das partes de capital detidas por sociedades fundidas ou cindidas, no âmbito de operações de fusão, cisão, entrada de activos ou permuta de partes sociais.
- No que respeita à retroactividade dos efeitos fiscais das operações de fusão e cisão, propõe-se que a possibilidade de retroagir aqueles efeitos a uma data fixada no respectivo projecto do ponto de vista contabilístico deixe de estar condicionada à realização das operações ao abrigo do regime especial de neutralidade fiscal.
- Propõe-se ainda a transferência automática dos benefícios fiscais da sociedade fundida para a sociedade beneficiária, desde que cumpridos determinados requisitos. Porém, em caso de cisão ou entrada de activos, deverá ser apresentado um requerimento ao Ministro das Finanças.

R. RESULTADO DA PARTILHA NA LIQUIDAÇÃO DE SOCIEDADES

■ Propõe-se a alteração do regime jurídico tributário aplicável ao processo de liquidação de sociedades: o resultado positivo da liquidação deverá ser classificado como uma mais-valia que poderá beneficiar da aplicação do regime de *participation exemption*, preenchidas as condições previstas na lei para o efeito; quando negativo, o resultado da liquidação deverá ser classificado como uma menos-valia integralmente dedutível exopto nos casos em que a entidade liquidada se encontre localizada num paraíso fiscal (possibilidade de recaptura do valor da menos-valia apurada, majorado em 15%, caso, nos 4 anos subsequentes à liquidação da sociedade, os respectivos sócios retomem a actividade anteriormente exercida pela sociedade liquidada). Acresce que é alargado o prazo mínimo de detenção da participação de 3 para 4 anos para efeitos da dedutibilidade fiscal da menos-valia.

S. REDOMICILIAÇÃO DE SOCIEDADES (EXIT TAX)

■ Propõe-se que o IRC apurado com a transferência da residência de uma sociedade com sede ou direcção efectiva em território português para outro Estado Membro da UE ou do EEE, seja pago de acordo com uma das seguintes modalidades:

- Imediatamente, pela totalidade do imposto apurado;
- No ano seguinte àquele em que se verifique a extinção, transmissão ou desafecção à actividade de cada um dos elementos patrimoniais “transferidos” considerados para efeitos do apuramento do imposto, pela parte do imposto que corresponda ao resultado fiscal relativo a cada elemento individualmente identificado;
- Em fracções anuais de igual montante, correspondentes a 1/5 do montante do imposto apurado, com início no período de tributação em que ocorre a transferência da residência.

■ Propõe-se que o exercício da opção pelo pagamento diferido determine o vencimento de juros, à mesma taxa prevista para os juros de mora, implicando a falta do pagamento de qualquer prestação o imediato vencimento das seguintes.

■ Propõe-se, ainda, que o exercício da opção pelo pagamento diferido seja subordinado à prestação de garantia bancária, correspondente ao montante de imposto acrescido de 25%, sempre que exista fundado receio de frustração da cobrança do crédito tributário.

T. RETENÇÃO NA FONTE DE RENDIMENTOS EM ESPÉCIE

■ Propõe-se que, no caso do pagamento de rendimentos em espécie, a retenção na fonte incida sobre a soma do valor de mercado dos bens ou direitos na data a que respeita essa obrigação e o montante da retenção devida.

U. DISPENSA DE RETENÇÃO NA FONTE NOS JUROS

■ Propõe-se que passem a estar dispensados de retenção na fonte, quando esta tenha a natureza de imposto por conta, os juros e outros rendimentos resultantes não apenas de contratos de suprimentos, mas também de papel comercial ou obrigações, sempre que seja devedora sociedade cujo capital social com direito a voto seja detido pelo sujeito passivo em mais de 10%, directamente ou indirectamente, desde que a participação social tenha sido detida, de modo ininterrupto, durante o ano anterior à data da correspondente colocação à disposição.

V. PAGAMENTO POR CONTA E PAGAMENTO ESPECIAL POR CONTA

■ Propõe-se permitir o reporte do PEC não deduzido à colecta de IRC do exercício até ao 12.º período de tributação seguinte, depois de efectuadas as restantes deduções à colecta.

■ Propõe-se que o valor mínimo do PEC passe a ser de € 1.750. Quando superior, o montante do PEC é igual a esse limite acrescido de 20% da parte excedente com o limite máximo de € 70.000.

- Propõe-se, ainda, que o PEC seja pago em duas prestações, até 31 de Julho e 15 de Dezembro do ano a que respeita, ou, no caso de se adoptar um período de tributação não coincidente com o ano civil, até ao fim do 7.º mês e até ao dia 15 do 12.º mês do respectivo período de tributação.
- Propõe-se que os pagamentos por conta deixem de ser dedutíveis para efeitos do apuramento do PEC devido. Em contrapartida os PEC passam a ser dedutíveis para efeitos do apuramento do pagamento por conta.

W. REGIME DAS ENTIDADES QUE NÃO EXERCEM, A TÍTULO PRINCIPAL, UMA ACTIVIDADE DE NATUREZA COMERCIAL, INDUSTRIAL OU AGRÍCOLA

- No âmbito das alterações propostas, foi alterado o artigo 53.º do Código do IRC com o objectivo de assegurar que as entidades que não exercem, a título principal, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, não estejam obrigadas ao pagamento de imposto nos períodos de tributação em que não obtenham resultados positivos. Nesse sentido, ao rendimento global apurado por estas entidades passam a ser dedutíveis, até à respectiva concorrência, os gastos com a realização dos seus fins estatutários, desde que não exista qualquer interesse económico, directo ou indirecto, por parte dos membros dos órgãos estatutários das entidades nos resultados da exploração das actividades económicas prosseguidas.

X. ELIMINAÇÃO DA DUPLA TRIBUTAÇÃO (JURÍDICA) INTERNACIONAL

- Propõe-se o crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional (i.e. a recuperação em Portugal do imposto retido/deduzido no estrangeiro), passe a ser determinado por país, considerando a totalidade dos rendimentos provenientes de cada país, ao invés de rendimento a rendimento, excepto no que respeita aos rendimentos imputáveis a estabelecimento estável de entidades residentes sito no estrangeiro, caso em que o cálculo do respectivo crédito é efectuado de forma individual.
- Propõe-se a possibilidade de reporte, por um período de 5 anos, do crédito de imposto por dupla tributação internacional que não tiver sido integralmente deduzido no período de tributação em que foi gerado por insuficiência de colecta.

Y. HARMONIZAÇÃO DE DISPOSIÇÕES RELATIVAS À CONTABILIDADE

- Embora continuando a fazer prevalecer o princípio da dependência face à contabilidade, propõem-se algumas medidas de “desvio” das regras contabilísticas, por forma a corrigir algumas distorções e situações de conflito entre o IRC e a contabilidade.
- Propõe-se que o reconhecimento dos gastos com compras de inventários ou aquisição de fornecimentos externos tenha por base a quantia nominal da contraprestação.
- Propõe-se, para efeitos do reconhecimento da mensuração dos investimentos financeiros, a relevância, para efeitos fiscais, do método da consolidação proporcional.
- Propõe-se passar a prever expressamente que não concorrem para a determinação do lucro tributável, as variações patrimoniais, positivas ou negativas, decorrentes de operações de aquisição ou alienação de actividades ou quotas próprias.
- Propõe-se que a diferença positiva entre o montante entregue aos sócios em resultado da redução do capital social e o valor de aquisição das respectivas partes de capital seja expressamente qualificado como rendimento.
- Propõe-se que aos valores de aquisição, reavaliação ou mercado, seja deduzido o valor residual e não sejam consideradas as despesas de desmantelamento. Especifica-se ainda que o custo de aquisição de um elemento do activo pode ser acrescido das benfeitorias necessárias ou úteis realizadas, de acordo com a regulamentação contabilística em vigor.
- Propõe-se que os gastos com os projectos de desenvolvimento sejam considerados no período de tributação em que sejam suportados, mesmo que contabilizados como activos intangíveis.

Z. REVISÃO E SIMPLIFICAÇÃO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

- Propõe-se aumentar o período durante o qual os sujeitos passivos são obrigados a manter em arquivo os livros registos contabilísticos e respectivos documentos de suporte dos actuais 10 anos para 12 anos.
- Propõe-se, ainda, estabelecer expressamente a obrigação dos sujeitos passivos cuja situação tributária deva ser acompanhada pela Unidade dos Grandes Contribuintes, e aqueles inseridos no RETGS, de procederem à entrega do processo de documentação fiscal conjuntamente com a sua declaração anual de rendimentos.
- Propõe-se substituir a obrigação de requerer a autorização prévia da Autoridade Tributária e Aduaneira por mero dever de comunicação em diversas situações, designadamente, utilização de métodos de depreciação e amortização diferentes dos utilizados aquando da entrada em funcionamento ou utilização do bem, adopção de um período fiscal diferente do ano civil, entre outras.
- Propõe-se a simplificação dos requisitos formais de dispensa total ou parcial de retenção na fonte sobre rendimentos auferidos por entidades não residentes (tanto ao abrigo de ADT, como do regime de *participation exemption* ou da Directiva da UE sobre juros e *royalties*), admitindo-se que, em alternativa, à certificação do formulário de modelo 21-RFI pelas autoridades competentes do respectivo Estado de residência o sujeito passivo possa entregar qualquer documento emitido por aquelas autoridades, desde que ateste a sua residência para efeitos fiscais no período em causa e a sua sujeição a imposto sobre o rendimento nesse Estado.
- Propõe-se a revisão dos prazos de cumprimento de certas obrigações declarativas com vista a assegurar um maior grau de coerência e harmonização, designadamente o prazo de entrega da declaração de inscrição no registo por parte de sujeitos passivos não residentes sujeitos à entrega de declaração periódica de rendimentos e, bem assim, o prazo de entrega da declaração de alterações.
- Propõe-se prever a possibilidade das empresas que apliquem o regime simplificado de tributação possam adoptar o regime de normalização contabilística para microentidades, independentemente do número de trabalhadores.

A presente Informação Fiscal destina-se a ser distribuída entre Clientes e Colegas e a informação nela contida é prestada de forma geral e abstracta, não devendo servir de base para qualquer tomada de decisão sem assistência profissional qualificada e dirigida ao caso concreto. O conteúdo desta Informação Fiscal não pode ser reproduzido, no seu todo ou em parte, sem a expressa autorização do editor. Caso deseje obter esclarecimentos adicionais sobre este assunto contacte **João Magalhães Ramalho** (joao.magalhaesramalho@plmj.pt).



“Sociedade de Advogados Portuguesa do Ano”
Chambers European Excellence Awards, 2009, 2012



“Sociedade de Advogados Ibérica do Ano”
The Lawyer European Awards, 2012



“25ª Sociedade de Advogados mais Inovadora da Europa”
Financial Times – Innovative Lawyers Awards, 2011, 2012

