



## análise da CTOC



### ELSA MARVANEJO DA COSTA É SANDRA BERNARDO

CONSULTORAS DA CÂMARA DOS TÉCNICOS  
OFICIAIS DE CONTAS

# Tributação autónoma

Em termos gerais, o imposto sobre o rendimento incide sobre os rendimentos obtidos pelos contribuintes e é apurado de acordo com as regras previstas no Código do IRC e no Código do IRS.

Para obter o rendimento sujeito a imposto numa determinada actividade, as normas fiscais estabelecem quais as despesas que podem ser deduzidas e quais os proveitos que devem ser considerados, podendo esta operação resultar em lucro ou prejuízo.

No entanto, existem determinadas despesas que, depois de deduzidas neste apuramento, ficam sujeitas a uma taxa de imposto, independentemente de se apurar lucro ou prejuízo.

É nisto, genericamente, que consiste a tributação autónoma: caracteriza-se por ser uma taxa de imposto que incide não sobre lucros, mas sim sobre encargos suportados.

Esta forma de tributação foi introduzida pela reforma fiscal, que ocorreu em 2001 (Lei n.º 30-G/2000, de 29 de Dezembro), e veio substituir outro mecanismo existente àquela data para a limitação de determinados custos, embora esta transformação tenha resultado num agravamento do imposto para os contribuintes.

Como? É o que veremos a seguir.

#### Antes da reforma fiscal

O Código do IRC estabelece quais os requisitos para a aceitação fiscal dos custos e qual a limitação dos mesmos.

No que toca a algumas das despesas hoje abrangidas pela tributa-

ção autónoma, como sejam as despesas de representação, despesas com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas e despesas com ajudas de custo, existia uma limitação quanto ao custo que poderia ser considerado fiscalmente.

Assim, atendendo ao antigo artigo 41.º (actual artigo 42.º do CIRCI) não eram dedutíveis para determinação do lucro tributável, mesmo que contabilizadas e cumprindo os restantes requisitos do Código:

- 20% das despesas de representação, escrituradas a qualquer título;

- 20% dos encargos<sup>(1)</sup> relacionados com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, motos ou motocicletas, excepto viaturas afectas à exploração de serviço público de transportes ou destinadas a ser alugadas no exercício da actividade normal do respectivo sujeito passivo;

- 20% das despesas com ajudas de custo e de compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal, não facturadas a clientes, escrituradas a qualquer título, excepto na parte em que haja lugar a tributação em sede de IRS, na esfera do respectivo beneficiário.

Isto acontece apenas com algumas despesas: aquelas que, pela sua natureza, podem ser facilmente desviáveis para consumos que nada têm a ver com a actividade, ou em que é difícil (ou mesmo impossível) fazer essa separação.

## A tributação autónoma caracteriza-se por ser uma taxa de imposto que incide não sobre lucros, mas sim sobre encargos suportados.

#### As mudanças com a actual legislação

O procedimento anteriormente descrito foi revogado pela reforma fiscal, deixando de haver o acréscimo daquela percentagem para passar o valor aceite como custo a ser sujeito a uma taxa de tributação autónoma.

A redacção actual do artigo 81.º do Código do IRC estabelece, para as despesas acima mencionadas, uma tributação autónoma nos seguintes termos:

#### Despesas de representação

- À taxa de 10%, os encargos dedutíveis relativos a despesas de representação.

Encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas:

- À taxa de 5%, os encargos dedutíveis respeitantes a viaturas ligeiras de passageiros ou mistas cujos níveis homologados de emissão de CO<sub>2</sub> sejam inferiores a 120g/km, no caso de serem movidos a gasolina, e inferiores a 90g/km, no caso de serem movidos a gasóleo, desde que, em ambos os casos, tenha sido emitido certificado de conformidade;

- À taxa de 10%, os encargos dedutíveis relativos a viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, motos ou motocicletas que não cumpram os requisitos acima - o que é a generalidade dos casos;

- À taxa de 20%, os encargos dedutíveis respeitantes a viaturas ligeiras de passageiros ou mistas cujo custo de aquisição seja superior a 40 mil euros, quando os sujeitos passivos apresentem prejuízos fiscais nos dois exercícios anteriores àquele a que os referidos encargos digam respeito.

Encargos relativos a ajudas de custo e compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal<sup>(2)</sup>.

- À taxa de 5%, embora se devam equacionar alguns cenários:

Valores pagos acima dos limites legais - ou constituem rendimentos do trabalho dependente e são encargos dedutíveis, ou não são encargos dedutíveis - em ambos os casos não estão sujeitos a tributação autónoma;

Valores pagos dentro dos limites legais e quando não existe mapa itinerário - embora não sejam encargos dedutíveis, estarão sujeitos a tributação autónoma, à taxa de 5%, quando o sujeito passivo apresente prejuízos fiscais no exercício;

Valores pagos dentro dos limites legais, existindo mapa itinerário, são encargos dedutíveis e são sujeitos a tributação autónoma à taxa de 5%;

Valores pagos dentro dos limi-

tes legais quando devidamente facturados a clientes, embora sejam encargos dedutíveis, não estão sujeitos a tributação autónoma.

De referir que a alteração no que se refere às ajudas de custo não surgiu com a reforma fiscal tendo vindo a ocorrer posteriormente.

#### Comparação entre as duas formas de tributação

Note-se que esta nova forma de tributação corresponde, em bom rigor, a uma "não aceitação fiscal" de parte dos custos referidos.

Aliás, à data da alteração, a redacção do antigo art. 69.º-A (actual artigo 81.º do CIRCI) previa a aplicação sobre o custo de 20% da taxa de IRC mais elevada, o que representava o mesmo efeito que o acréscimo dos 20% anteriormente previsto.

Com uma grande diferença - a tributação autónoma ocorre existindo ou não apuramento de lucro fiscal. Ou seja, o imposto assim apurado terá sempre de ser entregue nos cofres do Estado, mesmo existindo apuramento de prejuízo fiscal.

Com a redução e escalonamento da taxa de IRC para o ano de 2009, passando a existir dois escalões, de 12,5% para a matéria colectável igual ou inferior a 12.500 euros e de 25%, aplicável à parte da matéria colectável que exceda os 12.500 euros, resulta uma redução da colecta das empresas.

No entanto, houve um agravamento na tributação autónoma já para o ano de 2008.<sup>(3)</sup>

Ou seja, em 2008 ainda se aplica a taxa geral (e única) de 25% e já se aplicam as novas taxas de tributação autónoma para estas despesas.

Significa isto que os sujeitos passivos que vão entregar agora a declaração de rendimentos referente a 2008 vão ter um ligeiro agravamento na tributação, caso tenham os encargos referidos.

(1) Estes encargos incluíam reintegrações, rendas ou alugueres, seguros, reparações e combustível, e estavam sujeitos aos restantes limites impostos no Código, como é o caso das reintegrações. Assim, se, por exemplo, a quota de reintegração praticada fosse superior ao fiscalmente permitido, deveria ser acrescido na determinação do lucro fiscal o valor que excedesse o limite, sendo os 20% aplicáveis à parte legalmente aceite.

(2) No entanto, os sujeitos passivos enquadrados no regime simplificado de tributação estão sempre excluídos.

(3) Lei 64/2008, de 5 de Dezembro.