



CONTAS & IMPOSTOS



JORGE CARRAPIÇO
CONSULTOR DA ORDEM DOS
TÉCNICOS OFICIAIS DE CONTAS

A tributação efetiva e as implicações nas SGPS

Recentemente foi emitida a Circular n.º 24/2011, do diretor-geral dos Impostos, que clarifica o conceito de tributação efetiva previsto no n.º 10 do artigo 51º do Código do IRC (CIRC).

Este entendimento surge na sequência da alteração promovida pelo Orçamento de Estado de 2011 que alterou substancialmente o regime de eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos.

As alterações do OE de 2011 foram especialmente incidentes no regime fiscal das Sociedades Gestoras de Participações Sociais (SGPS).

Regime fiscal anterior

Para este tipo de entidades, o anterior regime, antes das alterações do OE 2011, previa que os lucros distribuídos às SGPS, pelas suas participadas, beneficiassem de isenção de IRC pela aplicação da eliminação da dupla tributação económica, sem necessidade de cumprimento da percentagem (10%) ou do valor de participação (20 milhões de euros), bastando que essa participação tivesse sido mantida na sua titularidade no ano anterior à data da distribuição, ou, se detida há menos tempo, desde que a participação seja mantida durante o tempo necessário para completar aquele período.

Esse anterior regime previa ainda uma isenção de IRC para lucros distribuídos a SGPS, ainda que estes lucros não tivessem sido sujeitos a tributação efetiva, ou seja, tivessem abrangidos por um regime de isenção ou não sujeição de imposto sobre o rendimento na sociedade que os distribuiu.

Com as alterações deste regime de isenção na distribuição dos lucros, poderá existir um grande impacto fiscal nas SGPS, sendo possível que estas percam alguma da competitividade fiscal que vinham beneficiando no passado.

O que mudou?

As SGPS passaram a ficar abrangidas pelo regime geral da eliminação da dupla tributação económica, estando dependentes da verificação das condições, nomeadamente quanto à percentagem de participação, mas, mais importante, os rendimentos não sujeitos a tributação efetiva na esfera das par-

ticipadas da SGPS deixam também de beneficiar do referido regime de eliminação da dupla tributação económica.

Por outro lado, os lucros das SGPS distribuídos a uma empresa-mãe (sócia) poderão também estar sujeitas a tributação em IRC na esfera dessa sócia, quando estes lucros sejam exclusivamente obtidos através de mais-valias que tenham beneficiado do regime de isenção previsto para as SGPS. Por outras palavras, que não tenham sido objeto de tributação efetiva.

Devido a estas alterações, e algumas dúvidas entretanto suscitadas, a Administração Fiscal viu-se obrigada a modificar o conceito de tributação efetiva previsto no regime de eliminação de dupla tributação económica.

Conceito de tributação efetiva

De acordo com o entendimento veiculado pela referida circular, apenas poderão beneficiar da isenção de IRC, pela aplicação do regime de eliminação de dupla tributação económica dos lucros distribuídos, os rendimentos referentes a lucros que tenham sido objeto de tributação em imposto sobre o rendimento (IRC ou outro imposto similar), ou seja, que não tenham beneficiado de isenção total, nem de qualquer exclusão na tributação.

Se os lucros distribuídos à sócia da SGPS derivam exclusivamente de rendimentos de mais-valias que beneficiaram da isenção do n.º 2 do artigo 32.º do EBF, estes serão sujeitos a tributação em IRC na esfera dessa sócia.

No entanto, desde que parte desses lucros obtidos pelas SGPS derivem de outros rendimentos sujeitos, e não isentos, a IRC, como, por exemplo, da prestação de serviços de administração geral e financeira às empresas do grupo económico, esses rendimentos serão considerados como sujeitos a tributação efetiva, devido ao conceito de caráter unitário dos lucros, introduzido neste entendimento da Administração fiscal.

Na verdade, bastará que uma ínfima parte desses lucros estejam sujeitos a tributação para que se considerem como rendimentos sujeitos a tributação efetiva, e que passem a beneficiar do referido regime de eliminação de dupla tributação económica.

Se a SGPS distribuir lucros à sua empresa-mãe, ainda que a maior parte desses lucros distribuídos sejam relativos a mais-valias isentas e apenas um euro seja relativo a prestações de serviços administrativos, esta empresa sócia poderá deduzir à determinação do seu lucro tributável esses lucros distribuídos, pois não existe um limiar mínimo de tributação.

Outro esclarecimento útil veio considerar a existência da tributação efetiva sobre os rendimentos, no caso de ter existido qualquer tributação em alguma parte da cadeia anterior de participação, ainda que na distribuição em causa tenham derivado de rendimentos isentos.

Isto implicará que os rendimentos obtidos por essa empresa-mãe, por lucros distribuídos da SGPS derivados exclusivamente de mais-valias isentas, possam ainda assim ser considerados como sujeitos a tributação efetiva, desde que esses lucros tenham sido objeto de tributação numa participada dessa SGPS (subafiliada da empresa-mãe da SGPS).

Outras situações de tributação efetiva

A circular veio também esclarecer que os lucros consideram-se como sujeitos a tributação efetiva, ainda que não exista qualquer imposto a pagar.

Se os rendimentos tributáveis não determinem a existência de matéria coletável ou de coleta, em resultado da dedução de prejuízos fiscais ou de deduções à coleta (por exemplo, benefícios fiscais), esses lucros serão considerados como sujeitos a tributação efetiva, pois estarão incluídos no lucro tributável.

Da mesma forma, quando não seja determinado lucro tributável positivo, pela dedução de impostos diferidos, esses lucros serão considerados como sujeitos a tributação efetiva.

Todavia, a existência de pagamentos por conta, pagamento especial por conta e tributações autónomas não determinam a existência de tributação efetiva nos lucros distribuídos, pois o cumprimento do requisito de tributação efetiva deverá ser entendido como apuramento de imposto a final (IRC), sendo que qualquer desses pagamentos e tributações autónomas não são determinados em função da obtenção de qualquer lucro.