

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do IRC
Artigo: 86º
Assunto: Aplicação da limitação prevista no artigo 86º
Processo: 1263/2006, Despacho nº56/2008-XVII, de 2008.01.04 do SEAF

Conteúdo: De acordo com o previsto no artigo 86º do Código do IRC, aditado pelo nº1 do artigo 29º da Lei nº55-B/2004, de 30.12 (Lei do OE para 2005), relativamente às entidades que exerçam, a título principal, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, não abrangidas pelo regime simplificado, bem como às não residentes com estabelecimento estável em território português, o imposto liquidado nos termos do nº1 do artigo 83º do Código do IRC, líquido das deduções previstas nas alíneas b) e d) do nº2 do mesmo artigo, correspondentes à dupla tributação internacional e aos benefícios fiscais, não pode ser inferior a 60% do montante que seria apurado se o sujeito passivo não usufruísse de benefícios fiscais, dos regimes previstos no nº13 do artigo 40º e no artigo 69º, ambos do Código do IRC.

No âmbito deste preceito, parece que se pretendeu abarcar um vasto elenco de benefícios fiscais (expressamente enumerados no nº2) e situações que, embora formalmente não sejam tratadas como um benefício fiscal, constituem medidas de carácter excepcional que contrariam o regime geral, como seja o caso do regime de transmissibilidade de prejuízos fiscais, por se tratar de uma excepção à regra da identidade jurídica consagrada na lei em relação ao reporte de prejuízos, e o caso do nº13 do artigo 40º do Código do IRC, no qual se aceita como custo a totalidade das contribuições suplementares para fundos de pensões e equiparáveis destinadas à cobertura de responsabilidades com pensões que, em resultado da aplicação das normas internacionais de contabilidade, sejam efectuadas por determinação do Banco de Portugal.

Uma vez que a limitação opera através de uma correcção ao montante do imposto que seria liquidado caso o sujeito passivo não usufruísse de benefícios fiscais, dos

regimes previstos no nº13 do artigo 40º e do artigo 69º, todos do Código do IRC, ficam abrangidas as situações em que, retirando-se os benefícios fiscais, se apura imposto liquidado¹, por forma a não criar situações de desigualdade.

Os sujeitos passivos têm assim de comparar a sua situação em concreto, com usufruição dos benefícios e sem benefícios. Isto é, têm de comparar o valor do IRC liquidado usufruindo dos benefícios com aquele que se apuraria na ausência desses benefícios, aplicar o limite de 60% ao imposto que seria liquidado sem usufruição dos benefícios e, quando haja diferença entre este valor e o calculado com usufruição dos benefícios, deve ser a mesma acrescida no quadro 10 da declaração Mod.22 de IRC.

Nas restantes situações, em que sem usufruição dos benefícios fiscais continua a não se apurar imposto liquidado, não poderá operar a limitação prevista no artigo 86º do Código IRC.

Assim, nos casos em que os sujeitos passivos aproveitem de benefícios fiscais que operam por dedução ao rendimento, tais como o relativo à criação de emprego para jovens, previsto no artigo 17º e o relativo às acções adquiridas no âmbito das privatizações, previsto no artigo 59º, ambos do Estatuto dos Benefícios Fiscais, e apurem prejuízos fiscais e, na ausência desses benefícios fiscais, continuem a não apurar imposto liquidado, não há lugar à aplicação do disposto no artigo 86º.

Da mesma forma, nas situações em que se aplica o regime previsto no novo nº13 do artigo 40º do Código de IRC e em que o resultado tributável sem a usufruição deste regime não é positivo, não é possível a aplicabilidade da limitação prevista na norma em questão.

Também não se aplica a limitação supramencionada, nas situações em que da dedução dos prejuízos fiscais autorizados, nos termos previstos no artigo 69º do

¹ Campo 358 do quadro 10 da Declaração Mod.22 de IRC

Código do IRC, não resulta matéria colectável, quando, na ausência deste benefício fiscal, também resultasse matéria colectável nula.

Ao invés, se na ausência de benefícios fiscais e/ou dos regimes apontados o sujeito passivo passa a apurar lucro tributável e, subsequentemente, imposto liquidado, tem lugar a limitação prevista no artigo 86º do Código do IRC.