

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIRC

Artigo: 105º

Assunto: Cálculo dos pagamentos por conta quando da alteração do período de tributação

Processo: 378/2016, com despacho da Subdiretora-Geral em 18.04.2017

Conteúdo: Determinada sociedade dominante de um Grupo (Grupo A) deixou de ter a participação mínima de 75% de uma sociedade dominada, a qual é detentora de várias outras sociedades, durante o mês de julho de ano n, tendo passado a existir dois grupos distintos a partir dessa data.

Ambos os grupos alteraram o seu período de tributação do ano civil para o período com início em 01.07 e fim em 30.06.

Assim, constituiu-se um novo Grupo (Grupo B), com início a 01.07 desse período de tributação (n).

A questão consiste em saber se serão devidos pagamentos por conta no período seguinte ao período intercalar, por parte do novo Grupo (Grupo B).

Pagamentos por Conta no período intercalar de 01.01.n a 30.06.n:

1. No período intercalar de 01.01.n a 30.06.n, os pagamentos por conta (PC) eram devidos e foram entregues pela sociedade dominante do Grupo A.

2. Face ao disposto no nº 4 do art. 105º do CIRC, o imposto a ter em conta para efeitos do cálculo dos PC, nos termos do nº 1 da mesma norma, é o que corresponderia a um período de doze meses, calculado proporcionalmente ao imposto relativo ao período aí mencionado.

3. O princípio da proporcionalidade previsto nesta norma deve, assim, ser aplicado a todos os casos iguais, isto é, a todos os períodos de transição (inferiores a um ano) independentemente de estarmos a transitar de um período coincidente com o ano civil para um período especial de tributação (caso expresso do nº 4 do art. 105º) ou de um período especial de tributação para um período coincidente com o ano civil, situação esta não expressamente contemplada no nº 4 do art. 105º do CIRC.

4. Nos termos da alínea a) do n.º 1 do art. 104.º do CIRC, os sujeitos passivos na situação aí prevista devem efetuar três pagamentos por conta, com vencimento no 7.º, 9.º e dia 15 do 12.º meses do respetivo período de tributação, caso adotem um período de tributação diferente do ano civil;

Nos períodos de tributação (inferiores a um ano), independentemente de estarmos a transitar para um período coincidente, ou não, com o ano civil, só haverá obrigação de efetuar PC, nos casos em que essa obrigação se verifique dentro desse mesmo período, isto é, nos casos em que exista 7.º e/ou 9.º mês do respetivo período de tributação.

5. Na situação presente, no período em que se verificou a alteração do período de tributação não chegou a haver, no período intercalar, lugar ao 1.º pagamento por conta, o qual ocorreria em julho, pois o novo período de tributação iniciou-se em 01.07.n, pelo que, de acordo com o referido anteriormente, não foi devido nenhum pagamento por conta por parte da sociedade dominante do Grupo A.

6. Assim, os PC vão ser efetuados pela sociedade dominante do novo Grupo B e pela sociedade dominante do Grupo A, nos respetivos meses (7.º, 9.º e dia 15 do 12.º meses) do período de tributação que se inicia em 01.07.n.

Pagamentos por Conta no período de 01.07.n a 30.06.n+1:

7. Quanto ao valor sobre o qual deve incidir o cálculo dos PC, como as sociedades saíram do Grupo A vão calcular, no período seguinte, os PC como se fossem tributadas individualmente. E o imposto sobre o qual incidiriam os PC seria aquele que seria liquidado, nos termos do n.º 1 do art. 105.º do CIRC, no período de tributação anterior, caso não estivessem abrangidas pelo RETGS, valor este constante na respetiva declaração modelo 22, preenchida conforme a alínea b) do n.º 6 do art. 120.º do CIRC (n.º 6 do art. 106.º do CIRC).

8. Os respetivos pagamentos por conta (PC) serão somados e entregues pela sociedade dominante do novo Grupo B, uma vez que se trata do 1º ano em que se vai aplicar o regime especial de tributação dos grupos de sociedades (RETGS) a este Grupo (nº 5 do art. 105º do CIRC).

9. No período intercalar de 01.01.n a 30.06.n, para efeitos de apuramento do imposto liquidado do Grupo A, o lucro tributável é igual à soma algébrica dos lucros tributáveis e prejuízos fiscais apurados quer pelas sociedades que se mantêm no Grupo A quer pelas sociedades do novo Grupo B, nos termos do art. 70º do CIRC.

10. É a coleta do Grupo que vai ser a base de incidência (deduzidas as retenções na fonte) dos PC a calcular no período seguinte pela sociedade dominante do Grupo A, isto é, de 01.07.n a 30.06.n+1.

11. Para a dominante do novo Grupo B, bem como para as suas dominadas, os respetivos PC desse período de 01.07.n a 30.06.n+1 são calculados com base no imposto calculado nas suas declarações individuais, e que também teve por base o resultado (lucro ou prejuízo) obtido por cada uma delas, no período intercalar.

12. Face à letra da lei, as coletas das sociedades que já não façam parte do perímetro do grupo, não são excluídas para efeitos de cálculo dos PC, limitando-se o nº 6 do art. 106º do CIRC a referir que os PC a efetuar por cada uma das sociedades do grupo, no período de tributação seguinte àquele em que terminar a aplicação do RETGS, são calculados com base no imposto que lhes teria sido liquidado no período de tributação anterior se não estivessem abrangidas pelo regime.

13. Assim, não é possível expurgar dos resultados do grupo as coletas individuais das sociedades que dele saem, uma vez que a coleta é calculada a partir do somatório dos resultados das sociedades pertencentes ao grupo, constituindo-se como um todo indiferenciável.