

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do IRC

Artigo: 23.º

Assunto: Gastos relativos a participação nos lucros: decisão em assembleia geral realizada para o efeito no decurso do período de tributação a que o lucro respeita

Processo: 2015 001262 (PIV n.º 8668), com Despacho de 2015-08-12, da SUBDG

Conteúdo: O sujeito passivo vem requerer informação vinculativa sobre o enquadramento fiscal de uma remuneração a título de participação nos lucros que pretende atribuir em finais de 2015 ao seu membro do órgão social e único sócio, tendo em conta que nunca a atribuiu no passado e que a decisão será tomada numa assembleia geral a realizar, unicamente para esse efeito, no decurso desse ano.

O beneficiário desta remuneração (no montante de € 5.000,00) é o sócio-gerente (único sócio da empresa), o qual auferiu atualmente de “Ordenado Base Mensal Bruto” a quantia de € 1.115,00, não auferindo subsídio de férias nem subsídio de natal, por deliberação de Assembleia Geral.

ENTENDIMENTO SANCIONADO

1. Em termos gerais e de acordo com o disposto na alínea d) do n.º 2 do art.º 23.º do CIRC, as remunerações atribuídas a título de participação nos lucros são consideradas gastos dedutíveis para efeitos de determinação do lucro tributável.

2. A dedutibilidade fiscal destas remunerações ocorre no período de tributação em que as mesmas devam ser contabilizadas, ou seja: (i) se houver uma obrigação presente legal ou construtiva por parte da empresa de as atribuir, a contabilização (como gasto e passivo) do respetivo “custo esperado dos pagamentos de participação nos lucros” ocorre no período em que os beneficiários prestaram o serviço à empresa; (ii) caso contrário, a contabilização só ocorre no período de tributação seguinte, após a realização da assembleia geral de aprovação das contas.

3. Embora enquadráveis no n.º 1 do artigo 23.º do CIRC, o legislador estabeleceu um limite para a sua dedutibilidade, quando forem atribuídas a membros de órgãos sociais que sejam titulares, direta ou indiretamente, de partes representativas de, pelo menos, 1% do capital social [cf. alínea o) do n.º 1 do art.º 23.º-A do CIRC].

4. Nestes casos, tais remunerações não são dedutíveis na parte em que exceda o dobro da remuneração mensal auferida no período de tributação a que respeita o resultado em que participam. Logo:

i) Se forem contabilizadas como gasto no período em que os beneficiários prestaram serviços à empresa, o montante em excesso deve ser inscrito no campo 735 do quadro 07 da declaração modelo 22 respeitante a esse período;

ii) Se a contabilização só ocorrer no período seguinte àquele em que os

beneficiários prestaram serviços à empresa: (i) se for por débito da conta 56 – Resultados transitados, a empresa pode deduzir a parte que se mostra dedutível no campo 704 do quadro 07 da respetiva declaração modelo 22; (ii) se for a débito da conta 63 – Gastos com o pessoal, acresce-se a parte não dedutível no campo 735 do referido quadro.

5. Se, porventura, tais remunerações não vierem a ser pagas ou colocadas à disposição dos beneficiários até ao fim do período de tributação seguinte àquele a que respeita o lucro [cf. alínea n) do n.º 1 do art.º 23.º-A], o sujeito passivo tem de agir em conformidade com o disposto no n.º 5 do mesmo normativo, ou seja, tem de adicionar no quadro 10 da declaração modelo 22 referente a esse período (período seguinte àquele a que respeita o lucro) o IRC que deixou de ser liquidado em resultado da dedução das importâncias que não tenham sido pagas ou colocadas à disposição dos interessados no prazo indicado, acrescido dos juros compensatórios correspondentes (campos 363 e 366, respetivamente).

6. Na situação apresentada, a requerente não tem qualquer obrigação presente legal ou construtiva de atribuir ao seu gerente e (único) sócio uma remuneração a título de participação nos lucros que vai apurar em 2015.

7. No entanto, se for realizada uma assembleia geral extraordinária no decurso do ano de 2015 em que se delibere essa atribuição (dependendo o quantum a atribuir do lucro contabilístico que se espera vir a apurar), pode considerar-se que essa deliberação cria uma obrigação construtiva para a empresa, passando, a partir desse momento, a não ter “alternativa realista senão a de pagar a gratificação” e, conseqüentemente, a obedecer às condições previstas nos §§ 18 a 20 da NCRF 28 – Benefícios a empregados para reconhecer, nesse período, o respetivo “custo esperado dos pagamentos de participação nos lucros” de acordo com o seu § 11 (gasto e passivo).

8. E sendo assim, o gasto que for contabilizado em 2015 pode concorrer para a formação do respetivo lucro tributável até ao limite estabelecido na referida alínea o) do n.º 1 do art.º 23.º-A do CIRC.

9. Como a remuneração mensal do sócio-gerente é de € 1.115,00 e o limite para a dedução é o correspondente ao dobro deste montante, a empresa apenas pode considerar como gasto fiscal o montante de € 2.230,00.

10. Se for de € 5.000,00 o montante que se pretende atribuir, a título de participação nos lucros, a parte excedente (€ 2.770,00) tem de ser corrigida no campo 735 do quadro 07 da declaração modelo 22 relativa a 2015.

11. Se a empresa não se decidir pela realização da assembleia geral extraordinária e apenas atribuir aquele montante aquando da realização da assembleia geral de aprovação das contas a realizar em março de 2016, o reconhecimento contabilístico vai ser feito já em 2016.

Se o mesmo for feito através de débito da conta 56 – Resultados transitados, apenas pode ser deduzido no campo 705 do quadro 07 da declaração modelo 22 respeitante a 2016 o montante da variação patrimonial negativa que se mostra dedutível, ou seja, € 2.230,00.

Salienta-se que o montante atribuído é, na íntegra, tributável em sede de IRS (categoria A) na esfera do beneficiário, ainda que uma parte não seja dedutível em sede de IRC.

Se a verba atribuída (quer seja contabilizada em 2015 ou em 2016) não for paga ou colocada à disposição do beneficiário até ao final do período de tributação de 2016, a requerente deve agir em conformidade com o disposto no n.º 5 do art.º 23.º-A.