

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do IRC
Artigo: 22.º
Assunto: Subsídios ao investimento recebidos por entidade do setor público administrativo posteriormente transformada em entidade pública empresarial
Processo: 2015 000971, PIV n.º 8499, com Despacho de 2015-06-05, da Diretora de Serviços
Conteúdo: Um sujeito passivo, atualmente uma entidade pública empresarial (EPE), mais concretamente, uma entidade pública reclassificada (EPR), vem requerer informação vinculativa sobre o enquadramento fiscal de subsídios ao investimento recebidos no âmbito do PIDDAC (Programa de Investimento e Despesas de Desenvolvimento da Administração Central), enquanto integrava o setor público administrativo (e se encontrava, portanto, isenta de IRC).

SITUAÇÃO DE FACTO

A) O processo de transformação jurídica e o regime de tributação em IRC

O sujeito passivo começou por integrar o setor público administrativo, pelo que, por força do disposto na alínea a) do n.º 1 do art.º 9.º do Código do IRC, beneficiava de isenção deste imposto.

No final do ano de 2002, foi transformado em sociedade anónima de capitais exclusivamente públicos, deixando beneficiar da isenção do IRC, uma vez que as sociedades anónimas, ainda que de capitais exclusivamente públicos, não se enquadram no âmbito do artigo 9.º do Código do IRC.

No final de 2005, foi transformado em entidade pública empresarial (EPE), mas o seu enquadramento fiscal manteve-se, dado que a alínea a) do n.º 1 do artigo 9.º afasta da isenção de IRC as entidades públicas com natureza empresarial.

A sua recente integração no universo das entidades que passaram a integrar o Orçamento de Estado como entidade pública reclassificada (EPR) não alterou o regime fiscal, uma vez que tal reclassificação não foi acompanhada de qualquer alteração ao artigo 9.º do Código do IRC.

B) Tratamento contabilístico dos subsídios recebidos

Aquando do recebimento dos subsídios, o referencial contabilístico aplicável ao sujeito passivo impunha que os subsídios destinados «à aquisição de elementos do ativo imobilizado» fossem considerados um acréscimo patrimonial - definitivamente - reconhecidos em capitais próprios.

Como beneficiava de isenção de IRC, este acréscimo patrimonial não foi tributado.

A partir do momento em que se transformou em sociedade anónima de capitais exclusivamente públicos, passou a adotar um novo referencial contabilístico, cuja política de reconhecimento dos subsídios ao investimento

era diferente daquela que vinha adotando.

Por esse facto, transferiu os referidos subsídios da conta de capitais próprios para a conta 2745 – «Proveitos diferidos – Subsídios para investimentos».

Embora não tenha sido precisado pelo sujeito passivo, parte-se do pressuposto que esta transferência terá sido feita pelo montante correspondente à parte ainda não depreciada dos ativos que os mesmos visaram compartilhar.

Esta conta começou a ser debitada, numa base sistemática, por contrapartida da conta 7983 – «Proveitos e ganhos extraordinários – Outros proveitos e ganhos extraordinários - Transferências de capital», na mesma proporção da depreciação dos ativos associados.

Como deixou de beneficiar da isenção de IRC, a parcela do subsídio anualmente reconhecida nesta conta 7983 foi sendo considerada um rendimento sujeito a tributação em sede deste imposto.

Com a apresentação das contas referentes a 2014, a requerente passou a ter de utilizar o Sistema de Normalização Contabilística (SNC).

Face ao disposto na Norma Contabilística e de Relato Financeiro 22 – Contabilização dos subsídios do Governo e divulgação dos apoios do Governo, teve de desreconhecer o proveito diferido por contrapartida de uma conta de capital próprio, pelo seu valor líquido.

DÚVIDA SUSCITADA

Beneficiando de isenção de IRC, ao abrigo do art.º 9.º do respetivo Código, à data em que os subsídios ao investimento foram recebidos e tendo sido os mesmos, por força do referencial contabilístico, registados como um acréscimo patrimonial definitivamente reconhecido em capitais próprios, entende o sujeito passivo que a alteração do referencial contabilístico entretanto ocorrida não deve determinar a sua sujeição a IRC.

Apresenta como argumento o disposto no art.º 12.º da Lei geral tributária que refere o seguinte:

- «1. As normas tributárias aplicam-se aos factos posteriores à sua entrada em vigor (...).
2. Se o facto tributário for de formação sucessiva, a lei nova só se aplica ao período decorrido a partir da sua entrada em vigor».

A questão da (não) tributação dos subsídios recebidos é ainda mais premente face à sua situação atual, ao passar a integrar o perímetro do Orçamento de Estado, como entidade pública reclassificada.

Assim, pretende que lhe seja prestada informação vinculativa sobre o afastamento de tributação do rendimento relacionado com os subsídios ao investimento provenientes do PIDDAC, recebidos enquanto entidade integrante do setor público administrativo / sujeito passivo isento de IRC.

ENTENDIMENTO SANCIONADO

1. O facto tributário referente aos subsídios ao investimento que foram recebidos pelo sujeito passivo no âmbito do PIDDAC, enquanto pertencia ao setor público administrativo e se encontrava isento de IRC, não se esgota no ano em que teve direito a recebê-los, uma vez que o regime fiscal previsto na alínea a) do n.º 1 do art.º 22.º do CIRC prevê que a sua inclusão no lucro tributável seja fracionada ao longo da vida útil dos ativos não correntes depreciables que lhes estão associados.
2. Portanto, a partir do momento em que o sujeito passivo deixou de estar isento de IRC (por ter começado a integrar o setor empresarial do Estado), a parcela dos subsídios ao investimento correspondente, em termos proporcionais, à quantia ainda não depreciada dos ativos não correntes subsidiados ficou sujeita a tributação repartida pelo período de anos de vida útil desses ativos.
3. Com a adoção do SNC em 2014, os efeitos do ajustamento de transição efetuado (desreconhecimento de proveitos diferidos e reconhecimento de uma rubrica de capitais próprios relativamente aos subsídios que ainda se encontravam em saldo na conta 27) não são fiscalmente relevantes. Embora o ajustamento corresponda a uma variação patrimonial positiva não refletida no resultado líquido do período, ela não é tributada, uma vez que a tributação dos subsídios é efetuada nos termos do art.º 22.º do CIRC.
4. A recente qualificação da requerente em empresa pública reclassificada foi apenas atribuída para efeitos da lei que a legitima, não lhe sendo retirada a qualidade de empresa pública que integra o setor público empresarial.
5. Mantendo-se, pois, inalterável o seu enquadramento jurídico, há que concluir que se mantém, igualmente, inalterável o seu enquadramento fiscal.
6. Assim, a requerente continua a ser um sujeito passivo não isento de IRC, continuando a ser-lhe aplicável as regras de determinação do lucro tributável nos termos gerais (de que é exemplo a regra de tributação dos subsídios relacionados com ativos não correntes depreciables prevista na alínea a) do n.º 1 do art.º 22.º do CIRC).