

Estabelece o regime das reintegrações e amortizações para efeitos do imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas

fYj c[UXc`dYc`8 YWYrc`FY[i`Ua YbHJ`'8) #\$\$\$- ŽXY%`XYGYHra Vfck

Alterações ao diploma (estas alterações não estão reflectidas neste documento):

- *Decreto Regulamentar nº 16/94
- *Decreto Regulamentar nº 28/98
- *Decreto-Lei nº 211/2005
- *Lei nº 60-A/2005 (nº 3 e nº 4 do artigo 44º)

1. As reintegrações e amortizações desempenham um papel estratégico em termos de política económica e de gestão empresarial. Com efeito, existe actualmente consenso no sentido de que, num ambiente caracterizado por elevado progresso tecnológico, as reintegrações e amortizações devem ser encaradas numa perspectiva dinâmica enquanto factores decisivos para o crescimento e expansão das empresas e, por essa via, do próprio investimento.

É, por isso, possível falar de uma política fiscal das reintegrações e amortizações. A este respeito, o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (IRC) apresenta, de forma até muito desenvolvida, os princípios e regras básicas a observar nos aspectos que permitem caracterizar essa política: definição dos elementos reintegráveis ou amortizáveis, base de cálculo das reintegrações e amortizações, ritmo das reintegrações e amortizações. Fê-lo assegurando, sempre que possível, uma grande flexibilidade aos agentes económicos (v. g. opção, no início de vida útil dos bens, entre método das quotas constantes e método das quotas degressivas) e, por outro, estabelecendo em termos claros, o que constitui uma garantia para os contribuintes, quando é que as reintegrações e amortizações não são aceites como custos para efeitos de determinação do lucro tributável.

Definido o quadro de referência, o Código do IRC remeteu para diploma regulamentar o desenvolvimento técnico do respectivo regime, no qual se procurou também reflectir a experiência que, no âmbito dos impostos sobre lucros anteriormente em vigor, foi recolhida da aplicação quer da Portaria n.º 21867, de 12 de Fevereiro de 1966, quer da Portaria n.º 737/81, de 29 de Agosto.

2. A regulamentação do regime das reintegrações e amortizações começa naturalmente pelo enunciado das condições gerais da sua aceitação para efeitos fiscais (artigo 1.º) e pela concretização, em termos de valorimetria, da respectiva base de cálculo (artigo 2.º).

Dada a sua importância, apresenta-se a seguir a noção de período de vida útil (artigo 3.º), definindo-se, na linha do que se encontrava regulado anteriormente e encontrou acolhimento no Código do IRC, o que se deverá entender por período máximo de vida útil e período mínimo de vida útil.

Dos métodos de cálculo das reintegrações e amortizações que é possível utilizar (artigo 4.º) destacam-se dois, cuja disciplina se desenvolve: o geral - método das quotas constantes (artigo 5.º); e o que pode resultar, em certos casos, de uma opção dos contribuintes - método das quotas degressivas (artigo 6.º). Quanto a este último, com vista a possibilitar a reintegração total do bem dentro do período de vida útil correspondente, indica-se o modo de cálculo das quotas de reintegração que podem ser praticadas nos últimos anos desse período, no que se teve em consideração a experiência de outros países neste domínio.

As quotas de reintegração e amortização são, em regra, anuais. Admite-se, no entanto, a sua prática por duodécimos, explicitando-se os casos em que, pela natureza das situações em causa, esta é de aplicação obrigatória (artigo 7.º). Também com âmbito regulamentar geral, acolhe-se o princípio da uniformidade dos métodos de reintegração e amortização, esclarecendo o seu alcance (artigo 8.º), disciplina-se a possibilidade de, nos casos de utilização intensiva dos elementos patrimoniais, se poder aceitar uma quota superior à máxima que puder ser praticada de acordo com o método que estiver a ser utilizado (artigo 9.º) e regula-se a faculdade de se poderem aceitar reintegrações ou amortizações mais elevadas devido à ocorrência de desvalorizações excepcionais provenientes de causas anormais devidamente comprovadas (artigo 10.º).

Do conjunto de disposições dedicadas a alguns bens em especial merece referência particular a dedicada aos imóveis (artigo 11.º), que, ao permitir reintegrar a totalidade do valor de construção, quer dos edifícios industriais quer dos edifícios comerciais, habitacionais ou administrativos, alinha o critério de reintegração destes bens com o sistema em vigor na generalidade dos países europeus, repercutindo-se, por certo, favoravelmente no investimento imobiliário. Assinale-se ainda a regulamentação dedicada a activos revertíveis (artigo 13.º), a peças ou componentes de substituição ou de reserva (artigo 15.º) e a imobilizações incorpóreas (artigo 17.º), em que se procura verter para o domínio fiscal a evolução contabilística mais recente. No tocante à locação financeira (artigo 14.º), embora com alguns

ajustamentos visando uma maior neutralidade fiscal destas operações, em particular no tocante à locação financeira imobiliária, mantêm-se os princípios básicos que têm sido seguidas neste domínio e que decorrem do Código do IRC - reintegração dos bens na sociedade de locação financeira e aceitação como custo das rendas no locatário.

A regulamentação apresenta ainda outras disposições, sendo de destacar as relativas a quotas mínimas de reintegração e amortização (artigo 19.º), a elementos de reduzido valor (artigo 20.º) e à regularização de reintegrações e amortizações tributadas (artigo 21.º).

3. As taxas das tabelas anexas ao presente decreto regulamentar - que servem não só de limite anual para as reintegrações e amortizações de acordo com o método das quotas constantes como de base de referência para, através da aplicação de um coeficiente, se determinarem as taxas a praticar no caso de utilização do método das quotas degressivas - baseiam-se nas que se encontravam estabelecidas para efeitos de impostos sobre lucros antes da entrada em vigor do IRC. No entanto, dado que parte substancial destas foram fixadas há mais de 20 anos, impunha-se a sua correcção de modo a ter em conta o acelerado progresso tecnológico verificado nos últimos tempos, que reduziu a vida útil dos elementos do activo immobilizado mais directamente ligados ao processo produtivo. É o que se faz não só em grande parte das taxas genéricas como também das taxas específicas.

As correcções introduzidas ao nível da tabela das taxas genéricas permitem ainda uma simplificação global da tabela correspondente às taxas específicas. Entende-se, por outro lado, para facilidade de consulta, que as tabelas de taxas devem ser apresentadas de forma codificada.

Assim:

Ao abrigo do disposto no n.º 1 do artigo 29.º do Código do IRC, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de Novembro, e nos termos da alínea c) do artigo 202.º da Constituição, o Governo decreta o seguinte:

Artigo 1.º

Condições gerais de aceitação das reintegrações e amortizações

1 - Podem ser objecto de reintegração e amortização os elementos do activo immobilizado sujeitos a deprecimento.

2 - Salvo razões devidamente justificadas, reconhecidas pela Direcção-Geral das Contribuições e Impostos, as reintegrações e amortizações só podem praticar-se:

a) Relativamente aos elementos do activo immobilizado corpóreo, a partir da sua entrada em funcionamento;

b) Relativamente aos elementos do activo immobilizado incorpóreo, a partir da sua aquisição ou do início de actividade, se for posterior, ou ainda, quando se trate de elementos especificamente associados à obtenção de proveitos ou ganhos, a partir da sua utilização com esse fim.

3 - As reintegrações e amortizações só são aceites para efeitos fiscais quando contabilizadas como custos ou perdas do exercício a que respeitam.

4 - Excepto tratando-se de edifícios e outras construções e viaturas ligeiras de passageiros, as reintegrações e amortizações devem praticar-se por grupos homogéneos de elementos, entendendo-se como tais os conjuntos de elementos do activo immobilizado da mesma espécie e cuja reintegração e amortização, praticada por idêntico regime, se deva iniciar no mesmo ano.

Artigo 2.º

Valorimetria dos elementos reintegráveis ou amortizáveis

1 - Para efeitos de cálculo das respectivas reintegrações e amortizações, os elementos do activo immobilizado devem ser valorizados do seguinte modo:

a) Custo de aquisição ou custo de produção, consoante se trate, respectivamente, de elementos adquiridos a terceiros a título oneroso ou de elementos fabricados ou construídos pela própria empresa;

b) Valor resultante de reavaliação ao abrigo de legislação de carácter fiscal;

c) Valor real, à data da abertura de escrita, para os bens objecto de avaliação para este efeito, quando não seja conhecido o custo de aquisição ou o custo de produção, podendo esse valor ser objecto de correcção, para efeitos fiscais, quando se considere excedido.

2 - O custo de aquisição de um elemento do activo imobilizado é o respectivo preço de compra, acrescido dos gastos acessórios suportados até à sua entrada em funcionamento.

3 - O custo de produção de um elemento do activo imobilizado obtém-se adicionando ao custo de aquisição das matérias-primas e de consumo e da mão-de-obra directa ou outros custos directamente imputáveis ao produto considerado, assim como a parte dos custos indirectos respeitantes ao período de fabricação ou construção que, de acordo com o sistema de custeio utilizado, lhe seja atribuível.

4 - No custo de aquisição ou custo de produção inclui-se o imposto sobre o valor acrescentado (IVA) que, nos termos legais, não for dedutível, designadamente em consequência de exclusão do direito à dedução, não sendo, porém, esses custos influenciados por eventuais regularizações ou liquidações efectuadas em exercícios posteriores ao da entrada em funcionamento.

5 - Não se consideram no custo de aquisição e no custo de produção:

a) Os juros de empréstimos contraídos para financiar a aquisição ou produção de imobilizado ou devidos pelo diferimento no tempo do pagamento do respectivo preço;

b) As diferenças de câmbio relacionadas com o imobilizado resultantes quer de pagamentos efectivos, quer de actualizações à data do balanço.

6 - Podem ser incluídos no custo de produção os juros de capitais alheios destinados especificamente ao financiamento do fabrico ou construção de imobilizações, na medida em que respeitem ao período de fabricação ou construção e este não tenha uma duração inferior a dois anos.

Artigo 3.º

Período de vida útil

1 - A vida útil de um elemento do activo imobilizado é, para efeitos fiscais, o período durante o qual se reintegra ou amortiza totalmente o seu valor, excluído, quando for caso disso, o respectivo valor residual.

2 - Qualquer que seja o método de reintegração ou amortização utilizado, considera-se:

a) Período mínimo de vida útil de um elemento do activo imobilizado o que se deduz das taxas que podem ser aceites fiscalmente segundo o método das quotas constantes;

b) Período máximo de vida útil de um elemento do activo imobilizado o que se deduz de uma taxa igual a metade das referidas na alínea anterior.

3 - Exceptuam-se do disposto na alínea b) do número anterior as despesas de instalação e as despesas de investigação e desenvolvimento, cujo período máximo de vida útil é de cinco anos.

4 - Os períodos mínimo e máximo de vida útil contam-se a partir da ocorrência dos factos mencionados no n.º 2 do artigo 1.º

5 - Não são aceites como custos ou perdas para efeitos fiscais as reintegrações ou amortizações praticadas para além do período máximo de vida útil, ressalvando-se os casos devidamente justificados e aceites pela Direcção-Geral das Contribuições e Impostos.

Artigo 4.º

Métodos de cálculo das reintegrações e amortizações

1 - O cálculo das reintegrações e amortizações do exercício faz-se, em regra, pelo método das quotas constantes.

2 - Poderá, no entanto, optar-se, para o cálculo das reintegrações do exercício, pelo método das quotas degressivas relativamente aos elementos do activo imobilizado corpóreo novos, adquiridos a terceiros ou fabricados ou construídos pela própria empresa, e que não sejam:

a) Edifícios;

b) Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, excepto quando afectas a empresas exploradoras de serviço público de

transporte ou destinadas a ser alugadas no exercício da actividade normal da empresa sua proprietária;

c) Mobiliário e equipamentos sociais.

3 - Poderão ser utilizados métodos de reintegração e amortização diferentes dos indicados nos números anteriores quando a natureza do deprecimento ou a actividade económica da empresa o justifique, após reconhecimento prévio da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos.

Artigo 5.º

Método das quotas constantes

1 - No caso de utilização do método das quotas constantes, a quota anual de reintegração e amortização que pode ser aceite como custo do exercício determina-se aplicando aos valores mencionados no n.º 1 do artigo 2.º as taxas fixadas nas tabelas anexas ao presente diploma, aplicando-se as taxas genéricas mencionadas na tabela II apenas quando, para os elementos do activo immobilizado dos ramos de actividade de que se trate, não estejam fixadas taxas específicas na tabela I.

2 - Exceptuam-se do disposto no número anterior os seguintes casos, em que as taxas de reintegração e amortização são calculadas com base no correspondente período de utilidade esperada, o qual pode ser corrigido quando se considere que é inferior ao que objectivamente deveria ter sido estimado:

a) Bens adquiridos em estado de uso;

b) Bens avaliados para efeitos de abertura de escrita;

c) Grandes reparações e beneficiações;

d) Obras em edifícios alheios.

3 - Relativamente aos elementos não mencionados no número anterior para os quais não se encontrem fixadas taxas de reintegração e amortização nas tabelas referidas no n.º 1, serão aceites as que pela Direcção-Geral das Contribuições e Impostos sejam consideradas razoáveis, tendo em conta o período de utilidade esperada.

4 - Quando em relação aos elementos mencionados nas alíneas a) e b) do n.º 2 for conhecido o ano em que pela primeira vez tiverem entrado em funcionamento, o período de utilidade esperada não pode ser inferior à diferença entre o período mínimo de vida útil do mesmo elemento em estado de novo e o número de anos de utilização já decorrido.

5 - Para efeitos de reintegração e amortização consideram-se:

a) Grandes reparações e beneficiações - as que aumentem o valor real ou a duração provável dos elementos a que respeitem;

b) Obras em edifícios alheios - as que, tendo sido realizadas em edifícios de propriedade alheia e não sendo de manutenção, reparação ou conservação, ainda que de carácter plurianual, não dêem origem a elementos removíveis ou, dando-o, estes percam então a sua função instrumental.

Artigo 6.º

Método das quotas degressivas

1 - No caso de utilização do método das quotas degressivas, a quota anual de reintegração que pode ser aceite como custo do exercício determina-se aplicando aos valores mencionados nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 2.º que, em cada exercício, ainda não tenham sido reintegrados as taxas aplicáveis segundo o disposto nos n.os 1 e 3 do artigo anterior, corrigidas pelos seguintes coeficientes:

a) 1,5, se o período de vida útil do elemento é inferior a cinco anos;

b) 2, se o período de vida útil do elemento é de cinco ou seis anos;

c) 2,5, se o período de vida útil do elemento é superior a seis anos.

2 - Nos casos em que, nos exercícios já decorridos de vida útil de um elemento do activo immobilizado, não tenha sido praticada uma quota de reintegração inferior à mencionada no número anterior, quando a quota anual de reintegração desse elemento, de acordo com o disposto no mesmo número, for inferior, num dado exercício, à que resulta da divisão do valor pendente de reintegração pelo número de anos de vida útil que restam ao elemento a contar do início desse exercício, poderá ser aceite como custo até ao termo dessa vida útil uma reintegração de valor correspondente ao quociente daquela divisão.

3 - Para efeitos do disposto nos números anteriores a vida útil de um elemento do activo immobilizado reporta-se ao período mínimo de vida útil segundo o disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 3.º, contando-se sempre para efeitos do n.º 2 como ano completo o da entrada em funcionamento.

4 - O disposto no n.º 2 não prejudica a aplicação do que se estabelece no artigo 19.º relativamente a quotas mínimas de reintegração.

Artigo 7.º

Reintegrações e amortizações por duodécimos

1 - No ano de início de utilização dos elementos patrimoniais poderá ser praticada a quota anual de reintegração em conformidade com o disposto nos artigos anteriores ou uma quota de reintegração ou amortização, deduzida dessa quota anual, correspondente ao número de meses contados desde o mês da entrada em funcionamento desses elementos.

2 - No caso referido no número anterior, no ano em que se verificar a transmissão, a inutilização ou o termo de vida útil dos mesmos elementos nas condições da alínea b) do n.º 2 do artigo 3.º, só serão aceites reintegrações e amortizações correspondentes ao número de meses decorridos até ao mês anterior ao da verificação desses eventos.

3 - A quota de reintegração e amortização que poderá ser aceite como custo do exercício é determinada ainda tendo em conta o número de meses em que os elementos estiveram em funcionamento nos seguintes casos:

a) Relativamente ao exercício de cessação da actividade motivada por a sede e a direcção efectiva deixarem de se situar em território português, continuando, no entanto, os elementos patrimoniais afectos ao exercício da mesma actividade através de estabelecimento estável aí situado;

b) Relativamente ao período de tributação referido na alínea d) do n.º 4 do artigo 7.º do Código do IRC;

c) Quando seja aplicável o disposto na alínea b) do n.º 3 do artigo 62.º do Código do IRC relativamente ao número de meses em que, no exercício da transmissão, os elementos estiveram em funcionamento nas sociedades fundidas ou cindidas e na sociedade para a qual se transmitem em consequência da fusão ou cisão;

d) Relativamente ao exercício em que se verifique a dissolução da sociedade para efeitos do disposto na alínea c) do n.º 2 do artigo 65.º do Código do IRC.

Artigo 8.º

Utilização uniforme dos métodos de reintegração e amortização

Para efeitos de cálculo do limite máximo das quotas de reintegração e amortização que, em cada exercício, podem ser aceites para efeitos fiscais, deverá ser usado, em relação a cada elemento do activo immobilizado, o mesmo método de reintegração e amortização desde a sua entrada em funcionamento até à sua reintegração ou amortização total, transmissão ou inutilização.

Artigo 9.º

Regime intensivo de utilização dos elementos patrimoniais

1 - Quando os elementos do activo immobilizado corpóreo estiverem sujeitos a desgaste mais rápido do que o normal em consequência de laboração em mais do que um turno, poderá ser aceite como custo do exercício:

a) Se a laboração for em dois turnos, uma quota de reintegração correspondente à que puder ser praticada pelo método que estiver a ser utilizado acrescida até 25%;

b) Se a laboração for superior a dois turnos, uma quota de reintegração correspondente à que puder ser praticada pelo método que estiver a ser utilizado acrescida até 50%.

2 - No caso de ser utilizado o método das quotas degressivas, o disposto no número anterior não pode ser aplicado relativamente ao primeiro período de reintegração nem dele pode decorrer, nos períodos seguintes, uma quota de reintegração superior à que puder ser aplicada nesse primeiro período.

3 - O regime mencionado no n.º 1 poderá igualmente ser extensivo, mediante reconhecimento prévio da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos, a outros casos de desgaste mais rápido do que o normal em consequência de outras causas devidamente justificadas, até ao máximo referido na alínea b) do n.º 1, com as limitações mencionadas no n.º 2.

4 - O disposto nos números anteriores não é aplicável, em regra, relativamente a:

a) Edifícios e outras construções;

b) Bens que, pela sua natureza ou tendo em conta a actividade económica em que especificamente são utilizados, estão normalmente sujeitos a condições intensivas de exploração.

Artigo 10.º

Desvalorizações excepcionais de elementos do activo imobilizado

1 - No caso de se verificarem em elementos do activo imobilizado desvalorizações excepcionais provenientes de causas anormais devidamente comprovadas, poderá ser aceite como custo ou perda do exercício em que aquelas ocorrem uma quota de reintegração ou amortização superior à que resulta da aplicação dos métodos referidos no artigo 4.º

2 - O regime estabelecido no número anterior aplica-se, designadamente, às desvalorizações excepcionais provocadas por desastres, fenómenos naturais e inovações técnicas excepcionalmente rápidas.

3 - Para efeitos do disposto no n.º 1 deverá o contribuinte obter a aceitação da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos através de exposição devidamente fundamentada até ao fim do primeiro mês seguinte ao do termo do período de tributação em que tiverem ocorrido as desvalorizações excepcionais.

Artigo 11.º

Reintegrações de imóveis

1 - No caso de imóveis, do valor a considerar nos termos do artigo 2.º, para efeitos do cálculo das respectivas quotas de reintegração, é excluído o valor do terreno ou, tratando-se de terrenos de exploração, a parte do respectivo valor não sujeita a deprecimento.

2 - De modo a permitir o tratamento referido no número anterior deverão ser evidenciados separadamente na contabilidade:

a) O valor do terreno e o valor da construção, sendo o valor do terreno apenas o do subjacente à construção e o que lhe serve de logradouro;

b) A parte do valor do terreno de exploração não sujeita a deprecimento e a parte desse valor a ele sujeita.

3 - Em relação aos imóveis adquiridos sem indicação expressa do valor do terreno referido na alínea a) do número anterior, o valor a atribuir a este, para efeitos de evidenciação na contabilidade, é fixado em 25% do valor global, a menos que o contribuinte estime outro valor com base em cálculos devidamente fundamentados e aceites pela Direcção-Geral das Contribuições e Impostos.

4 - O valor a atribuir ao terreno para efeitos de evidenciação na contabilidade nunca poderá, porém, ser inferior ao determinado nos termos do Código das Avaliações mencionado no n.º 1 do artigo 7.º do Código da Contribuição Autárquica e constante da matriz à data da aquisição do imóvel.

5 - O valor reintegrável de um imóvel corresponde ao respectivo valor de construção ou, tratando-se de terrenos para exploração, à parte do respectivo valor sujeita a deprecimento.

Artigo 12.º

Reintegrações de viaturas ligeiras, barcos de recreio e aviões de turismo

1 - Não são aceites como custos as reintegrações de viaturas ligeiras de passageiros na parte correspondente ao valor de aquisição excedente a 4000000\$, bem como dos barcos de recreio e aviões de turismo e todos os encargos com estes relacionados.

2 - Exceptuam-se do disposto no número anterior os bens que estejam afectos a empresas exploradoras de serviço público de transportes ou que se destinem a ser alugados no exercício da actividade normal da empresa sua proprietária.

Artigo 13.º

Activos revertíveis

1 - Os elementos do activo immobilizado adquiridos ou produzidos por entidades concessionárias e que nos termos das cláusulas do contrato de concessão sejam revertíveis no final desta podem ser reintegrados ou amortizados em função do número de anos que restem do período de concessão quando aquele for inferior ao seu período mínimo de vida útil.

2 - Para efeitos do disposto no número anterior, a quota anual de reintegração ou amortização que pode ser aceite como custo do exercício determina-se dividindo o custo de aquisição ou o custo de produção dos elementos, deduzidos, se for caso disso, da eventual contrapartida da entidade concedente, pelo número de anos que decorrer desde a sua entrada em funcionamento até à data estabelecida para a reversão.

3 - Na determinação da quota anual de reintegração ou amortização deverá ser tido em consideração, com a limitação mencionada na parte final do n.º 1, o novo período que resultar de eventual prorrogação ou prolongamento do período de concessão, a partir do exercício em que esse facto se verifique.

Artigo 14.º

Locação financeira

1 - As reintegrações dos bens objecto de locação financeira são custos ou perdas do exercício das sociedades de locação financeira e são calculadas com base na diferença entre o valor dos bens nos termos do artigo 2.º e o respectivo valor residual, sendo este o preço considerado para a transferência da propriedade dos bens no termo do contrato.

2 - Tratando-se de edifícios, o valor a tomar como base, para efeitos de cálculo das correspondentes reintegrações nos termos do número anterior, é o menor dos dois valores seguintes:

a) Valor de construção;

b) Valor global do edifício deduzido do valor residual.

3 - Para efeitos do cálculo das quotas de reintegração nos termos do n.º 1 devem considerar-se as taxas de reintegração que correspondem aos bens locados nos ramos de actividade em que os mesmos são efectivamente utilizados, podendo sempre aplicar-se, relativamente a bens de equipamento que não estejam nas condições mencionadas na alínea b) do n.º 4 do artigo 9.º, o acréscimo da quota de reintegração previsto na alínea b) do n.º 1 do mesmo artigo, com as limitações mencionadas no seu n.º 2.

4 - Quando a locação financeira incida sobre bens imóveis, a sociedade de locação financeira poderá considerar para efeitos fiscais como receita antecipada, em cada exercício, a parte da renda de locação correspondente à diferença entre:

a) Amortização financeira do investimento incluída na renda de locação no exercício em causa;

b) Reintegração praticada nos termos dos n.os 1 e 2.

5 - As receitas antecipadas nos termos do número anterior são consideradas como proveito ou ganho para efeitos fiscais no exercício em que se verifica o termo do período do contrato de locação.

6 - Tratando-se de bens imóveis, quando o seu valor líquido, tendo em conta as reintegrações que poderiam ter sido praticadas, para efeitos fiscais, nos termos dos n.os 1 e 2, for superior ao valor por que é efectuada a transmissão ao abrigo da opção de compra, a respectiva diferença, na parte em que tenha sido aceite como custo em exercício anterior, será considerada como proveito ou ganho do locatário para efeitos de tributação no exercício em que se verificar a transmissão, a qual, nesse caso, acresce ao valor desta para efeitos de eventual reintegração posterior.

7 - Relativamente à diferença referida no número anterior, o locatário poderá optar por considerá-la, para efeitos fiscais, durante o período de locação como um adiantamento respeitante a fornecimento de imobilizado, deduzindo, nesse caso, a parte respeitante a cada exercício ao valor da renda de locação financeira a considerar como custo para os mesmos efeitos.

8 - São aceites como custos ou perdas, nos termos gerais, as reintegrações calculadas sobre o valor de transmissão dos bens locados no termo do contrato de locação financeira, eventualmente corrigido nos termos dos números anteriores, sendo-lhes aplicável o regime dos bens adquiridos em estado de uso, excepto quando se tratar de bens imóveis, em que continua a ser aplicado o regime que vinha sendo seguido para as respectivas reintegrações na sociedade de locação financeira.

Artigo 15.º

Peças ou componentes de substituição ou de reserva

1 - As peças e componentes de substituição ou de reserva que, tendo a natureza de imobilizações, sejam perfeitamente identificáveis e de utilização exclusiva em elementos do activo imobilizado podem ser excepcionalmente reintegradas, a partir da data da entrada em funcionamento destes elementos ou da data da sua aquisição, se posterior, durante o mesmo período da vida útil dos elementos a que se destinam ou, no caso de ser menor, no decurso do respectivo período de vida útil calculado em função do número de anos de utilidade esperada.

2 - O regime previsto no número anterior não se aplica às peças e componentes que aumentem o valor ou a duração esperada dos elementos em que são aplicados.

Artigo 16.º

Reintegrações de bens reavaliados

1 - O regime de aceitação como custos das reintegrações de bens reavaliados ao abrigo de legislação de carácter fiscal é o mencionado na mesma, com as adaptações resultantes deste decreto regulamentar, aplicando-se aos bens reavaliados nos termos da Portaria n.º 20258, de 28 de Dezembro de 1963, o regime previsto no n.º 2 do artigo 5.º

2 - Exceptuando o caso das reavaliações ao abrigo da Portaria n.º 20258, de 28 de Dezembro de 1963, e do Decreto-Lei n.º 126/77, de 2 de Abril, cujo aumento de reintegrações resultante das mesmas, desde que efectuadas nos termos dessa legislação e, na parte aplicável, com observância das disposições deste decreto regulamentar, é aceite na totalidade como custo para efeitos fiscais, relativamente às restantes reavaliações ao abrigo de diplomas de carácter fiscal, é de observar o seguinte:

a) Não é aceite como custo, para efeitos fiscais, o produto de 0,4 pela importância do aumento das reintegrações resultantes dessas reavaliações;

b) Não é aceite como custo, para efeitos fiscais, a parte do valor líquido contabilístico dos bens que tenham sofrido desvalorizações excepcionais nos termos do artigo 10.º que corresponda à reavaliação efectuada.

Artigo 17.º

Amortização de imobilizações incorpóreas

1 - Os elementos do activo imobilizado incorpóreo são amortizáveis quando sujeitos a deprecimento, designadamente por terem uma vigência temporal limitada.

2 - São amortizáveis os seguintes elementos do activo imobilizado incorpóreo:

a) Despesas de instalação;

b) Despesas de investigação e desenvolvimento;

c) Elementos da propriedade industrial, tais como patentes, marcas, alvarás, processos de fabrico, modelos ou outros direitos assimilados, adquiridos a título oneroso e cuja utilização exclusiva seja reconhecida por um período limitado de tempo.

3 - Excepto em caso de deprecimento efectivo devidamente comprovado, reconhecido pela Direcção-Geral das Contribuições e Impostos, não são amortizáveis os seguintes elementos do activo imobilizado incorpóreo:

a) Trespasses;

b) Elementos mencionados na alínea c) do número anterior quando não se verificarem as condições aí referidas.

4 - Embora não sendo imobilizações incorpóreas, devem, contudo, ser consideradas como custos, em partes iguais, em mais do que um exercício, as despesas ou encargos de projecção económica plurianual, sendo aquela repartição feita durante um período mínimo de três anos em relação às seguintes:

a) Despesas com a emissão de obrigações;

b) Encargos financeiros com a aquisição ou produção de imobilizado, correspondentes ao período anterior ao da sua entrada em funcionamento, quando não tenha sido utilizada a faculdade prevista no n.º 6 do artigo 2.º;

c) Diferenças de câmbio desfavorável relacionadas com o imobilizado e correspondentes ao período anterior à sua entrada em funcionamento;

d) Encargos com campanhas publicitárias.

Artigo 18.º

Despesas de investigação e desenvolvimento

1 - Os contribuintes poderão optar por considerar as despesas de investigação e desenvolvimento como custo no exercício em que sejam suportadas.

2 - Para efeitos do disposto no presente diploma, consideram-se:

a) Despesas de investigação as realizadas pela empresa com vista à aquisição de novos conhecimentos científicos ou técnicos;

b) Despesas de desenvolvimento as realizadas pela empresa através da exploração de resultados de trabalhos de investigação ou de outros conhecimentos científicos ou técnicos com vista à descoberta ou melhoria substancial de matérias-primas, produtos, serviços ou processos de fabrico.

3 - Não é aplicável o disposto no n.º 1 bem como no n.º 2 do artigo anterior aos trabalhos de investigação e desenvolvimento efectuados para outrem mediante contrato.

Artigo 19.º

Quotas mínimas de reintegração e amortização

1 - As quotas mínimas de reintegração e amortização que não tiverem sido contabilizadas como custos ou perdas do exercício a que respeitam não podem ser deduzidas dos proveitos ou ganhos de qualquer outro exercício.

2 - Para efeitos do disposto no número anterior, as quotas mínimas de reintegração e amortização são, qualquer que seja o método de reintegração e amortização utilizado, as que decorrem do método das quotas constantes, considerando para o seu cálculo taxas iguais a metade das fixadas no artigo 5.º

Artigo 20.º

Elementos de reduzido valor

1 - Os elementos do activo imobilizado sujeitos a depreciação cujos valores unitários de aquisição ou de produção não ultrapassem 20000\$00 podem ser totalmente reintegrados ou amortizados num só exercício, excepto quando façam parte integrante de um conjunto de elementos que deva ser reintegrado ou amortizado como um todo.

2 - Considera-se sempre verificado o condicionalismo da parte final do número anterior quando os mencionados elementos não possam ser avaliados e utilizados individualmente.

3 - Os elementos do activo imobilizado reintegrados ou amortizados nos termos do n.º 1 devem constar dos mapas das reintegrações e amortizações pelo seu valor global numa linha própria para os adquiridos ou produzidos em cada exercício com a designação «Elementos de valor unitário inferior a 20000\$00», elementos estes cujo período máximo de vida útil passará a ser, para efeitos fiscais, de um ano.

Artigo 21.º

Regularização de reintegrações e amortizações tributadas

As reintegrações e amortizações que não sejam consideradas como custos ou perdas do exercício em que foram contabilizadas por excederem as importâncias máximas admitidas poderão ser tomadas como custos ou perdas de exercícios seguintes, com observância das demais disposições deste decreto regulamentar, desde que se efectue a adequada regularização contabilística.

Artigo 22.º

Mapas de reintegrações e amortizações

1 - Os contribuintes deverão juntar à respectiva declaração de rendimentos, nos termos do n.º 2 do artigo 94.º do Código do IRC e do n.º 3 do artigo 57.º do Código do IRS, os mapas de reintegrações e amortizações mencionados nos modelos oficiais daquelas declarações, apresentando separadamente:

Os elementos que entraram em funcionamento até 31 de Dezembro de 1988;

Os elementos que foram objecto de reavaliação ao abrigo de diplomas de carácter fiscal;

Os elementos que entraram em funcionamento a partir de 1 de Janeiro de 1989.

2 - Nos mapas referidos no número anterior os elementos do activo imobilizado são descritas por grupos homogéneos, excepto os edifícios e outras construções e viaturas ligeiras de passageiros, os quais devem ser discriminados elemento a elemento.

3 - Os mapas a que se refere o n.º 1 devem ser preenchidos de acordo com a codificação expressa nas tabelas anexas a este decreto regulamentar.

4 - A contabilidade organizada nos termos do artigo 98.º do Código do IRC e do artigo 109.º do Código do IRS deverá permitir o controlo dos valores constantes dos mapas referidos no n.º 1 em conformidade com o disposto no presente decreto regulamentar e na demais legislação aplicável.

Artigo 23.º

Norma transitória

O disposto no presente decreto regulamentar aplica-se para efeitos de IRC e de IRS relativamente aos períodos de tributação iniciados a partir de 1 de Janeiro de 1989, excepto quanto ao previsto na alínea f), em que a liquidação ainda não tenha sido feita à data da sua publicação, devendo ainda ter-se em conta o seguinte:

a) O disposto no n.º 3 do artigo 3.º não é aplicável às despesas aí mencionadas cuja amortização se tenha iniciado anteriormente, aplicando-se, nesse caso, o disposto na alínea b) do n.º 2 do mesmo artigo;

b) O método das quotas degressivas é aplicável apenas relativamente aos elementos cuja entrada em funcionamento se verifique a partir de 1 de Janeiro de 1989;

c) O disposto no n.º 3 do artigo 7.º é aplicável às situações ocorridas a partir de 1 de Janeiro de 1989, incluindo igualmente as situações mencionadas na parte final do artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de Novembro;

d) Relativamente aos imóveis de que não tenha sido ainda determinado o respectivo valor nos termos da legislação mencionada no n.º 4 do artigo 11.º o limite mínimo aí referido é constituído por 25% do respectivo valor patrimonial constante da matriz à data da aquisição do imóvel;

e) O limite mencionado no artigo 12.º é também aplicável relativamente aos bens que entraram em funcionamento antes de 1 de Janeiro de 1989, não sendo, no entanto, permitida, para efeitos fiscais, a regularização prevista no artigo 21.º quanto às reintegrações que não tenham sido aceites como custos ou perdas de exercícios anteriores em resultado dos limites então vigentes;

f) No tocante aos contratos de locação financeira celebrados antes de 1 de Janeiro de 1990 aplica-se, com as necessárias adaptações, para efeitos do cálculo das quotas de reintegração, nos termos do n.º 1 do artigo 14.º, o disposto no n.º 1 do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 311/82, de 4 de Agosto;

g) As taxas de reintegração e amortização constantes das tabelas anexas são aplicáveis apenas aos elementos cuja entrada em funcionamento se verifique a partir de 1 de Janeiro de 1989, aplicando-se aos entrados em funcionamento anteriormente as constantes das tabelas anexas à Portaria n.º 737/81, de 29 de Agosto, com as alterações que lhe foram introduzidas pelas Portarias n.os 990/84, de 29 de Dezembro, e 85/88, de 9 de Fevereiro.

Presidência do Conselho de Ministros, 27 de Novembro de 1989.

Aníbal António Cavaco Silva - Miguel José Ribeiro Cadilhe - Joaquim Fernando Nogueira.

Promulgado em 22 de Dezembro de 1989.

Publique-se.

O Presidente da República, MÁRIO SOARES.

Referendado em 29 de Dezembro de 1989.

O Primeiro-Ministro, Aníbal António Cavaco Silva.

TABELA I

Taxas específicas

(ver documento original)

TABELA II

Taxas genéricas

(ver documento original)