

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIRC

Artigo: 19.º

Assunto: Contratos de construção: periodização do lucro tributável

Processo: 2010 004075, PIV n.º 1586, com Despacho concordante do substituto legal do Director Geral, de 2011-02-10

Conteúdo: O sujeito passivo, que desenvolve a actividade de construção civil e obras públicas, vem solicitar informação vinculativa sobre a interpretação do n.º 1 do art.º 19.º do CIRC, pretendendo saber se está obrigado a aplicar o referido preceito, dado que as obras por si efectuadas não ultrapassam 12 meses de execução, mas podem começar num período e terminar no seguinte.

A este respeito, foi o seguinte o entendimento superiormente sancionado:

1. Tanto a autorização legislativa presente no art.º 74.º da Lei n.º 64-A/2008, de 31 de Dezembro (OE para 2009) como o novo Código do IRC, alterado, renumerado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 159/2009, de 13 de Julho, denotam claramente a preocupação do legislador em garantir – na medida do possível, tendo em conta os interesses e as perspectivas próprias da fiscalidade – uma estreita ligação entre a contabilidade e a fiscalidade.
2. Ora, os referenciais contabilísticos que prescrevem o tratamento contabilístico dos contratos de construção nas demonstrações financeiras das entidades contratadas (NCRF 19 e IAS 11) apontam como principal objectivo a imputação do réditos e dos custos dos contratos de construção aos vários períodos contabilísticos em que o trabalho de construção seja executado e aplicam-se sempre que a actividade do contrato seja iniciada em período contabilístico diferente daquele em que é concluída (veja-se, por exemplo, os §§ 1 e 22 da NCRF 19). E essa imputação aos vários períodos deve ser feita, independentemente do tempo de duração desse mesmo trabalho.
3. Em termos fiscais, o n.º 1 do art.º 19.º do CIRC estabelece que «*A determinação dos resultados de contratos de construção cujo ciclo de produção ou tempo de execução seja superior a um ano é efectuada segundo o critério da percentagem de acabamento*».
4. À primeira vista, poderia parecer que o legislador pretendeu impor que os

resultados fiscais dos contratos de construção que tivessem uma duração igual ou inferior a um ano civil (12 meses) fossem apurados pelo antigo método do contrato completado.

5. Porém, esse método foi abandonado em termos contabilísticos pelo que, numa perspectiva de aproximação da fiscalidade à contabilidade, não faria sentido que o legislador pretendesse obrigar, nesses casos, os sujeitos passivos a utilizar, apenas para efeitos fiscais, o método do contrato completado.
6. Se fosse feita tal imposição, os sujeitos passivos que adjudicassem esses contratos e que contabilisticamente têm de apurar os resultados com referência à fase de acabamento à data do balanço, teriam de proceder anualmente a correcções fiscais relativamente a cada um dos contratos, o que de modo nenhum iria de encontro aos objectivos pretendidos e enunciados no preâmbulo do diploma que alterou o Código do IRC: (1) «*a estreita ligação entre contabilidade e fiscalidade*» e (2) a consequente «*minimização dos custos de contexto que impendem sobre os agentes económicos*».
7. Face ao exposto, entendeu-se que:
 - i) Na redacção do n.º 1 do art.º 19.º do CIRC, o legislador pretendeu assegurar que a determinação dos resultados seja feita, obrigatoriamente, segundo o critério da percentagem de acabamento, relativamente aos contratos de construção cujo ciclo de produção ou tempo de execução seja superior a um ano;
 - ii) Nos restantes casos, o apuramento dos resultados fiscais é feito de acordo com a opção contabilística do sujeito passivo, numa óptica de balanceamento entre benefício e custo (ver § 44 da Estrutura Conceptual do Sistema de Normalização Contabilística, publicada pelo Aviso n.º 15652/2009): 1) ou periodizando os réditos e gastos do contrato, tendo por referência a fase de acabamento no final do período de tributação 2) ou reconhecendo a totalidade dos réditos e gastos em resultados apenas no final da actividade subjacente ao contrato.