

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do IRC

Artigo: 48.º

Assunto: Tributação da mais-valia fiscal a 50%: consequências da não indicação da intenção de reinvestir na IES e da não concretização do reinvestimento

Processo: 2016 000569 (PIV n.º 10103), com Despacho de 2016-03-07, da SUBDG

Conteúdo: A requerente, na qualidade de sociedade dominante de um grupo de sociedades tributado pelo regime especial de tributação dos grupos de sociedades (RETGS), vem requerer informação vinculativa sobre as consequências de uma das sociedades pertencentes ao grupo (i) ter apurado mais-valias fiscais no período de tributação de 2012, (ii) tê-las tributado em apenas 50%, apesar de não ter mencionado a intenção de efetuar o reinvestimento no quadro 09 do Anexo A da declaração de informação contabilística e fiscal (IES) respeitante a 2012 e (iii) não ter procedido ao reinvestimento no prazo legal.

SITUAÇÃO DE FACTO

Uma das empresas do grupo (sociedade A), cuja atividade consiste na compra e venda de investimentos imobiliários e gestão de arrendamento dos edifícios de que é proprietária, apresentou, no prazo legalmente estabelecido, a declaração modelo 22 referente ao período de tributação de 2014.

Nesta declaração a empresa acresceu ao resultado líquido do período, no campo 740 do quadro 07, o montante correspondente a 50% da mais-valia fiscal apurada na transmissão onerosa de ativos não correntes, aproveitando do regime de reinvestimento previsto no n.º 1 do art.º 48.º do CIRC, com a redação em vigor para 2012.

Porém, não deu cumprimento ao disposto no n.º 5 do mesmo artigo, ou seja, não mencionou a intenção de efetuar o reinvestimento no quadro 09 do Anexo A da declaração de informação contabilística e fiscal (IES) respeitante a 2012.

Não tendo concretizado o reinvestimento até ao fim do segundo período de tributação seguinte ao da realização, acresceu no campo 741 do quadro 07 da respetiva declaração de rendimentos (2014) o montante correspondente à parcela da mais-valia que não fora tributada em 2012, majorada em 15%.

A requerente considera que o montante inscrito pela sociedade A no campo 741 do quadro 07 da declaração modelo 22 de 2014 relativamente aos acréscimos por não reinvestimento dos valores de realização dos ativos alienados em 2012 “resulta de um lapso de preenchimento da declaração” e que, em virtude deste lapso, o montante apurado de IRC a pagar relativamente ao período de tributação de 2014 se mostra “superior ao devido”.

Assim, a requerente pretende informação vinculativa sobre se deve efetuar a regularização do imposto que considera em falta referente ao período de tributação de 2012, bem como do imposto que considera pago em excesso relativamente ao período de tributação de 2014, enviando as respetivas

declarações de substituição, nos termos dos n.ºs 1 e 2 do art.º 122.º do CIRC, respetivamente.

ENTENDIMENTO SANCIONADO

A omissão de comunicação na IES (quadro 09 do Anexo A) da intenção de efetuar o reinvestimento não invalida a opção pelo regime de reinvestimento previsto no n.º 1 do art.º 48.º do CIRC nos casos em que o sujeito passivo, através do preenchimento do campo 740 do quadro 07 da declaração modelo 22, tenha considerado, para efeitos de determinação do lucro tributável, metade da diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias fiscais apuradas na transmissão onerosa dos ativos não correntes aí previstos.

Se o não preenchimento do quadro 09 do Anexo A da IES invalidasse, só por si, a opção pelo regime de reinvestimento, ter-se-ia de considerar que o contribuinte que sujeita a tributação (no campo 741 do quadro 07 da declaração modelo 22) apenas 50% do saldo positivo entre as mais-valias e as menos-valias fiscais estava a cometer um erro na autoliquidação, ficando sujeito a juros compensatórios à taxa de 4% pelo imposto que deixou de ser liquidado.

Ao invés, se o contribuinte opta pelo regime de reinvestimento e preenche, como lhe compete, o quadro 09 do Anexo A da IES, não vai poder invocar um erro na autoliquidação, ficando manietado à opção manifestada na IES. E se não proceder ao reinvestimento no prazo legal, tem de dar cumprimento ao disposto no n.º 6 do art.º 48.º do CIRC, ou seja, tem de considerar como rendimento a parcela da mais-valia que não foi incluída no lucro tributável, majorada em 15%.

Ora, não seria razoável que o sujeito passivo que cumpriu a obrigação acessória e complementar que lhe competia ficasse prejudicado em relação a outro sujeito passivo que, deliberadamente ou por descuido, não preencheu o quadro 09 da Anexo A da IES.

Conclui-se, portanto, que a intenção do legislador não foi invalidar a opção pelo regime de reinvestimento aos sujeitos passivos que, embora incluindo no lucro tributável apenas 50% da diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias fiscais, não mencionaram na IES a intenção de reinvestir.

Neste contexto, não é permitido à sociedade A:

- O envio da declaração de substituição prevista no n.º 1 do art.º 122.º do CIRC, referente ao período de tributação de 2012, através da qual pretendia incluir no lucro tributável a totalidade da diferença positiva ente as mais-valias e as menos-valias fiscais apuradas na transmissão onerosa de propriedades de investimento, alegando um “erro” na autoliquidação efetuada na declaração modelo 22;
- O envio da declaração de substituição prevista no n.º 2 do referido art.º 122.º, relativa ao período de tributação de 2014, com vista a anular o montante que foi incluído no lucro tributável (campo 741 do quadro 07) da declaração 22.

Isto porque, não tendo concretizado o reinvestimento no prazo legal, procedeu corretamente ao observar o disposto no n.º 6 do art.º 48.º do CIRC, ou seja, ao considerar como rendimento de 2014 a parcela da mais-valia que não tinha sido incluída no lucro tributável relativo a 2012, majorada em 15%.

Acresce que a sociedade A procedeu como se tivesse, de facto, a intenção de efetuar o reinvestimento - e de aproveitar o respetivo regime -, embora não o tenha concretizado.

O alegado erro de preenchimento da declaração modelo 22 referente a 2012 só veio a ser detetado pela sociedade A (e pela sociedade dominante) após (i) ter decorrido o prazo legal para efetuar o reinvestimento e (ii) se ter concluído que não foi realizado o reinvestimento no prazo legal e que, portanto, tinha de ser cumprido o disposto no n.º 6 do art.º 48.º do CIRC, o que veio a ser feito na declaração referente a 2014.