

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Estatuto dos Benefícios Fiscais

Artigo/Verba: Art.66º-A - Cooperativas

Assunto: Forma de cálculo das mais-valias resultantes da alienação de um imóvel, atualmente arrendado, do qual a Requerente é proprietária. Possibilidade de beneficiar do regime de reinvestimento das mais-valias apuradas.

Processo: 28446, com despacho de 2025-10-29, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação

Conteúdo: No caso em apreço, uma cooperativa pretendia esclarecimentos sobre a forma de cálculo das mais-valias resultantes da alienação de um imóvel, atualmente arrendado, do qual a mesma é proprietária. E, ainda, esclarecer se, relativamente à alienação desse imóvel, existe a possibilidade de beneficiar do regime de reinvestimento das mais-valias apuradas.

1. Nos termos do n.º 1 do artigo 66.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), as cooperativas agrícolas, culturais, de consumo, de habitação e construção e as de solidariedade social estão isentas de IRC, com exceção dos resultados provenientes de operações com terceiros e de atividades alheias aos próprios fins.

2. E, nos termos do n.º 2 do mesmo artigo, estão ainda isentas de IRC as cooperativas dos demais ramos do setor cooperativo, desde que, cumulativamente:

- a) 75% das pessoas que nelas auferiram rendimentos do trabalho dependente sejam membros da cooperativa;
- b) 75% dos membros da cooperativa nela prestem serviço efetivo.

3. Assim, as cooperativas agrícolas, de acordo com aquele normativo, com exceção dos resultados provenientes de operações com terceiros e de atividades alheias aos próprios fins, estão isentas de IRC.

4. O conceito de mais-valias ou de menos-valias está definido no artigo 46.º do Código do IRC (CIRC) e, nos termos da alínea a) do n.º 1, consideram-se mais-valias ou menos-valias realizadas os ganhos obtidos ou as perdas sofridas mediante transmissão onerosa, qualquer que seja o título por que se opere, respeitantes a ativos fixos tangíveis, ativos intangíveis, ativos biológicos não consumíveis e propriedades de investimento, ainda que qualquer destes ativos tenha sido reclassificado como ativo não corrente detido para venda.

5. As mais e as menos-valias são dadas pela diferença entre o valor de realização, líquido dos encargos que lhe sejam inerentes e o valor de aquisição, deduzido das depreciações aceites fiscalmente, das perdas por imparidade e outras correções de valor previstas nos artigos 28.º-A, 31.º-B e ainda dos valores reconhecidos como gasto fiscal nos termos do artigo 45.º-A, sem prejuízo do disposto na parte final do n.º 3 do artigo 31.º-A, conforme definido no n.º 2 do mesmo artigo (todos do Código do IRC).

6. O artigo 47.º do CIRC prevê a correção monetária das mais-valias e das menos-valias.

7. Assim, a fórmula de cálculo das mais-valias ou menos-valias fiscais é a seguinte:

$Mvf \text{ ou } mvf = VR \text{ líquido} - (Vaq - Pim - Daf - Vgf) \times Coef$

Sendo:

Mvf - Mais-valia fiscal

mvf - Menos-valia fiscal

VR líquido - Valor de realização, líquido dos encargos que lhe sejam inerentes

Vaq - Valor de aquisição

Pim - Perdas por imparidade (aceites fiscalmente)

Daf - Depreciações ou amortizações (acumuladas) aceites fiscalmente

Vgf - Valores reconhecidos como gasto fiscal nos termos do 45.º-A do CIRC

Coef - Coeficiente de desvalorização da moeda (Portaria do Ministro das Finanças)

8. No caso da alienação de imóveis, aplicam-se, ainda, as regras fiscais previstas no artigo 64.º do CIRC, quanto aos valores a considerar na transmissão dos bens, para efeitos da determinação do lucro tributável.

9. As mais-valias realizadas são consideradas ganhos e as menos-valias realizadas perdas, nos termos da alínea h) do n.º 1 do artigo 20.º do CIRC e da alínea l) do n.º 2 do artigo 23.º do CIRC, respetivamente.

10. O Decreto-Lei n.º 335/99, de 20 de agosto, estabelece o regime jurídico aplicável às cooperativas agrícolas. E a entidade aqui em causa é uma cooperativa agrícola, beneficiando, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 66.º-A do EBF, de isenção de IRC, exceto quantos aos resultados provenientes de operações com terceiros e de atividades alheias aos próprios fins.

11. Porém, as mais-valias/menos-valias geradas pela venda de imóveis não beneficiam da isenção de IRC prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 66.º-A do EBF, uma vez que resultam de atividades alheias aos fins estatutários de uma cooperativa agrícola.

12. Assim, a mais-valia ou menos-valia obtida com a alienação do imóvel será considerada um ganho ou uma perda, nos termos da alínea h) do n.º 1 do artigo 20.º ou da alínea l) do n.º 2 do artigo 23.º, ambos do CIRC, contribuindo para a formação do lucro tributável, nos termos dos n.ºs 1 e 2 do artigo 17.º do CIRC.

13. Nos termos do n.º 1 do artigo 48.º do CIRC, o regime do reinvestimento dos valores de realização aplica-se à transmissão onerosa de ativos fixos tangíveis, ativos intangíveis e ativos biológicos não consumíveis, detidos por um período não inferior a um ano.

14. O n.º 10 do mesmo artigo esclarece que não são suscetíveis de beneficiar deste regime as propriedades de investimento, ainda que reconhecidas na contabilidade como ativos fixos tangíveis.

15. Ora, no caso concreto, a cooperativa é proprietária de "um terreno industrial que contém um imóvel atualmente arrendado".

16. Nos termos do parágrafo 5 da NCRF 11, considera-se propriedade de investimento o terreno ou edifício (ou parte deste) detido para obter rendas, valorização do capital ou ambas as finalidades, e não para: (i) uso na produção ou fornecimento de bens e serviços ou para finalidades administrativas - caso em que estaríamos perante um ativo fixo tangível; ou (ii) venda no curso ordinário do negócio - caso em que estaríamos perante inventários.

17. A cooperativa adota as NCRF-PE. Nos termos do parágrafo 7.5 dessa norma, "as designadas propriedades de investimento (terrenos e edifícios) são reconhecidas como

ativos fixos tangíveis."

18. Porém, apesar do imóvel estar classificado contabilisticamente como ativo fixo tangível, trata-se, em termos conceptuais, de uma propriedade de investimento, uma vez que se encontra arrendado e, portanto, a gerar rendas.

19. Consequentemente, o regime de reinvestimento previsto no artigo 48.º do CIRC não é aplicável às mais-valias decorrentes da alienação do imóvel em causa, por se tratar de uma propriedade de investimento, embora contabilisticamente reconhecida como ativo fixo tangível.

20. Deste modo, a diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias apuradas será considerada pela totalidade, para efeitos da determinação do lucro tributável em sede IRC, tal como resulta do disposto no n.º 10 do artigo 48.º do CIRC.