

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma:	[Código do IRC]
Artigo:	[21.º]
Assunto:	[Alienação e amortização/extinção de ações próprias
Processo:	[1464/20, PIV n.º 17337, com despacho da Subdiretora-geral dos Impostos sobre o Rendimento e Relações Internacionais, de 14-05-2020
Conteúdo:	[A sociedade X é titular de um lote de ações próprias, as quais foram registadas no capital próprio, tendo sido constituída uma reserva de igual montante, a qual se encontra indisponível.

A referida sociedade equaciona, agora, eliminar a reserva constituída (e mantida) em resultado da detenção das ações próprias, seja através da amortização/extinção destas, seja através da sua alienação, pelo que pretende a confirmação do enquadramento jurídico-tributário aplicável às variações patrimoniais (positivas e/ou negativas) que possam decorrer de cada uma daquelas operações.

A alienação de ações próprias encontra-se regulada no art.º 320.º do Código das Sociedades Comerciais (CSC), estando a amortização de ações prevista nos art.ºs 346.º e 347.º desse Código.

Quanto à amortização de ações, estão legalmente previstas duas modalidades: a amortização sem redução de capital e a amortização com redução de capital.

No caso concreto, a opção a ser ponderada é a amortização com redução de capital prevista no art.º 347.º do CSC.

O principal efeito da amortização com redução de capital, que, obviamente, tem reflexos no montante do capital social da sociedade, é a extinção das ações amortizadas, ao contrário do que acontece com a amortização sem redução de capital. A este propósito há quem designe a modalidade do art.º 346.º do CSC de amortização-reembolso e a do art.º 347.º de amortização-extinção.

Outra hipótese a ser também ponderada pela sociedade é a extinção das ações próprias ao abrigo dos art.ºs 95.º e 463.º do CSC, operação que implica também a redução do capital.

No plano contabilístico, e de acordo com o parágrafo 8 da Norma Contabilística e de Relato Financeiro (NCRF) 27 - Instrumentos Financeiros e com o parágrafo 33 da Norma Internacional de Contabilidade (NIC) 32 - Instrumentos Financeiros: Apresentação, se uma entidade adquirir ou readquirir os seus próprios instrumentos de capital próprio, esses instrumentos (“quotas/ações próprias”) devem ser reconhecidos como dedução ao capital próprio.

Dispõem ainda estas normas contabilísticas que, uma entidade não deve reconhecer qualquer ganho ou perda na demonstração de resultados decorrente de qualquer compra, venda, emissão ou cancelamento dos instrumentos de capital próprio.

Temos, assim, que uma sociedade ao adquirir os seus próprios instrumentos de capital próprio (no caso concreto, ações próprias) não reconhece no seu ativo quaisquer instrumentos financeiros, devendo aqueles constar do respetivo capital próprio com sinal negativo. Por outro lado, a serem obtidos resultados nestes instrumentos, os mesmos devem ser refletidos nos capitais próprios, o que irá originar variações patrimoniais positivas ou negativas não refletidas no resultado do período.

Para efeitos fiscais, e nos termos do n.º 1 do art.º 17.º do Código do IRC (CIRC), o lucro tributável das sociedades comerciais, como é o caso da sociedade X, “...é constituído pela soma algébrica do resultado líquido do período e das variações patrimoniais positivas e negativas verificadas no mesmo período e não reflectidas naquele resultado, determinados com base na contabilidade e eventualmente corrigidos nos termos deste Código.”.

Assim, no plano fiscal, a regra é que as variações patrimoniais positivas e negativas não refletidas no resultado líquido do período concorrem também para a determinação do lucro tributável. No entanto, estão previstas algumas exceções a essa regra nos art.ºs 21.º e 24.º do CIRC.

A alínea a) do n.º 1 do art.º 21.º do CIRC estabelece que não concorrem para a formação do lucro tributável, nomeadamente, “...outras variações patrimoniais positivas que decorram de operações sobre ações, quotas e outros instrumentos de capital próprio da entidade emitente, incluindo as que resultem da atribuição de instrumentos financeiros derivados que devam ser reconhecidos como instrumentos de capital próprio,”.

Por sua vez, de acordo com a alínea c) do n.º 1 do art.º 24.º do CIRC, não concorrem para a formação do lucro tributável, nomeadamente, “...outras variações patrimoniais negativas que decorram de operações sobre ações, quotas e outros instrumentos de capital próprio da entidade emitente ou da sua reclassificação,”.

Daqui resulta que, para efeitos fiscais, as variações patrimoniais positivas e negativas que decorram de operações sobre instrumentos de capital próprio da entidade emitente (no caso concreto, ações próprias) não concorrem para a formação do lucro tributável.

Assim, conclui-se que as variações patrimoniais (positivas e/ou negativas) que resultem da alienação ou amortização/extinção das ações próprias da sociedade X não concorrem para a formação do seu lucro tributável, nos termos da alínea a) do n.º 1 do art.º 21.º e da alínea c) do n.º 1 do art.º 24.º, ambos do CIRC.]