

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma:	[CIRC]
Artigo:	[23.º]
Assunto:	[Viaturas atribuídas aos empregados - gastos]
Processo:	[1863/19, PIV N.º 15 589, Despacho de 2020.09.16, da Diretora de Serviços de IRC]
Conteúdo:	[A questão em apreço, prende-se com as implicações fiscais, em sede de IRC, derivadas da atribuição de viaturas ligeiras de passageiros para uso profissional e uso pessoal a alguns trabalhadores ao serviço da entidade, com os quais irá celebrar um acordo escrito, ao abrigo do n.º 9 do art.º 2.º e do n.º 5 do art.º 24.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS).

A entidade pretende, para além da viatura, atribuir também, aos mesmos trabalhadores, um cartão para aquisição de combustível, o qual não terá plafond, sendo parte do consumo feito ao serviço da empresa e outra parte para utilização pessoal, sendo a faturação das aquisições de combustível emitida em nome da entidade.

A atribuição dos cartões fará parte do contrato a celebrar com cada trabalhador.

De acordo com o n.º 3 do art.º 88.º do Código do IRC, são tributados autonomamente os encargos efetuados ou suportados por sujeitos passivos que não beneficiem de isenções subjetivas e que exerçam a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, viaturas ligeiras de mercadorias referidas na alínea b) do n.º 1 do art.º 7.º do Código do Imposto sobre Veículos, motos ou motociclos, excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica, às seguintes taxas:

- a) 10% no caso de viaturas com um custo de aquisição inferior a € 27 500 (redação da Lei n.º 2/2020, de 3 de março – OE 2020);
- b) 27,5% no caso de viaturas com um custo de aquisição igual ou superior a € 27 500 e inferior a € 35 000 (redação da Lei n.º 2/2020, OE 2020);
- c) 35% no caso de viaturas com um custo de aquisição igual ou superior a € 35 000.

Consideram-se encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, motos e motociclos, nomeadamente, depreciações, rendas ou alugueres, seguros, manutenção e conservação, combustíveis e impostos incidentes sobre a sua posse ou utilização, cf. n.º 5 do citado art.º 88.º do CIRC.

O n.º 6 do art.º 88.º do CIRC determina que se excluam do disposto no n.º 3, os encargos relacionados com:

- a) Viaturas ligeiras de passageiros, motos e motociclos, afetos à exploração do serviço público de transportes, destinados a serem alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo; e
- b) Viaturas automóveis relativamente às quais tenha sido celebrado o acordo previsto no n.º 9 da alínea b) do n.º 3 do art.º 2.º do Código do IRS.

Nos termos da alínea b) do n.º 3 do art.º 2.º do CIRS, consideram-se, ainda, rendimentos de trabalho dependente, as remunerações acessórias, nelas se compreendendo todos os direitos, benefícios ou regalias não incluídos na remuneração principal, que sejam auferidos devido a prestações de trabalho ou em conexão com esta e constituam para o respetivo beneficiário uma vantagem económica,

designadamente, de acordo com a alínea 9) do mesmo número, os resultantes da utilização pessoal pelo trabalhador ou membro de órgão social de viatura automóvel que gere encargos para a entidade patronal, quando exista acordo escrito entre o trabalhador ou membro do órgão social e a entidade patronal sobre a imputação àquele da referida viatura automóvel.

Quando se tratar da atribuição do uso da viatura automóvel pela entidade patronal, o rendimento anual corresponde ao produto de 0,75% do seu valor de mercado, reportado a 1 de janeiro do ano em causa, pelo número de meses de utilização da mesma, de acordo com o estabelecido no n.º 5 do art.º 24.º do CIRC.

Caso a entidade venha a celebrar acordos escritos com os seus trabalhadores para atribuição das viaturas a uso particular destes, nos termos da alínea 9) do n.º 3 do art.º 2.º do Código do IRS, então os encargos suportados com estas passarão a estar abrangidos pela exceção prevista na alínea b) do n.º 6 do art.º 88.º do CIRC, durante o prazo que vigorou o contrato.

Contudo, em sede de IRS, na esfera dos trabalhadores com os quais vierem a ser celebrados os citados contratos, considerar-se-á rendimentos de trabalho dependente, a título de remuneração acessória, o que resultar da utilização pessoal pelo trabalhador da viatura automóvel, a qual gera encargos para a entidade patronal.

Assim, na esfera dos trabalhadores esse rendimento de trabalho dependente, que tem a natureza de rendimento em espécie, é apurado anualmente nos termos do disposto no n.º 5 do art.º 24.º do Código do IRS, ou seja, o rendimento anual corresponde ao produto de 0,75% do valor de mercado da viatura, reportado a 1 de janeiro do ano em causa, pelo número de anos de utilização da mesma.

Na determinação do rendimento em causa há que atender ao disposto no n.º 7 do art.º 24.º do CIRC o qual, considera como valor de mercado o que corresponde à diferença entre o valor de aquisição e o produto desse valor pelo coeficiente de desvalorização acumulado constante de tabela aprovada pela Portaria n.º 383/2003, de 14 de maio.

No entanto, na determinação do coeficiente de desvalorização acumulada a aplicar, a idade do veículo é calculada a partir do ano da matrícula.

De acordo com a alínea j) do art.º 23.º-A do Código do IRC, não são dedutíveis para efeitos fiscais os encargos com combustíveis na parte em que o sujeito passivo não faça prova de que os mesmos respeitam a bens pertencentes ao seu ativo ou por eles utilizados em regime de locação e de que não são ultrapassados os consumos normais.

Assim, para que os encargos com combustíveis suportados pela entidade sejam dedutíveis em sede de IRC, terá de fazer prova que foram consumidos pelas viaturas utilizadas ao seu serviço, em regime de locação ou que fazem parte do seu ativo fixo tangível e que não ultrapassam o consumo normal, nos termos da alínea j) do art.º 23.º-A do CIRC.

Como uma parte do consumo de combustíveis é para uso pessoal dos trabalhadores, este encargo será aceite em sede de IRC, mas tributado na esfera dos trabalhadores, em sede de IRS, como uma remuneração em espécie. |