

FICHA DOUTRINÁRIA

| | |
|-----------|--|
| Diploma: | Código do IRC |
| Artigo: | 63.º |
| Assunto: | Ganhos associados ao método de equivalência patrimonial (MEP) – Obrigação de preparar a documentação em matéria de preços de transferência |
| Processo: | 2020004851, sancionado em 2021-01-04, pela Subdiretora-Geral do IR e das Relações Internacionais – PIV 18871 |
| Conteúdo: | Uma sociedade que desenvolve a atividade de gestão de participações sociais, no cumprimento das suas obrigações contabilísticas, adota o Sistema de Normalização Contabilística, aprovado pelo DL n.º 158/2009, de 13 de julho, considerando as Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (NCRF) e respetivas normas interpretativas, bem como a Estrutura Conceptual, definidas pelo mencionado normativo contabilístico. |

Em conformidade, aplica às participações que detém em subsidiárias os critérios de mensuração previstos na NCRF 15, representando os movimentos associados ao MEP a maior percentagem dos rendimentos por si auferidos.

Pretende-se esclarecer se os ganhos provenientes do MEP, registados contabilisticamente na conta 7851- Rendimentos em subsidiárias que decorrem da aplicação do MEP, devem ser considerados na expressão «outros proveitos», prevista no n.º 3 do artigo 13.º da Portaria n.º 1446-C/2001, de 21.12, para efeitos de saber se fica ou não dispensada de dispor da informação e documentação respeitante à política adotada na determinação de preços de transferência.

Em matéria de documentação respeitante à política adotada em matéria de preços de transferência, dispõe o n.º 6 do artigo 63.º do Código do IRC que, para efeitos de justificar que os termos e condições das operações efetuadas entre entidades com relações especiais são estabelecidos com observância do princípio enunciado no n.º 1 dessa norma, os sujeitos passivos devem manter organizada, nos termos estatuídos para o processo de documentação fiscal a que se refere o artigo 130.º, a documentação respeitante à política adotada em matéria de preços de transferência.

E, o 7 da mesma norma estabelece que os sujeitos passivos devem indicar, na declaração anual de informação contabilística e fiscal (IES) a que se refere o artigo 121.º, a existência ou inexistência, no período de tributação a que aquela respeita, de operações com entidades com as quais está em situação de relações especiais, devendo, ainda, no caso de declarar a sua existência, designadamente: a) Identificar as entidades em causa; b) Identificar e declarar o montante e a tipologia das operações realizadas com cada uma; c) Identificar as metodologias de determinação dos preços de transferência utilizadas e as alterações ocorridas às metodologias adotadas; d) Indicar o valor das correções efetuadas na determinação do lucro tributável pela não observância do princípio da plena concorrência na fixação dos termos e condições das operações; e) Declarar se organizou, ao tempo em que as operações tiveram lugar, e mantém, a documentação relativa aos preços de transferência praticados.

Por seu lado, estabelece o n.º 3 do artigo 130.º do Código do IRC que: «*Os sujeitos passivos cuja situação tributária deve ser acompanhada pela Unidade dos Grandes Contribuintes, de acordo com os critérios fixados na portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças prevista no n.º 3 do artigo 68.º-B da Lei Geral Tributária, são obrigados a proceder à entrega do processo de documentação fiscal e do processo de documentação respeitante à política adotada em matéria de preços de transferência, no prazo previsto para a entrega da declaração anual referida na alínea c) do n.º 1 do artigo 117.º.*».

E, no n.º 5 do artigo 130.º, exige-se que: «*Os sujeitos passivos, sempre que notificados para o efeito, deverão fazer a entrega do processo de documentação fiscal referido no n.º 1 e da*

documentação respeitante à política adotada em matéria de preços de transferência prevista no n.º 6 do artigo 63.º»

A regulamentação desta matéria consta da Portaria 1446-C/2001, de 21 de dezembro (ainda em vigor), a qual estabelece, de forma mais detalhada, a aplicação dos métodos de determinação dos preços de transferência, a natureza da documentação exigida e a informação relevante.

Há que ter em conta que a portaria foi elaborada há 19 anos, de forma a conter «*as regras de aplicação da pluralidade de métodos que o artigo 58.º do Código do IRC enuncia para a determinação dos termos e condições que seriam normalmente estabelecidos em situação de plena concorrência e adopta o regime de obrigatoriedade de recurso ao método mais apropriado para cada operação, por se revelar mais apto a produzir a melhor estimativa de um preço independente e assegurar o mais elevado grau de compatibilidade entre operações vinculadas e operações entre partes independentes, tomando em linha de conta os factos e circunstâncias do caso concreto, o conjunto dos dados disponíveis e a fiabilidade relativa dos vários métodos*». (c.f preâmbulo).

Tendo em conta que a eficiente aplicação das regras sobre preços de transferência requeria um elevado grau de colaboração entre os contribuintes e a administração tributária, foi dado particular relevo às obrigações relativas à informação e documentação que o sujeito passivo deveria obter, produzir e manter para justificar a política adotada em matéria de preços de transferência.

Daí que o artigo 13.º da Portaria, relativo ao processo de documentação fiscal, tenha vindo estabelecer o seguinte:

«1 - O sujeito passivo deve dispor, nos termos do n.º 6 do artigo 58.º do Código do IRC, de informação e documentação respeitantes à política adotada na determinação dos preços de transferência e manter, de forma organizada, elementos aptos a provar:

a) A paridade de mercado nos termos e condições acordados, aceites e praticados nas operações efetuadas com entidades relacionadas;

b) A selecção e utilização do método ou métodos mais apropriados de determinação dos preços de transferência que proporcionem uma maior aproximação aos termos e condições praticados por entidades independentes e que assegurem o mais elevado grau de comparabilidade das operações ou séries de operações efectuadas com outras substancialmente idênticas realizadas por entidades independentes em situação normal de mercado.

2 - O processo de documentação fiscal referido no número anterior rege-se também pelo disposto nos n.ºs 1 e 2 do artigo 121.º do Código do IRC.

3 - Fica dispensado do cumprimento do disposto no n.º 1 o sujeito passivo que, no exercício anterior, tenha atingido um valor anual de vendas líquidas e outros proveitos inferior a (euro) 3 000 000».

Note-se, porém, que esta disposição apenas dispensa a elaboração do dossier de preços de transferência para as empresas que cumpram o critério estabelecido, mas não as dispensa do cumprimento do princípio de plena concorrência nem as afasta do regime de preços de transferência.

Com efeito, é o dossier de preços de transferência que contém toda a política de preços de transferência adotada pelo sujeito passivo; tal passa pelo estudo dos fundamentos económicos e jurídicos das operações (relações, atividades, funções, ativos e riscos), do método de cálculo dos preços normais de mercado adotado, das características do mercado e das demais considerações que sustentem os valores praticados pelo sujeito passivo.

O dossier de preços de transferência deve, portanto, conter toda a documentação referente aos procedimentos e pressupostos subjacentes à aplicação da política adotada nesta matéria, designadamente, os contratos e outros atos jurídicos celebrados com entidades relacionadas; as

mudanças que ocorram e a informação sobre o respetivo cumprimento; a documentação e informação sobre as entidades relacionadas, as empresas e os bens ou serviços usados como base de comparação; as análises funcionais e financeiras efetuadas e os dados setoriais utilizados; outras informações e elementos relevantes que levou em consideração na determinação dos termos e condições normalmente acordados, aceites ou praticados entre entidades independentes e na seleção do método ou métodos utilizados; e ainda a documentação relativa a acordos de partilha de custos e de prestação de serviços intragrupo. Todas estas obrigações acessórias encontram-se disciplinadas ao longo das várias alíneas que constam dos artigos 13.º a 16.º da Portaria.

Uma vez que a elaboração do dossier de preços de transferência é uma tarefa complexa para a maior parte das organizações e de modo a não onerar todos os sujeitos passivos, estabeleceu-se o limiar dos 3 M€ para impor as obrigações anteriormente referidas, sendo os valores retirados das demonstrações financeiras.

Nestes termos, aquele limite não é um limite fiscal, mas sim contabilístico. Daí que não possamos invocar que os ganhos registados por força da adoção do MEP não deverão ser considerados nos termos do n.º 8 do artigo 18.º do Código do IRC.

De qualquer modo, sendo o limite referido na portaria aferido em relação ao valor anual de vendas líquidas e outros proveitos, significa que a dispensa de dossier deve ser aferida em função do total de rendimentos do ano a que se reportam as operações vinculadas. A portaria não exclui daquele limite quaisquer rendimentos.

E, ao utilizar-se a expressão «outros proveitos», o legislador terá pretendido abarcar todo o tipo de rendimentos para além das vendas (como por exemplo, os juros, dividendos, etc). De facto, o termo utilizado é muito abrangente. Repare-se que, no então Plano Oficial de Contabilidade (POC), a Classe 7, que se referia a proveitos e ganhos, abarcava os proveitos e ganhos operacionais (contas 71 a 76), financeiros (conta 78) e extraordinários (79). Atualmente, com o Sistema de Normalização Contabilística (SNC), esta classe passou a denominar-se rendimentos.

Assim, não é de excluir do limite de 3M€ previstos no n.º 3 do artigo 13.º da Portaria os ganhos registados por força da adoção do MEP.