

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do IRC
- Artigo: 18.º, 28.º-A, 28.º-B e 24.º
- Assunto: Perda por imparidade associada a um crédito, imputável a 2015 mas contabilizada em resultados transitados em 2016
- Processo: 2017 001270 (PIV n.º 11907), com Despacho de 2017-06-19, da Subdiretora-Geral
- Conteúdo: A requerente, uma sociedade gestora de participações sociais (sociedade A), enquanto sociedade dominante de um grupo de sociedades tributado pelo regime especial de tributação dos grupos de sociedades (RETGS), vem requerer informação vinculativa sobre o enquadramento fiscal de uma perda por imparidade relativa a um crédito que detinha sobre uma empresa do grupo (sociedade B), o qual foi posteriormente alienado a outra empresa do grupo (sociedade C), também ela uma sociedade gestora de participações sociais. A perda por imparidade era imputável ao período de tributação de 2015, mas a sociedade C pretendia reconhecê-la contabilisticamente em 2016, através da rubrica de Resultados Transitados.

A sociedade A tem legitimidade para apresentar o pedido de informação vinculativa, uma vez que a decisão que vier a ser tomada relativamente ao procedimento que a sociedade C veio a adotar quanto ao reconhecimento contabilístico de uma perda por imparidade em dívidas a receber e ao respetivo tratamento fiscal tem repercussão direta no apuramento do lucro tributável do grupo.

OS FACTOS

A sociedade A participou em 2008 no processo de aumento de capital da sociedade B, tendo efetuado o pagamento de X, correspondente a um terço do capital subscrito.

No final desse ano, a Assembleia Geral da sociedade B deliberou proceder à anulação da operação de aumento de capital, mas a sociedade A não foi ressarcida do montante pago.

Porém, como os responsáveis da sociedade A entendiam existirem perspetivas sólidas de recuperação da totalidade do crédito detidos sobre a sociedade B, não reconheceu, entre 2008 e 2014, qualquer perda por imparidade.

Em 2015, no âmbito da aquisição onerosa de uma participação de capital de uma outra sociedade do grupo detida pela sociedade C, a sociedade A procedeu à transferência para a esfera da sociedade C, enquanto contrapartida parcial da aludida aquisição, da totalidade dos direitos de crédito detidos sobre a sociedade B, no montante de X.

Ainda em 2015 a sociedade B requereu a instauração de um Processo Especial de Revitalização (PER), tendo o crédito (já detido pela sociedade C) sido considerado como garantido.

A consideração do crédito como garantido levou a que a sociedade C não

tivesse reconhecido qualquer perda por imparidade.

O PER foi rejeitado em princípios de 2016, pelo que, em meados desse ano, a sociedade B entrou em processo de insolvência. E na lista provisória elaborada pelo respetivo administrador da falência esse crédito é reconhecido como crédito subordinado (deixando, portanto, de ser um crédito garantido).

Dado que todos estes factos (rejeição do PER, o consequente processo de insolvência e a desconsideração do crédito como garantido) ocorreram após o encerramento das contas de 2015, não foi possível à sociedade C reconhecer, em 2015, a perda por imparidade.

Por esta razão, a sociedade C pretende proceder (no período de tributação de 2016) ao reconhecimento da perda potencial associada ao crédito em apreço, com referência ao período de tributação de 2015, mediante um ajustamento ao nível do seu capital próprio (na rubrica Resultados Transitados), pelo montante total do crédito em imparidade.

Citando a alínea a) do n.º 1 do artigo 28.º-A, a alínea a) do n.º 1 e a alínea b) do n.º 3, ambos do artigo 28.º-B e o artigo 24.º, todos do Código do IRC, a sociedade A pretende que a perda por imparidade seja fiscalmente dedutível, constituindo uma componente negativa do lucro tributável respeitante a 2015, por ser este o período de tributação a que a mesma respeita.

Para tal, argumenta que o crédito:

- i) Resulta da atividade principal de gestão de participações sociais desenvolvida pela sociedade C;
- ii) É considerado de cobrança duvidosa, porque o devedor tinha pendente um PER (seguido de processo de insolvência);
- iii) Não estava coberto por qualquer espécie de garantia real.

Argumenta ainda que (i) foi impossível à sociedade C reconhecer, ainda em 2015, a perda por imparidade e que (ii) a variação patrimonial negativa decorrente do reconhecimento em 2016, através de resultados transitados, se enquadra no âmbito do artigo 24.º do CIRC, não se encontrando incluída no conjunto de exceções nele previstas.

ENTENDIMENTO SANCIONADO

O crédito que a sociedade A detinha sobre a sociedade B e que atualmente é detido por uma outra empresa do grupo (sociedade C) não resultou de uma relação comercial entre o devedor e o atual credor, resultando, sim, do facto de a sociedade A o ter utilizado como meio de pagamento parcial numa aquisição de participações sociais de uma outra sociedade do grupo que era detida pela sociedade C.

Não resultando tal crédito da atividade normal da sociedade C, a respetiva perda por imparidade que esta empresa possa vir a contabilizar no período de tributação de 2016, por via da rubrica resultados transitados por respeitar a 2015, não obedece ao requisito exigido na alínea a) do n.º 1 do art.º 28.º-A

do CIRC, pelo que não pode constituir uma componente negativa do lucro tributável referente a 2016 nem do lucro tributável que foi originariamente apurado no período de tributação de 2015.

Embora não seja admitida fiscalmente a perda por imparidade e ainda que o devedor tenha sido alvo de um processo de insolvência, existindo um risco maior de tal crédito vir a ser incobrável e, portanto, de a sociedade C vir a suportar uma perda efetiva correspondente ao seu montante, esta sociedade não pode socorrer-se do disposto no artigo 41.º do CIRC no período de tributação em que se verificar uma das situações previstas na alínea b) do seu n.º 1, ou seja não pode considerar como perda fiscal o montante que, eventualmente, vier a ser incobrável.

Isto porque a operação de venda de partes de capital cujo recebimento se concretizou através da cedência, pelo respetivo valor nominal, do crédito em causa foi efetuada com uma empresa com a qual se considera existirem relações especiais (cf. alínea a) do n.º 4 do artigo 63.º do CIRC) e não foram observados os requisitos exigidos no n.º 1 do mesmo artigo.