

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
- Artigo/Verba: Art.23º-A - Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais
- Assunto: Indedutibilidade, para efeitos de determinação do lucro tributável, de gastos com impostos que incidam sobre terceiros e que o sujeito passivo não esteja legalmente obrigado a suportar
- Processo: 24777, com despacho de 2023-12-27, do Diretor de Serviços da DSIRC, por subdelegação
- Conteúdo: Questiona-se a possibilidade de dedução, para efeitos de determinação do lucro tributável da sociedade requerente - sociedade unipessoal por quotas, com início de atividade em 2018-12-21, enquadrada, em sede de IRC, no regime geral de tributação e com CAE principal o correspondente a «Compra e Venda de Bens Imobiliários» - dos encargos suportados com o Imposto Municipal de Transações Onerosas de Imóveis (IMT) e Imposto do Selo (IS), a cujo pagamento se vinculou com o comprador, obrigação essa que consta em documento complementar ao contrato promessa de compra e venda de um imóvel do qual a sociedade requerente era proprietária;

De acordo com o disposto no artigo 4º do Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis, "O IMT é devido pelos adquirentes dos bens imóveis" e incide, nos termos do nº 1 do artigo 2º do mesmo Código "sobre as transmissões, a título oneroso, do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito, sobre bens imóveis situados no território nacional".

Por sua vez, o nº 1 do artigo 1º do Código do Imposto do Selo preceitua que: "O imposto do selo incide sobre todos os atos, contratos, documentos, títulos, papéis e outros factos ou situações jurídicas previstos na Tabela Geral, incluindo as transmissões gratuitas de bens".

De acordo com a Tabela Geral do Imposto do Selo, estipula-se que:

"1 Aquisição de bens:

1.1 Aquisição onerosa ou por doação do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito sobre imóveis, bem como a resolução, invalidade ou extinção, por mútuo consenso, dos respetivos contratos - sobre o valor - 0,8%".

Em termos de incidência subjetiva, dispõe-se no nº 3 do artigo 2º do CIS, que "Não obstante o disposto no n.º 1, nos atos ou contratos da verba 1.1 da Tabela Geral, são sujeitos passivos do imposto os adquirentes dos bens imóveis."

E é aos adquirentes que compete a liquidação do imposto (cfr. nº 1 do artigo 23º do CIS) bem como o dever do seu pagamento. (cfr. artigo 41º do CIS);

Estando em causa gastos incorridos pela sociedade no pagamento de dois tributos - imposto de selo e imposto de transmissões onerosas de imóveis - cujo sujeito passivo é o adquirente do imóvel, não se deixará de invocar que, de acordo com o disposto no nº 3 do artigo 29º da Lei Geral Tributária, "As obrigações tributárias não são susceptíveis de transmissão inter vivos, salvo nos casos previstos na lei.";

Face ao princípio da legalidade tributária (cfr. artigos 103, nºs 2 e 3 da Constituição da

República Portuguesa e artigo 8º da LGT) a determinação da pessoa sobre que incide a obrigação tributária tem de constar expressamente da lei;

Sendo, conseqüentemente, ineficazes em relação ao sujeito ativo do imposto, os atos ou contratos celebrados pelas partes, nas quais estas transferiram a responsabilidade pelo pagamento de impostos;

O nº 1 do artigo 23º do CIRC dispõe que: "Para a determinação do lucro tributável, são dedutíveis todos os gastos e perdas incorridos ou suportados pelo sujeito passivo para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC.";

O nº 2 do mesmo dispositivo legal ao enumerar, exemplificativamente, os gastos e perdas que se consideram abrangidos no nº 1 desse artigo refere, na alínea f) "os gastos de natureza fiscal e parafiscal";

Considera o n.º1 do artigo 23.º-A do CIRC não serem dedutíveis para efeitos da determinação do lucro tributável, mesmo quando contabilizados como gastos do período de tributação, entre outros, os encargos descritos na sua alínea f) "os impostos, taxas e outros tributos que incidam sobre terceiros que o sujeito passivo não esteja legalmente obrigado a suportar";

Não sendo a sociedade ora requerente o sujeito passivo dos impostos em referência, os mesmos gastos constituem materialmente encargos do adquirente, encontrando-se abrangidos na exclusão de dedutibilidade prevista na alínea f) do nº 1 do artigo 23º-A do CIRC, não podendo ser relevados como componente negativa do lucro tributável, ainda que contabilizados como gastos do período de tributação.