

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
- Artigo/Verba: Art.31º-B - Perdas por imparidade em ativos não correntes
- Assunto: REVERSÃO DE PERDA POR IMPARIDADE NÃO ACEITE FISCALMENTE - DEDUÇÃO FISCAL DO MONTANTE REVERTIDO AO LONGO DE VÁRIOS PERÍODOS DE TRIBUTAÇÃO
- Processo: 25670, com despacho de 2026-02-16, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação
- Conteúdo: No caso em apreço estava em causa o tratamento fiscal da reversão de uma perda por imparidade não aceite fiscalmente.

Concretamente, no ano N, foi, por Decreto-Lei, transferida a administração de duas infraestruturas, de um instituto público, o qual foi extinto, para a sociedade X, sendo que tal implicou, designadamente, a transferência de determinados ativos.

No período de tributação em que ocorreu a transferência foi registada, na contabilidade da sociedade X, uma perda por imparidade total associada à unidade geradora de caixa constituída pelo conjunto das infraestruturas. A perda por imparidade correspondeu à quantia escriturada dos ativos transferidos, tendo sido distribuída proporcionalmente a cada ativo.

Esta perda por imparidade não foi considerada para efeitos fiscais por não estar em causa uma desvalorização excecional nos termos do art.º 31.º-B do Código do IRC (CIRC), contudo, tratando se de ativos depreciables, a mesma tem sido considerada como gasto, nos termos do n.º 8 desse artigo, segundo o qual "As perdas por imparidade de ativos depreciables ou amortizáveis que não sejam aceites fiscalmente nos termos dos números anteriores são consideradas como gastos, em partes iguais, durante o período de vida útil restante desse ativo ou, sem prejuízo do disposto no artigo 46.º, até ao período anterior àquele em que se verificar o abate físico, o desmantelamento, o abandono, a inutilização ou a transmissão do mesmo".

Mais recentemente (no ano N+9), na sequência da transferência de determinadas competências relacionadas com as infraestruturas em causa para os órgãos municipais, e no âmbito da assinatura de um protocolo, foram transferidos da sociedade X para a titularidade do município Y os direitos, obrigações e posições jurídicas que se encontravam afetos ao exercício de tais competências, onde se inclui, designadamente, ativos que, no ano N, passaram a integrar o património da sociedade X, aquando da transferência para esta da administração daquelas infraestruturas.

Na data da transferência de tais ativos para o município, a sociedade X reverteu a totalidade da imparidade, constituída no ano N, relativamente aos mesmos.

Em sede de IRC existe uma relação de dependência da fiscalidade face à contabilidade, conforme decorre, nomeadamente, do n.º 1 do art.º 17.º do CIRC, que dispõe que "O lucro tributável das pessoas coletivas e outras entidades mencionadas na alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º é constituído pela soma algébrica do resultado líquido do período e das variações patrimoniais positivas e negativas verificadas no mesmo período e não refletidas naquele resultado, determinados com base na contabilidade e eventualmente

corrigidos nos termos deste Código."

O lucro tributável é, assim, determinado com base na contabilidade, a qual, de acordo com a alínea a) do n.º 3 art.º 17.º do CIRC, deve "Estar organizada de acordo com a normalização contabilística e outras disposições legais em vigor para o respetivo sector de atividade, sem prejuízo da observância das disposições previstas neste Código,".

Assim, o lucro (ou prejuízo) fiscal é apurado, partindo do resultado líquido do período, adicionando e subtraindo, respetivamente, as variações patrimoniais positivas e as negativas não refletidas naquele resultado, determinados de acordo com as regras contabilísticas aplicáveis, sendo efetuadas eventuais correções fiscais, em resultado das regras que o código impõe, devendo, contudo, a fiscalidade acolher o tratamento contabilístico aplicável, na ausência de regras fiscais específicas que imponham um tratamento distinto.

Da reversão total da perda por imparidade que tinha sido registada no ano N, relativamente aos ativos agora transferidos para o município Y, resulta a contabilização de um rendimento de montante igual ao da referida perda por imparidade.

Tal rendimento é tributado na parte que corresponda ao montante da perda por imparidade que tenha já sido aceite fiscalmente nos termos do n.º 8 do art.º 31.º-B do CIRC, sendo o remanescente deduzido fiscalmente (no quadro 07 da modelo 22).

Atendendo à relação de dependência da fiscalidade face à contabilidade, e não impondo o CIRC uma regra específica quanto à reversão de perdas por imparidade nos ativos em causa e que foram transferidos da sociedade X para o município Y, a fiscalidade deve seguir a contabilidade, pelo que, sendo o rendimento resultante da reversão refletido, contabilisticamente, na sua totalidade, no período em que a mesma ocorre (em N+9), a dedução fiscal (no quadro 07 da modelo 22) desse rendimento (na parte ainda não aceite fiscalmente nos termos do n.º 8 do art.º 31.º-B do CIRC), deve ser efetuada, na totalidade, no mesmo período de tributação, não existindo base legal para que tal dedução seja efetuada em dez períodos de tributação como pretende a requerente.

Para os restantes ativos que, no ano N, integraram o património da sociedade X e que se mantêm sob administração direta desta, deve continuar a aplicar-se o disposto no n.º 8 do art.º 31.º-B do CIRC.