

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
- Artigo/Verba: Art.52º - Dedução de prejuízos fiscais
- Assunto: Comunicabilidade de prejuízos fiscais de atividade isenta aos lucros tributáveis não isentos
- Processo: 25946, com despacho de 2024-02-27, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação
- Conteúdo: Uma cooperativa agrícola, cuja atividade consiste na comercialização dos produtos dos seus cooperantes (transformados ou não) e na prestação de serviços de apoio técnico aos produtores e agricultores da sua área de atuação, alienou, a um não membro da cooperativa, um prédio rústico, realizando uma mais-valia.

Uma vez que existem prejuízos fiscais em reporte gerados no exercício da atividade isenta, pretende-se reduzir a base tributável da mais-valia com recurso àqueles prejuízos.

De acordo com a alínea a) do n.º 1 do artigo 66.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), estão isentas de IRC as cooperativas agrícolas, embora dessa isenção se excluam os resultados provenientes de operações com terceiros e de atividades alheias aos próprios fins.

As operações com terceiros e atividades alheias aos próprios fins são pressupostos que revestem caráter alternativo, pelo que basta que uma destas circunstâncias se verifique para que aos respetivos resultados não seja aplicável a isenção de IRC prevista naquele preceito legal.

Em matéria relacionada com a alienação onerosa de imóveis por cooperativas isentas, tem sido entendido pelos Serviços, que as mais-valias ou menos-valias realizadas estão excluídas da isenção de IRC prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 66.º-A do EBF, uma vez que resultam de atividades alheias aos fins cooperativos de uma cooperativa agrícola, como acontece no caso presente.

E, considerando que as cooperativas são entidades que exercem sempre, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, a determinação do seu lucro tributável é feita de acordo com a secção II do Código do IRC (CIRC), na qual vem consagrado, no seu artigo 17.º, o princípio da dependência parcial do direito fiscal face ao direito contabilístico.

Princípio segundo o qual, a determinação do lucro tributável tem como ponto de partida o resultado líquido do período apurado na contabilidade, que deve estar organizada de acordo com a normalização contabilística e demais legislação em vigor para o respetivo setor de atividade, devendo a contabilidade distinguir os resultados das operações e variações patrimoniais sujeitas ao regime geral do IRC dos das restantes.

A segregação dos resultados apurados pelas cooperativas que são sujeitos a diferentes regimes de tributação em IRC tem também expressão ao nível da dedução de prejuízos fiscais, derrogando assim a regra geral, na qual os resultados apurados entre os vários períodos de tributação, de harmonia com o princípio da solidariedade dos períodos de

tributação, comunicam totalmente entre si.

Com efeito, de acordo com o n.º 1 do artigo 52.º do CIRC, os prejuízos fiscais em reporte podem ser deduzidos ao lucro tributável de um ou mais dos períodos de tributação seguintes, sem limite temporal.

No entanto, o n.º 5 do artigo 52.º do CIRC vem impor uma limitação à comunicabilidade do reporte de prejuízos, estabelecendo que, quando o sujeito passivo beneficie de uma isenção parcial ou de uma redução de taxa, os prejuízos fiscais gerados nessas atividades não podem ser deduzidos aos lucros tributáveis apurados pelo mesmo sujeito passivo que sejam sujeitos ao regime geral de tributação em IRC.

Essa incomunicabilidade entre diferentes regimes de tributação só pode ser derogada nas situações em que terminar a aplicação do regime de isenção parcial ou de redução de taxa, caso em que os eventuais prejuízos fiscais gerados nestas atividades ainda em reporte passam a poder ser deduzidos aos lucros tributáveis apurados por uma atividade sujeita ao regime geral, tal como resulta do entendimento divulgado através da Ficha Doutrinária n.º 1664/06, sancionada por despacho do Subdiretor-Geral do IR, de 21 de novembro de 2006.

No presente caso, a cooperativa agrícola só poderia deduzir os prejuízos fiscais gerados pela atividade isenta, aos rendimentos da atividade sujeita, caso aquela atividade cessasse e continuasse a desenvolver uma atividade sujeita ao regime geral de IRC, o que não é o caso.

Deste modo, uma vez que os prejuízos fiscais apurados em anos anteriores foram gerados no âmbito da atividade isenta, que não terminou, deve observar-se o disposto no n.º 5 do artigo 52.º do CIRC, que impede a dedução dos prejuízos fiscais gerados pela atividade isenta às mais-valias sujeitas ao regime geral de IRC.