

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
- Artigo/Verba: Art.23º - Gastos e perdas
- Assunto: Instalação de painéis solares e de sistemas de proteção e vigilância na sede da empresa, que é, em simultâneo, residência do sócio-gerente
- Processo: 26161, com despacho de 2024-06-08, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação
- Conteúdo: A questão em apreço prende-se com a aceitação dos gastos com a instalação de painéis solares, de alarme e de sistema de videovigilância na futura sede de uma entidade, que é, em simultâneo, a habitação do sócio-gerente, bem como os critérios mais apropriados para repartição dos mesmos.

São gastos dedutíveis, em sede de IRC, aqueles que cumprirem os requisitos constantes do artigo 23.º do Código de Imposto sobre Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC) e que não sejam excluídos nos termos do artigo 23.º-A do CIRC.

Nos termos do n.º 1 do artigo 23.º do CIRC, "[p]ara 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 Relatório da Comissão para a Reforma do IRC de 2014 explicitava que, na doutrina, "é hoje bastante consensual que a indispensabilidade dos gastos deve, num plano geral, ser entendida como considerando dedutíveis aqueles que sejam incorridos no interesse da empresa, na prossecução das respetivas atividades. Tem-se afastado, pois, a interpretação do conceito de indispensabilidade como significando uma necessária ligação causal entre gastos e rendimentos".

Portanto, as despesas têm que ser incorridas no âmbito do exercício da atividade do sujeito passivo ou na prossecução do seu interesse societário ou empresarial (doutrina do business purpose test).

A relevância fiscal do gasto encontra-se dependente da ponderação de necessidade, adequação ou de produção de resultado, "sendo que a falta geral dessas características gera a dúvida se é um gasto efetivamente incorrido no interesse da empresa ou se respeita a um qualquer outro interesse (por exemplo, do sócio)" (Autoridade Tributária e Aduaneira, "Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (Manual do IRC)", 2016, pág. 113).

Neste sentido, ficam afastadas aquelas despesas cuja efetivação se possa imputar aos interesses pessoais do(s) sócio(s) ou de terceiros.

Na situação em apreço, os painéis solares e o sistema de alarme vão ser instalados na residência do sócio-gerente, afeta a habitação própria e permanente, cuja propriedade lhe pertence em ½, e onde exerce atividade outra sociedade.

Ainda que a instalação de painéis solares tenha por objetivo fornecer energia a todo o equipamento da empresa durante o período de funcionamento (ou de atividade) e projetar uma imagem empresarial com preocupações ambientais, não poderão ser

aceites como gastos na esfera da Sociedade, porquanto são gastos indissociáveis do bem imóvel e inerentes à sua valorização, cuja propriedade plena pertence ao sócio-gerente, na proporção de $\frac{1}{2}$, e a um terceiro, na mesma proporção.

Os gastos com instalação de alarme e de sistema de videovigilância para proteção de dados e bens de terceiros (clientes) também não poderão ser aceites, na medida em que se erige a dúvida se a instalação é efetuada na prossecução de interesses da Sociedade, do sócio-gerente ou de terceiros.

Acresce ainda que, além de estes recursos poderem ser utilizados por outra empresa, poderão também ser utilizados para além do período de funcionamento da Sociedade, para produção de energia ou para proteção dos bens do sócio-gerente ou de terceiros.

Conclui-se que, por todos estes motivos, ainda que a Sociedade possa beneficiar com a instalação daqueles equipamentos, não se pode afirmar que os mesmos sejam instalados na prossecução dos interesses empresariais desta, para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC, pelo que não se encontram preenchidos os requisitos do n.º 1 do artigo 23.º do CIRC.

Já no que respeita a gastos com despesas correntes, que poderão advir da instalação daqueles equipamentos, como a mensalidade dos dispositivos de segurança (se aplicável), tendo em conta que, juridicamente, o sócio e a sociedade são pessoas diferentes, deve ser estabelecido entre a sociedade e o sócio, enquanto pessoa particular, um contrato, do qual conste o acordo estabelecido, o objeto do acordo, a definição das despesas a imputar à sociedade e o critério estabelecido para a repartição de gastos.

A fórmula de repartição de gastos deverá adotar um critério objetivo, como por exemplo, a percentagem obtida (quociente) através de uma fração em que no numerador consta a área do imóvel ocupada pela Sociedade, incluindo as áreas comuns se for caso disso, e no denominador a área total do imóvel.

Note-se que a percentagem de imputação dos gastos poderá ser questionada pelos serviços de inspeção tributária, caso estes concluam que o critério utilizado não reflete a realidade.

Nos termos do n.º 3 do artigo 23.º do CIRC, "[o]s gastos dedutíveis nos termos dos números anteriores devem estar comprovados documentalmente, independentemente da natureza ou suporte dos documentos utilizados para esse efeito".

No que à comprovação documental dos gastos diz respeito, o n.º 4 do mesmo artigo esclarece que, "[n]o caso de gastos incorridos ou suportados pelo sujeito passivo com a aquisição de bens ou serviços, o documento comprovativo a que se refere o número anterior deve conter, pelo menos, os seguintes elementos:

- a) Nome ou denominação social do fornecedor dos bens ou prestador dos serviços e do adquirente ou destinatário;
- b) Números de identificação fiscal do fornecedor dos bens ou prestador dos serviços e do adquirente ou destinatário, sempre que se tratem de entidades com residência ou estabelecimento estável no território nacional;
- c) Quantidade e denominação usual dos bens adquiridos ou dos serviços prestados;
- d) Valor da contraprestação, designadamente o preço;

e) Data em que os bens foram adquiridos ou em que os serviços foram realizados".

No entanto, "[q]uando o fornecedor dos bens ou prestador dos serviços esteja obrigado à emissão de fatura ou documento legalmente equiparado nos termos do Código do IVA, o documento comprovativo das aquisições de bens ou serviços previsto no n.º 4 deve obrigatoriamente assumir essa forma" (artigo 23.º, n.º 6 do CIRC).

Dada a existência de relações especiais entre a sociedade e o sócio, deve ser observado o regime dos preços de transferência, previsto no artigo 63.º do CIRC, no sentido de deverem "(...) ser contratados, aceites e praticados termos ou condições substancialmente idênticos aos que normalmente seriam contratados, aceites e praticados entre entidades independentes em operações comparáveis".