

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do IRC

Artigo: 23.º

Assunto: Remuneração a título de participação nos lucros atribuída por uma sociedade de profissionais aos seus sócios

Processo: 2014 000630 (PIV n.º 6522), com Despacho de 2015-04-10, da SUBDG

Conteúdo: Uma sociedade de profissionais, sujeita ao regime de transparência fiscal nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 6.º do Código do IRC, pretende informação sobre o enquadramento, em sede de IRC, de uma remuneração a título de participação nos lucros que, em finais de 2014, pretendia atribuir aos seus membros dos órgãos sociais pelo desempenho no exercício da gerência.

Tal remuneração, que nunca foi atribuída no passado - não havendo por isso, qualquer obrigação legal de a atribuir - iria constituir um rendimento do trabalho dependente, sujeito a retenção na fonte em sede de IRS.

Perante os factos, são as seguintes as dúvidas suscitadas:

- Considerando que nunca atribuiu no passado tal remuneração, sendo, a concretizar-se, a primeira vez, no período de tributação de 2014, se pode atribuí-la, em qualquer dia deste período (por exemplo, a 2014-11-15), em Assembleia Geral convocada apenas com esta Ordem de Trabalhos (baseando-se nos dados contabilísticos àquela data que permitam aferir da probabilidade ou não de existência de lucros para 2014);
- Se a mesma pode ser contabilizada aquando da sua atribuição, eventualmente em dezembro de 2014, e se é fiscalmente dedutível neste período de tributação;
- Atendendo a que os membros dos órgãos sociais não são remunerados mensalmente, como deve ser calculada a parte não aceite que «exceda o dobro da remuneração mensal auferida no período de tributação a que respeita o resultado em que participam», conforme alínea o) do n.º 1 do art.º 23.º-A do CIRC;
- Se é condição obrigatória para quem se atribui tal remuneração ser-se remunerado. Em caso afirmativo, se pode ser deliberada a atribuição de tal remuneração mensal em qualquer mês deste período de tributação para se poder atribuir tal participação nos lucros;
- Se a referência a “assembleia geral” feita na Circular n.º 9/2011 é entendida, única e exclusivamente, como sendo a assembleia geral de prestação de contas referida no art.º 65.º do Código das Sociedades Comerciais, ou se pode ser entendida como uma assembleia geral que não tenha aquele propósito celebrada em qualquer altura do ano e independentemente da ordem de trabalhos, ou pode haver outros meios que permitam cumprir tal “obrigação construtiva”, nomeadamente, referências nos relatórios de gestão de anos anteriores ou do próprio período;
- Pretendendo a requerente atribuir um determinado valor aos seus dois 2

sócios gerentes, não remunerados, a título de participação nos lucros, em 2014, através de deliberação em assembleia geral celebrada para esse efeito, por exemplo, em 2014-11-24, se esse montante, que é reconhecido na rubrica 63204, é aceite integralmente em 2014 ou se terá de acrescer algum montante no Quadro 07 da respetiva Declaração Modelo 22;

- Se se entender que a referida assembleia geral não cumpre o requisito de "obrigação construtiva" e, conseqüentemente, tal gasto não deva ser reconhecido contabilística e fiscalmente em 2014, se é possível a empresa contabilizar apenas em 2015 a dita remuneração, através de resultados transitados, e se a mesma pode ser deduzida no campo 704 do Quadro 07 da Declaração Modelo 22 relativa ao período de tributação de 2015.

Sobre as referidas questões foi sancionado o seguinte entendimento:

1. A atividade desenvolvida pelo sujeito passivo (relativamente a 100% do volume de negócios, de acordo com a informação constante do quadro 04.2 do rosto da IES referente a 2013) enquadra-se no Código 69200 da CAE Rev.3 – Atividades de contabilidade e auditoria; consultoria fiscal e é exercida, a tempo parcial, pelos seus sócios, únicas pessoas ao serviço da empresa (cf. quadro 05291-A da IES).
2. A sociedade não atribui aos sócios quaisquer remunerações enquadráveis na categoria A do IRS.
3. E porque é uma sociedade de profissionais, tal como vem definida no n.º 4 do art.º 6.º do CIRC, a matéria coletável, determinada nos termos deste Código, é imputada aos sócios, integrando-se no seu rendimento tributável, como rendimento líquido da categoria B (cf. n.º 1 do art.º 6.º do CIRC e n.º 2 do art.º 20.º do CIRS).
4. A alínea o) do n.º 1 do art.º 23.º-A do Código do IRC refere-se aos gastos relativos à participação nos lucros por membros dos órgãos sociais, quando sejam titulares, direta ou indiretamente, de partes representativas de, pelo menos, 1% do capital social, estabelecendo como limite para a sua dedutibilidade a quantia correspondente ao dobro da respetiva remuneração mensal auferida no período de tributação a que respeita o resultado em que participam.
5. Verifica-se, pois, que o limite para a dedutibilidade dos gastos relativos à participação nos lucros por membros dos órgãos sociais estabelecido na alínea o) do n.º 1 do art.º 23.º-A do mesmo Código tem por referência o valor da remuneração (da categoria A) por si auferida.
6. Ora, se a requerente (sociedade de profissionais abrangida pelo regime de transparência fiscal), no âmbito da atividade desenvolvida, não atribui aos seus sócios remunerações enquadráveis na categoria A, qualquer importância que venha a ser atribuída a título de participação nos lucros, quer seja reconhecida como gasto em 2014 quer seja reconhecida em resultados transitados em 2015, não pode ser considerada uma componente negativa do lucro tributável.

7. Por conseguinte, a “remuneração” a título de participação nos lucros que a requerente pretende atribuir aos seus sócios:

i) Se for reconhecida numa rubrica da classe 6 (em 2014), tem de ser acrescida, na sua totalidade, no Quadro 07 da Declaração Modelo 22;

ii) Se for reconhecida na conta 56 - Resultados transitados (em 2015), não pode ser deduzida no campo 704 do referido Quadro 07, uma vez que o corpo do art.º 24.º do Código do IRC faz depender a dedução das variações patrimoniais negativas não refletidas no resultado líquido do período da observância das «mesmas condições referidas para os gastos e perdas».