

APECA

ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

Viaturas ligeiras de passageiros

Dedutibilidade fiscal das rendas e tributação autónoma dos encargos associados a contratos de *renting* em sede de IRC

O tema que hoje abordamos não apresenta grandes alterações legislativas recentes, contudo, somos, com frequência, confrontados com cenários e afirmações sobre as vantagens fiscais dos contratos de *renting* operacional face a outras formas de financiamento para a aquisição de uma viatura por parte de uma pessoa coletiva.

Estas afirmações não correspondem à realidade, importando por isso analisar o quadro legal aplicável a estas operações, em sede de IRC.

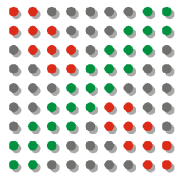
Se a opção de financiamento recair numa operação de locação, podem colocar-se duas hipóteses: locação financeira, vulgarmente designada por *leasing*, ou locação operacional, normalmente designada por *renting*.

Contrato de locação financeira

Por força das regras contabilísticas aplicáveis às operações desta natureza, a viatura é reconhecida no ativo tangível da empresa.

Deste modo, o gasto contabilístico e fiscal ocorre pela prática das depreciações. Para efeitos fiscais, esta dedução encontra-se limitada pela alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º do Código do IRC.

Nos termos desta disposição legal, não são aceites como gasto, as depreciações das viaturas ligeiras de passageiros, incluindo os veículos elétricos, na parte correspondente ao custo de aquisição ou ao valor revalorizado excedente ao montante a definir por portaria do membro do



APECA

ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

Governo responsável pela área das finanças (Portaria n.º 467/2010, de 7 de julho).

A Portaria regulamentadora, acima referida, foi alterada na sequência da aprovação da reforma da tributação ambiental (Fiscalidade Verde), conforme Lei n.º 82-D/2014 de 31 de dezembro.

O artigo 1.º da Portaria n.º 467/2010, de 7 de julho, que define o custo de aquisição ou o valor de reavaliação das viaturas ligeiras de passageiros, para efeitos de IRC, tem atualmente a seguinte composição:

Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas adquiridas nos períodos de tributação que se iniciem em 1 de janeiro de 2015 ou após essa data	Tipo de viatura			
	movidos exclusivamente a energia elétrica	híbridos <i>plug-in</i>	movidos a gases de petróleo liquefeito ou gás natural veicular	restantes viaturas
Limite fiscal	62.500,00	50.000,00	37.500,00	25.000,00

Contrato de locação operacional

Neste tipo de contratos, onde se inclui, designadamente, o *renting*, o gasto contabilístico e fiscal é reconhecido através das rendas.

A aceitação fiscal deste gasto está igualmente limitada pela alínea i) do n.º 1 do artigo 23.º-A do Código do IRC. Esta disposição legal determina que não são aceites, para efeitos de determinação do lucro tributável do IRC, os encargos com o aluguer sem condutor de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, na parte correspondente ao valor das depreciações dessas viaturas que, nos termos das alíneas c) e e) do n.º 1 do artigo 34.º, não sejam aceites como gastos.

Facilmente se percebe que o objetivo do legislador foi o de criar um regime neutro quanto à tributação das viaturas, independentemente da forma de financiamento escolhida pelas empresas.

Tendo em conta a definição de contratos de aluguer sem condutor constante do Despacho de 1990-12-31, do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais (referido na Circular n.º 24, de 1991-12-19, da Direção de Serviços do IRC), o disposto na alínea i) do n.º 1 do atual artigo 23.º-A do Código do IRC é aplicável às situações de aluguer de longa duração, considerando-se como tal o aluguer que se reporta a contratos até 3 meses renováveis e a contratos superiores a 3 meses.

É entendimento da Autoridade Tributária (conforme processo n.º 4399/2011, sancionado por despacho do Subdiretor-Geral, de 2012-03-30) que os contratos de *renting* integram-se na definição de contratos de aluguer sem condutor, sendo por isso aplicável aos respetivos encargos o disposto na alínea i) do n.º 1 do artigo 23.º-A do Código do IRC.

Assim, a parcela da renda correspondente à amortização do capital apenas é aceite como gasto fiscal até ao valor das depreciações anuais que, nos termos das alíneas c) e e) do n.º 1 do artigo 34.º do Código do IRC, seriam dedutíveis no caso de a viatura ter sido objeto de aquisição direta.

Embora a viatura não tenha sido objeto de aquisição direta, não deixa a mesma de ter um preço de venda público ou um preço com desconto (o qual pode ou não figurar no contrato). Logo, será este o valor a considerar como custo de aquisição quer para efeitos de aplicação da taxa de tributação autónoma, quer para efeitos de determinação das depreciações anuais que seriam dedutíveis. O preço a considerar será, pois, aquele que o locador considerou para o cálculo da renda mensal, antes de deduzir o valor residual. A esse preço terá de ser adicionado o IVA, uma vez que, não sendo dedutível, constitui uma componente do custo de aquisição da viatura.

Exemplo prático

A sociedade VRUM, Lda celebrou, com efeitos a 1 de janeiro de 2015, um contrato de *renting* para uma viatura ligeira de passageiros movida a gasóleo, no valor de 52.000 euros, a utilizar durante 5 anos.

Admita-se que em 2015 vai suportar os seguintes encargos com a viatura:

Amort. capital	Juros	Seguro	Manutenção	Despesas	Renda Anual
6.200	1.800	900	700	200	9.800

Cálculo da parte correspondente ao valor das depreciações que seria aceite no caso de aquisição direta:

Depreciação contabilística (que seria praticada) = $52.000 \times 20\% = 10.400$

Depreciação aceite fiscalmente = $25.000 \times 20\% = 5.000$ (nota: a taxa de depreciação máxima que seria aceite é de 25%, contudo, o contrato foi feito por um período de 5 anos).

Amortização de capital = 6.200

Gasto não aceite fiscalmente = $6.200 - 5.000 = 1.200$ (valor a acrescer na determinação do lucro tributável do IRC do período de 2015 – Quadro 07 da declaração modelo 22, campo 732).

Cálculo das tributações autónomas devidas:

Total da renda anual = 9.800

Tributação autónoma = $9.800 \times 35\% = 3.430$ (a taxa será de 45% no caso de o sujeito passivo apresentar prejuízo fiscal no período).

Resta acrescentar que caso a opção da empresa tivesse recaído num *leasing* (locação financeira) os encargos fiscais seriam exatamente os mesmos.

Preparado em 2015-09-10 por Abílio Sousa para APECA