



análise da OTOC

OTOC
ORDEM dos TÉCNICOS
OFICIAIS de CONTAS

ELSA MARVANEJO DA COSTA

CONSULTORA DA ORDEM DOS TÉCNICOS OFICIAIS DE CONTAS



Sujeição a tributação autónoma dos encargos gerados por viaturas ligeiras

Neste artigo iremos fazer referência ao atual tratamento fiscal das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas. Item que por estar na fronteira entre uma utilização empresarial pura e o uso para fins particulares (com a geração de encargos para fins empresariais) tem merecido a preocupação do legislador.

É natural, num país onde a grande maioria dos agentes económicos são micro e pequenas empresas, que o meio de atuação do Estado assente no estabelecimento de mecanismos que funcionem por auto procedimento do sujeito passivo. Pois, não sendo eficiente, face à estrutura empresarial existente, o controlo via inspeção e acompanhamento dos agentes económicos, será mais plausível à fixação de regras, por exemplo, estabelecimento de tetos máximos e taxas de tributação autónoma.

Esta questão, a par do recente aumento de sujeitos passivos de IRC que em parte se justifica pela passagem do exercício de atividade empresarial ou profissional em nome individual para o estabelecimento de sociedades comerciais, atraiu a nossa atenção, pois como veremos os encargos serão significativamente diferentes em IRS e IRC.

Em estruturas empresariais com elevados investimentos em viaturas o encargo com a tributação autónoma que sobre elas impende deve ser ponderado aquando da forma de estabelecimento.

Em sede de IRC, a partir de 2011, a tributação autónoma incide sobre qualquer gasto contabilizado independentemente deste ser ou não considerado do ponto de vista fiscal, então temos:

- **Taxa de 10%:** aplicável aos encargos efetuados ou suportados com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas cujo custo de aquisição tenha sido igual ou inferior ao limite legal aplicável. Caso o sujeito passivo apresente prejuízo fiscal nesse período de tributação então a taxa será de 20%;
- **Taxa de 20%:** aplicável aos encargos efetuados ou suportados com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas cujo custo de aquisição tenha sido superior ao limite legal aplicável. Caso o sujeito passivo

apresente prejuízo fiscal nesse período de tributação então a taxa será de 30%.

Vejamos o seguinte exemplo:

Determinado sujeito passivo de IRC que possui três viaturas ligeiras de passageiros no seu ativo fixo tangível, adquiridas nos anos de 2009, 2010 e 2011, todas elas por 35.000 euros, terá, no período de 2011, o seguinte encargo com a tributação autónoma (relativo apenas às depreciações, considerando uma taxa de 25%):

| Viatura adquirida em: | Valor de aquisição | Limite fiscal | Depreciação contabilística | Tributação autónoma | |
|--|--------------------|---------------|----------------------------|---------------------|-----------------|
| | | | | Taxa 10% | Taxa 20% |
| 2009 | 35.000,00 | 2992787 | 8.750,00 | - | 1.750,00 |
| 2010 | 35.000,00 | 40.000,00 | 8.750,00 | 875,00 | - |
| 2011 | 35.000,00 | 30.000,00 | 8.750,00 | - | 1.750,00 |
| Total da tributação autónoma relativa ao período de 2011 | | | | | 4.375,00 |
| Total da tributação autónoma relativa ao período de 2011, admitindo que a entidade apresenta prejuízo fiscal neste período | | | | | 7.000,00 |

Em 2011, o limite para efeitos fiscais das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, é o que consta da Portaria n.º 467/2010, de 7 de julho. Sendo aplicável a taxa de 10% a viaturas adquiridas por um valor inferior ao limite fixado e a taxa de 20% a viaturas adquiridas por um valor superior ao limite fixado, qualquer destas taxas terá um acréscimo de 10 pontos percentuais sempre que a entidade apresente prejuízos fiscais no período. A tributação autónoma incide sobre o valor registado na contabilidade, independentemente de este configurar, ou não, um encargo dedutível em termos fiscais.

Em sede de IRS o cenário é bem menos gravoso, desde logo porque a alteração de "encargos dedutíveis" para "encargos suportados" não ocorreu, por outro lado, porque também não existe a fixação de diferentes taxas de acordo com o valor de aquisição da viatura.

Vejamos o que acontece em sede de IRS. Os sujeitos passivos pessoas singulares que exer-

çam uma atividade empresarial ou profissional, que possuam (ou que devam possuir) contabilidade devidamente organizada de acordo com a normalização contabilística vigente e que suportem encargos com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas (excluindo-se as movidas a energia elétrica), são sujeitos às seguintes taxas de tributação autónoma:

- **Taxa de 10%:** sobre os encargos dedutíveis com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas;
- **Taxa de 5%:** sobre os encargos dedutíveis relativos a automóveis ligeiros de passageiros ou mistos cujos níveis homologados de emissão de CO2 sejam inferiores a 120g/km, no caso de serem movidos a gasolina, e inferiores a 90g/km, no caso de serem movidos a gasóleo, desde que, em ambos os casos, tenha sido emitido certificado de conformidade.

Desde logo, nunca se chega a taxas de tributação autónoma de 20% e de 30% como acontece em sede de IRC. A taxa máxima de tributação autónoma sobre encargos com viaturas é de 10%. Esta terá uma aplicação quase total, pois, pelo que é do nosso conhecimento são muito poucas as situações abrangidas pela taxa de 5%.

A destacar o facto de em sede de IRS continuarem apenas a ser sujeitos a tributação autónoma os encargos dedutíveis (os gastos que se acrescem aquando do preenchimento do quadro 4 do Anexo C à declaração de rendimentos modelo 3, não são tributados autónomamente). Por outro lado, a taxa de tributação autónoma é fixa independentemente do valor de aquisição da viatura (mesmo que este seja superior ao limite fixado a taxa será sempre de 10% ou de 5%). Outro aspeto a salientar é que as taxas de tributação autónoma aplicáveis em sede de IRS não são agravadas pela existência de prejuízos fiscais.

Vejamos o seguinte exemplo:

Determinado sujeito passivo de IRS que possui três viaturas ligeiras de passageiros no seu ativo fixo tangível, adquiridas nos anos de

2009, 2010 e 2011, todas elas por 35.000 euros, terá, no período de 2011, o seguinte encargo com a tributação autónoma (relativo apenas às depreciações, considerando uma taxa de 25%):

| Viatura adquirida em: | Valor de aquisição | Limite fiscal | Depreciação contabilística | Depreciação sobre o ativo fiscalmente | Tributação autónoma Taxa 10% |
|--|--------------------|---------------|----------------------------|---------------------------------------|------------------------------|
| 2009 | 35.000,00 | 2.992.787 | 8.750,00 | 7.481,97 | 748,20 |
| 2010 | 35.000,00 | 40.000,00 | 8.750,00 | 8.750,00 | 875,00 |
| 2011 | 35.000,00 | 30.000,00 | 8.750,00 | 7.500,00 | 750,00 |
| Total da tributação autónoma relativa ao período de 2011 | | | | | 2.373,20 |
| Total da tributação autónoma relativa ao período de 2011, admitindo que a entidade apresenta prejuízo fiscal neste período | | | | | 2.373,20 |

Como facilmente se conclui por comparação dos dois exemplos apresentados, o encargo com tributação autónoma relativa a viaturas ligeiras de passageiros ou mistas é muito menor no âmbito das pessoas singulares que nas pessoas coletivas, especialmente se o valor de aquisição destas for superior ao limite legal fixado.

De acordo com a proposta de Orçamento de Estado para 2012 não se perspetivam alterações no que respeita à tributação autónoma incidente sobre viaturas ligeiras de passageiros ou mistas. A ser assim, para aqueles que se propõem iniciar (ou mesmo manter) uma atividade profissional e empresarial, se a sua análise se centra entre estabelecer-se individualmente ou através de sociedade, aqui está mais um elemento a ter em conta na sua decisão.