



OTOC
ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

análise da OTOC

JORGE CARRAPIÇO

CONSULTOR DA OTOC



Tratamento fiscal das viaturas em IRC

Terminado mais um período económico, iniciam-se os procedimentos de encerramento das contas, entre os quais o apuramento dos resultados contabilísticos e a preparação do preenchimento das declarações fiscais. O tratamento fiscal das viaturas ligeiras de passageiros e mistas em IRC insere-se nesse âmbito.

Atendendo aos procedimentos contabilísticos, incidindo particularmente nos aspetos práticos do preenchimento da declaração modelo 22 e do mapa de depreciações e amortizações - modelo 32, utiliza-se aqui o exemplo de duas viaturas de determinada empresa: uma adquirida e outra alugada num contrato de renting, aplicando-se o tratamento fiscal em IRC, nomeadamente quanto aos limites de aceitação do gasto fiscal e das tributações autónomas.

Depreciações fiscalmente dedutíveis - O limite de custo de aquisição relevante para a determinação das depreciações fiscalmente dedutíveis dependerá da data de aquisição da viatura.

Limites fiscais para o custo das viaturas ligeiras - Esses limites estão definidos na Portaria n.º 467/2010, 30 de junho, do ministro das Finanças.

De acordo com o artigo 1.º dessa Portaria, o limite estará dependente da data de aquisição da viatura ligeira de passageiros:

- As viaturas adquiridas entre 1 de janeiro de 2010 e 31 de dezembro de 2010 terão um limite definido de 40 mil euros.

- As viaturas adquiridas entre 1 de janeiro de 2011 e 31 de dezembro de 2011 terão um limite definido de 30 mil euros (ou 45 mil euros, se exclusivamente elétricas).

- As viaturas adquiridas entre 1 de janeiro de 2012 ou após essa data terão um limite definido de 25 mil euros (ou 50 mil euros, se exclusivamente elétricas).

Com esta Portaria, não ficou claro qual o limite a considerar para as viaturas adquiridas antes de 1 de janeiro de 2010, pelo que a administração fiscal emitiu um entendimento através de informação vinculativa pelo Despacho de 20 de maio de 2011 - Processo: 816/2011 do Centro de Estudos Fiscais, mantendo-se o anterior limite de 29.927,87 euros.

Aplicação prática

O sujeito passivo de IRC possui duas viaturas ligeiras de passageiros. A viatura "A" foi adquirida em 2009 por 35 mil euros. Para a viatura "B" foi celebrado um contrato de renting em 2010, tendo sido informado pela locadora que o valor de aquisição da viatura foi de 36 mil euros.

Assim, no período de tributação de 2011, para a viatura "A" adquiri-

da em 2009, apenas será aceite como gasto fiscal a depreciação contabilizada determinada com base no limite de 29.927,87 euros.

• Preenchimento da declaração modelo 22 (2011):

Viatura "A":
Depreciação contabilizada = 35.000 euros x 25% = 8.750 euros
Depreciação aceite fiscalmente = 29.927,87 x 25% = 7.481,97 euros

Valor a crescer no campo 719 do quadro 07 = 1.268,03 (8.750 - 7.481,97)

• Preenchimento do mapa de depreciações e amortizações - modelo 32 (2011):

Da mesma forma, para a viatura "B" utilizada através do contrato de renting celebrado em 2010, o gasto contabilizado da renda será aceite em termos fiscais atendendo também aos referidos limites determinados pela data da celebração do contrato, neste caso, pelo limite de 40 mil euros (contrato de 2010).

As viaturas ligeiras de passageiros, utilizadas no âmbito de locações, que sejam classificadas como locações operacionais nos termos da NCRF 19, terão o mesmo enquadramento na determinação das respetivas tributações autónomas, nomeadamente quanto ao gasto contabilizado da renda desse aluguer.

Este valor deverá ser também determinado em função do gasto acei-

to como depreciações, atendendo aos referidos limites, como se a viatura estivesse contabilizada no ativo da entidade.

Desta forma, o valor das manutenções, seguros e juros suportados no âmbito da locação operacional serão sempre gastos aceites integralmente em termos fiscais. Apenas o montante da amortização financeira incluída no total da renda ficará sujeito à referida limitação fiscal.

A lógica desta limitação fiscal dos gastos com rendas de viaturas em renting será a não aceitação fiscal do encargo com a viatura, acima dos limites referidos de aquisição, independentemente desta ter sido adquirida ou estar a ser utilizada através de uma locação operacional.

• Preenchimento da declaração modelo 22 (2011):

Viatura "B":
Renda = 833,33/mês (10.00 euros / 12 meses)

- Amortização financeira = 750/mês euros x 12 meses = 9.000 euros

- Juros e outros encargos = 83,33/mês x 12 meses = 1.000 euros

Limite (depreciação) aceite fiscalmente = 40.000 x 25% = 10.000 euros

Valor a crescer no campo 732 do quadro 07 = zero (9.000 < 10.000)

Orçamento do Estado para 2011 e as tributações autónomas

A Lei de Orçamento do Estado para 2011 reformulou substancialmente as tributações autónomas previstas para as viaturas ligeiras de passageiros e mistas detidas pelas empresas, sujeitos passivos de IRC. Curiosamente, as tributações autónomas para os sujeitos passivos da categoria B de IRS não tiveram a correspondente alteração, tendo-se mantido (e continua a manter-se) o tratamento previsto desde o período de 2008.

Com o OE/2011 passaram a ficar sujeitos a tributação autónoma os "encargos suportados ou efetuados" (e não apenas os "encargos dedutíveis") pela entidade referentes a viaturas ligeiras de passageiros ou mistas motos ou motocicletas, excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica. Independentemente da aceitação fiscal deste tipo de encargos, estes passarão a ficar sujeitos a tributação autónoma na sua totalidade.

A partir do período de 2011 (inclusive), deixou de existir a diferença nas taxas de tributação autónoma

para as viaturas com baixas emissões de CO₂. Neste momento, apenas os encargos suportados com viaturas movidas exclusivamente a energia elétrica, não ficarão sujeitos a tributação autónoma.

Com a alteração no OE/2011, preveem-se taxas de tributação autónoma de 10 e 20 por cento, dependendo do valor de aquisição, aplicáveis aos encargos efetuados ou suportados (dedutíveis ou não), relacionados com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, excluindo os movidos exclusivamente a energia elétrica.

Esse valor de aquisição, que determina a taxa de tributação autónoma (10 ou 20 por cento), reporta-se aos limites de aceitação fiscal de depreciações das viaturas ligeiras de passageiros a considerar para efeitos da determinação do lucro tributável em IRC, referidos abaixo.

De referir, que as taxas de tributação autónoma referidas no parágrafo anterior serão elevadas em 10 pontos percentuais quanto aos sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal no período de tributação.

Encargos com viaturas

Os encargos com viaturas sujeitos à aplicação da tributação autónoma incluem as depreciações relacionadas com viaturas adquiridas ou utilizadas em locação financeira, e ainda as rendas de locações operacionais. Independentemente da forma legal de aquisição da viatura, estarão também sujeitos a tributação autónoma os encargos relacionados com combustíveis, portagens e estacionamentos, manutenções e reparações, trocas de pneus, seguros, juros com empréstimos ou relacionados com os contratos de locação, impostos e outros encargos relacionados com a posse e utilização das viaturas.

Retomando a aplicação prática, foram incorridas as seguintes despesas com as viaturas:

Viatura "A":
- Despesas com a utilização (combustíveis, portagens, estacionamentos) - 3.000 euros;

- Despesas com a posse (impostos, seguros, inspeção) - 2.000 euros;

- Despesas com a manutenção (reparações, revisões, pneus) - 1.500 euros;

- Depreciações - 8.750 euros (25% x 35.000 euros).

Taxa de tributação autónoma = 20% (n.º 4 artigo 88.º CIRC, porque 35.000 > 29.927,87);

Montante de tributação autónoma = 15.250 x 20% = 3.050 euros (incluindo campo 365 do Q10).

Viatura "B":
- Valores idênticos de despesas de utilização, posse e manutenção;
- Renda (amortização financeira e juros) - 10.000 euros.

Taxa de tributação autónoma = 10% (n.º 3 artigo 88.º CIRC, porque 36.000 < 40.000);

Montante de tributação autónoma = 16.500 x 10% = 1.650 euros (incluindo campo 365 do Q10).

N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL		MAPA DE DEPRECIAÇÕES E AMORTIZAÇÕES													
1234567890		NATUREZA DAS ATIVIDADES						MÉTODO UTILIZADO							
PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO		Atividades Regiadas						Método de Depreciação e Amortização							
2011		Atividades Regiadas						Método de Depreciação e Amortização							
Código de identificação do contribuinte	Designação das atividades do Anexo	Data de aquisição		Atividade		Depreciação e amortização		Gastos Financeiros		Perdas por liquidação		Depreciação e amortização		Perdas por liquidação	
		MM	AAAA	MM	AAAA	MM	AAAA	MM	AAAA	MM	AAAA	MM	AAAA	MM	AAAA
1	10	01	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10
2	7	01	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10