

Pagamento especial por Conta

I - Questão prévia:

Pretende esta Associada que *“No seguimento do vosso ofício nº 005/03, do dia 07/01/2003, solicitamos nos sejam enviados os esclarecimentos dos especialistas na matéria para que possamos apresentar junto da repartição de finanças”*

Pretende, pois, mui seguramente os esclarecimentos então prestados e a que se refere o citado ofício nº 005/03.

Desconhecemos aqueles esclarecimentos e, na medida em que não foram por nós prestados, podem, em aspectos pontuais, por isso diferir de algumas das posições aqui adoptadas.

Por outro lado, concretamente quanto ao pedido de parecer que é formulado, impõe-se esclarecer a consulente que a resolução da questão que lhe foi notificada pela Repartição de Finanças, não pode, ao invés do que afirma ser obtida pelo “confronto” dessa Repartição Fiscal com um parecer emitido por especialista.

Salvo melhor opinião, a mais eficaz (em termos práticos) resolução da questão passa por confiá-la a um jurista o qual, por via de reclamação (segundo a forma e meios adequados) impugnará na sede e momento próprios o pedido de imposto formulado. Isto para que, não só fique em definitivo e sustentadamente resolvida a questão actual, como igualmente se habilite com a prevenção para eventuais situações futuras.

Dito isto opinamos sobre o que nos é solicitado.

II - Enquadramento jurídico-fiscal do Pagamento Especial por Conta

1 – São sujeitos passivos do Imposto sobre Rendimento das pessoas Colectivas, as sociedades comerciais ou as sociedades civis sob forma comercial, as cooperativas, as empresas públicas e as demais pessoas colectivas de direito público ou privado, com sede ou direcção efectiva em território português;

2 - São igualmente sujeitos passivos deste imposto as entidades desprovidas de personalidade jurídica, com sede ou direcção efectiva em território português, cujos rendimentos não sejam tributáveis em sede de imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) ou em sede de imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas (IRC), directamente na titularidade de pessoas singulares ou colectivas;¹

3 – Este imposto incide sobre o lucro das pessoas colectivas e entidades acima referidas² e que exerçam, a título principal, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;

¹ Sobre pessoas colectivas, nomeadamente associações e sociedades, tomar em atenção o disposto nos artºs.167º a 201º e 980º a 1021º do Código Civil

² É imputada aos sócios, integrando-se no seu rendimento tributável para efeitos de IRS ou de IRC, consoante o caso, a matéria colectável das sociedades (civis não constituídas sob a forma comercial, sociedades profissionais, sociedades de simples administração de bens) determinada nos termos do IRC, ainda que não tenha havido distribuição de lucros

4 – Consequentemente, os sujeitos passivos deste imposto devem proceder ao seu pagamento nos termos e prazos estabelecidos na lei;

5 – Porém, em termos de incidência, o IRC incide sobre o rendimento global correspondente à soma algébrica dos rendimentos das diversas categorias consideradas para efeitos de IRS e, bem assim, dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito, das pessoas colectivas ou entidades referidas no ponto anterior e que não exerçam, a título principal, uma actividade de natureza industrial, comercial ou agrícola;

6 – Para efeitos do disposto no Código do Imposto sobre o Rendimento das pessoas Colectivas, são consideradas de natureza comercial, industrial ou agrícola todas as actividades que consistam na realização de operações económicas de carácter empresarial, incluindo as prestações de serviços;

7 – Em termos de isenção de IRC, encontram-se isentos deste imposto, além do Estado *lato senso* (aqui incluídos os seus serviços e organismos)³, as associações de direito público, as pessoas colectivas de utilidade pública (vide nota de rodapé 7) e de solidariedade social, as actividades culturais⁴, recreativas e desportivas, as sociedades submetidas ao regime da nota de rodapé 2;

8 – Estão ainda isentas de IRC as entidades com as quais, nos termos da legislação em que foram concedidas, nesse sentido o Estado celebrou acordos;

9 – Entre as modalidades de pagamento do imposto encontra-se a identificada por “pagamento especial por conta”, no que respeita ao lucro tributável do próprio ano.

III – Liquidação do imposto

10 – Os sujeitos passivos de IRC são obrigados a apresentar periodicamente, nos termos e na forma legal, uma declaração de rendimentos;

11 – As sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, as cooperativa, as empresas públicas e as demais entidades que exerçam a título principal uma actividade comercial, industrial ou agrícola, são obrigadas a dispor de contabilidade organizada nos termos da lei comercial e fiscal⁵ que permita o controlo do lucro tributável;

12 – Para as entidades que não exerçam a título principal uma actividade comercial, industrial ou agrícola e que não disponham de contabilidade organizada, nos termos referidos no número anterior, é aplicável um regime simplificado de escrituração, que se traduz em:

a) Registo de rendimentos, organizado segundo as várias categorias de rendimentos considerados para efeitos de IRS;

³ Regiões Autónomas, autarquias locais, associações de direito público, instituições de segurança social.

⁴ Esta isenção apenas beneficia Associações legalmente constituídas para o exercício da actividade cultural e desde que se verifiquem cumulativamente as condições seguintes:

- a) Não haja distribuição de resultados e os membros dos seus órgãos sociais não tenham, por si ou por interposta pessoa, interesse directo ou indirecto nos resultados da exploração da actividade prosseguida;
- b) Disponham de contabilidade ou escrituração que abranja todas as suas actividades e a ponham à disposição dos serviços fiscais, designadamente para confirmação do referido na alínea precedente

⁵ Reflectindo todas as operações realizadas pelo sujeito passivo em termos de permitir distinguir claramente as operações e variações patrimoniais sujeitas ao regime geral do IRC, das restantes.

b) Registo de encargos, organizado de modo que permita distinguir os encargos específicos dos demais encargos;

c) Registo de inventário dos bens susceptíveis de gerarem ganhos tributáveis;

13 – A declaração periódica de rendimentos deve ser apresentada anualmente, em qualquer repartição de finanças, até ao último dia útil do mês de Maio;

14 – Ao montante assim apurado para liquidação é efectuada a dedução relativa ao pagamento especial por conta em devido tempo efectuado;

15 – Este pagamento especial por conta, a efectuar durante o mês de Março ou, em duas prestações durante os meses de Março e de Outubro do ano a que respeita, aplica-se aos já referidos sujeitos passivos, com excepção dos que estejam abrangidos pelo regime simplificado⁶;

16 – Estão dispensados de efectuar o pagamento especial por conta os sujeitos passivos totalmente isentos de IRC, referidas nos pontos 7 e 8 supra

17 – O pagamento do imposto devido pelas entidades que não exerçam, a título principal, actividade comercial, industrial ou agrícola e que estejam obrigadas a apresentar declaração periódica de rendimentos, é pago até ao último dia útil do prazo estabelecido para o envio ou apresentação daquela;

IV – A situação concreta da associada consulente

18 - Exposta a teoria jurídica do regime de tributação em que se insere o “Pagamento especial por conta”, a resposta concreta à situação com que foi confrontada a Vossa Associada, apenas poderá obter-se quando conhecidos e analisados fidedignamente vários dos elementos relativos nomeadamente a:

- Estatuto da pessoa colectiva, em termos de direito societário;
- Enquadramento específico da pessoa colectiva enquanto sujeito passivo de imposto;
- Qualidade em que foi manifestado o início de actividade na Repartição de finanças;
- Natureza jurídica da pessoa colectiva;
- Volume anual de negócios;
- Classificação da pessoa colectiva em sede fiscal;
- Se se trata de uma sociedade com, ou sem, fins lucrativos;
- Número de sócios e participação, ou não, destes nos lucros;

19 - Por qualquer forma, acrescentamos que, nos termos do disposto no diploma legal regulador do Regime Jurídico das Escolas Profissionais (atenta a observação feita supra em 8) estas são estabelecimentos privados de ensino, que se regem pelos seus estatutos, apenas tendo tutela do Ministério da Educação nas áreas científica, pedagógica e funcional, sendo em tudo o mais autónomas (nomeada e concretamente no plano gestor e de administração societária).

⁶ Estão abrangidos pelo regime simplificado de determinação do lucro tributável os sujeitos passivos que exerçam, a título principal, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, não isentos nem sujeitos a algum regime especial de tributação, com excepção dos que se encontrem sujeitos à revisão legal de contas, que apresentem, no exercício anterior ao da aplicação do regime, um volume total anual de proveitos não superior a € 149.639,37 e que não optem pelo regime de determinação do lucro tributável.

20 - Com excepção da referência a que a autorização prévia de funcionamento se refere, —conferindo às pessoas colectivas de direito privado proprietárias de escolas profissionais o gozo das prerrogativas das pessoas colectivas de utilidade pública⁷, desde que o respectivo fim ou objecto seja exclusivamente o ensino profissional—, tudo aponta no sentido da inexistência de isenção, benefício ou mesmo prerrogativas de âmbito fiscal, como aliás resulta implicitamente do texto dos n.ºs 3 e 4 do art.º 23.º deste diploma legal “O incumprimento...., bem como a existência de irregularidades financeiras graves...”.

Contudo, impõe-se saber (pela via estatutária e registral) se efectivamente estamos ou não, no caso concreto, em presença de uma pessoa colectiva de utilidade pública.

IV - Em conclusão

De modo genérico, ressalvados os aspectos de desconhecimento das matérias referidas em 18, essenciais à perfeita caracterização da situação, poderemos concluir serem condições de sujeição a este tipo de tributação e modalidade de liquidação :

- a) O exercício, a título principal, de uma actividade comercial, industrial ou agrícola, sendo como tal consideradas todas as actividades que consistam na realização de operações económicas de carácter empresarial, incluindo as prestações de serviços;
- b) Não lhe ser aplicável qualquer regime de isenção;
- c) Estar abrangido pelo regime simplificado de determinação do lucro tributável;

⁷ Sobre o eventual enquadramento nesta qualidade jurídica e correlativo benefício, veja-se o ponto 7 supra. Esclarecemos, contudo, que tal depende em absoluto da tipificação comercial da pessoa colectiva.