



CÓDIGO FISCAL DO INVESTIMENTO

Última Atualização: Lei n.º 2/2020, de 31 de março

António Preto
Advogado

Hélder Pombo
Juiz do Tribunal Tributário

António Preto, 2022
Helder Pombo, 2022

Código Fiscal do Investimento.
Última atualização: Lei N.º 2/2020, de 31 de março

Primeira Edição: Maio 2022
Tiragem: Suporte Digital / E-Book
ISBN: 978-972-98422-3-8

Conceção gráfica e composição: Grupo Ensinus
Capa: ISG - Instituto Superior de Gestão, Departamento de Comunicação

Reservados todos os direitos para a língua portuguesa,
de acordo com a legislação em vigor, por CIT - Centro de Investigação Tributária, ISG.

CIT - Centro de Investigação Tributária
Instituto Superior de Gestão
Av. Marechal Craveiro Lopes N.º 2 A,
1700-284, Lisboa (Campo Grande)
Portugal

Tel: +351 21 751 37 00
Email: informacoes@isg.pt
www.isg.pt

ISBN 978-972-98422-3-8



9 789729 842238

**CÓDIGO FISCAL
DO
INVESTIMENTO**

ÍNDICE

Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro	9
Artigo 1.º Objeto	10
Artigo 2.º Aprovação do novo Código Fiscal do Investimento.....	10
Artigo 3.º Alteração ao Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas	10
Artigo 4.º Aditamento ao Estatuto dos Benefícios Fiscais	11
Artigo 5.º Alterações sistemáticas	12
Artigo 6.º Disposições finais e transitórias.....	12
Artigo 7.º Norma revogatória	13
CÓDIGO FISCAL DO INVESTIMENTO	15
CAPÍTULO I – Objeto	17
Artigo 1.º Objeto	17
CAPÍTULO II – Benefícios fiscais contratuais ao investimento pro- dutivo.....	23
SECÇÃO I Âmbito de aplicação	23
Artigo 2.º Âmbito objetivo	23
SECÇÃO II Condições de elegibilidade.....	25
Artigo 3.º Condições subjetivas	25
Artigo 4.º Condições objetivas	28
Artigo 5.º Efeito de incentivo	30
Artigo 6.º Obrigações dos promotores.....	32
Artigo 7.º Notificação à Comissão Europeia.....	34

SECÇÃO III Benefícios	36
Artigo 8.º Benefícios fiscais	36
Artigo 9.º Critérios de determinação dos benefícios fiscais.....	40
Artigo 10.º Limites máximos aplicáveis.....	44
Artigo 11.º Aplicações relevantes	45
Artigo 12.º Simplificação de procedimentos aduaneiros.....	51
Artigo 13.º Exclusividade dos benefícios fiscais.....	54
SECÇÃO IV Procedimento	58
Artigo 14.º Conselho de Coordenação dos Incentivos Fiscais ao Investimento.....	58
Artigo 15.º Candidatura e apreciação dos processos.....	60
Artigo 16.º Contrato de concessão dos benefícios fiscais.....	61
Artigo 17.º Fiscalização e acompanhamento.....	63
Artigo 18.º Direito de audição.....	64
Artigo 19.º Renegociação.....	64
Artigo 20.º Resolução do contrato	65
Artigo 21.º Efeitos da resolução do contrato.....	66
CAPÍTULO – III Regime fiscal de apoio ao investimento.....	67
Artigo 22.º Âmbito de aplicação e definições.....	67
Artigo 23.º Benefícios fiscais	72
Artigo 23.º-A Benefícios fiscais municipais.....	76
Artigo 24.º Exclusividade dos benefícios fiscais.....	77
Artigo 25.º Obrigações acessórias.....	78
Artigo 26.º Incumprimento.....	80
CAPÍTULO IV – Dedução por lucros retidos e reinvestidos	81
Artigo 27.º Objeto	81
Artigo 28.º Âmbito de aplicação subjetivo.....	82
Artigo 29.º Dedução por lucros retidos e reinvestidos.....	82
Artigo 30.º Aplicações relevantes	84
Artigo 31.º Não cumulação	87
Artigo 32.º Reserva especial por lucros retidos e reinvestidos.....	88
Artigo 33.º Outras obrigações acessórias.....	89
Artigo 34.º Incumprimento.....	90
CAPÍTULO V – Sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial.....	93
Artigo 35.º Sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial	93

Artigo 36.º Definições	93
Artigo 37.º Aplicações relevantes	93
Artigo 37.º-A Reconhecimento da idoneidade e do carácter de investigação e desenvolvimento das entidades	96
Artigo 38.º Âmbito da dedução	97
Artigo 39.º Condições	99
Artigo 40.º Obrigações acessórias	99
Artigo 41.º Obrigações contabilísticas	103
Artigo 42.º Exclusividade do benefício	103
CAPÍTULO VI — Limites máximos aplicáveis aos auxílios estatais com finalidade regional	105
Artigo 43.º Limites máximos aplicáveis aos auxílios estatais com finalidade regional	105

DECRETO-LEI N.º 162/2014 DE 31 OUTUBRO

A promoção da competitividade e do investimento tem sido uma prioridade do Governo desde o início da legislatura.

Nesta matéria, durante o ano de 2013, foram adotadas iniciativas da maior relevância, nomeadamente o pacote para o investimento e a Reforma do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC).

No âmbito do pacote para o investimento foi aprovado um conjunto significativo de medidas que contribuirão, de forma decisiva, para promoção do investimento e da competitividade. Entre essas medidas destaca-se a criação do Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento para permitir reforçar o investimento privado em 2013.

Por outro lado, no âmbito da Reforma do IRC, reduziu-se a taxa nominal de IRC em dois pontos percentuais e simplificou-se o imposto, diminuindo os custos de cumprimento e aumentando a competitividade do sistema fiscal.

Na sequência da reforma do IRC e com o objetivo de intensificar o apoio ao investimento, favorecendo o crescimento sustentável, a criação de emprego, e contribuindo para o reforço da estrutura de capital das empresas, o Governo propõe-se agora promover a revisão global dos regimes de benefícios ao investimento e à capitalização.

Neste contexto, o Governo considerou premente a revisão do Código Fiscal do Investimento de modo a, por um lado, adaptá-lo ao novo quadro legislativo europeu aplicável aos auxílios estatais para o período 2014-2020 e, por outro lado, reforçar os diversos regimes de benefícios fiscais ao investimento, em particular no que se refere a investimentos que proporcionem a criação ou manutenção de postos de trabalho e se localizem em regiões menos favorecidas.

Assim, e no que se refere aos benefícios fiscais contratuais, é aumentado o limite máximo do crédito de imposto em sede de IRC, sendo aumentadas as majorações previstas para investimentos realizados em regiões com um

poder de compra per capita significativamente inferior à média nacional, que proporcionem a criação ou a manutenção de postos de trabalho ou que contribuam para a inovação tecnológica ou para a proteção do ambiente.

Por outro lado, relativamente ao Regime Fiscal de Apoio ao Investimento, é também aumentado o limite do crédito de imposto em sede de IRC, sendo ainda alargado o período máximo de isenção de Imposto Municipal sobre Imóveis, bem como o âmbito de aplicação da isenção de Imposto do Selo, incentivando o empreendedorismo, a inovação e favorecendo a criação de empresas com estruturas de capital saudáveis.

Assim:

No uso da autorização legislativa concedida pela Lei n.º 44/2014, de 11 de julho, e nos termos das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 198.º da Constituição, o Governo decreta o seguinte:

Artigo 1.º **Objeto**

O presente decreto-lei aprova um novo Código Fiscal do Investimento e procede à revisão dos regimes de benefícios fiscais ao investimento produtivo, e respetiva regulamentação, tendo em vista a promoção da competitividade da economia portuguesa e a manutenção de um contexto fiscal favorável ao investimento, à criação de emprego e ao reforço dos capitais próprios das empresas.

Artigo 2.º **Aprovação do novo Código Fiscal do Investimento**

É aprovado, em anexo ao presente decreto-lei, que dele faz parte integrante, o novo Código Fiscal do Investimento.

Artigo 3.º **Alteração ao Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas**

O artigo 92.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de novembro, passa a ter a seguinte redação:

«Artigo 92.º [...]»

1 — [...].

2 — [...]:

a) [...];

b) [...];

c) [...];

d) [...];

e) [...];

f) O regime de dedução por lucros retidos e reinvestidos (DLRR), previsto no Código Fiscal do Investimento;

g) O regime de remuneração convencional do capital social previsto no artigo 41.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais.»

Artigo 4.º

Aditamento ao Estatuto dos Benefícios Fiscais

É aditado ao Estatuto dos Benefícios Fiscais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de julho, o artigo 41.º-A, com a seguinte redação:

«Artigo 41.º-A

Remuneração convencional do capital social

1 — Na determinação do lucro tributável das sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, cooperativas, empresas públicas, e demais pessoas coletivas de direito público ou privado com sede ou direção efetiva em território português, pode ser deduzida uma importância correspondente à remuneração convencional do capital social, calculada mediante a aplicação da taxa de 5 % ao montante das entradas realizadas, por entregas em dinheiro, pelos sócios, no âmbito da constituição de sociedade ou do aumento do capital social, desde que:

a) A sociedade beneficiária seja qualificada como micro, pequena ou média empresa, de acordo com os critérios previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, alterado pelo Decreto-Lei n.º 143/2009, de 16 de junho;

- b) Os sócios que participem na constituição da sociedade ou no aumento do capital social sejam exclusivamente pessoas singulares, sociedades de capital de risco ou investidores de capital de risco;
- c) O seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos.

2 — A dedução a que se refere o número anterior:

- a) Aplica-se exclusivamente às entradas, no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital social da sociedade beneficiária;
- b) É efetuada no apuramento do lucro tributável relativo ao período de tributação em que ocorram as mencionadas entradas e nos três períodos de tributação seguintes.

3 — O benefício fiscal previsto no presente artigo está sujeito às regras europeias aplicáveis em matéria de auxílios de minimis.»

Artigo 5.º **Alterações sistemáticas**

O capítulo VI da parte II do Estatuto dos Benefícios Fiscais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de julho, composto pelo artigo 41.º-A, passa a ter por epígrafe «Benefícios fiscais à capitalização das empresas».

Artigo 6.º **Disposições finais e transitórias**

1 — O disposto no capítulo II do novo Código Fiscal do Investimento, aprovado em anexo ao presente decreto-lei, aplica-se aos projetos de investimento cujas candidaturas sejam apresentadas a partir de 1 de julho de 2014, inclusive, mantendo-se relativamente aos contratos anteriores os regimes legais ao abrigo dos quais os mesmos foram celebrados.

2 — Os restantes regimes fiscais previstos no novo Código Fiscal do Investimento aprovado em anexo ao presente decreto-lei, são aplicáveis aos períodos de tributação iniciados em ou após 1 de janeiro de 2014.

3 — Sem prejuízo do disposto no número anterior, no período de tributação que se inicie em ou após 1 de janeiro de 2014, para efeitos do apuramento do limite máximo dos benefícios fiscais concedidos no âmbito do Regime Fiscal de Apoio ao Investimento, são aplicáveis, relativamente aos

investimentos relevantes realizados entre o início do período de tributação e 30 de junho de 2014, as regras previstas no artigo 32.º do Código Fiscal do Investimento, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 249/2009, de 23 de setembro, alterado pela Lei n.º 20/2012, de 14 de maio, pelo Decreto-Lei n.º 82/2013, de 17 de junho, e pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro.

4 — O sentido dado pelo presente diploma às normas constantes do n.º 1 do artigo 13.º, n.º 1 do artigo 24.º e artigo 42.º do novo Código Fiscal do Investimento aplica-se aos benefícios fiscais concedidos ao abrigo do Código Fiscal do Investimento, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 249/2009, de 23 de setembro, alterado pela Lei n.º 20/2012, de 14 de maio, pelo Decreto-Lei n.º 82/2013, de 17 de junho, e pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro.

Artigo 7.º **Norma revogatória**

São revogados:

- a) O artigo 9.º da Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro;
- b) Os artigos 41.º e 66.º-C a 66.º-L do Estatuto dos Benefícios Fiscais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de julho;
- c) O Código Fiscal do Investimento, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 249/2009, de 23 de setembro, alterado pela Lei n.º 20/2012, de 14 de maio, pelo Decreto-Lei n.º 82/2013, de 17 de junho, e pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro.

Visto e aprovado em Conselho de Ministros de 18 de setembro de 2014.
— Pedro Passos Coelho — Maria Luís Casanova Morgado Dias de Albuquerque — Paula Maria von Hafe Teixeira da Cruz — Luís Miguel Piores Pessoa Maduro — António de Magalhães Pires de Lima — Jorge Manuel Lopes Moreira da Silva — Nuno Paulo de Sousa Arrobas Crato.

Promulgado em 28 de outubro de 2014. Publique-se.

O Presidente da República, Aníbal Cavaco Silva. Referendado em 29 de outubro de 2014.

O Primeiro-Ministro, Pedro Passos Coelho.

**CÓDIGO FISCAL
DO
INVESTIMENTO**

CAPÍTULO I OBJETO

Artigo 1.º Objeto

1 — O Código Fiscal do Investimento, doravante designado por Código, estabelece:

- a) O regime de benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo;
- b) O Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI);
- c) O sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial II (SIFIDE II); e
- d) O regime de dedução por lucros retidos e reinvestidos (DLRR).

2 — O regime de benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo e o RFAI constituem regimes de auxílios com finalidade regional aprovados nos termos do Regulamento (UE) n.º 651/2014 da Comissão, de 16 de junho de 2014, que declara certas categorias de auxílio compatíveis com o mercado interno, em aplicação dos artigos 107.º e 108.º do Tratado, publicado no Jornal Oficial da União Europeia, n.º L 187, de 26 de junho de 2014 (adiante Regulamento Geral de Isenção por Categoria ou RGIC).

3 — O DLRR constitui um regime de incentivos fiscais ao investimento em favor de micro, pequenas e médias empresas aprovado nos termos do RGIC.

ANOTAÇÃO

O Código Fiscal do Investimento surgiu em 2009 como instrumento de política fiscal internacional com o intuito de atrair investimento estrangeiro.

No seguimento da reforma do IRC aprovada em 2013, o Governo promoveu a revisão dos regimes de benefícios ao investimento e à capitalização.

Nesse sentido, apresentou no Parlamento um novo Código Fiscal do Investimento através do Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de Outubro que compila num só código, vários diplomas que até então estavam dispersos, nomeadamente os relativos ao investimento produtivo, e à investigação e desenvolvimento.

Assim, o atual Código Fiscal do Investimento assenta em dois pilares essenciais:

- A necessidade de ajustar o Código Fiscal do Investimento de 2009 ao novo quadro legislativo europeu para o período de 2014-2020;
- Reforçar os incentivos fiscais ao investimento produtivo, que promova a criação de postos de trabalho e o investimento no interior do país;
- Dar clareza em matéria de benefícios fiscais, por isso sistematizaram-se todos os benefícios fiscais aplicados às empresas, com o intuito de facilitar a interpretação da lei fiscal.

O novo Código Fiscal do Investimento engloba agora quatro regimes fiscais que reforçam o apoio ao investimento produtivo das empresas:

- O Regime de Incentivos Fiscais Contratuais ao Investimento Produtivo;
- O Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI);
- O Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento Empresarial II (SIFIDE II);
- O Regime de Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR), que foi aprovado em sede de reforma do IRC, e que agora é integrado no presente Código.

Aplica-se aos projetos de investimento apresentados a partir de 1 de janeiro de 2014, exceto no caso dos Benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo, os quais só se aplica a presente lei nas candidaturas apresentadas após 1 de julho de 2014.

Por último, refira-se que o Código Fiscal de Investimento prevê a concessão de benefícios fiscais, tais como o crédito de imposto em sede de IRC, a redução ou isenção do IMI, IMT e Imposto do Selo.

A aplicação do CFI tem de ser compatibilizada com a política de concorrência da União Europeia.

Como sabemos, a política de concorrência é uma das principais linhas de implementação do mercado interno.

O artigo 107.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE) estabelece que são incompatíveis com o mercado interno a(s) medida(s) de auxílio que falseiem ou ameacem falsear a concorrência e as trocas comerciais entre os Estados-membros.

Por isso, as regras em matéria de auxílios de Estado têm que ser compatibilizadas com a política de concorrência, por forma a evitar a distorção da concorrência.

Apesar de, por regra, os auxílios de Estado serem incompatíveis com o mercado interno e, por isso proibidos, existem, genericamente, quatro situações ao abrigo das quais é possível haver auxílios de Estado.

Há quatro níveis de apreciação dos auxílios de Estado, a saber:

1. Regime de minimis;
2. Regulamento Geral de Isenção por Categoria (RGIC);
3. Apreciação normal;
4. Apreciação aprofundada.

No primeiro nível, encontramos os auxílios concedidos ao abrigo da regra de minimis, ou seja, auxílios de Estado de pequeno montante. Relativamente aos quais a Comissão instituiu um sistema, simples e quase automático de averiguação, desde que verificadas as condições previstas no Regulamento (UE) n.º 1407/2013, da Comissão, de 18 de dezembro.

Os Estados-membros podem conceder estes auxílios sem terem a obrigação de notificar a Comissão. No entanto, para efeito de controlo há um registo central dos benefícios concedidos.

Num segundo nível temos, os auxílios previstos no âmbito do RGIC, que permite aos Estados-membros estarem isentos de notificação prévia à Comissão, de determinadas categorias de auxílio, desde que sejam verificadas as condições e critérios enunciados no Regulamento (UE) n.º 651/2014.

Neste caso, o Estado-membro apresentará à Comissão uma informação das medidas no prazo de 20 dias úteis após a aplicação da medida juntamente com uma ligação de acesso ao texto integral da medida de auxílio, incluindo as suas alterações.

A apreciação dita normal constitui o terceiro nível apreciação. Neste caso, são necessárias a notificação e aprovação prévia pela Comissão.

A apreciação consiste, geralmente, em apreciar condições pré-definidas, nomeadamente os limiares das intensidades de auxílios, com base nas orientações ou outro enquadramento aplicável.

O quarto nível de apreciação destina-se aos auxílios suscetíveis de provocar distorções de concorrência mais graves, que para além de, notificação e aprovação prévia pela Comissão, exigem uma análise aprofundada.

Qualquer auxílio de Estado¹ não aprovado e não enquadrado nas exceções mencionadas é um auxílio ilegal, sendo para efeitos de concorrência, de recuperação obrigatória e para efeitos de cofinanciamento, tratado como uma irregularidade.

¹ Os auxílios podem assumir diversas formas. As mais comuns são:

- Subvenções;
- Empréstimos sem juros ou a taxas inferiores às de mercado;
- Bonificações de juros;
- Concessão de garantias em condições vantajosas;
- Regimes de amortização acelerada;
- Injeções de capital;
- Vantagens fiscais e reduções de contribuições para a Segurança Social;
- Fornecimento de bens ou serviços em condições preferenciais.

Nos termos do artigo 107.º do TFUE são auxílios de Estado quaisquer medidas concedidas pelo Estado ou provenientes de recursos estatais, que confiram uma vantagem económica aos beneficiários, suscetível de afetar as trocas comerciais entre os Estados-membros, concedida de forma seletiva, que favoreça o beneficiário e que falseie ou ameace falsear a concorrência intracomunitária.

Em 19 de julho de 2016, foi aprovada a Comunicação² da Comissão sobre a noção de auxílio estatal nos termos do artigo 107.º, n.º 1, do TFUE (2016/C 262/01) que vem esclarecer a forma como a Comissão entende o artigo 107.º, n.º 1 do Tratado.

Como dissemos, por regra, os auxílios de Estado são incompatíveis com o mercado interno e, por conseguinte, proibidos.

No entanto, estão previstas no n.º 2 e n.º 3 do artigo 107.º do TFUE exceções.

Assim, nos termos do n.º 2 do artigo 107.º do TFUE algumas categorias de auxílios de estado são compatíveis com o mercado interno, nomeadamente:

- os auxílios de natureza social, atribuídos a consumidores individuais, com a condição de serem concedidos sem discriminação ligada à origem dos produtos em causa;
- os auxílios concedidos para remediar danos causados por calamidades naturais ou por outros acontecimentos extraordinários.

Também nos termos do n.º 3 do artigo 107.º do TFUE podem vir a ser consideradas compatíveis com o mercado interno a saber:

- Auxílios destinados a promover o desenvolvimento económico de regiões com nível de vida anormalmente baixo ou com grave situação de subemprego;
- Auxílios destinados a fomentar a realização de um projeto de interesse europeu ou a sanar uma perturbação grave da economia de um Estado-membro;
- Auxílios destinados a facilitar o desenvolvimento de certas atividades económicas ou regiões, quando não alterem as condições das trocas comerciais de maneira que contrariem o interesse comum;
- Auxílios destinados a promover a cultura e a conservação do património;
- Outras categorias de auxílios especificadas por decisão do Conselho.

A experiência no período 2007-2013, através da aplicação do Regulamento (CE) n.º 800/2008, da Comissão, de 6 de agosto, permitiu à Comissão definir melhor as condições em que certas categorias de auxílio de Estado podem ser consideradas compatíveis com o mercado interno e alargar o âmbito de aplicação das isenções por categoria.

O Regulamento (UE) n.º 651/2014, que sucede ao Regulamento (UE) n.º 800/2008, abrange assim as seguintes categorias de auxílios:

- Auxílios com Finalidade Regional;

² Esta comunicação pode ser consultada no endereço [Comunicação da Comissão sobre a noção de auxílio estatal nos termos do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia \(2016/C 262/01\)](#).

- Auxílios às PME;
- Auxílios ao acesso das PME ao financiamento;
- Auxílios à investigação e desenvolvimento e à inovação;
- Auxílios à formação;
- Auxílios a trabalhadores desfavorecidos e trabalhadores com deficiência;
- Auxílios à proteção do ambiente;
- Auxílios destinados a remediar os danos causados por certas calamidades naturais;
- Auxílios sociais ao transporte para habitantes de regiões periféricas;
- Auxílios a infraestruturas de banda larga;
- Auxílios à cultura e conservação do património;
- Auxílios a infraestruturas desportivas e recreativas multifuncionais;
- Auxílios a infraestruturas locais.

Note-se que, os benefícios contratuais ao investimento produtivo e os benefícios específicos do regime fiscal do apoio ao investimento são regimes de auxílios com finalidade regional.

Já, a dedução por lucros retidos e reinvestidos é um incentivo fiscal ao investimento em favor das micro, pequenas e médias empresas, aprovado nos termos do RGIC.

Os auxílios estatais de maior impacto são sujeitos a uma avaliação de acordo com uma metodologia específica comum.

O plano de avaliação que Portugal tem de notificar à Comissão, deverá mencionar, pelo menos:

- os objetivos do regime de auxílio a avaliar;
- as perguntas da avaliação;
- os indicadores de resultados; os métodos;
- a forma de recolha de dados;
- o calendário;
- a entidade que realiza a avaliação;
- e a forma de publicidade.

A avaliação consiste em:

- verificar se os objetivos iniciais do regime foram cumpridos;
- determinar o eventual impacto do regime nos mercados e na concorrência;
- e apreciar o efeito de incentivo dos auxílios sobre o beneficiário, ou seja, se o(s) auxílio(s) levaram o beneficiário a atuar de forma diferente e qual a extensão do impacto dos auxílios no seu comportamento.

CAPÍTULO II

BENEFÍCIOS FISCAIS CONTRATUAIS AO INVESTIMENTO PRODUTIVO

SECÇÃO I

Âmbito de aplicação

Artigo 2.º

Âmbito objetivo

1 — Até 31 de dezembro de 2020, podem ser concedidos benefícios fiscais, em regime contratual, com um período de vigência até 10 anos a contar da conclusão do projeto de investimento, aos projetos de investimento, tal como são caracterizados no presente capítulo, cujas aplicações relevantes sejam de montante igual ou superior a € 3 000 000,00.

2 — Os projetos de investimento referidos no número anterior devem ter o seu objeto compreendido, nomeadamente, nas seguintes atividades económicas, respeitando o âmbito sectorial de aplicação das orientações relativas aos auxílios com finalidade regional para o período 2014-2020, publicadas no Jornal Oficial da União Europeia, n.º C 209, de 23 de julho de 2013 (OAR) e do RGIC:

- a) Indústria extrativa e indústria transformadora;
- b) Turismo, incluindo as atividades com interesse para o turismo;
- c) Atividades e serviços informáticos e conexos;
- d) Atividades agrícolas, aquícolas, piscícolas, agropecuárias e florestais;
- e) Atividades de investigação e desenvolvimento e de alta intensidade tecnológica;
- f) Tecnologias da informação e produção de audiovisual e multimédia;

- g) Defesa, ambiente, energia e telecomunicações;
- h) Atividades de centros de serviços partilhados.

3 — Por portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da economia são definidos os códigos de atividade económica (CAE) correspondentes às atividades referidas no número anterior.

ANOTAÇÃO

O presente artigo estabelece o regime dos benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo, que como vimos, constitui um regime de auxílios do Estado com finalidade regional, aprovado nos termos do Regulamento (UE) n.º 651/2014, de 16 de junho de 2014, que declara, certas categorias de auxílio compatíveis com o mercado interno, em aplicação dos artigos 107.º e 108.º do Tratado, publicado no Jornal Oficial da União Europeia, n.º L 187, de 26 de junho de 2014.

De acordo com o seu n.º 1 do artigo, os projetos de investimento realizados até 31 de dezembro de 2020, de montante igual ou superior a 3 000 000,00€, que sejam relevantes para o desenvolvimento dos setores considerados no n.º 2, podem beneficiar de incentivos fiscais, em regime contratual, com período de vigência até 10 anos.

O prazo de validade dos projetos de investimento e a data limite para as candidaturas dos benefícios fiscais em regime contratual é 31 de dezembro de 2020.

Ainda, nos termos do n.º 1, só podem ser concedidos benefícios fiscais a projetos de investimento, cujas aplicações relevantes sejam de montante superior ou igual a 3.000.000,00€.

O n.º 2 enumera as atividades económicas que são suscetíveis de ser objeto de concessão de benefícios fiscais. A saber:

- Indústria extrativa e indústria transformadora;
- Turismo e as atividades declaradas de interesse para o turismo nos termos da legislação aplicável;
- Atividades e serviços informáticos e conexos;
- Atividades agrícolas, piscícolas, agropecuárias e florestais;
- Atividades de investigação e desenvolvimento e de alta intensidade tecnológica;
- Tecnologias da informação e produção de audiovisual e multimédia;
- Ambiente, energia e telecomunicações.

De acordo com o n.º 3, cabe aos Ministros das Finanças e da Economia a definição dos Códigos das atividades económicas elegíveis.

Os projetos de investimento são elegíveis quando:

- Apresentam capacidade técnica e de gestão;
- Demonstram uma situação financeira equilibrada com um rácio de autonomia financeira igual ou superior a 20%;
- Dispõem de contabilidade organizada;

- O LT (lucro tributável) não é calculado por métodos indiretos;
- O financiamento do projeto é com base em pelo 25% de recursos próprios ou financiamento externo;
- Apresentam uma situação fiscal e contributiva regularizada (artigo 3.º do CFI).

SECÇÃO II

Condições de elegibilidade

Artigo 3.º

Condições subjetivas

1 — Os projetos de investimento são elegíveis quando:

- a) Os promotores possuam capacidade técnica e de gestão;
- b) Os promotores demonstrem uma situação financeira equilibrada, determinada nos termos do número seguinte;
- c) Os promotores disponham de contabilidade regularmente organizada de acordo com as disposições legais em vigor e que seja adequada às análises requeridas para a apreciação e o acompanhamento do projeto e permita autonomizar os efeitos do mesmo;
- d) O lucro tributável dos promotores não seja determinado por métodos indiretos de avaliação;
- e) A contribuição financeira dos promotores, a partir dos seus recursos próprios ou mediante financiamento externo que assuma uma forma isenta de qualquer apoio público, corresponda, pelo menos, a 25 % dos custos elegíveis;
- f) As empresas beneficiárias não sejam consideradas empresas em dificuldade nos termos das orientações relativas aos auxílios estatais de emergência e à reestruturação concedidos a empresas não financeiras em dificuldade, publicada no Jornal Oficial da União Europeia, n.º C 249, de 31 de julho de 2014;
- g) Os promotores apresentem a situação fiscal e contributiva regularizada;
- h) Os promotores não estejam sujeitos a uma injunção de recuperação na sequência de uma decisão da Comissão que declare um auxílio ilegal e incompatível com o mercado interno.

2 — Para efeitos do disposto na alínea b) do número anterior, considera-se que a situação financeira é equilibrada quando a autonomia financeira,

medida pelo rácio entre o capital próprio e o total do ativo líquido, seja igual ou superior a 0,2.

3 — Para efeitos do disposto no número anterior, podem ser considerados capitais próprios os montantes de suprimentos ou empréstimos de sócios, desde que os mesmos venham a ser incluídos no capital social antes da assinatura do contrato referido no artigo 16.º

ANOTAÇÃO

O presente artigo enumera as condições de elegibilidade para a aprovação dos projetos de investimento.

O legislador definiu as condições em termos positivos e negativos:

- O promotor necessita de possuir contabilidade organizada;
- O lucro tributável dos promotores, no ano da candidatura, não pode ser determinado com recurso a métodos indiretos de avaliação.
- Os promotores, devem apresentar uma situação financeira equilibrada, concretizada num rácio de autonomia financeira igual ou superior a 0,2.

Em bom rigor, alguns dos requisitos de idoneidade exigíveis ao promotor (ditos subjetivos) são condição genérica de acesso a qualquer benefício de natureza fiscal.

De facto, os benefícios fiscais dependentes de reconhecimento (como é o caso) não podem ser concedidos enquanto “... o interessado se mantiver em incumprimento e se a dívida tributária, sendo exigível, não tiver sido objeto de reclamação, impugnação ou oposição, desde que prestada garantia idónea quando exigível...” – número 2 do artigo 13.º do Estatuto de Benefícios Fiscais.

Por outro lado, o lucro tributável dos promotores não pode ter sido apurado por métodos indiretos.

A AT recorre a métodos indiretos em casos muito restritos, nomeadamente, perante a impossibilidade de comprovação direta e exata dos elementos indispensáveis à correta determinação da matéria tributável de qualquer imposto, ou, caso os sujeitos passivos, sem razão justificada, apresentarem resultados nulos ou prejuízos fiscais durante três anos consecutivos – artigo 87.º da Lei Geral Tributária.

Por outro lado, a contabilidade tem de estar organizada por forma a evidenciar os benefícios fiscais obtidos, uma vez que “... a AT está obrigada a divulgar até ao fim do mês de setembro de cada ano, os sujeitos passivos de IRC que utilizarem benefícios fiscais, individualizando o tipo e o montante do benefício utilizado... — n.º 3, artigo 15.º-A do EBF.

Dito isto, não é apenas a idoneidade contributiva do promotor que é avaliada. Exige-se também que os promotores tenham capacidade financeira e possuam capacidade técnica e de gestão.

O que se justifica. Sendo os benefícios fiscais atribuídos a projetos de investimento, naturalmente os promotores têm que comprometer recursos próprios (disponibilidade financeira) para realizar o investimento e revelar capacidade técnica para o executar.

A capacidade financeira pressupõe:

- que o promotor contribua com recursos próprios ou mediante financiamento externo, com 25% dos custos elegíveis;
- que a autonomia financeira do promotor, medida pelo rácio entre o capital próprio³ e o total do ativo, seja igual ou superior a 0,2.

As empresas não financeiras em dificuldade não podem aceder a este tipo de benefícios.

O conceito de empresa em dificuldade está definido no Jornal Oficial da UE n.º C 249.

Assim, considera-se, que uma empresa está em dificuldade quando se verificar pelo menos uma das seguintes circunstâncias:

- Se se tratar de uma empresa em que pelo menos alguns sócios tenham responsabilidade ilimitada relativamente às dívidas da empresa (27.º), quando mais de metade do seu capital, conforme indicado na contabilidade da empresa, tiver desaparecido devido às perdas acumuladas;
- Se se tratar de uma empresa de responsabilidade limitada (25.º), quando mais de metade do seu capital social (26.º) tiver desaparecido devido a perdas acumuladas. Trata-se do caso em que a dedução das perdas acumuladas das reservas (e todos os outros elementos geralmente considerados como uma parte dos fundos próprios (da empresa) conduz a um montante cumulado negativo que excede metade do capital social subscrito;
- Quando a empresa for objeto de um processo coletivo de insolvência ou preencher, de acordo com o respetivo direito nacional, os critérios para ser submetida a um processo coletivo de insolvência a pedido dos seus credores;
- Se se tratar de uma empresa que não é uma PME e onde, nos dois últimos anos, se; i) o rácio dívida contabilística/fundos próprios da empresa foi superior a 7,5; ii) o rácio de cobertura dos juros da empresa calculado com base em EBTIDA, foi inferior a 1,0.

Artigo 4.º **Condições objetivas**

1 — Podem ter acesso a benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo os projetos de investimento inicial, cuja realização não se tenha

³ Podem ser considerados capitais próprios os montantes de suprimentos ou empréstimos de sócios, desde que sejam incluídos no capital social antes da assinatura do contrato de benefícios fiscais ao investimento produtivo.

iniciado antes da candidatura prevista no artigo 15.º que demonstrem ter viabilidade técnica, económica e financeira, proporcionem a criação ou manutenção de postos de trabalho e que preencham, pelo menos, uma das seguintes condições:

- a) Sejam relevantes para o desenvolvimento estratégico da economia nacional;
- b) Sejam relevantes para a redução das assimetrias regionais;
- c) Contribuam para impulsionar a inovação tecnológica e a investigação científica nacional, para a melhoria do ambiente ou para o reforço da competitividade e da eficiência produtiva.

2 — Consideram-se projetos de investimento inicial os investimentos relacionados com a criação de um novo estabelecimento, o aumento da capacidade de um estabelecimento já existente, a diversificação da produção de um estabelecimento no que se refere a produtos não fabricados anteriormente nesse estabelecimento, ou uma alteração fundamental do processo global de produção de um estabelecimento existente.

3 — Para efeitos do disposto no presente regime, considera-se que o início da realização de um projeto de investimento se reporta à data da primeira fatura emitida às empresas promotoras, relativa a débitos efetuados pelos fornecedores no âmbito do projeto, com exceção da aquisição de terrenos e trabalhos preparatórios como a obtenção de licenças e a realização de estudos prévios, bem como os adiantamentos para sinalização, relacionados com o projeto, até ao valor de 50 % do custo de cada aquisição.

4 — Nas regiões elegíveis para auxílios nos termos da alínea c) do n.º 3 do artigo 107.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, constantes da tabela do artigo 43.º, no caso de empresas que não se enquadrem na categoria das micro, pequenas e médias empresas, tal como definidas na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003, apenas podem beneficiar do regime dos benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo os projetos de investimento que respeitem a investimentos em novos ativos tangíveis e intangíveis relacionados com a criação de um novo estabelecimento, ou com a diversificação da atividade de um estabelecimento, na condição de a nova atividade não ser a mesma ou uma atividade semelhante à anteriormente exercida no estabelecimento.

5 — O Conselho de Ministros pode aprovar, sob proposta do Conselho previsto no artigo 14.º, a concessão de benefícios fiscais em regime contratual a projetos de investimento que não preencham as condições previstas na parte final do número anterior, desde que respeitem as regras comunitárias aplicáveis aos auxílios ad hoc.

ANOTAÇÃO

Nem todos os projetos de investimento são passíveis de atribuição de benefícios contratuais ao investimento produtivo.

A atribuição dos benefícios contratuais está reservada a projetos novos, ou seja, a projetos relacionados com:

- a criação de um novo estabelecimento;
- com o aumento da capacidade de um estabelecimento existente;
- a diversificação da produção de um estabelecimento;
- a alteração fundamental do processo global de produção de um estabelecimento existente.

No entanto, no caso dos projetos de investimento localizados no Algarve, na Grande Lisboa (Mafra, Loures, Vila Franca de Xira, São João das Lampas e Terrugem) e na Península de Setúbal, apenas acedem a benefícios, os projetos de investimento que respeitem a investimentos em novos ativos tangíveis e intangíveis relacionados com a criação de novos⁴ estabelecimentos ou com a diversificação da atividade de estabelecimento existente.

Excepcionalmente e desde que se apliquem as regras comunitárias aplicáveis aos auxílios ad hoc⁵ o Conselho de Ministros pode conceder benefícios a projetos que não estejam relacionados com a criação de um estabelecimento novo ou com a diversificação da sua atividade.

Artigo 5.º **Efeito de incentivo**

Constitui condição de elegibilidade a demonstração do efeito de incentivo dos benefícios fiscais, a efetuar através de formulário a aprovar por portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da economia.

ANOTAÇÃO

O legislador estabelece uma obrigação adicional para o projeto ser elegível para efeitos de concessão dos benefícios fiscais.

⁴ A nova atividade não pode ser a mesma ou uma atividade semelhante à anteriormente existente.

⁵ O auxílio que não é concedido com base num regime.

Como estamos no domínio dos auxílios com finalidade regional, os projetos só serão elegíveis, desde que se faça a demonstração do efeito de incentivo dos benefícios fiscais.

A demonstração é efetuada com base num formulário aprovado por portaria conjunta do Ministério das Finanças e da Economia.

Note-se que, a avaliação do efeito de incentivo é simultaneamente um juízo de conformidade ou desconformidade com o mercado interno, já que os auxílios com finalidade regional só podem ser considerados compatíveis com o mercado interno se tiverem um efeito de incentivo.

Apenas existe um efeito de incentivo quando o auxílio altera o comportamento de uma empresa de um modo que a leve a exercer uma atividade adicional que contribui para o desenvolvimento de uma região, atividade que não realizaria na ausência do auxílio ou que realizaria apenas de forma limitada ou diferente ou num outro local.

Os auxílios não devem subvencionar os custos de uma atividade que uma empresa teria, em todo o caso, suportado nem compensar o risco comercial normal de uma atividade económica.

A existência de um efeito de incentivo pode ser determinada com base em dois cenários possíveis:

- O auxílio incentiva a adoção de uma decisão de investimento positiva, uma vez que, de outra forma, o investimento não seria suficientemente rentável para que o beneficiário o realizasse na região em causa;

Ou

- O auxílio incentiva a realização do investimento projetado na região relevante, em detrimento de outra, visto compensar as desvantagens e os custos líquidos associados à implantação nessa região.

Se o auxílio não alterar o comportamento do beneficiário incentivando investimentos (adicionais) na região em causa, pode considerar-se que o mesmo investimento teria sido nela realizado, mesmo na ausência do auxílio. Esse auxílio carece de efeito de incentivo para alcançar o objetivo regional e não pode ser aprovado como compatível com o mercado interno.

Todavia, os auxílios com finalidade regional, concedidos através de fundos da política de coesão a favor das regiões «a», a investimentos necessários para alcançar as normas estabelecidas pela legislação da União, podem ser considerados como denotando um efeito de incentivo se, na sua ausência, a realização do investimento na região em causa não teria sido suficientemente rentável para o beneficiário, resultando assim no encerramento de um estabelecimento existente nessa região.

No âmbito da iniciativa Modernização da política da UE no domínio dos auxílios estatais (MAE), verifica-se uma tendência para uniformizar os critérios de averiguação da compatibilidade dos auxílios de Estado, nas diferentes orientações vigentes.

A nova metodologia para efetuar a apreciação dos auxílios de Estado assenta na análise de sete critérios económicos:

- Contributo para um objetivo de interesse comum;
- Necessidade de intervenção do Estado;
- Adequação;
- Efeito de incentivo;
- Proporcionalidade do auxílio/limitação do auxílio ao mínimo necessário;
- Efeitos negativos;
- Transparência.

No caso dos benefícios fiscais ao investimento produtivo, o método de base de apreciação adotado é o do efeito de incentivo⁶.

A medida de auxílio tem que ter um efeito de incentivo, ou seja tem que ser capaz de alterar o comportamento da(s) empresa(s) beneficiária(s), criando e diversificando as atividades, o que não teria ocorrido da mesma forma sem a existência do auxílio.

Assim, o efeito de incentivo encontra-se estritamente ligado à proporcionalidade dos auxílios, ou seja, à limitação do montante de auxílio ao mínimo necessário para incentivar o(s) investimento(s) e/ou atividade(s) complementar(es), o mínimo necessário à alteração do comportamento da(s) empresa(s).

A demonstração do efeito incentivo é apurada através de um formulário específico aprovado por portaria. No formulário do pedido, as PME e as Grandes Empresas devem explicar contratualmente o que teria acontecido se não tivessem recebido o auxílio.

Em termos genéricos, e de acordo com regulamentação subjacente à disciplina dos auxílios de Estado, sempre que o projeto tiver sido iniciado antes do pedido de auxílio efetuado pelo beneficiário às autoridades nacionais, este auxílio é desprovido de efeito de incentivo. Por «Início dos trabalhos» entende-se tanto o início dos trabalhos de construção como o primeiro compromisso firme de encomenda de equipamentos ou qualquer outro compromisso que torne o investimento irreversível, se este se verificar primeiro que aquele. A aquisição de terrenos e trabalhos preparatórios como a obtenção de licenças e a realização de estudos de viabilidade preliminares não são considerados início dos trabalhos. No caso de aquisições, «Início dos trabalhos» significa o momento em que se adquirem os ativos diretamente ligados ao estabelecimento adquirido.

A existência de um efeito incentivo pode ser determinado com base em dois cenários possíveis:

- O auxílio incentiva a adoção de uma decisão de investimento positiva, uma vez que, de outra forma, o investimento não seria suficientemente rentável para que o beneficiário o realizasse na região em causa; (cenário 1 decisão de investimento)

⁶ Nos termos do artigo 67.º da Portaria 57-A/2015, "...considera-se efeito de incentivo, a alteração do comportamento do beneficiário por ação da concessão do incentivo, de modo a que este crie atividades adicionais que não teria realizado na ausência do incentivo ou que só teria realizado de uma forma limitada ou diferente, ou noutra local...".

- O auxílio incentiva a realização do investimento projetado na região relevante, em detrimento de outra, visto compensar as vantagens e os custos líquidos associados à implantação nessa região; (cenário 2, decisão de localização).

Todavia, os auxílios com finalidade regional concedidos através de fundos da política de coesão a favor das regiões «a», a investimentos necessários para alcançar as normas estabelecidas pela legislação da União, podem ser consideradas como tendo efeito incentivo se, na sua ausência, a realização de investimento na região não teria sido suficientemente rentável para o beneficiário, resultando assim no encerramento de um estabelecimento existente nessa região.

Artigo 6.º

Obrigações dos promotores

1 — Além das condições previstas nos artigos anteriores, os promotores ficam sujeitos às seguintes obrigações:

- a) Disponibilizar todos os elementos que lhe forem solicitados pelas entidades competentes para efeitos de acompanhamento, controlo e fiscalização do projeto de investimento, nos prazos por estas estabelecidos;
- b) Comunicar às entidades competentes qualquer alteração ou ocorrência que ponha em causa os pressupostos relativos à aprovação do projeto, a sua realização pontual, bem como as obrigações decorrentes do contrato previsto no artigo 16.º;
- c) Cumprir atempadamente as obrigações legais a que estejam vinculados, designadamente as tributárias e contributivas;
- d) Manter as condições legais necessárias ao exercício da respetiva atividade, nomeadamente quanto à sua situação em matéria de licenciamento;
- e) Manter a atividade económica e os investimentos na região por um período mínimo de três anos a contar da data da conclusão do projeto de investimento, no caso de micro, pequenas e médias empresas tal como definidas na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003, ou cinco anos, nos restantes casos, exceto quando se tratar de substituição de equipamento obsoleto em razão de evolução tecnológica rápida, e desde que a atividade económica seja mantida na região durante o período necessário para completar aqueles prazos;
- f) Manter uma situação financeira equilibrada determinada nos termos do n.º 2 do artigo 3.º durante a vigência do contrato.

2 — Nos casos em que o promotor pretenda obter benefícios fiscais em sede de imposto municipal sobre imóveis (IMI) e ou de imposto municipal sobre as transmissões onerosas de bens imóveis (IMT), a atribuição destes benefícios fica condicionada à respetiva aceitação pelo órgão municipal competente nos termos da Lei n.º 169/99, de 18 de setembro, alterada pelas Leis n.os 5-A/2002, de 11 de janeiro, e 67/2007, de 31 de dezembro, pela Lei Orgânica n.º 1/2011, de 20 de novembro, e pela Lei n.º 75/2013, de 12 de setembro, e demais legislação aplicável.

3 — A prova da aceitação referida no número anterior é feita através da junção ao processo de uma declaração de aceitação dos benefícios em causa, emitida pelo órgão municipal competente.

4 — O não cumprimento da obrigação prevista na alínea e) do n.º 1 determina a perda total dos benefícios fiscais concedidos nos termos do presente Código e ainda a obrigação de, no prazo de 30 dias a contar da data da respetiva notificação e independentemente do tempo entretanto decorrido desde a data da verificação dos respetivos factos geradores de imposto, pagar nos termos da lei as importâncias correspondentes às receitas fiscais não arrecadadas, acrescidas de juros compensatórios nos termos da lei geral tributária (LGT), aprovada pelo Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de dezembro, havendo lugar a procedimento executivo, verificando-se a falta de pagamento até ao termo daquele prazo de 30 dias.

5 — Os beneficiários dos regimes previstos no presente capítulo devem evidenciar o imposto que deixe de ser pago em resultado da dedução a que se refere o artigo 8.º, mediante menção do valor correspondente no anexo às demonstrações financeiras relativa ao período de tributação em que se efetua a dedução, na contabilidade dos sujeitos passivos de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC).

ANOTAÇÃO

As obrigações dos promotores mantêm-se ao longo do processo de contratualização que, como se sabe, no limite máximo durará até dez anos.

No entanto, como os promotores estão obrigados a manter a atividade económica e os investimentos na região por um período mínimo de 3 ou 5 anos, após a data da conclusão do projeto de investimento, esse período acresce ao período de dez anos de duração do contrato.

Põe-se assim a questão de saber, como é que deve ser contabilizado esse período mínimo de duração do investimento.

A letra da lei é equívoca. Na alínea e) refere-se um período mínimo de 3 ou 5 anos em função da dimensão da empresa, a contar da data da conclusão do projeto de investimento.

Na nossa opinião esse prazo deve ser acrescido ao prazo de duração do contrato. Assim, se o contrato tiver a duração máxima dez anos, a data da conclusão do projeto é o do último dia da vigência do contrato, pelo que o prazo de três ou cinco anos a crescer deve ser contabilizado a partir dessa data.

Durante esse período os promotores estão obrigados a manter a situação contributiva regularizada, a facultar todos os elementos necessários ao controlo e fiscalização do processo, a manter o licenciamento da atividade e o equilíbrio financeiro do projeto.

Caso o investimento não seja mantido pelo período mínimo contratualizado há perda total dos benefícios fiscais e a obrigação de no prazo de trinta dias após a notificação pagar as importâncias correspondentes às receitas fiscais não arrecadadas, acrescidas de juros compensatórios.

No limite a situação de incumprimento pode ocorrer no 13.º ou 15.º ano do investimento.

Nesse caso, põe-se a questão de saber se a devolução dos benefícios fiscais recebidos, só abrange os benefícios obtidos nos últimos 4 anos, já que "... o direito de liquidar os tributos caduca se a liquidação não for validamente notificada ao contribuinte no prazo de 4 anos...". (n.º 1 do artigo 45.º da LGT).

A questão é tanto mais relevante porque a lei estatui "...a obrigação de pagar as importâncias correspondentes às receitas fiscais, independentemente do tempo entretanto decorrido desde a data da verificação dos respetivos factos geradores de imposto...".

Pergunta-se: — prevalece o prazo geral de caducidade do direito de liquidação, 4 anos?

Entendemos que não, uma vez que no caso dos benefícios fiscais de natureza contratual o prazo de caducidade da liquidação se suspende, desde o início até à resolução do contrato, ou durante o decurso do prazo dos benefícios – alínea b) do n.º 2 do artigo 46.º da LGT.

De alguma forma, a liquidação oficiosa dos benefícios fiscais a devolver está facilitada porque os promotores/beneficiários estão obrigados a evidenciar o imposto que deixe de ser pago em resultado da dedução à coleta de IRC, mediante menção do valor correspondente no anexo às demonstrações financeiras relativas ao período de tributação em que se efetua a dedução na contabilidade dos sujeitos passivos de IRC.

Aliás, a obrigação de evidenciar na contabilidade os benefícios fiscais resulta genericamente do artigo 15.º-A do EBF.

Artigo 7.º **Notificação à Comissão Europeia**

Nos termos da legislação europeia, é notificada à Comissão Europeia a concessão de benefícios fiscais que preencham as condições definidas nessa legislação, designadamente aqueles em que o montante ajustado dos auxílios,

calculado de acordo com o mecanismo definido no parágrafo 20 do artigo 2.º do RGIC, ultrapasse o limiar de notificação previsto no ponto 20 alínea n) das OAR.

ANOTAÇÃO

A presente disposição respeita à obrigação do Estado informar a Comissão Europeia de todos os casos que preenchem os requisitos para que sejam concedidos Benefícios Fiscais, quando o montante dos auxílios transponha o montante máximo aceitável para um grande projeto de investimento (o qual é apurado nos termos do §20 do artigo 2.º do Regulamento (UE) n.º 651/2014 da Comissão, de 16 de junho de 2014.)

De acordo com o Regulamento citado, o montante máximo admissível do auxílio para um grande projeto de investimento, é calculado de acordo com a seguinte fórmula:

- montante máximo do auxílio = $R \times (A + 0,50 \times B + 0 \times C)$
- em que: R é a intensidade máxima de auxílio aplicável na zona em causa estabelecida num mapa aprovado de auxílios com finalidade regional em vigor na data em que o auxílio é concedido, excluindo a maior intensidade de auxílio para as PME; A são os 50 milhões de EUR iniciais de custos elegíveis; B é a parte dos custos elegíveis entre 50 milhões e 100 milhões de EUR e; C é a parte dos custos elegíveis acima de 100 milhões de EUR.

Ainda que por regra, todo o financiamento público que preenche os critérios enunciados no n.º 1 do artigo 107.º do TFUE deva ser notificado à Comissão nos termos do n.º 3 do artigo 108.º do TFUE.

Há no entanto, exceções, nomeadamente no âmbito dos auxílios com finalidade regional.

O legislador do CFI estabeleceu a obrigação de notificação à União Europeia "...a concessão de benefícios fiscais...designadamente aqueles em que o montante ajustado dos auxílios, ultrapasse o limiar de notificação previsto no ponto 20 alínea n) das OAR...".

De onde, resulta que os benefícios de montante abaixo daquele limiar não necessitam de ser notificados.

O Regulamento (CE) n.º 994/98, do Conselho, de 7 de maio e, posteriormente, o Regulamento (UE) n.º 733/2013, do Conselho, de 22 de julho, conferem poderes à Comissão para declarar, em conformidade com o disposto no artigo 109.º do Tratado, isentas da obrigação de notificação determinadas categorias, que respeitem certas condições, tais como:

- os auxílios a pequenas e médias empresas;
- os auxílios à investigação e desenvolvimento;
- os auxílios à proteção do ambiente, os auxílios ao emprego e à formação;

- bem como os auxílios que respeitem o mapa aprovado pela Comissão para cada Estado-membro com vista à concessão de auxílios com finalidade regional.

Os benefícios contratuais ao investimento produtivo, bem como os previstos no regime fiscal de apoio ao investimento, constituem auxílios com finalidade regional.

No [Regulamento \(CE\) n.º 794/2004](#), de 21 de abril, encontram-se as disposições relativas à forma e ao conteúdo das notificações, destacando-se o modelo de formulário normalizado para notificação publicado em anexo ao referido Regulamento (CE) n.º 794/2004.

O [Regulamento \(UE\) 2015/2282](#), da Comissão, de 27 de novembro de 2015, altera o [Regulamento \(CE\) n.º 794/2004](#) no que respeita aos formulários de notificação e fichas de informação.

O processo de notificação dos auxílios de Estado é da responsabilidade do Estado-membro, que procede à notificação à Comissão por via eletrónica através da designada State Aid Notifications Interactive (SANI).

Caso a notificação esteja incompleta a Comissão poderá ainda solicitar ao Estado-membro informações complementares.

A Comissão dispõe de dois meses para apreciar o auxílio de Estado, tempo ao fim do qual pode decidir por uma “decisão de não levantar objeções”, o que significa que a medida pode ser aplicada, ou por uma “decisão de dar início ao procedimento previsto no n.º 2, do artigo 108.º, do TFUE”, que ocorre quando existem dúvidas quanto à compatibilidade do auxílio com o mercado interno.

Em maio de 2017, a Comissão Europeia⁷ procedeu a uma alteração ao RGIC que isenta do controlo prévio da Comissão certas medidas de apoio público a portos, aeroportos, projetos culturais, bem como às regiões ultraperiféricas.

SECÇÃO III

Benefícios

Artigo 8.º

Benefícios fiscais

1 — Aos projetos de investimento previstos nos artigos anteriores podem ser concedidos, cumulativamente, os seguintes benefícios fiscais:

⁷ O [Regulamento \(UE\) 2017/1084](#), da Comissão, de 14 de junho, alterou o Regulamento (UE) n.º 651/2014 no que se refere aos auxílios às infraestruturas portuárias e aeroportuárias, aos limites de notificação para os auxílios a favor da cultura e da conservação do património e para os auxílios a infraestruturas desportivas e recreativas multifuncionais, bem como aos regimes de auxílio regional ao funcionamento nas regiões ultraperiféricas e que altera o Regulamento (UE) n.º 702/2014 no que se refere ao cálculo dos custos elegíveis.

- a) Crédito de imposto, determinado com base na aplicação de uma percentagem, compreendida entre 10% e 25% das aplicações relevantes do projeto de investimento efetivamente realizadas, a deduzir ao montante da coleta do IRC apurada nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 90.º do Código do IRC;
- b) Isenção ou redução de IMI, durante a vigência do contrato, relativamente aos prédios utilizados pelo promotor no âmbito do projeto de investimento;
- c) Isenção ou redução de IMT, relativamente às aquisições de prédios incluídas no plano de investimento e realizadas durante o período de investimento;
- d) Isenção de Imposto do Selo, relativamente a todos os atos ou contratos necessários à realização do projeto de investimento.

2 — A dedução prevista na alínea a) do número anterior é efetuada na liquidação de IRC respeitante ao período de tributação em que foram realizadas as aplicações relevantes, podendo ainda essa dedução ser utilizada, nas mesmas condições, na liquidação dos períodos de tributação até ao termo da vigência do contrato referido no artigo 16.º, quando não o tenha sido integralmente efetuada naquele período de tributação.

3 — A dedução prevista na alínea a) do n.º 1 tem os seguintes limites:

- a) No caso de criação de empresas, a dedução anual pode corresponder ao total da coleta apurada em cada período de tributação;
- b) No caso de projetos em sociedades já existentes, a dedução máxima anual não pode exceder o maior valor entre 25 % do total do benefício fiscal concedido ou 50 % da coleta apurada em cada período de tributação.

4 — A comprovação da isenção do imposto previsto na alínea b) do n.º 1 é efetuada mediante a apresentação do contrato referido no artigo 16.º à entidade competente para a respetiva liquidação, não dependendo de qualquer outra formalidade.

5 — As isenções dos impostos previstos nas alíneas c) e d) do n.º 1 são comprovadas mediante apresentação do contrato referido no artigo 16.º à entidade competente pela respetiva liquidação, no momento da realização do ato sobre o qual essas isenções incidem.

6 — O disposto nos nºs 4 e 5 deve estar devidamente documentado e justificado no processo de documentação fiscal previsto no artigo 130.º do Código do IRC.

ANOTAÇÃO

Neste artigo estabelece-se que aos projetos de investimento podem ser concedidos diversos benefícios fiscais, como:

- Crédito de imposto, determinado com base na aplicação de uma percentagem, compreendida entre 10% e 25% das aplicações relevantes do projeto efetivamente realizadas, a deduzir ao montante da coleta de IRC;
- Isenção ou redução de Imposto Municipal sobre Imóveis, relativamente aos prédios utilizados pela entidade para o projeto;
- Isenção ou redução de Imposto Municipal sobre a Transmissão Onerosa de Imóveis, relativamente aos imóveis adquiridos pela entidade destinados ao exercício da sua atividade;
- Isenção ou redução de Imposto do Selo, relativamente a todos os atos ou contratos necessários para a realização do projeto.

No essencial, os auxílios de Estado no âmbito do Código Fiscal do Investimento funcionam como uma vantagem fiscal conferida a pessoas coletivas, pelo que não são acessíveis a pessoas singulares.

Como se disse, a vantagem fiscal é atribuída em sede de IRC, IMI, IMT, IS.

E, é também aplicada no âmbito dos direitos de importação e demais imposições, devidos pelas mercadorias não comunitárias sujeitas aos regimes de entreposto aduaneiro, aperfeiçoamento ativo em sistema suspensivo e destino especial.

Neste caso, o benefício fiscal é aparente. Não se trata de uma verdadeira isenção ou redução dos direitos de importação, mas apenas da dispensa de prestação de garantia, ou no limite a atribuição do estatuto de operador económico autorizado.

O que se compreende, até porque as mercadorias sujeitas aos regimes de entreposto aduaneiro, aperfeiçoamento ativo em sistema suspensivo e destino especial têm os direitos de importação suspensos. A questão será abordada com mais detalhe na anotação ao artigo 12.º.

No caso do IMI e do IMT o benefício fiscal pode traduzir-se numa situação de isenção, ou apenas de redução. Porque se trata de impostos de natureza local a concessão do benefício depende de deliberação da respetiva Assembleia Municipal.

No caso do Imposto do Selo, há isenção “...relativamente a todos os atos ou contratos necessários à realização do projeto de investimento...” – alínea d) do n.º 1 do artigo 8.º.

Esta formulação, suscita uma questão, a de saber se a isenção de Imposto do Selo só se aplica a atos ou contratos relativos a aplicações relevantes, ou se se aplica de uma forma genérica a todas as despesas associadas ao projeto de investimento?

Entendemos que a isenção é extensível a todas as despesas do projeto de investimento. Se o legislador tivesse pretendido circunscrever a isenção de Imposto do Selo, e o mesmo é aplicável à isenção de IMI e de IMT apenas às aplicações relevantes, tê-lo-ia referido de forma explícita, como faz relativamente ao benefício fiscal em sede de IRC.

Relativamente ao benefício fiscal em sede de IRC o legislador limita-o claramente às aplicações relevantes. A esse propósito veja-se o que está dito, na alínea a) do n.º 1 do artigo 8.º "... aplicação de uma percentagem...das aplicações relevantes do projeto de investimento...". No mesmo sentido o n.º 2 do artigo 8.º "...período de tributação em que foram realizadas as despesas relevantes".

O mesmo projeto de investimento pode cumular benefícios fiscais, em sede de IRC, de IMI, de IMT e de IS. E, ainda beneficiar das simplificações aduaneiras.

Mas como vimos, no caso dos benefícios fiscais ao investimento produtivo, do regime fiscal de apoio ao investimento, estamos no domínio dos auxílios estatais com finalidade regional, que por esse facto estão submetidos a um teto máximo definido no artigo 43.º do CFI.

Essa condição, suscita a questão de saber se para aferição do teto máximo do benefício fiscal, devemos adicionar os valores correspondentes a cada um dos benefícios fiscais, ou, devemos contabilizar apenas os valores correspondentes ao IRC?

A resposta será dada mais adiante na anotação ao artigo 43.º.

Como ficou dito, o benefício fiscal em sede de IRC tem a natureza de crédito de imposto e funciona por dedução à coleta. O que pressupõe que só há benefício fiscal no caso de coletas positivas.

A formulação do . 2 do artigo 8.º, na parte em que estatui: "... a dedução é efetuada na liquidação de IRC respeitante ao período de tributação em que foram realizadas as aplicações relevantes...", suscita a questão de saber, se nesse ano não houver coleta positiva o beneficiário perde o direito ao benefício fiscal?

Ora, muito embora a dedução à coleta deva ser efetuada no período de tributação em que são realizadas as aplicações relevantes, a verdade é que pode ser deferida e efetuada nas liquidações seguintes até ao termo da vigência do contrato⁸, quando não o tenha sido integralmente efetuada naquele período de tributação.

Por sua vez, o montante a deduzir à coleta varia consoante se esteja perante uma empresa nova, ou perante uma sociedade já existente.

No caso de criação de empresas novas, a dedução anual pode corresponder ao total da coleta apurada em cada período de tributação.

No caso dos projetos em sociedades já existentes a dedução máxima anual não pode exceder o maior valor entre 25% do total do benefício fiscal concedido, ou 50% da coleta apurada em cada período de tributação.

Note-se que no caso da cisão, desde que o benefício fiscal transite da sociedade cindida para a sociedade beneficiária, a dedução anual pode corresponder ao total da coleta apurada em cada período de tributação. Já no caso, do benefício ocorrer na esfera da sociedade cindida, a dedução máxima anual não pode exceder o maior valor entre 25% do total do benefício fiscal concedido, ou 50% da coleta apurada em cada período de tributação.

⁸ Os contratos relativos a benefícios contatuais ao investimento produtivo podem no limite ter a duração de dez anos.

A comprovação do benefício fiscal, em sede de IMI, IMT e IS é efetuada pela apresentação do contrato de benefícios contratuais ao investimento produtivo, à entidade competente para a respetiva liquidação.

Essa informação deve constar do processo de documentação fiscal⁹ relativo a cada período de tributação previsto no artigo 130.º do CIRC.

Artigo 9.º **Critérios de determinação dos benefícios fiscais**

1 — O benefício fiscal a conceder aos projetos de investimento corresponde a 10 % das aplicações relevantes do projeto efetivamente realizadas.

2 — A percentagem estabelecida no número anterior pode ser majorada da seguinte forma:

- a) Até 12 %, em função do índice per capita de poder de compra da região em que se localize o projeto, de acordo com os seguintes escalões: (*Alterada pela Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro*)
 - i) Em 8 %, caso o projeto se localize numa região NUTS 2 que, à data de apresentação da candidatura, não apresente um índice per capita de poder de compra superior a 90 % da média nacional nos dois últimos apuramentos anuais publicados pelo Instituto Nacional de Estatística, I. P. (INE, I. P.); ou (*Alterada pela Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro*)
 - ii) Em 10 %, caso o projeto se localize numa região NUTS 3 que, à data da candidatura, não apresente um índice per capita de poder de compra superior a 90 % da média nacional nos dois últimos apuramentos anuais publicados pelo INE, I. P.; ou (*Alterada pela Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro*)
 - iii) Em 12 %, caso o projeto se localize num concelho que, à data da candidatura, não apresente um índice per capita de poder de compra superior a 80 % da média nacional nos dois últimos apuramentos anuais publicados pelo INE, I. P.; (*Alterada pela Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro*)

⁹ Nos termos do n.º 1 do artigo 130.º do CIRC, os sujeitos passivos de IRC, com exceção dos isentos nos termos do artigo 9.º, são obrigados a manter em boa ordem, durante o prazo de 10 anos, um processo de documentação fiscal relativo a cada período de tributação, que deve estar constituído até ao termo do prazo para entrega da declaração a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 117.º, com os elementos contabilísticos e fiscais a definir por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças.

b) Até 8 %, caso o projeto proporcione a criação de postos de trabalho ou a sua manutenção até ao final da vigência do contrato referido no artigo 20.º de acordo com os oito escalões seguintes:

- 1 % – (igual ou maior que) 50 postos de trabalho;
- 2 % – (igual ou maior que) 100 postos de trabalho;
- 3 % – (igual ou maior que) 150 postos de trabalho;
- 4 % – (igual ou maior que) 200 postos de trabalho;
- 5 % – (igual ou maior que) 250 postos de trabalho;
- 6 % – (igual ou maior que) 300 postos de trabalho;
- 7 % – (igual ou maior que) 400 postos de trabalho;
- 8 % – (igual ou maior que) 500 postos de trabalho;

c) Até 6 %, em caso de excecional contributo do projeto para as condições enunciadas no n.º 1 do artigo 4.º

3 – No caso de ao projeto ser reconhecida relevância excecional para a economia nacional, pode ser atribuída, através de resolução do Conselho de Ministros, uma majoração até 5 %.

4 – As percentagens de majoração previstas nos números anteriores podem ser atribuídas cumulativamente, respeitando o limite total de 25 % das aplicações relevantes.

5 – O benefício fiscal total corresponde à quantia resultante da aplicação das percentagens referidas neste artigo ao valor das aplicações relevantes efetivamente realizadas.

ANOTAÇÃO

A presente redação foi dada pela Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro, com início de vigência a 1 de janeiro de 2019.

As Nomenclaturas de Unidades Territoriais para Fins Estatísticos (NUTS) referidas no presente artigo fala, são as seguintes:

NUTS I: Portugal Continental, Região Autónoma dos Açores e Região Autónoma da Madeira.

NUTS II: Norte, Centro, Lisboa, Alentejo, Algarve, R.A.A e R.A.M.

O crédito de imposto é determinado com base na aplicação de uma percentagem compreendida entre 10% a 25% das aplicações relevantes do projeto de investimento efetivamente realizadas.

O benefício fiscal compreendido entre os 10% e os 25% é apurado através de um sistema de majorações que pondera:

- o índice per capita de poder de compra onde se realiza o projeto;
- a criação de postos de trabalho ou a sua manutenção até ao final da vigência do contrato;
- o contributo do projeto, para o desenvolvimento estratégico da economia nacional, para a redução das assimetrias regionais, para impulsionar a inovação tecnológica ou, para o reforço da competitividade ou, da eficiência produtiva;
- a relevância excecional para a economia nacional.

Estas majorações são cumuláveis, mas em conjunto com a taxa base (10%) não podem ultrapassar o limite total de 25%. E, no seu conjunto têm também de respeitar os limites máximos aplicáveis aos auxílios com finalidade regional.

A regionalização dos benefícios por efeito dos limites máximos aplicáveis aos auxílios estatais com finalidade regional, pode no caso da Madeira e dos Açores elevar o teto máximo do benefício, respetivamente, até 35% ou 45%.

O peso específico de cada uma das majorações é variável.

Assim, a majoração por aplicação do índice per capita varia entre um mínimo de 8% e um máximo de 12%, com uma taxa intermédia de 10%.

A majoração de 8% verificar-se-á no caso do projeto se localizar numa região NUTS 2 que na data de apresentação da candidatura não tenha um índice per capita superior a 90% da média Nacional.

A majoração será de 10% caso o projeto se localize numa NUTS 3 que à data da candidatura não apresente um índice per capita superior a 90% da média nacional.

O máximo da majoração, de 12%, ocorrerá no caso do projeto se localizar num Concelho que à data da candidatura, não apresente um índice per capita superior a 80% da média nacional.

A majoração por efeito da criação de postos de trabalho ou a sua manutenção varia entre um mínimo de 1% e um máximo de 8%.

A majoração de 1% pressupõe a criação ou manutenção entre um mínimo de 50 a 99 postos de trabalho. A majoração:

- de 2% será atribuída no intervalo entre um mínimo de 100 e um máximo de 149 postos de trabalho;
- de 3% no intervalo entre 150 e 199;
- de 4% no intervalo de 200 a 249 postos de trabalho;
- de 5% no intervalo de 250 a 299 postos de trabalho;
- de 6% no intervalo de 300 a 399 postos de trabalho;
- de 7% no intervalo de 400 a 499 postos de trabalho.

A majoração máxima de 8% pressupõe a criação ou manutenção de um mínimo de 500 postos de trabalho.

O contributo do projeto, para o desenvolvimento estratégico da economia nacional, para a redução das assimetrias regionais, para impulsionar a inovação tecnológica ou, para o reforço da competitividade ou, da eficiência produtiva tem uma

majoração de 6%. Note-se que basta verificar-se qualquer uma destas condições para obtenção da majoração de 6%.

Já a majoração específica da relevância excecional para a economia nacional que pressupõe a existência de uma Resolução do Conselho de Ministros tem um máximo de 5%. Nada impede que o Conselho de Ministros fixe uma taxa inferior a 5%.

Assim, o benefício fiscal potencial por efeito da cumulação destas majorações é de 31%. Na realidade, o benefício fiscal efetivo por efeito das majorações nunca poderá ser superior a 15%.

Isto porque incide sobre uma taxa base de 10%, está limitado pelo teto máximo aplicável aos auxílios estatais com finalidade regional.

Como se disse, o teto máximo na região Autónoma da Madeira e dos Açores é de 35% e 45%, respetivamente. Isso significa que nessas regiões o benefício fiscal potencial obtido com as majorações pode ser superior a 15%.

Artigo 10.º **Limites máximos aplicáveis**

1 — Os benefícios fiscais concedidos ao abrigo do presente capítulo devem respeitar os limites máximos aplicáveis aos auxílios com finalidade regional em vigor na região na qual o investimento seja efetuado, nos termos do artigo 43.º

2 — Caso os projetos de investimento beneficiem de outros auxílios de Estado, o cálculo dos limites referidos no número anterior deve ter em consideração o montante total dos auxílios de Estado com finalidade regional concedidos ao investimento ou projeto de investimento em questão, proveniente de todas as fontes, assim como outras regras de cumulação previstas na legislação comunitária.

ANOTAÇÃO

A soma total de todos os benefícios fiscais concedidos ao abrigo do regime dos benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo deve respeitar os limites máximos aplicáveis aos auxílios com finalidade regional em vigor na região na qual o investimento seja efetuado, nos termos do artigo 43.º, os quais são os seguintes:

NUTSII	NUTS III	LAU 1/LAU2	Limites máximos aplicáveis aos auxílios ao investimento com finalidade regional
1 – Regiões elegíveis para auxílio nos termos da alínea a) do n.º 3 do artigo 107.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia			
Norte			25%
Centro			25%
Alentejo			25%
Região Autónoma dos Açores			45%
Região Autónoma da Madeira			35%
2 – Regiões elegíveis para auxílio nos termos da alínea c) do n.º 3 do artigo 107.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia			
Algarve			10%
Grande Lisboa	Grande Lisboa	Mafra	10%
		Loures	10%
		Vila Franca de Xira	10%
		S. João das Lampas e Terrugem	10%
Península de Setúbal			10%

A limitação dos benefícios justifica-se à luz das regras da concorrência.

Com base no artigo 107.º, n.º 3, alíneas a) e c), do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE), a Comissão pode considerar compatíveis com o mercado interno os auxílios estatais destinados a facilitar o desenvolvimento económico de certas regiões desfavorecidas da União Europeia

Este tipo de auxílios estatais é designado por auxílios com finalidade regional.

Como se disse, os benefícios contratuais ao investimento produtivo são uma categoria de auxílios estatais com finalidade regional.

O objetivo primordial do controlo dos auxílios estatais no domínio dos auxílios com finalidade regional consiste em autorizar os auxílios a favor do desenvolvimento regional, garantindo simultaneamente a igualdade das condições de concorrência entre os Estados-membros, evitando em especial as corridas às subvenções, o que pode acontecer quando estes tentam atrair ou manter empresas em regiões desfavore-

recidas da União, e limitando ao mínimo necessário os efeitos dos auxílios com finalidade regional sobre as trocas comerciais e a concorrência.

Os auxílios com finalidade regional só podem desempenhar um papel eficaz se forem empregues com parcimónia e de forma proporcionada e se concentrarem nas regiões mais desfavorecidas da União Europeia.

Em especial, os limiares de auxílio autorizados devem refletir a relativa gravidade dos problemas que afetam o desenvolvimento das regiões em causa. Além disso, as vantagens do auxílio em termos do desenvolvimento de uma região desfavorecida devem compensar as distorções da concorrência daí resultantes.

A importância atribuída aos efeitos positivos do auxílio é suscetível de variar em função da derrogação ao artigo 107.º, n.º 3, do Tratado aplicada, pelo que pode ser aceite uma maior distorção da concorrência no caso das regiões mais desfavorecidas abrangidas pelo artigo 107.º, n.º 3, alínea a), do que no das abrangidas pelo artigo 107.º, n.º 3, alínea c).

Os limites máximos aos auxílios de estado com finalidade regional estão fixados no artigo 43.º.

Como se viu no quadro acima, nas regiões elegíveis para auxílio nos termos da alínea c) do n.º 3 do artigo 107.º o auxílio máximo é de 10%. Nas regiões elegíveis para auxílio nos termos da alínea a) do n.º 3 do artigo 107.º variam entre 25%, 35% ou 45%.

Artigo 11.º **Aplicações relevantes**

1 — Consideram-se aplicações relevantes, para efeitos de cálculo dos benefícios fiscais, as despesas associadas aos projetos de investimento e relativas a:

- a) Ativos fixos tangíveis afetos à realização do projeto, com exceção de:
 - i) Terrenos que não se incluam em projetos do setor da indústria extrativa, destinados à exploração de concessões minerais, águas de mesa e medicinais, pedreiras, barreiras e areeiros;
 - ii) Edifícios e outras construções não diretamente ligados ao processo produtivo ou às atividades administrativas essenciais;
 - ii) Viaturas ligeiras ou mistas;
 - iv) Outro material de transporte no valor que ultrapasse 20 % do total das aplicações relevantes;
 - v) Mobiliário e artigos de conforto ou decoração, salvo equipamento hoteleiro afeto a exploração turística; *(Alterado pela Declaração de Retificação n.º 49/2014, de 1 de dezembro)*

- vi) Equipamentos sociais; (*Alterado pela Declaração de Retificação n.º 49/2014, de 1 de dezembro*)
- vii) Outros bens de investimento que não sejam afetos à exploração da empresa, salvo equipamentos produtivos destinados à utilização, para fins económicos, dos resíduos resultantes do processo de transformação produtiva ou de consumo em Portugal, desde que de reconhecido interesse industrial e ambiental; (*Alterado pela Declaração de Retificação n.º 49/2014, de 1 de dezembro*)

b) Ativos intangíveis, constituídos por despesas com transferência de tecnologia, nomeadamente através da aquisição de direitos de patentes, licenças, «know-how» ou conhecimentos técnicos não protegidos por patente.

1 — No caso de sujeitos passivos de IRC que não se enquadrem na categoria das micro, pequenas e médias empresas, tal como definidas na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003, as despesas de investimento a que se refere a alínea b) do número anterior não podem exceder 50% das aplicações relevantes.

2 — Os ativos previstos na alínea a) do número anterior podem ser adquiridos em regime de locação financeira, nos termos definidos na alínea b) do parágrafo 6 do artigo 14.º do RGIC, desde que seja exercida a opção de compra prevista no respetivo contrato durante o período de vigência do contrato de concessão de benefícios fiscais.

3 — Para efeitos do disposto nos números anteriores, excluem-se da noção de aplicações relevantes as relativas a equipamentos usados e investimento de substituição.

4 — As aplicações relevantes previstas na alínea a) do n.º 1 e no n.º 2 devem ser contabilizadas no ativo fixo das empresas promotoras dos projetos de investimento, devendo estes bens permanecer no ativo da empresa durante o período de vigência do contrato de concessão de benefícios fiscais, exceto se a respetiva alienação for autorizada mediante despacho dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da economia, respeitados os limites previstos no n.º 5 do artigo 14.º do RGIC.

5 — São elegíveis os adiantamentos relacionados com o projeto, até ao valor de 50 % do custo de cada aquisição, desde que realizados há menos de um antes da data de candidatura a benefícios fiscais.

6 — São elegíveis as despesas relativas aos estudos diretamente relacionados com o projeto de investimento, contabilizadas como ativo intangível,

desde que realizados há menos de um ano antes da data de candidatura a benefícios fiscais.

ANOTAÇÃO

O conceito de despesa relevante é uma matéria nuclear do Código Fiscal do Investimento. O conceito de despesa relevante abrange ativos fixos tangíveis e intangíveis.

Quanto aos ativos intangíveis (os ativos não monetários sem substância física), segundo a alínea b) do n.º 1 do referido artigo, a lei prevê a possibilidade de dedução de despesas com transferência de tecnologia, nomeadamente através da aquisição de direitos de patentes, licenças, «know-how» ou conhecimentos técnicos não protegidos por patente. Contudo, o n.º 2 prevê que estas despesas não poderão exceder 50% das aplicações relevantes caso os promotores não se enquadrem na categoria das micro, pequenas e médias empresas, tal como definidas na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003. Quer isso dizer que no caso de estarmos perante uma grande empresa, apenas 50% do investimento pode ser destinado à aquisição de ativos intangíveis relacionados com transferência de tecnologia.

Como se disse, o conceito de “aplicação relevante” é um elemento estrutural e decisivo na configuração do Código Fiscal do Investimento, desde logo porque o sistema de atribuição dos benefícios fiscais incide sobre algumas categorias de “despesas”.

Como está implícito na designação só são de considerar para efeitos de majoração e atribuição de benefícios fiscais algumas categorias de despesas, as ditas relevantes. Por outras palavras, nem todas as despesas realizadas com projetos de investimento são consideradas para efeitos de atribuição e quantificação dos benefícios fiscais.

Ao escolher a expressão “aplicação”, em vez de “despesa” o legislador revela que a razão de ser da atribuição benefício fiscal está na necessidade de criar estímulos ao investimento. Por isso, só são consideradas como aplicações relevantes as que estiverem associadas a projetos de investimento, ou no caso da dedução por lucros retidos, as afetas a operações de reinvestimento.

Por outro lado, o conceito está presente nos 4 programas de benefícios fiscais previstos no Código Fiscal do Investimento, e do ponto de vista estrutural tem a mesma base de repartição. De um lado, são consideradas as despesas realizadas com a aquisição de ativos fixos tangíveis¹⁰. Do outro, as despesas com ativos fixos intangíveis¹¹.

¹⁰ Os ativos fixos tangíveis de forma resumida, são os recursos que uma empresa detém, com caráter de permanência ou continuidade, não se destinando a ser vendidos ou transformados no decurso das suas atividades normais.

¹¹ Os ativos intangíveis, são os ativos não monetários sem substância física.

Mas como veremos, nem todas as despesas com a aquisição dos ativos fixos tangíveis e intangíveis são qualificadas como relevantes. E, até o conceito de ativo fixo tangível ou intangível dito relevante, varia consoante o programa de benefícios fiscais em que se insere.

Dito isto, vamos tratar das despesas relevantes em função de cada um dos programas de benefícios fiscais em que se insere. No final faremos uma avaliação comparada sobre o conjunto das despesas relevantes previstas no Código Fiscal do investimento.

As despesas relevantes no âmbito dos BCIP estão previstas neste artigo.

Como dissemos, para efeito do cálculo dos benefícios fiscais só relevam as despesas associadas a projetos de investimento realizadas com a aquisição de ativos fixos tangíveis e intangíveis, no estado de novos. Assim, as despesas com a aquisição equipamentos usados ou de substituição não são consideradas aplicações relevantes.

As aplicações relevantes têm de ser contabilizadas no ativo fixo das empresas promotoras dos projetos de investimento, durante o período de vigência do contrato de benefícios fiscais, sem prejuízo de poderem ser alienados antes de decorrido aquele período. A alienação nessas condições depende de autorização prévia dos membros do Governo com competência para o efeito, em regra os titulares da Economia e das Finanças.

Os ativos tangíveis podem ser adquiridos em regime de locação financeira, desde que seja exercida a opção de compra prevista no respetivo contrato durante o período de vigência do contrato de concessão de benefícios fiscais.

Só são tidas como aplicações relevantes as despesas relativas a equipamentos novos.

As aplicações relevantes devem ser contabilizadas no ativo fixo das empresas promotoras dos projetos de investimento, devendo estes bens permanecer no ativo da empresa durante o período de vigência do contrato de concessão de benefícios fiscais, exceto se a respetiva alienação for autorizada mediante despacho dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da economia, respeitados os limites previstos no n.º 5 do artigo 14.º do RGIC.

São elegíveis os adiantamentos relacionados com o projeto, até ao valor de 50 % do custo de cada aquisição, desde que realizados há menos de um ano antes da data de candidatura a benefícios fiscais. Assim, as despesas, ainda que sejam pagas em forma de adiantamento, desde que tenham uma relação direta com o investimento, são aceites para efeitos do cálculo do benefício fiscal.

Também são elegíveis as despesas relativas aos estudos diretamente relacionados com o projeto de investimento, desde que realizados há menos de um ano antes da data de candidatura a benefícios fiscais.

Por conseguinte, as despesas de um estudo sobre a viabilidade técnica da exploração de uma pedra num determinado local, devem ser aceites mesmo que se venha a concluir que não é viável a exploração nesse local, desde que o projeto da exploração da pedra acabe por ser concretizado, ainda que num local distinto.

OS ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

O legislador optou por uma enumeração taxativa dos ativos fixos tangíveis. Assim, algumas categorias de ativos fixos tangíveis não são consideradas como aplicações relevantes.

Por outro lado, alguns dos ativos fixos tangíveis, como é o caso dos terrenos¹², só são considerados aplicações relevantes se associados, a projetos do setor da indústria extrativa, destinados à exploração de concessões minerais, águas de mesa e medicinais, pedreiras, barreiras e areeiros. Assim, as despesas com a aquisição de terreno no âmbito de outros projetos não dão lugar à atribuição de benefícios fiscais.

Por exemplo, a aquisição de terrenos destinados à exploração de lítio, ou de ouro, ou até das pirites são consideradas aplicações relevantes. Essa qualificação, permite o acesso a benefícios fiscais em sede de IRC, a isenção do imposto do selo, na aquisição do terreno, ou, em eventuais contratos de mútuo, a isenção ou redução de imposto municipal sobre as transações e do imposto municipal sobre imóveis.

Já a aquisição de terrenos para a construção de um hotel, *a priori*, não será considerada aplicação relevante, a não ser, que se insira num projeto de natureza termal ou de qualquer outro aproveitamento de natureza medicinal.

Também a construção de edifícios e de outras construções só serão consideradas aplicações relevantes, se diretamente ligadas ao processo produtivo, ou às atividades administrativas.

Voltando ao exercício anterior, a despesa com construção de hotéis, aqui já não apenas os termais, deverá ser tida como aplicação relevante, abrindo a porta a um conjunto de benefícios fiscais significativo, nomeadamente no âmbito da isenção do imposto do selo do projeto de financiamento. E também, as despesas com a construção de um edifício para apoio direto à produção do vidro ou cimento é aceite como aplicação relevante.

Ainda, o mobiliário e artigos de conforto ou decoração só são consideradas aplicações relevantes se afetos a equipamento hoteleiro, ou à exploração turística.

As despesas com a aquisição de viaturas ligeiras ou mistas não são consideradas aplicações relevantes. Já os custos com a aquisição de outro material de transporte é considerado, desde que o valor não ultrapasse 20% do total das aplicações relevantes. Já, as despesas com veículos pesados, barcos, maquinaria pesada relacionada com a extração de pedreiras ou areeiros são aceites.

A intenção do legislador é evitar que os promotores possam incluir despesas com a aquisição de veículos para utilização privada ou sem qualquer conexão com o investimento.

Note-se que a percentagem de 20% funciona sobre a totalidade das despesas relevantes do projeto.

¹² Na alínea i) encontramos os terrenos que não se incluam em projetos do setor da indústria extrativa, retirando-se daqui que o legislador quis afastar as despesas com os terrenos que não sejam relacionados por exemplo com a construção de pedreiras, extração de lítio, petróleo e outros minerais, por exemplo.

Os custos com a aquisição de equipamentos sociais também não são considerados aplicações relevantes. Assim, os equipamentos relacionados com creches, jardins de infância, centros de comunitários, transportes de pessoas com deficiência, lares, cantinas, casas abrigo, etc., não são considerados relevantes.

Já os equipamentos produtivos destinados à utilização para fins económicos, de resíduos resultantes do processo de transformação ou de consumo em Portugal, desde que de reconhecido interesse industrial e ambiental são consideradas aplicações relevantes.

Pergunta-se: — o reconhecido interesse industrial ou ambiental tem que ser certificado por uma entidade terceira?

Entendemos que não. Se fosse essa a intenção do legislador, este teria recorrido ao mesmo procedimento que utilizou no âmbito do SIFIDE, em que atribui à Agência Nacional de Inovação o reconhecimento da idoneidade e do carácter de investigação e desenvolvimento.

Aliás, essa questão de certo modo é meramente teórica. De facto, estamos no âmbito de um programa de benefícios fiscais contratualizado, pelo que o Estado no momento em que celebra o contrato, reconhece, implicitamente o interesse industrial ou ambiental do processo de transformação ou de consumo.

OS ATIVOS FIXOS INTANGÍVEIS

Relativamente aos ativos intangíveis (os ativos não monetários sem substância física), prevê-se a possibilidade de dedução de despesas com transferência de tecnologia, nomeadamente através da aquisição de direitos de patentes, licenças, *know-how* ou conhecimentos técnicos não protegidos por patente.

Contudo, estas despesas não poderão exceder 50% das aplicações relevantes caso os promotores não se enquadrem na categoria das micro, pequenas e médias empresas, tal como definidas na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003. No caso de uma grande empresa, apenas 50% do investimento pode ser destinado à aquisição de ativos intangíveis relacionados com transferência de tecnologia.

Como se vê, o legislador optou por uma leitura restritiva dos ativos fixos intangíveis. Só são aplicações relevantes as despesas com transferência de tecnologia, incluindo (entre outros) a aquisição de direitos de patentes, licenças, *know-how* ou conhecimentos técnicos.

De outro modo, todas as despesas realizadas com transferência de tecnologia são consideradas aplicações relevantes. Nessa medida, as despesas realizadas com a transferência de tecnologia devem ser majoradas para efeito de atribuição do benefício de IRC. Mas, não só. Elas podem também dar lugar a isenção de Imposto do Selo, se esses bens foram adquiridos com financiamento bancário.

Na categoria de ativos fixos intangíveis, entram as despesas diretamente relacionadas com o projeto de investimento, realizadas há menos de um ano antes da data da candidatura a benefícios fiscais.

Ao contrário do que acontece, com as micro, pequenas e médias empresas, nas “grandes empresas” as despesas de investimento em ativos fixos intangíveis, não podem exceder 50% do total das aplicações relevantes.

Artigo 12.º **Simplificação de procedimentos aduaneiros**

1 — Os promotores dos projetos de investimento produtivo beneficiam de dispensa de prestação de garantia dos direitos de importação e demais imposições eventualmente devidos pelas mercadorias não comunitárias sujeitas aos regimes de entreposto aduaneiro, aperfeiçoamento ativo em sistema suspensivo e destino especial, durante o período de vigência do contrato ou até à sua resolução, nos termos previstos, respetivamente, nos artigos 16.º e 20.º

2 — Os promotores que pretendam requerer o estatuto de operador económico autorizado para simplificações aduaneiras, devem formular o respetivo pedido junto da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), o qual é apreciado e decidido no prazo de 50 dias contados a partir da respetiva apresentação.

3 — A contagem do prazo referido no número anterior é suspensa quando forem requeridos esclarecimentos adicionais, os quais devem ser apresentados no prazo de 30 dias, findo o qual, na ausência de resposta imputável ao promotor, se considera haver desistência do pedido.

ANOTAÇÃO

De entre todos os programas de benefícios previstos no Código Fiscal do Investimento, o dos benefícios contratuais ao investimento produtivo é o único que concede vantagens no domínio aduaneiro.

Ainda assim essas vantagens são circunscritas apenas a alguns dos regimes especiais. A saber, o entreposto aduaneiro, o destino especial e o aperfeiçoamento ativo.

E têm pouco impacto financeiro, já que se limitam a dispensar a prestação de garantia dos direitos de importação.

No fundo, o promotor evita o custo da garantia bancária dos direitos de importação, já que no âmbito destes regimes especiais nem sequer há lugar ao pagamento dos direitos aduaneiros e de outras imposições, nomeadamente o IVA e IEC.

O entreposto aduaneiro é um regime especial de armazenamento, ao abrigo do qual as mercadorias não-UE podem ser armazenadas em instalações ou quaisquer

outros locais autorizados (entrepostos aduaneiros) – n.º 1 artigo 240.º do CAU. O período de permanência das mercadorias sob o regime de armazenamento é ilimitado.

A extensão do benefício ao regime de entreposto só se compreende porque se se verificar uma necessidade económica, as autoridades aduaneiras podem autorizar que o aperfeiçoamento de mercadorias sujeitas ao regime de aperfeiçoamento ativo ou de destino especial seja realizado num entreposto aduaneiro.

Se este funcionasse como um mero regime de armazenamento, não faria qualquer sentido a concessão de qualquer vantagem fiscal já que é pressuposto que os benefícios se apliquem a projetos de investimento em curso.

Já no caso do aperfeiçoamento ativo e do destino especial a concessão dessa vantagem faz todo o sentido, até porque confere competitividade aos setores da indústria transformadora que é área de eleição para aplicação destes regimes.

Ao abrigo do regime de aperfeiçoamento ativo, as mercadorias não UE podem ser utilizadas no território aduaneiro da União para uma ou várias operações de aperfeiçoamento sem que sejam sujeitas a direitos de importação e outras imposições – n.º 1 artigo 256.º do CAU.

O regime de aperfeiçoamento pode ainda ser utilizado, para mercadorias que devam ser submetidas a operações destinadas a assegurar a respetiva conformidade com os requisitos técnicos para a sua introdução em livre prática, ou para mercadorias que devam ser submetidas a manipulações usuais.

Já o regime de destino especial que as mercadorias possam ser introduzidas em livre prática com isenção de direitos ou redução de taxas em função da sua utilização específica – n.º 1 artigo 254.º do CAU.

O regime de destino especial visa essencialmente favorecer certas indústrias da União permitindo a importação de mercadorias a taxas nulas ou reduzidas que se destinem a sofrer determinadas transformações ou se destinem a determinados fins, proporcionado que o custo final seja obtido a custo competitivo.

Este regime é concedido sob condição, sendo por isso suspensa a cobrança dos direitos de importação aquando da introdução em livre prática. Esta suspensão converte-se em isenção ou redução após a afetação ao fim previsto.

Neste caso, a suspensão da cobrança aplica-se apenas aos direitos aduaneiros, não incluindo o IVA, eventuais direitos *antidumping* e outras imposições nacionais, nomeadamente os impostos especiais sobre o consumo.

Os setores económicos onde é mais comum a utilização do regime de destino especial são a aeronáutica civil, a construção, a reparação e manutenção de embarcações, transformação de produtos frescos, a microeletrónica, indústria automóvel, transformação de óleos não destinados a alimentação humana, como o biodiesel

No essencial, na área aduaneira as vantagens fiscais conferidas no âmbito dos benefícios contratuais ao investimento produtivo são de índole procedimental e visam simplificar a tramitação aduaneira.

Entre eles, está a tramitação do pedido de operador económico autorizado.

O estatuto de operador económico autorizado comporta dois tipos de autorizações:

- a do operador económico autorizado para simplificações aduaneiras, que habilita o titular a beneficiar de determinadas simplificações;
- a de operador económico autorizado para segurança e proteção, que habilita o titular a beneficiar de facilitações no que respeita a segurança e proteção.

A combinação das duas modalidades, o antigo estatuto F (*full*) que engloba as vertentes segurança e proteção é a mais completa e será indicada para empresas que importam, produzem, armazenam, exportam e transportam mercadorias.

A certificação por uma autoridade aduaneira reveste o operador de uma imagem de credibilidade, segurança e fiabilidade.

O operador económico autorizado beneficia de um tratamento mais favorável que os outros operadores económicos no que respeita aos controlos aduaneiros.

A nível nacional, a concessão do estatuto de AEO é da competência dos serviços centrais da AT, sendo antecedida de auditoria prévia efetuada por uma das divisões operacionais da direção de serviços antifraude aduaneira.

Os critérios para a concessão do estatuto estão previstos no artigo 39.º do CAU e pressupõe sempre a existência de uma auditoria nos termos do disposto no artigo 29.º do AE-CAU.

No essencial avaliar-se-á se o requerente tem solvibilidade, competência técnica, pessoal com formação adequada e condições de segurança.

Como resulta do n.º 2 do artigo 12.º a atribuição do estatuto de AEO deverá ser apreciada e decidida no prazo indicativo de 50 dias.

Artigo 13.º

Exclusividade dos benefícios fiscais

1 — Sem prejuízo do disposto no número seguinte, os benefícios fiscais contratuais relativos às aplicações relevantes do projeto discriminadas no respetivo contrato não são cumuláveis, com quaisquer outros benefícios fiscais da mesma natureza relativamente às mesmas aplicações relevantes, incluindo os benefícios fiscais de natureza não contratual, previstos neste ou noutros diplomas legais.

2 — Os benefícios fiscais contratuais previstos nos artigos anteriores são cumuláveis com a DLRR, desde, e na medida em que, não sejam ultrapassados os limites máximos aplicáveis previstos no artigo 10.º

ANOTAÇÃO

Estabelece o princípio da exclusividade dos benefícios fiscais, no sentido que não são cumuláveis com quaisquer outros benefícios fiscais da mesma natureza, relativamente às mesmas despesas relevantes discriminadas no contrato.

Daqui resulta que eventualmente pode haver cumulação de benefícios fiscais, desde que não incidam sobre as mesmas despesas relevantes definidas no contrato, nem tenham que ver com a mesma categoria de impostos.

Assim, nada impede que os promotores de projetos de investimento possam relativamente a aplicações relevantes que não foram contratualizadas aceder a benefícios fiscais, nomeadamente no âmbito do Regime Fiscal do Apoio ao Investimento, ou no âmbito do Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento Empresarial.

Dito isto, relativamente a algumas categorias de despesas relevantes, os promotores dos projetos de investimento deverão fazer um exercício para perceber qual o regime que lhes confere um benefício superior.

A título de exemplo, se o projeto de investimento tiver que ver com atividades de investigação e desenvolvimento, provavelmente as despesas com a aquisição de ativos fixos tangíveis, à exceção de edifícios e terrenos, adquiridos em estado de novo e afetos à realização de atividades de investigação e desenvolvimento, obterão um maior benefício fiscal no âmbito do Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento Empresarial.

Basta ver que a taxa máxima no âmbito dos BCIP é de 25%. Abaixo da taxa base do SIFIDE que é de 32,5%.

Mesmo no caso dos Arquipélagos da Madeira e dos Açores onde a taxa máxima dos BCIP é, respetivamente, de 35%, e 45% é sempre melhor recorrer ao SIFIDE relativamente àquela categoria de ativos tangíveis, porque sobre a taxa base de 32,5% é acrescida uma taxa incremental que corresponde a 50% do acréscimo das despesas realizadas naquele período, em relação à média aritmética simples dos dois exercícios anteriores até ao limite de € 1.500.000,00.

O SIFIDE no caso das micro, pequenas ou médias empresas que ainda não completaram dois exercícios e que não beneficiaram da taxa incremental, aplica-se uma majoração de 15% à taxa base de 32,5%. O que perfaz uma taxa potencial de 47,5% que é superior à taxa máxima do BCIP aplicável nos Açores.

Mas mesmo quando comparado com o RFAI, os BCIP são menos atrativos do ponto de vista do benefício. E, nesse caso a taxa máxima do benefício até é igual nos dois casos: 25%.

Só que no caso do BCIP o acesso à taxa máxima pressupõe que a taxa base de 10%, seja majorada até ao limite de 25% com base na verificação de determinados requisitos, como sejam, o número de postos de trabalho criados, o reconhecimento do excecional contributo do projeto, ou para a economia nacional.

Daqui resulta, que os promotores de projetos de investimento para maximizar os benefícios poderão recorrer a um sistema misto que combine os vários programas de benefícios fiscais previstos no CFI.

No caso particular da Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR), os BCIP são cumuláveis relativamente às mesmas despesas relevantes, desde que não sejam ultrapassados os limites máximos relativos aos auxílios com finalidade regional. Os limites máximos estão definidos no artigo 43.º do CFI.

Note-se que para a determinação do limite máximo do benefício fiscal, o cálculo terá em consideração o montante fixo total dos auxílios de Estado com finalidade regional proveniente de todas as fontes.

Nesse sentido, se o investimento obteve apoios financeiros não reembolsáveis no âmbito do Portugal 2020, nomeadamente, no âmbito de alguns dos programas de apoio à internacionalização e competitividade das empresas, esses apoios deverão ser contabilizados para determinar o montante máximo dos auxílios com finalidade regional.

No Portugal 2020 a atribuição dos apoios financeiros também assenta no conceito de “despesas relevantes” e num sistema de majorações sobre algumas categorias de despesas ditas relevantes.

No âmbito do Portugal 2020 e da competitividade e internacionalização há basicamente quatro programas de apoios à competitividade e internacionalização.

PRIMEIRO, o programa de investigação e desenvolvimento tecnológico. Trata-se de um programa de apoio ao investimento das empresas em I&D e I&I, com os objetivos específicos:

- de aumentar a intensidade de I&I nas empresas e da sua valorização económica;
- desenvolver novos produtos e serviços de maior intensidade tecnológica e de conhecimento;
- aumentar a participação nacional nos programas e iniciativas internacionais de I&I.

São suscetíveis de incentivo os seguintes tipos de projetos:

- projetos de I&D empresas (atividades de investigação industrial conducentes à criação ou melhoria de produtos);
- projetos demonstradores (visam evidenciar perante um público especializado as vantagens das novas soluções tecnológicas);
- programas mobilizadores (projetos dinamizadores de competências científicas e tecnológicas);
- núcleos I&D (visa a criação ou reforço de competências e capacidades das empresas em I&D).
- proteção da propriedade industrial e intelectual (apoia o registo de direitos de propriedade industrial sob a forma de registo de patentes, modelos de utilidade, desenho ou modelos);
- internacionalização I&D (apoia a candidatura a programas internacionais de I&I ou em projetos de I&D industrial) ;
- e, vale I&D (aquisição de serviços de consultoria em atividades e investigação e de transferência de tecnologia).

SEGUNDO, o programa inovação empresarial e empreendedorismo.

Trata-se de um programa de apoio a PME e NÃO PME que se estrutura em três áreas. Nos projetos de inovação produtiva PME o objetivo é promover a inovação, traduzida na produção ou melhoramento de novos bens e serviços transacionáveis

e internacionalizáveis. Nos projetos de empreendedorismo o objetivo é promover o empreendedorismo qualificado e criativo.

Nos projetos de inovação produtiva NÃO PME o sistema de incentivos visa reforçar o investimento empresarial em atividades inovadoras e contribuir para a internacionalização da economia portuguesa e para a criação de emprego qualificado.

Relativamente ao limiar das despesas relevantes executadas ao abrigo deste programa o artigo 39.º da Portaria 57-A/2015 estatui:

“Artigo 39.º

Enquadramento europeu de auxílios de Estado

1 — Os projetos apoiados no âmbito das áreas de investimento de inovação empresarial e empreendedorismo respeitam o enquadramento europeu, nos seguintes termos:

- a) As despesas previstas nas alíneas a), b) do n.º 1 e nos n.ºs 4, 5 e 6 do artigo 32.º:
 - i) As Orientações relativas aos auxílios estatais com finalidade regional para 2014-2020 (2013/C 209/01), para os projetos que ultrapassem os limiares de notificação previstos no artigo 4.º do Regulamento (UE) n.º 651/2014, de 16 de junho, bem como para os projetos que se insiram no setor de construção naval, independentemente da respetiva dimensão;
 - ii) Os artigos 13.º e 14.º do Regulamento (UE) n.º 651/2014, de 16 de junho, para os projetos que não ultrapassem os limiares de notificação previstos no artigo 4.º do mesmo regulamento;
 - iii) O Regulamento (UE) n.º 1407/2013, de 18 de dezembro, relativo aos auxílios de minimis, para os projetos localizados nos concelhos da região da NUTS II de Lisboa que não estão previstos no mapa de auxílios com finalidade regional 2014-2020 aprovado pela Comissão Europeia (Auxílio Estatal n.º SA 38571);
- b) As despesas previstas na alínea d) do n.º 1 do artigo 32.º do presente regulamento respeitam o artigo 31.º do Regulamento (UE) n.º 651/2014, de 16 de junho;
- c) As despesas previstas na alínea c) do n.º 1 do artigo 32.º do presente regulamento, no caso de Não PME, respeitam o Regulamento (UE) n.º 1407/2013, de 18 de dezembro, relativo aos auxílios de minimis, para as outras despesas de investimento;
- d) As despesas previstas na alínea c) do n.º 1 do artigo 32.º do presente regulamento, no caso de PME, respeitam o artigo 28.º do Regulamento (UE) n.º 651/2014, de 16 de junho;
- e) As despesas previstas na alínea e) do n.º 1 do artigo 32.º respeitam o artigo 28.º do Regulamento (UE) n.º 651/2014, de 16 de junho, ou o Re-

gulamento (UE) n.º 1407/2013, de 18 de dezembro, relativo aos auxílios de minimis.

2 – Os projetos apoiados no âmbito do vale empreendedorismo respeitam o n.º 4 do artigo 28.º do Regulamento (UE) n.º 651/2014, de 16 de junho.”

Como se vê, porque estamos no domínio da aplicação dos auxílios de estado com finalidade regional, em função da especificidade da despesa são definidos os limiares máximos de auxílio compatíveis com a garantia da concorrência no mercado interno.

TERCEIRO, o programa qualificação e internacionalização das PME.

Trata-se de um programa de apoio às PME nas áreas da qualificação e internacionalização.

Na área de investimento e internacionalização são suscetíveis de financiamento os projetos de promoção de internacionalização que visam:

- o conhecimento, prospeção e presença nos mercados externos;
- a presença na WEB (incluindo o lançamento de catálogos virtuais de bens e serviços);
- as certificações específicas para os mercados internacionais;
- o desenvolvimento e a promoção internacional de marcas.

Nesta área do investimento da qualificação são apoiados os projetos que concorram para o aumento da sua competitividade e capacidade de resposta no mercado global, nomeadamente:

- economia digital;
- criação de marcas e design;
- qualidade, proteção da propriedade industrial;
- transferência de conhecimento;
- Ecoinovação;
- certificação de qualidade;
- contratação de recursos humanos altamente qualificados.

QUARTO, o sistema de incentivos ao empreendedorismo e ao emprego, também designado (SI2E), destina-se à promoção do investimento promovido por micro e pequenas empresas ancoradas nos recursos e ativos endógenos.

São passíveis de financiamento do SI2E, a criação, expansão ou modernização de micro e pequenas empresas, em todas as áreas de atividade económica, exceto, nos setores da pesca, aquicultura, produção agrícola primária, florestas, transformação e comercialização de produtos agrícolas, financeiras., seguros, defesa, lotaria e outros jogos.

O surgimento de iniciativas empresarias e a criação de emprego em territórios de baixa densidade é estimulado através de majorações específicas.

Os incentivos financeiros revestem a natureza de subvenção não reembolsável.

Na componente associada às despesas financiadas pelo FEDER o custo elegível não poderá ser superior a € 235 000.00.

SECÇÃO IV Procedimento

Artigo 14.º

Conselho de Coordenação dos Incentivos Fiscais ao Investimento

1 — O Conselho de Coordenação dos Incentivos Fiscais ao Investimento, abreviadamente designado por Conselho, tem as seguintes competências, no âmbito do regime de benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo:

- a) Acompanhamento da aplicação das disposições relativas a este tipo de benefícios;
- b) Verificação do cumprimento das condições de acesso e de elegibilidade dos projetos de investimento;
- c) Pronúncia sobre o interesse dos projetos de investimento quanto aos objetivos visados pelos benefícios fiscais;
- d) Avaliação das aplicações relevantes;
- e) Avaliação do enquadramento dos projetos de investimento, não estando vinculado a quaisquer medições prefixadas de mérito, para além do disposto no presente Código;
- f) Análise do processo e remessa da proposta para aprovação nos termos do artigo 16.º;
- g) Emissão de parecer quanto à matéria relativa aos benefícios fiscais;
- h) Verificação do cumprimento pelos promotores dos contratos de concessão de benefícios fiscais ao investimento.

2 — O Conselho é presidido por um representante do Ministério das Finanças e integra:

- a) Um representante da Agência para o Investimento e Comércio Externo de Portugal, E. P. E. (AICEP, E. P. E.);
- b) Um representante do IAPMEI, I. P. — Agência para a Competitividade e Inovação, I. P. (IAPMEI, I. P.);
- c) Dois representantes da AT.

3 — Os membros do Conselho referidos no número anterior são nomeados por despacho dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da economia.

4 — O exercício de funções no Conselho nesta disposição não confere aos nomeados quaisquer abonos ou remunerações.

Este programa pode ser complementado com outros instrumentos de apoio ao empreendedorismo.

ANOTAÇÃO

Regula o procedimento de contratualização dos benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo. Dispõe sobre a constituição e as competências do órgão responsável pela atribuição, coordenação, avaliação e acompanhamento da concessão dos benefícios fiscais. Especifica que o órgão é presidido por um representante do Ministério das Finanças e indica quais são os restantes membros do Conselho de Coordenação dos Incentivos Fiscais ao Investimento.

A concessão de BCIP está sujeito a um procedimento específico em que é possível distinguir três fases.

Uma fase dita preparatória que corresponde ao conjunto de atos a realizar pelo promotor do projeto de investimento para submeter a candidatura.

Nesta fase, da inteira e exclusiva responsabilidade do promotor do investimento, este deve instruir o processo com todos os elementos necessários à submissão da candidatura.

Nomeadamente, os elementos que evidenciem que têm uma situação equilibrada, contabilidade organizada, capacidade financeira, idoneidade tributária e contributiva, capacidade técnica e de gestão, a demonstração do efeito incentivo.

A fase constitutiva que corresponde aos atos de submissão e validação da candidatura realizados pelo promotor do projeto de investimento e validados pelo Conselho de Coordenação dos Incentivos Fiscais ao Investimento.

Nesta fase, temos atos da iniciativa do promotor do investimento, como seja a submissão por via eletrónica do processo de candidatura aos benefícios fiscais junto:

- do AICEP. E.P.E no caso de projetos de grandes projetos de investimento estrangeiro;
- do IAPMEI I.P. nos restantes casos.

Ainda nesta fase, temos os atos de verificação e validação efetuados pelas entidades perante as quais foram submetidas as candidaturas.

No âmbito do processo de verificação estas entidades podem no prazo de dez dias solicitar aos promotores dos projetos de investimento esclarecimentos complementares, devendo estes responder em igual prazo, sob pena de se considerar haver desistência do procedimento.

O processo de validação pressupõe:

- a emissão de um primeiro parecer técnico emitido por aquelas entidades que no prazo de 40 dias deve ser remetido para apreciação do Conselho de Coordenação dos Incentivos Fiscais ao Investimento;
- um juízo de apreciação realizado pelo Conselho de Coordenação dos Incentivos Fiscais ao Investimento que ajuíza sobre: o acompanhamento da aplicação das disposições relativas a este tipo de benefícios, a verificação das condições

de acesso Verificação do cumprimento das condições de acesso e de elegibilidade dos projetos de investimento; pronúncia sobre o interesse dos projetos de investimento quanto aos objetivos visados pelos benefícios fiscais; avaliação das aplicações relevantes; e a validação do enquadramento dos projetos de investimento, não estando vinculado a quaisquer medições prefixadas de mérito, para além do disposto no presente Código;

- a análise final do processo;
- emissão de parecer quanto à matéria relativa aos benefícios fiscais;
- Verificação do cumprimento pelos promotores dos contratos de concessão de benefícios fiscais ao investimento;
- a remessa do processo com proposta de aprovação ao Conselho de Ministros.

O conselho de Coordenação de Incentivos Fiscais ao Investimento é presidido por um representante do Ministério das Finanças, um representante da AICEP, outro do IAPMEI e dois representantes da AT, nomeados por despacho conjunto dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das Finanças e da Economia.

A fase integrativa da eficácia inicia-se com a remessa do processo ao Conselho de Ministros e culmina com a aprovação da minuta do contrato por Resolução do Conselho de Ministros.

Artigo 15.º

Candidatura e apreciação dos processos

1 — Os promotores dos projetos de investimento devem apresentar, devidamente caracterizado e fundamentado, o processo de candidatura aos benefícios fiscais junto das seguintes entidades:

- a) AICEP, E. P. E., quando os projetos de investimento se enquadrem no regime contratual de investimento previsto no Decreto-Lei n.º 203/2003, de 10 de setembro;
- b) IAPMEI, I. P., nos restantes casos.

2 — As candidaturas são apresentadas por via eletrónica.

3 — Sempre que os projetos de investimento tenham implicações sectoriais que o justifiquem, devem ser consultadas as entidades públicas ou privadas competentes, que se pronunciam no prazo de 10 dias úteis.

4 — A entidade referida no n.º 1 pode, no decurso da fase de verificação das candidaturas, solicitar aos promotores dos projetos de investimento esclarecimentos complementares, os quais devem ser apresentados no prazo de 10 dias úteis, sob pena de se considerar haver desistência do procedimento.

5 — A entidade referida no n.º 1 submete o processo devidamente instruído, por via eletrónica, acompanhado do respetivo parecer técnico, ao

Conselho, no prazo de 40 dias úteis contados a partir da data da apresentação da candidatura, que é suspenso nos casos previstos nos n.os 3 e 4.

6 — O Conselho pronuncia-se no prazo de 60 dias úteis a contar da data de submissão do processo nos termos referidos no número anterior.

7 — O Conselho pode solicitar esclarecimentos adicionais às entidades referidas no n.º 1, caso em que o prazo previsto no número anterior se suspende.

ANOTAÇÃO

No essencial detalham-se os atos específicos das fases preparatória e constitutiva do processo de contratualização dos BCIP.

A fase preparatória corresponde ao conjunto de atos a realizar pelo promotor do projeto de investimento para submeter a candidatura.

Nesta fase, da inteira e exclusiva responsabilidade do promotor do investimento, este deve instruir o processo com todos os elementos necessários à submissão da candidatura.

Nomeadamente, os elementos que evidenciem que têm uma situação equilibrada, contabilidade organizada, capacidade financeira, idoneidade tributária e contributiva, capacidade técnica e de gestão, a demonstração do efeito incentivo.

A fase constitutiva que corresponde aos atos de submissão e validação da candidatura realizados pelo promotor do projeto de investimento e validados pelo Conselho de Coordenação dos Incentivos Fiscais ao Investimento.

Nesta fase, temos atos da iniciativa do promotor do investimento, como seja a submissão por via eletrónica do processo de candidatura aos benefícios fiscais junto:

- da AICEP. E.P.E. no caso de projetos de grandes projetos de investimento estrangeiro;
- do IAPMEI I.P. nos restantes casos.

Ainda nesta fase, temos os atos de verificação e validação efetuados pelas entidades perante as quais foram submetidas as candidaturas.

No âmbito do processo de verificação estas entidades podem no prazo de dez dias solicitar aos promotores dos projetos de investimento esclarecimentos complementares, devendo estes responder em igual prazo, sob pena de se considerar haver desistência do procedimento.

Artigo 16.º

Contrato de concessão dos benefícios fiscais

1 — A concessão dos benefícios fiscais é objeto de contrato, aprovado por resolução do Conselho de Ministros, do qual constam, designadamente,

os objetivos e as metas a cumprir pelo promotor e os benefícios fiscais concedidos, e que tem um período de vigência até 10 anos a contar da conclusão do projeto de investimento.

2 — Os contratos de concessão dos benefícios fiscais são celebrados pelas entidades previstas no n.º 1 do artigo anterior na qualidade de representante do Estado Português.

3 — Os aditamentos aos contratos de concessão de benefícios fiscais, dos quais não resulte um aumento dos benefícios ou da intensidade do apoio, são aprovados através de despacho dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da economia.

4 — A aprovação dos contratos ou de aditamentos aos contratos, nos termos dos números anteriores, deve ocorrer no prazo de 60 dias úteis a contar da data da pronúncia prevista no n.º 6 do artigo anterior.

ANOTAÇÃO

Os contratos fiscais de investimento terão de ser aprovados por resolução do Conselho de Ministros, que se pronunciará sobre o interesse e condições dos respetivos projetos de investimento e tem um período de vigência máximo de 10 anos, e esta aprovação deverá ocorrer no prazo de 60 dias contados da data em que o Conselho de Coordenação dos Incentivos Fiscais ao Investimento analise o processo de candidatura apresentado.

No entanto, a possibilidade de serem contratualizados benefícios fiscais entre o Estado e os particulares foi uma questão controversa na doutrina, no início da década de 90 do século passado.

Ainda por cima porque isso significava contratualizar benefícios fiscais com uma categoria de contribuintes, o que lhes conferia um estatuto fiscal privilegiado.

A questão que se pôs foi ao nível da sua conformidade com a Constituição¹³, nomeadamente à luz do disposto no n.º 2 do artigo 103.º e da alínea i) do n.º 1 do artigo 165.º.

No essencial, questionava-se se a concessão de margem de livre apreciação ou discricionariedade administrativa não violava o princípio da legalidade da atuação administrativa.¹⁴

Com a publicação da Lei Geral Tributária essa polémica pacificou-se, já que o legislador admite explicitamente a possibilidade da administração contratualizar

¹³ Alguns autores, como Bacelar Gouveia, defenderam a inconstitucionalidade. Outros, como Nuno Sá Gomes, defendem a constitucionalidade destes contratos.

¹⁴ A este propósito, para o Prof. Diogo Freitas do Amaral não havia violação do princípio da legalidade, não só porque essa atuação resulta da lei, mas também porque pressupõe sempre dois elementos vinculados por lei: a competência e o fim. In *Curso de Direito Administrativo*, Vol II, Almedina, Coimbra, 2001, p. 54.

benefícios fiscais com os contribuintes ou aplicar regimes fiscais de natureza especial, em matéria que não seja de concessão inteiramente vinculada — n.º 5 do artigo 36.º da LGT.

No mesmo sentido, no n.º 2 do artigo 5.º do EBF estabelece-se que o reconhecimento dos benefícios fiscais pode ter lugar por acordo entre a administração e os interessados.

Ora, a atribuição dos benefícios atribuídos em sede de BCIP no âmbito do IRC, IS, IMI e IMT, ocorre em matérias que não são de concessão indisponível, pelo que a polémica que os submergiu no início dos anos 90 está ultrapassada.

Hoje é pacífico que a lei permite a celebração de contratos fiscais entre a Administração e o contribuinte, com respeito pelos princípios da legalidade, da igualdade, da boa fé e da indisponibilidade do crédito tributário — n.º 2 artigo 37.º da LGT.

Caso os benefícios fiscais sejam constituídos por contrato fiscal, a tributação depende da sua caducidade ou resolução nos termos previstos na lei — n.º 1 artigo 37.º da LGT.

Como se disse, a concessão dos BCIP está submetido a uma tramitação específica.

A fase constitutiva do procedimento ocorre no momento em que a resolução do Conselho de Ministros aprova a minuta do contrato de concessão dos benefícios fiscais.

A extinção dos benefícios fiscais tem por consequência a reposição automática da tributação regra — n.º 1 do artigo 14.º do EBF.

Artigo 17.º **Fiscalização e acompanhamento**

1 — Sem prejuízo das competências próprias da AT em matéria de fiscalização e acompanhamento, a verificação do cumprimento, pelos promotores, dos contratos de concessão de benefícios fiscais ao investimento, compete ao Conselho previsto no artigo 14.º

2 — Para efeitos do cumprimento do disposto no artigo 7.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de julho, a AICEP, E. P. E., e o IAPMEI, I. P., enviam anualmente ao Conselho os relatórios de verificação do cumprimento dos objetivos previstos nos contratos de concessão de benefícios fiscais.

ANOTAÇÃO

Para além das funções de validação, o Conselho de Coordenação dos Incentivos Fiscais ao Investimento tem também funções de fiscalização que lhe permitem acompanhar e verificar o cumprimento pelos promotores dos contratos de concessão de benefícios fiscais ao investimento.

Para esse efeito, as entidades perante as quais foram submetidas as candidaturas enviam ao Conselho anualmente os relatórios de verificação do cumprimento dos objetivos previstos nos contratos de concessão de benefícios fiscais.

Artigo 18.º **Direito de audição**

1 — Caso verifique alguma situação suscetível de conduzir à resolução do contrato, nos termos do disposto no artigo 20.º, o Conselho comunica à entidade beneficiária dos benefícios fiscais a sua intenção de propor a resolução do contrato, podendo esta responder, querendo, no prazo de 30 dias.

2 — Analisada a resposta à comunicação, ou decorrido o prazo para a sua emissão, o Conselho emite um parecer fundamentado, no prazo de 60 dias, no qual propõe, se for o caso, a resolução do contrato de concessão de benefícios fiscais.

ANOTAÇÃO

O direito de audição é obrigatório sempre que o Estado entende que se verificam as condições para resolução do contrato.

A resolução ocorrerá sempre que:

- não sejam cumpridos os objetivos e obrigações estabelecidos no contrato, nos prazos aí fixados, por facto imputável ao promotor;
- não sejam cumpridas pelo promotor tempestivamente as obrigações fiscais e contributivas;
- tenha havido prestação de informações falsas sobre a situação do promotor ou viciação de dados fornecidos na apresentação, apreciação e acompanhamento dos projetos.

Em qualquer caso, o direito de audição corresponde ao exercício do direito do contraditório que tem consagração constitucional e obriga a que sejam sempre ouvidos aqueles que podem ser objeto de uma decisão lesiva da administração.

Artigo 19.º **Renegociação**

1 — O contrato pode ser objeto de renegociação a pedido de qualquer das partes, caso ocorra algum evento que altere substancialmente as circunstâncias em que as partes fundaram a sua vontade de contratar.

2 — Qualquer alteração contratual decorrente da renegociação referida no número anterior é submetida a aprovação nos termos dos artigos 15.º e 16.º

ANOTAÇÃO

No essencial, transporta-se para o domínio dos contratos fiscais um princípio estabelecido no artigo 437.º do Código Civil que prevê que sempre que as circunstâncias em que as partes fundaram a decisão de contratar tiverem sofrido uma alteração anormal, tem a parte lesada direito à resolução do contrato, ou à modificação dele segundo juízos de equidade, desde que a exigência das obrigações por ela assumidas afete gravemente os princípios da boa-fé e não esteja coberta pelos riscos próprios do contrato.

Requerida a resolução, a parte contrária pode opor-se ao pedido, declarando aceitar a modificação do contrato.

Artigo 20.º Resolução do contrato

1 — A resolução do contrato é declarada por resolução do Conselho de Ministros nos seguintes casos:

- a) Não cumprimento dos objetivos e obrigações estabelecidos no contrato, nos prazos aí fixados, por facto imputável ao promotor;
- b) Não cumprimento atempado das obrigações fiscais e contributivas por parte do promotor;
- c) Prestação de informações falsas sobre a situação do promotor ou viciação de dados fornecidos na apresentação, apreciação e acompanhamento dos projetos.

2 — Para efeitos da verificação da causa de resolução prevista na alínea a) do número anterior, deve ter-se em atenção o grau de cumprimento dos objetivos contratuais (GCC) acordado contratualmente.

ANOTAÇÃO

A resolução do contrato não está na livre disponibilidade do sujeito ativo, mas só pode ocorrer nos casos taxativamente indicados.

Assim, a resolução só pode ser declarada com fundamento na verificação de um dos seguintes motivos;

- não sejam cumpridos os objetivos e obrigações estabelecidos no contrato, nos prazos aí fixados, por facto imputável ao promotor;
- não sejam cumpridas pelo promotor tempestivamente as obrigações fiscais e contributivas;
- tenha havido prestação de informações falsas sobre a situação do promotor ou viciação de dados fornecidos na apresentação, apreciação e acompanhamento dos projetos.

Artigo 21.º **(Efeitos da Resolução Contrato)**

1 — Nos termos do artigo anterior implica a perda total dos benefícios fiscais concedidos desde a data de aprovação do mesmo, e ainda a obrigação de, no prazo de 30 dias a contar da respetiva notificação, e independentemente do tempo entretanto decorrido desde a data da verificação dos respetivos factos geradores de imposto, pagar, nos termos da lei, as importâncias correspondentes às receitas fiscais não arrecadadas, acrescidas de juros compensatórios, nos termos do artigo 35.º da LGT.

2 — Na falta de pagamento dentro do prazo de 30 dias, referido no número anterior, há lugar a procedimento executivo.

ANOTAÇÃO

A extinção dos benefícios fiscais tem por consequência a reposição automática da tributação regra – n.º 1 artigo 14.º do EBF.

Para além disso, a resolução do contrato nos termos do artigo anterior implica a perda total dos benefícios fiscais concedidos desde a data de aprovação do mesmo, e ainda a obrigação de, no prazo de 30 dias a contar da respetiva notificação, e independentemente do tempo entretanto decorrido desde a data da verificação dos respetivos factos geradores de imposto, pagar, nos termos da lei, as importâncias correspondentes às receitas fiscais não arrecadadas, acrescidas de juros compensatórios, nos termos do artigo 35.º da LGT.

Os juros compensatórios são uma forma de compensar o Estado pelo atraso na liquidação do imposto por facto imputável ao contribuinte. E integram-se na própria dívida de imposto, com a qual são conjuntamente liquidados.

A taxa de juros compensatórios é equivalente à taxa de juros legais, fixados nos termos do n.º 1 do artigo 559.º do Código Civil. A contagem dos juros compensatórios é diária.

CAPÍTULO III REGIME FISCAL DE APOIO AO INVESTIMENTO

Artigo 22.º Âmbito de aplicação e definições

1 — O RFAI é aplicável aos sujeitos passivos de IRC que exerçam uma atividade nos setores especificamente previstos no n.º 2 do artigo 2.º, tendo em consideração os códigos de atividade definidos na portaria prevista no n.º 3 do referido artigo, com exceção das atividades excluídas do âmbito sectorial de aplicação das OAR e do RGIC.

2 — Para efeitos do disposto no presente regime, consideram-se aplicações relevantes os investimentos nos seguintes ativos, desde que afetos à exploração da empresa:

- a) Ativos fixos tangíveis, adquiridos em estado de novo, com exceção de:
 - i) Terrenos, salvo no caso de se destinarem à exploração de concessões mineiras, águas minerais naturais e de nascente, pedreiras, barreiros e areeiros em investimentos na indústria extrativa;
 - ii) Construção, aquisição, reparação e ampliação de quaisquer edifícios, salvo se forem instalações fabris ou afetos a atividades turísticas, de produção de audiovisual ou administrativas;
 - iii) Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas;
 - iv) Mobiliário e artigos de conforto ou decoração, salvo equipamento hoteleiro afeto a exploração turística;
 - v) Equipamentos sociais;
 - vi) Outros bens de investimento que não estejam afetos à exploração da empresa.

- b) Ativos intangíveis, constituídos por despesas com transferência de tecnologia, nomeadamente através da aquisição de direitos de patentes, licenças, «know-how» ou conhecimentos técnicos não protegidos por patente.

1 — No caso de sujeitos passivos de IRC que não se enquadrem na categoria das micro, pequenas e médias empresas, tal como definidas na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003, as aplicações relevantes a que se refere a alínea b) do número anterior não podem exceder 50 % das aplicações relevantes.

2 — Podem beneficiar dos incentivos fiscais previstos no presente capítulo os sujeitos passivos de IRC que preenchem cumulativamente as seguintes condições:

- a) Disponham de contabilidade regularmente organizada, de acordo com a normalização contabilística e outras disposições legais em vigor para o respetivo setor de atividade;
- b) O seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos;
- c) Mantenham na empresa e na região durante um período mínimo de três anos a contar da data dos investimentos, no caso de micro, pequenas e médias empresas tal como definidas na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003, ou cinco anos nos restantes casos, os bens objeto do investimento ou, quando inferior, durante o respetivo período mínimo de vida útil, determinado nos termos do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro, alterado pelas Leis n.os 64-B/2011, de 30 de dezembro, e 2/2014, de 16 de janeiro, ou até ao período em que se verifique o respetivo abate físico, desmantelamento, abandono ou inutilização, observadas as regras previstas no artigo 31.º-B do Código do IRC;
- d) Não sejam devedores ao Estado e à segurança social de quaisquer contribuições, impostos ou quotizações ou tenham o pagamento dos seus débitos devidamente assegurado;
- e) Não sejam consideradas empresas em dificuldade nos termos da comunicação da Comissão — Orientações relativas aos auxílios estatais de emergência e à reestruturação concedidos a empresas não financeiras em dificuldade, publicada no Jornal Oficial da União Europeia, n.º C 249, de 31 de julho de 2014;
- f) Efetuem investimento relevante que proporcione a criação de postos de trabalho e a sua manutenção até ao final do período mínimo de manutenção dos bens objeto de investimento, nos termos da alínea c).

3 — Considera-se investimento realizado o correspondente às adições, verificadas em cada período de tributação, de ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis e bem assim o que, tendo a natureza de ativo fixo tangível e não dizendo respeito a adiantamentos, se traduza em adições aos investimentos em curso.

4 — Para efeitos do disposto no número anterior, não se consideram as adições de ativos que resultem de transferências de investimentos em curso transitado de períodos anteriores, exceto se forem adiantamentos.

5 — Nas regiões elegíveis para auxílios nos termos da alínea c) do n.º 3 do artigo 107.º, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia constantes da tabela do artigo 43.º, no caso de empresas que não se enquadrem na categoria das micro, pequenas e médias empresas, tal como definidas na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003, apenas podem beneficiar do RFAI os investimentos que respeitem a uma nova atividade económica, ou seja, a um investimento em ativos fixos tangíveis e intangíveis relacionados com a criação de um novo estabelecimento, ou com a diversificação da atividade de um estabelecimento, na condição de a nova atividade não ser a mesma ou uma atividade semelhante à anteriormente exercida no estabelecimento. *(Alterado pela Declaração de Retificação n.º 49/2014, de 1 de dezembro)*

ANOTAÇÃO

O presente artigo disciplina os benefícios fiscais relativos ao Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI).

Os sujeitos passivos de IRC que exerçam uma atividade nos setores especificamente previstos no n.º 2 do artigo 2.º do CFI, poderão ser concedidos os seguintes benefícios fiscais:

- Dedução à coleta em IRC;
- Isenção ou redução de IMI;
- Isenção ou redução de IMT;
- Isenção do Imposto do Selo.

A enumeração e concetualização das aplicações relevantes no âmbito do RFAI estão previstas neste artigo.

Para efeito de atribuição dos benefícios fiscais só relevam as despesas associadas a projetos de investimento realizadas com a aquisição de ativos fixos tangíveis e intangíveis, no estado de novos. Assim, as despesas com a aquisição de equipamentos usados ou de substituição não são consideradas aplicações relevantes.

Naturalmente que a menção “adquiridos em estado de novo “ não pode ser levada à letra relativamente a algumas categorias de ativos fixos tangíveis, nomeadamente os terrenos que se destinam à exploração de concessões minerais e de nascente, pedreiras, barreiros e areiros em investimentos na indústria extrativa.

Note-se ainda que no caso das grandes empresas, apenas podem beneficiar do RFAI os investimentos que respeitem a uma nova atividade económica, ou seja, os relacionados com a criação de um novo estabelecimento, ou com a diversificação da atividade de um estabelecimento.

As aplicações relevantes têm de ser contabilizadas no ativo fixo das empresas promotoras dos projetos de investimento.

O acesso a benefícios depende de um conjunto de requisitos cumulativos que pressupõem juízos de idoneidade fiscal e económica do beneficiário que deverá ter: i) contabilidade organizada; ii) não ser devedor ao Estado de quaisquer impostos ou contribuições; iii) não ter sido apurado a matéria coletável através de métodos indiretos; iv) não ser considerada empresa em dificuldades económicas; v) capacidade de proporcionar a criação de postos de trabalho; vi) manter por um período mínimo de três ou cinco anos.

Note-se que este juízo de não idoneidade fiscal e contributiva, nos casos em que há impugnação judicial, pressupõe que a empresa beneficiária tenha sido condenada por decisão judicial transitada em julgado.

Por outro lado, considera-se investimento realizado o correspondente às adições, verificadas em cada período de tributação. No caso dos ativos fixos tangíveis, essas adições podem transitar de um período de tributação para outro, desde que se trate de investimentos em curso. Já no caso dos ativos fixos intangíveis, só são transitáveis de período de tributação as adições correspondentes a adiantamentos.

Note-se que o RFAI é aplicável a investimentos que se podem prolongar por um período até dez anos.

OS ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

O legislador optou por uma enumeração taxativa dos ativos fixos tangíveis. Assim, algumas categorias de ativos fixos tangíveis não são consideradas como aplicações relevantes.

Por outro lado, alguns dos ativos fixos tangíveis, como é o caso dos terrenos, só são considerados aplicações relevantes se associados a projetos do setor da indústria extrativa, destinados à exploração de concessões minerais, águas de mesa e medicinais, pedreiras, barreiros e areiros. Assim, as despesas com a aquisição de terreno no âmbito de outros projetos não dão lugar à atribuição de benefícios fiscais.

Por exemplo, a aquisição de terrenos destinados à exploração de lítio, ou de ouro, ou até das pirites são consideradas aplicações relevantes. Essa qualificação, permite o acesso a benefícios fiscais em sede de IRC, a isenção do Imposto do Selo, na aquisição do terreno, ou, em eventuais contratos de mútuo, a isenção ou redução de imposto municipal sobre as transações e do imposto municipal sobre imóveis.

Já a aquisição de terrenos para a construção de um hotel, *a priori* não será considerada aplicação relevante, a não ser que se insira num projeto de natureza termal ou de qualquer outro aproveitamento de natureza medicinal.

Já a aquisição, construção, reabilitação e ampliação de edifícios serão consideradas aplicações relevantes, no âmbito de atividades fabris, turísticas, de produção audiovisual ou administrativas.

Como se pode perceber, nesta categoria de ativos intangíveis o RFAI é mais generoso que os benefícios contratuais ao investimento produtivo.

No domínio do RFAI, as despesas com a construção, aquisição, reabilitação e reparação de hotéis, de fábricas, de edifícios administrativos e de produção audiovisual são consideradas aplicações relevantes. O que abre a porta a um conjunto de benefícios fiscais significativo, nomeadamente no âmbito da isenção do Imposto do Selo do projeto de financiamento.

Ainda, o mobiliário e artigos de conforto ou decoração só são consideradas aplicações relevantes se afetos a equipamento hoteleiro, ou à exploração turística.

As despesas com a aquisição de viaturas ligeiras ou mistas não são consideradas aplicações relevantes. Já os custos com a aquisição de outro material de transporte é considerado pela totalidade do seu valor como aplicação relevante.

Ao invés do que acontece nos benefícios contratuais ao investimento produtivo, que só considera aplicações relevantes na parte em que o valor não ultrapasse 20% do total das aplicações relevantes.

Os custos com a aquisição de equipamentos sociais, bem como os bens de investimento que não estejam afetos à exploração da empresa, também não são considerados aplicações relevantes. Aliás, a formulação da subalínea vi) da alínea a) do n.º 2 é redundante, já que do corpo do n.º 2 a expressão “afetos à exploração de empresa” só valoriza as despesas diretamente ligadas com a exploração da empresa.

Em todo o caso, ainda que a intenção do legislador possa ter sido restringir as aplicações relevantes às despesas afetas ao desenvolvimento do projeto de investimento, a verdade é que a fórmula utilizada “afetos à exploração da empresa”, permite que sejam consideradas aplicações relevantes todas as despesas com a aquisição de bens de investimento explorados pela empresa. Assim, a intenção do legislador foi atraiçoada pela letra da lei.

Da interpretação literal resulta que todos os bens de investimento afetos à exploração da empresa, mesmo aqueles que estão para lá do projeto de investimento concreto, são passíveis de ser qualificadas como aplicações relevantes.

OS ATIVOS FIXOS INTANGÍVEIS

O legislador optou por uma leitura restritiva dos ativos fixos intangíveis. Só são aplicações relevantes as despesas com transferência de tecnologia, incluindo (entre outros) a aquisição de direitos de patentes, licenças, *know-how* ou conhecimentos técnicos.

De outro modo, todas as despesas realizadas com transferência de tecnologia são consideradas aplicações relevantes. Nessa medida, as despesas realizadas com a transferência de tecnologia devem ser majoradas para efeito de atribuição do benefício de IRC. Mas não só, podem também dar lugar a isenção de Imposto do Selo, caso esses bens sejam adquiridos, por exemplo, com financiamento bancário.

Na categoria de ativos fixos intangíveis, entram as despesas diretamente relacionadas com o projeto de investimento, realizadas há menos de um ano antes da data da candidatura a benefícios fiscais.

Ao contrário do que acontece com as micro, pequenas e médias empresas, nas “grandes empresas” as despesas de investimento em ativos fixos intangíveis, não podem exceder 50% do total das aplicações relevantes.

Artigo 23.º **Benefícios fiscais**

1 — Aos sujeitos passivos de IRC previstos no n.º 1 do artigo anterior, são concedidos os seguintes benefícios fiscais:

- a) Dedução à coleta do IRC apurada nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 90.º do Código do IRC, das seguintes importâncias das aplicações relevantes:
 - 1) No caso de investimentos realizados em regiões elegíveis nos termos da alínea a) do n.º 3 do artigo 107.º do Tratado de Funcionamento da União Europeia constantes da tabela prevista no n.º 1 do artigo 43.º:
 - i) 25 % das aplicações relevantes, relativamente ao investimento realizado até ao montante de 15 000 000 (euro); *(Redação da Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro)*

Nota: Para efeitos da dedução prevista na subalínea i) do n.º 1) da alínea a) do n.º 1 do artigo 23.º do Código Fiscal do Investimento, aprovado em anexo ao Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro, alterado pela Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março, com a redação dada pela presente lei, podem ser considerados no período de tributação subsequente investimentos realizados no período de tributação que se inicie em ou após 1 de janeiro de 2016, desde que não tenham sido anteriormente integrados em qualquer um dos períodos.

- ii) 10 % das aplicações relevantes, relativamente à parte do investimento realizado que exceda o montante de 15 000 000 (euro); *(Redação da Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro)*

- 2) No caso de investimentos em regiões elegíveis nos termos da alínea c) do n.º 3 do artigo 107.º do Tratado de Funcionamento da União Europeia constantes da tabela prevista no n.º 1 do artigo 43.º, 10 % das aplicações relevantes;
- b) Isenção ou redução de IMI, por um período até 10 anos a contar do ano de aquisição ou construção do imóvel, relativamente aos prédios utilizados pelo promotor no âmbito dos investimentos que constituam aplicações relevantes, nos termos do artigo 22.º;
 - c) Isenção ou redução de IMT relativamente às aquisições de prédios que constituam aplicações relevantes nos termos do artigo 22.º;
 - d) Isenção de Imposto do Selo relativamente às aquisições de prédios que constituam aplicações relevantes nos termos do artigo 22.º

2 — A dedução a que se refere a alínea a) do número anterior é efetuada na liquidação de IRC respeitante ao período de tributação em que sejam realizadas as aplicações relevantes, com os seguintes limites:

- a) No caso de investimentos realizados no período de tributação do início de atividade e nos dois períodos de tributação seguintes, exceto quando a empresa resultar de cisão, até à concorrência do total da coleta do IRC apurada em cada um desses períodos de tributação;
- b) Nos restantes casos, até à concorrência de 50 % da coleta do IRC apurada em cada período de tributação.

3 — Quando a dedução referida no número anterior não possa ser efetuada integralmente por insuficiência de coleta, a importância ainda não deduzida pode sê-lo nas liquidações dos 10 períodos de tributação seguintes, até à concorrência da coleta de IRC apurada em cada um dos períodos de tributação, no caso de investimentos abrangidos pela alínea a) do número anterior ou com o limite previsto na alínea b) do mesmo número, nos casos aí previstos.

4 — Para efeitos do disposto nas alíneas b) e c) do n.º 1, as isenções ou reduções aí previstas são condicionadas ao reconhecimento, pela competente assembleia municipal, do interesse do investimento para a região.

5 — Os benefícios fiscais previstos nos números anteriores devem respeitar os limites máximos aplicáveis aos auxílios com finalidade regional em vigor na região na qual o investimento seja efetuado, nos termos do artigo 43.º

6 — Caso os investimentos beneficiem de outros auxílios de Estado, o cálculo dos limites referidos no número anterior deve ter em consideração

o montante total dos auxílios de Estado com finalidade regional concedidos ao investimento em questão, proveniente de todas as fontes.

8 — Para efeitos do disposto no número anterior, os sujeitos passivos ficam sujeitos aos procedimentos especiais de controlo do montante dos auxílios de Estado com finalidade regional concedidos ao investimento, nos termos a definir por portaria do membro do Governo responsável pelas áreas das finanças e da economia.

ANOTAÇÃO

No âmbito do regime fiscal de apoio ao investimento, os benefícios fiscais operam em sede de IRC, de IMI, de IMT e de IS.

Note-se que no BCIP as isenções se aplicam também direitos de importação. Por via da dispensa da prestação de garantia, ou da operacionalização do estatuto de operador registado. Já no RFAI os benefícios previstos não se aplicam aos direitos de importação, ou direitos conexos.

Ao contrário do que acontece nos BCIP, no RFAI o benefício fiscal em sede de IMI, de IMT e de IS está circunscrito aos investimentos e às aquisições de prédios que constituam aplicações relevantes.

No caso do IMI e do IMT a redução ou isenção tem que ser deliberada pela Assembleia Municipal do concelho onde se realiza o projeto de investimento.

No caso do IS a isenção só se verifica relativamente às aquisições de prédios. Todas as outras aquisições que correspondam a aplicações relevantes e ocorram no âmbito do projeto de investimento não beneficiam da isenção de Imposto do Selo.

Vejamos o efeito prático desta restrição. Por exemplo, os contratos de mútuo/empréstimo estão sujeitos ao pagamento do Imposto do Selo.

Se esses empréstimos forem contraídos para a aquisição de prédios que constituam aplicações relevantes estão isentos do pagamento do Imposto do Selo. Mas todas as outras operações de financiamento de aquisição de bens, mesmo que se trate de aplicações relevantes estão sujeitas a pagamento de Imposto do Selo.

E, essa isenção é ainda mais restrita por regra no âmbito do RFAI.

Em bom rigor, da aplicação conjugada do disposto na alínea d) do n.º 1 do artigo 23.º e do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º, a isenção de Imposto do Selo só se aplica nos atos ou contratos relativos:

- à aquisição de terrenos destinados à exploração de concessões mineiras, águas minerais, naturais e de nascente, pedreiras, barreiros e areeiros;
- à aquisição de edifícios, fabris, afetos a atividades turísticas, de produção audiovisual ou administrativas.

E, da letra da lei “aquisição de prédios” – alínea d) do n.º 1 do artigo 23.º – surge ainda uma outra restrição.

As operações de financiamento relativas à construção, restauração ou ampliação de edifícios, fabris, afetos a atividades turísticas, de produção audiovisual ou administrativas não estão isentas do pagamento do Imposto do Selo.

Parece-nos que não era essa a intenção do legislador. No entanto, ao referir especificamente “aquisições de prédios” restringiu o alcance da isenção. Estamos em crer que a letra da lei atraçou o espírito do legislador.

Ora, no âmbito dos BCIP a isenção de Imposto do Selo abrange todos os atos ou contratos relativos ao projeto de investimento, independentemente da sua condição enquanto aplicação relevante, ou da sua natureza.

O benefício fiscal em sede de IRC tem a natureza de crédito de imposto e funciona por dedução à coleta. O que pressupõe que só há benefício fiscal no caso de coletas positivas.

Ao contrário do BCIP e até do SIFIDE que funcionam com um sistema de taxa base, a que crescem majorações ou taxas ditas incrementais, no RFAI a dedução à coleta é feita com base numa taxa única de 25% ou de 10%, do montante das aplicações relevantes.

A taxa de 25% é aplicável relativamente ao investimento em aplicações relevantes realizado até ao montante de € 15.000.0000. A taxa de 10% funciona relativamente à parte do investimento que exceda os € 15.000.0000.

No entanto, no caso de investimentos em regiões elegíveis nos termos da alínea c) do n.º 3 do artigo 107.º individualizadas no artigo 43.º a dedução à coleta funciona com uma taxa única de 10% das aplicações relevantes, independentemente do montante do investimento.

Estão neste caso, os projetos de investimento no Algarve, em Mafra, Loures, Vila Franca de Xira, São João das Lampas, Terrugem e nos concelhos da península de Setúbal.

A dedução à coleta deva ser efetuada no período de tributação em que são realizadas as aplicações relevantes, com os seguintes limites:

- até à concorrência do total da coleta de IRC, no caso de investimentos realizados no período de tributação do início de atividade e nos dois anos seguintes;
- até à concorrência de 50% da coleta apurada em cada período de tributação, no caso de sociedades existentes.

Ao contrário do que acontece nos BCIP, no caso das novas sociedades que se constituam por efeito de um processo de cisão, a dedução à coleta opera apenas até à concorrência de 50% da coleta apurada em cada período de tributação.

Quando a dedução não possa ser efetuada integralmente por insuficiência da coleta, a importância ainda não deduzida pode sê-lo nas liquidações dos 10 períodos de tributação seguintes, até à concorrência da coleta em cada um dos períodos de tributação.

Uma vez que se trata de benefícios que têm a natureza de auxílios de Estado com finalidade regional, estão submetidos ao teto máximo definido para a região no qual é efetuado – artigo 43.º.

Na prática, isso significa que não podem ultrapassar 25% no caso de projetos de investimentos realizados no Continente, 35% na região autónoma da Madeira e 45% na região autónoma dos Açores.

Para aferição do teto máximo:

- são contabilizados não só os benefícios obtidos em sede de IRC, mas também os atribuídos em sede de IML, IMT e IS. Isso resulta do n.º 5 do artigo 23.º quando refere: "... os benefícios fiscais previstos nos números anteriores...".¹⁵;
- o montante total dos auxílios de Estado com finalidade regional concedidos ao investimento, proveniente de todas as fontes. Nessa medida os financiamentos obtidos a fundo perdido, no âmbito do Portugal 2020, nomeadamente no âmbito dos programas de competitividade e internacionalização das empresas, devem ser contabilizados para aferição do teto máximo do benefício fiscal.

Artigo 23.º-A
Benefícios fiscais municipais
(Aditado pela Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março)

1 — Para além dos benefícios fiscais previstos nas alíneas b) e c) do n.º 1 do artigo 23.º, os órgãos municipais podem conceder isenções totais ou parciais de IMI e ou IMT para apoio a investimento realizado na área do município.

2 — A concessão de benefícios fiscais municipais é feita nos termos previstos no n.º 2 do artigo 16.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro.

3 — Aos benefícios fiscais concedidos nos termos dos números anteriores não é aplicável a limitação prevista na subalínea i) da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º.

ANOTAÇÃO

Por regra, no RFAI os benefícios fiscais em sede de IMI e IMT só se aplicam aos terrenos que se destinem à exploração de concessões minerais, águas minerais naturais e de nascente, pedreiras, barreiros e areiros em investimentos na indústria extrativa.

Neste artigo, o legislador abre a possibilidade dos municípios isentarem de IMI ou de IMT todos os terrenos que associados ao projeto de investimento.

Significa isto que muito embora o custo com esses terrenos não sejam contabilizados para o benefício em sede de IRC, uma vez que não são qualificados como

¹⁵ Note-se que no âmbito do BCIP não há uma norma equivalente.

aplicações relevantes, nada impede que o município através de deliberação da respetiva assembleia municipal possa conceder isenção ou redução de IMT e IMI a esses terrenos.

Note-se que a possibilidade de estender a isenção ou redução de IMI ou IMT a terrenos que não são considerados aplicações relevantes, não está previsto no âmbito do BCIP, pelo que deste ponto de vista o regime do RFAI é mais generoso.

Artigo 24.º **Exclusividade dos benefícios fiscais**

1 — Sem prejuízo do disposto no número seguinte, o RFAI não é cumulável com quaisquer benefícios fiscais da mesma natureza, incluindo os benefícios fiscais de natureza contratual, relativamente às mesmas aplicações relevantes, previstos neste ou noutros diplomas legais.

2 — O RFAI é cumulável com a DLRR, desde, e na medida em que, não sejam ultrapassados os limites máximos aplicáveis previstos nos n.os 5 e 6 do artigo anterior. *(Alterado pela Declaração de Retificação n.º 49/2014, de 1 de dezembro)*

ANOTAÇÃO

As reflexões feitas na anotação ao artigo 13.º valem também para o princípio da exclusividade dos benefícios fiscais estabelecido no âmbito do Regime Fiscal de Apoio ao Investimento.

O princípio da não cumulação de benefícios fiscais está restringido às mesmas aplicações relevantes. O que significa que a cumulação é possível de benefícios desde que não se trate da mesma categoria de aplicações.

Assim, nada impede que os promotores de projetos de investimento possam relativamente a aplicações relevantes que não foram contratualizadas aceder a benefícios fiscais, nomeadamente no âmbito do Regime Fiscal do Apoio ao Investimento, ou no âmbito do Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento Empresarial.

Dito isto, relativamente a algumas categorias de despesas relevantes, os promotores dos projetos de investimento deverão fazer um exercício para perceber qual o regime que lhes confere um benefício superior.

A título de exemplo, se o projeto de investimento tiver que ver com atividades de investigação e desenvolvimento, provavelmente as despesas com a aquisição de ativos fixos tangíveis, à exceção de edifícios e terrenos adquiridos em estado de novo e afetos à realização de atividades de investigação e desenvolvimento, obterão um

maior benefício fiscal no âmbito do Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento Empresarial.

Basta ver que a taxa máxima no âmbito do RFAI é de 25%. Abaixo da taxa base do SIFIDE que é de 32,5%.

Mesmo no caso dos Arquipélagos da Madeira e dos Açores onde a taxa máxima do RFAI é, respetivamente, de 35%, e 45% é sempre melhor recorrer ao SIFIDE relativamente àquela categoria de ativos tangíveis, porque sobre a taxa base de 32,5% é acrescida uma taxa incremental que corresponde a 50% do acréscimo das despesas realizadas naquele período, em relação à média aritmética simples dos dois exercícios anteriores até ao limite de € 1.500.000,00.

Ao SIFIDE no caso das micro, pequenas ou médias empresas que ainda não completaram dois exercícios e que não beneficiaram da taxa incremental, aplica-se uma majoração de 15% à taxa base de 32,5%. O que perfaz uma taxa potencial de 47,5% que é superior à taxa máxima do BCIP aplicável nos Açores.

Mas mesmo quando comparado com o BCIP, o RFAI é mais atrativo do ponto de vista do benefício, apesar da taxa máxima do benefício ser igual nos dois casos, ou seja, 25%.

Ao invés do RFAI, no caso do BCIP o acesso à taxa máxima pressupõe que a taxa base de 10%, seja majorada até ao limite de 25% com base na verificação de determinados requisitos, como sejam, o número de postos de trabalho criados, o reconhecimento do excecional contributo do projeto, ou o interesse para a economia nacional.

Daqui resulta, que os promotores de projetos de investimento para maximizar os benefícios poderão recorrer a um sistema misto que combine os vários programas de benefícios fiscais previstos no CFI.

No caso particular da Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR), o RFAI é cumulável relativamente às mesmas despesas relevantes, desde que não sejam ultrapassados os limites máximos relativos aos auxílios com finalidade regional, definidos no artigo 43.º do CFI.

Note-se que para a determinação do limite máximo do benefício fiscal, o cálculo terá em consideração o montante fixo total dos auxílios de Estado com finalidade regional proveniente de todas as fontes. Nomeadamente, os incentivos financeiros não reembolsáveis atribuídos no âmbito do Portugal 2020.

Artigo 25.º **Obrigações acessórias**

1 — A dedução prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 23.º, é justificada por documento a integrar o processo de documentação fiscal a que se refere o artigo 130.º do Código do IRC, que identifique discriminadamente as

aplicações relevantes, o respetivo montante e outros elementos considerados relevantes.

2 — Do processo de documentação fiscal relativo ao exercício da dedução deve ainda constar documento que evidencie o cálculo do benefício fiscal, bem como documentos comprovativos das condições de elegibilidade previstas no artigo 22.º

3 — Nos termos da legislação europeia, é notificada à Comissão Europeia a concessão de benefícios fiscais que preencham as condições definidas nessa legislação, designadamente aqueles em que o montante ajustado dos auxílios, calculado de acordo com o mecanismo definido no parágrafo 20 do artigo 2.º do RGIC, ultrapasse o limiar de notificação previsto no ponto 20 alínea n) das OAR.

4 — Os procedimentos de controlo da verificação das condições para a aplicação do regime de benefícios fiscais previsto no presente capítulo são definidos por despacho dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da economia.

ANOTAÇÃO

O estabelecimento destas obrigações acessórias vêm em linha:

- com as regras estabelecidas para garantir a fiscalização e a divulgação da utilização de benefícios fiscais, estabelecidas nos artigos 7.º e 15.º-A do EBF.
- com as obrigações de notificação à Comissão Europeia, designadamente aquelas em que o montante ajustado dos auxílios, calculado de acordo com o mecanismo definido no parágrafo 20 do artigo 2.º do RGIC, ultrapasse o limiar de notificação previsto no ponto 20 alínea n) das OAR.

No essencial, como acontece em todos os outros regimes de benefícios previstos neste Código, a dedução à coleta de IRC, prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 23.º, é justificada por documento interno a integrar no processo de documentação fiscal a que se refere o artigo 130.º do Código do IRC, que identifique discriminadamente:

- as aplicações relevantes;
- o respetivo montante;
- outros elementos considerados relevantes.

Note-se que este documento é relevante para o controlo da verificação dos pressupostos dos benefícios fiscais respetivos e do cumprimento das obrigações impostas aos titulares dos benefícios.

Artigo 26.º **Incumprimento**

Em caso de incumprimento do disposto na alínea c) do n.º 4 do artigo 22.º, é adicionado ao IRC relativo ao período de tributação em que o sujeito passivo alienou os bens objeto do investimento o imposto que deixou de ser liquidado em virtude do presente regime, acrescido dos correspondentes juros compensatórios majorados em 10 pontos percentuais.

ANOTAÇÃO

Esta penalização é apenas aplicável nos casos de incumprimento do prazo mínimo do investimento. Ou seja, no caso das empresas não manterem na região durante um período mínimo de três anos, no caso das micro, pequenas e médias empresas, ou cinco anos nos restantes casos, os bens objeto de investimento ou, quando inferior, durante o respetivo período mínimo de vida útil, ou até ao período em que se verifique o respetivo abate físico, desmantelamento, abandono ou inutilização observadas as regras previstas no artigo 31.º B do CIRC.

Nesse caso, é adicionado ao IRC relativo ao período de tributação em que o sujeito passivo alienou os bens objeto do investimento o imposto que deixou de ser liquidado, acrescido dos correspondentes juros compensatórios majorados em 10 pontos percentuais.

RFAI - <https://www.portalapoioinvestimento.pt/modules/view/RFAI/?ebook=71557598b4a-66b1ea275344cae6bafb7>

CAPÍTULO IV

DEDUÇÃO POR LUCROS RETIDOS E REINVESTIDOS

Artigo 27.º

Objeto

A DLRR constitui um regime de incentivos fiscais ao investimento em favor de micro, pequenas e médias empresas nos termos do RGIC.

ANOTAÇÃO

A dedução por lucros retidos e reinvestidos (DLRR) consiste num regime de incentivos fiscais ao investimento e traduz uma medida de incentivos às micros, pequenas e médias empresas, através do qual permite que os sujeitos passivos de IRC possam deduzir à coleta até 10% dos lucros retidos que sejam reinvestidos, no prazo de 3 anos contado a partir do final do período de tributação a que correspondem os lucros retidos.

Como se verá com maior detalhe adiante, o montante máximo dos lucros retidos e reinvestidos, em cada período de tributação, é de 12.000.000,00€ por sujeito passivo nos termos do artigo 29.º, n.ºs 1 e 2, e a dedução tem como limite 25% da coleta do IRC. No entanto, no caso das micro e pequenas empresas a dedução prevista é feita até à concorrência de 50% da coleta do IRC.

Este benefício começou por estar previsto nos artigos 66.º-C a 66.º-L do EBF, tendo transitado para o CFI com a entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro.

Por último, de forma a regulamentar este regime, o Governo aprovou a Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro, a qual veio assegurar a aplicação integral das regras previstas no Regulamento (UE) n.º 651/2014, da Comissão, de 16 de junho, que declara certas categorias de auxílio compatíveis com o mercado interno, em aplicação dos artigos 107.º e 108.º do Tratado.

Artigo 28.º **Âmbito de aplicação subjetivo**

Podem beneficiar da DLRR os sujeitos passivos de IRC residentes em território português, bem como os sujeitos passivos não residentes com estabelecimento estável neste território, que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, que preencham, cumulativamente, as seguintes condições:

- a) Sejam micro, pequenas e médias empresas, tal como definidas na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003;
- b) Disponham de contabilidade regularmente organizada, de acordo com a normalização contabilística e outras disposições legais em vigor para o respetivo setor de atividade;
- c) O seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos;
- d) Tenham a situação fiscal e contributiva regularizada.

Artigo 29.º **Dedução por lucros retidos e reinvestidos**

1 — Os sujeitos passivos referidos no artigo anterior podem deduzir à coleta do IRC, nos períodos de tributação que se iniciem em ou após 1 de janeiro de 2014, até 10 % dos lucros retidos que sejam reinvestidos em aplicações relevantes nos termos do artigo 30.º, no prazo de quatro anos contado a partir do final do período de tributação a que correspondam os lucros retidos. *(Redação da Lei n.º 2/2020, de 31 de março)*

2 — Para efeitos da dedução prevista no número anterior, o montante máximo dos lucros retidos e reinvestidos, em cada período de tributação, é de 12 000 000 €, por sujeito passivo. *(Redação da Lei n.º 2/2020, de 31 de março)*

3 — A dedução prevista no número anterior é feita, nos termos da alínea c) do n.º 2 do artigo 90.º do Código do IRC, até à concorrência de 25 % da coleta do IRC.

4 — No caso dos sujeitos passivos que sejam micro e pequenas empresas, tal como definidas na Recomendação 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003, a dedução prevista no n.º 2, nos termos da alínea c) do n.º 2 do artigo 90.º do Código do IRC, é feita até à concorrência de 50% da coleta do IRC. *(Redação da Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro)*

5 — Aplicando-se o regime especial de tributação de grupos de sociedades, a dedução prevista no n.º 1:

- a) Efetua-se ao montante apurado nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 90.º do Código do IRC, com base na matéria coletável do grupo;
- b) É feita até 25 % do montante mencionado na alínea anterior e não pode ultrapassar, em relação a cada sociedade e por cada período de tributação, o limite de 25 % da coleta que seria apurada pela sociedade que realizou as aplicações relevantes caso não se aplicasse o regime especial de tributação de grupos de sociedades. (*Anterior n.º 4 — Redação da Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro*)

1 — A dedução prevista no n.º 1 abrange as situações em que durante o período de tributação se encontram reunidos os requisitos previstos na legislação comercial para adiantamento por conta de lucros, não podendo essa dedução ser superior àquela que seria obtida com base no lucro apurado no final desse período de tributação. (*Aditado pela Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro*)

Nota: As alterações dos prazos previstos no n.º 1 do artigo 29.º e no n.º 5 do artigo 30.º do CFI, são aplicáveis aos prazos em curso no primeiro dia do período de tributação relativo a 2020.

ANOTAÇÃO

A DLRR constitui um regime de incentivos fiscais ao investimento em favor de micro, pequenas e médias empresas que exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.

Isto significa que o incentivo não é aplicável às sociedades civis e estão também excluídas as sociedades de transparência fiscal porque não há lugar à liquidação de IRC.

O benefício opera por efeito de dedução à coleta de IRC, de montantes que variam entre 10% e 50% da coleta com a condição dos lucros retidos serem reinvestidos em aplicações relevantes, no prazo de 4 anos, contados a partir do final do período de tributação a que correspondam os lucros retidos.

No caso das médias empresas, a dedução à coleta é de 10% dos lucros retidos até à concorrência de 25% da coleta de IRC. Não podendo o montante máximo de lucros retidos e reinvestidos, ultrapassar em cada período de tributação € 12.000.000 por sujeito passivo.

No caso das micro e pequenas empresas, a dedução é feita até 50% da coleta do IRC.

Nos casos em que se aplica “o regime especial de tributação de grupos de sociedades”, a dedução efetua-se até 25% da matéria coletável do grupo e não pode ultrapassar em relação a cada sociedade e por cada período de tributação, o limite de 25% da coleta que seria apurada pela sociedade que realizou as aplicações relevantes, caso não se aplicasse o regime especial de tributação dos grupos de sociedades.

Artigo 30.º **Aplicações relevantes**

1 — Consideram-se aplicações relevantes, para efeitos do presente regime, os ativos fixos tangíveis, adquiridos em estado de novo, com exceção de:

- a) Terrenos, salvo no caso de se destinarem à exploração de concessões mineiras, águas minerais naturais e de nascente, pedreiras, barreiros e areiros em projetos de indústria extrativa;
- b) Construção, aquisição, reparação e ampliação de quaisquer edifícios, salvo quando afetos a atividades produtivas ou administrativas;
- c) Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, salvo quando afetas à exploração de serviço público de transportes ou destinadas a serem alugadas no exercício da atividade normal do sujeito passivo, barcos de recreio e aeronaves de turismo; (*Redação da Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro*)
- d) Artigos de conforto ou decoração, salvo equipamento hoteleiro afeto a exploração turística;
- e) Ativos afetos a atividades no âmbito de acordos de concessão ou de parceria público-privada celebrados com entidades do setor público.

2 — Consideram-se ainda aplicações relevantes, para efeitos do presente regime, os ativos intangíveis, constituídos por despesas com transferência de tecnologia, nomeadamente através da aquisição de direitos de patentes, licenças, “know-how” ou conhecimentos técnicos não protegidos por patente, desde que cumpridos cumulativamente os seguintes requisitos: (*Redação da Lei n.º 2/2020, de 31 de março*)

- a) Estejam sujeitos a amortizações ou depreciações para efeitos fiscais; (*Redação da Lei n.º 2/2020, de 31 de março*)

- b) Não sejam adquiridos a entidades com as quais existam relações especiais nos termos do n.º 4 do artigo 63.º do Código do IRC. *(Redação da Lei n.º 2/2020, de 31 de março)*

3 — Considera-se investimento realizado em aplicações relevantes o correspondente às adições, verificadas em cada período de tributação, de ativos fixos tangíveis ou ativos intangíveis e bem assim o que, tendo a natureza de ativo fixo tangível e não dizendo respeito a adiantamentos, se traduza em adições aos investimentos em curso. *(Redação da Lei n.º 2/2020, de 31 de março)*

4 — Para efeitos do disposto nos números anteriores, não se consideram as adições de ativos que resultem de transferências de investimentos em curso. *(Redação da Lei n.º 2/2020, de 31 de março)*

5 — No caso de ativos adquiridos em regime de locação financeira, a dedução a que se refere o n.º 1 do artigo anterior é condicionada ao exercício da opção de compra pelo sujeito passivo no prazo de sete anos contado da data da aquisição. *(Redação da Lei n.º 2/2020, de 31 de março)*

6 — As aplicações relevantes em que seja concretizado o reinvestimento dos lucros retidos devem ser detidas e contabilizadas de acordo com as regras que determinaram a sua elegibilidade, por um período mínimo de cinco anos. *(Anterior n.º 5, Redação da Lei n.º 2/2020, de 31 de março)*

7 — Quando ocorra a transmissão onerosa dos ativos em que seja concretizado o reinvestimento dos lucros retidos antes de decorrido o prazo previsto no número anterior, o sujeito passivo deve reinvestir, no mesmo período de tributação ou no período de tributação seguinte, o respetivo valor de realização em aplicações relevantes nos termos do presente artigo, os quais devem ser detidos, pelo menos, pelo período necessário para completar aquele prazo. *(Anterior n.º 6, Redação da Lei n.º 2/2020, de 31 de março)*

Nota: As alterações dos prazos previstos no n.º 1 do artigo 29.º e no n.º 5 do artigo 30.º do CFI, são aplicáveis aos prazos em curso no primeiro dia do período de tributação relativo a 2020.

ANOTAÇÃO

Os benefícios fiscais atribuídos no âmbito da DLRR são cumuláveis relativamente às mesmas despesas relevantes, com os benefícios contratuais ao investimento produtivo e com os benefícios do regime fiscal de apoio ao investimento, na medida em que não sejam ultrapassados os limites máximos aplicáveis aos auxílios com finalidade regional em vigor na região na qual o investimento seja efetuado.

No entanto, os benefícios fiscais concedidos em sede da DLRR não são cumuláveis com os benefícios fiscais em sede de SIFIDE.

Para efeito de atribuição e cálculo dos benefícios fiscais só relevam as despesas associadas a projetos de reinvestimento realizadas com a aquisição de ativos fixos tangíveis e intangíveis, no estado de novos.

Assim, as despesas com a aquisição de equipamentos usados ou de substituição não são consideradas aplicações relevantes.

Considera-se investimento realizado o correspondente às adições verificadas em cada período de tributação. No caso dos ativos fixos tangíveis ou intangíveis, essas adições podem transitar de um período de tributação para outro, desde que se trate de investimentos em curso.

As aplicações relevantes têm de ser detidas e contabilizadas no ativo fixo das empresas de acordo com as regras que determinaram a sua elegibilidade, por um período mínimo de 5 anos. Para esse efeito, os beneficiários devem proceder à constituição no balanço de uma reserva especial correspondente ao montante dos lucros retidos e reinvestidos.

Se ocorrer a transmissão onerosa dos ativos antes de decorrido o prazo de cinco anos, o sujeito passivo está obrigado a reinvestir o respetivo valor da realização em aplicações relevantes, pelo período necessário para completar aquele prazo.

OS ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

O legislador optou por uma enumeração taxativa dos ativos fixos tangíveis. Assim, só algumas categorias de ativos fixos tangíveis são consideradas aplicações relevantes.

Por outro lado, alguns dos ativos fixos tangíveis, como é o caso dos terrenos, só são considerados aplicações relevantes se associados a projetos do setor da indústria extrativa, destinados à exploração de concessões minerais, águas de mesa e medicinais, pedreiras, barreiros e areeiros.

Por exemplo, a aquisição de terrenos destinados à exploração de lítio, ou de ouro, ou até das pirites são consideradas aplicações relevantes.

Já, a aquisição de terrenos para a construção de um hotel *a priori* não será considerada aplicação relevante, a não ser que se insira num projeto de natureza termal ou de qualquer outro aproveitamento de natureza medicinal.

Também a aquisição, construção ou reabilitação de edifícios e de outras construções só serão consideradas aplicações relevantes, se diretamente ligados ao processo produtivo, ou às atividades administrativas.

Voltando ao exercício anterior, a despesa com construção de hotéis, aqui já não apenas os termais, deverá ser tida como aplicação relevante.

Ainda, o mobiliário e artigos de conforto ou decoração só são consideradas aplicações relevantes se afetos a equipamento hoteleiro, ou à exploração turística.

As despesas com a aquisição de viaturas ligeiras ou mistas só são consideradas aplicações relevantes quando afetas à exploração de serviços públicos de transporte ou se destinadas a serem alugadas no exercício da atividade normal do sujeito passivo.

Por exemplo, os custos com a aquisição de equipamentos sociais são considerados aplicações relevantes, bem como todos os ativos afetos a atividades no âmbito de acordos de concessão ou de parceria público-privada celebrados com entidades do setor público.

OS ATIVOS FIXOS INTANGÍVEIS

O legislador optou por uma leitura restritiva dos ativos fixos intangíveis. Só são aplicações relevantes as despesas com transferência de tecnologia, incluindo (entre outros) a aquisição de direitos de patentes, licenças, *know-how* ou conhecimentos técnicos.

Os conhecimentos técnicos não protegidos por patente só são considerados aplicações relevantes, desde que:

- Estejam sujeitos a amortizações ou depreciações para efeitos fiscais;
- Não sejam adquiridos a entidades com as quais existam relações especiais.

Artigo 31.º Não cumulação

1 — Sem prejuízo do disposto no número seguinte, a DLRR não é cumulável, relativamente às mesmas aplicações relevantes elegíveis, com quaisquer outros benefícios fiscais ao investimento da mesma natureza.

2 — A DLRR é cumulável com o regime de benefícios contratuais e com o RFAI, nos termos e condições previstos nos artigos 13.º e 24.º, respetivamente. *(Alterado pela Declaração de Retificação n.º 49/2014, de 1 de dezembro)*

ANOTAÇÃO

Também no âmbito da DLRR é estabelecido o princípio da não cumulação de benefícios fiscais, relativamente às mesmas aplicações relevantes, com exceção dos benefícios fiscais ao investimento produtivo e do regime fiscal de apoio ao investimento.

O que na prática significa que os benefícios atribuídos no âmbito da DLRR só não são cumuláveis com os benefícios atribuídos em sede de SIFIDE.

Assim, o promotor de projetos de investimento na área do SIFIDE deverá perante a situação concreta equacionar se o benefício que obteria em sede de DLRR é superior, ao que ocorre em sede de SIFIDE.

E isso pode acontecer.

Basta verificar que em sede da DLRR os sujeitos passivos que sejam micro e pequenas empresas podem deduzir até à concorrência de 50% da coleta de IRC. Independentemente da natureza das despesas realizadas no período de tributação. Ou seja, todas as despesas são relevadas para o cálculo da coleta.

Enquanto que no caso do SIFIDE a dedução à coleta opera apenas sobre algumas categorias específicas de despesas que de seguida são majoradas, por aplicação de uma taxa base de 32,5% e de uma taxa incremental,¹⁶ que corresponde a 50% do acréscimo das despesas realizadas naquele período de tributação em relação à média aritmética simples dos dois exercícios anteriores, até ao limite de €1500,000,00.

É certo que no âmbito da DLRR há a obrigação de reinvestimento do montante da coleta deduzida.

Enquanto que no âmbito do SIFIDE o benefício atribuído não terá que ser devolvido. Depois, as despesas que por insuficiência da coleta não possam ser deduzidas no exercício em que foram realizadas podem ser deduzidas até ao oitavo exercício seguinte.

Acresce que no âmbito do SIFIDE, o processo é mais burocrático já que a dedução deve ser justificada, por declaração comprovativa de que as atividades exercidas ou a exercer correspondem efetivamente a ações de investigação e desenvolvimento, dos montantes envolvidos, dos do cálculo do acréscimo das despesas em relação à média dos dois exercícios anteriores, emitida pela Agência Nacional de Inovação S.A.

Artigo 32.º

Reserva especial por lucros retidos e reinvestidos

1 — Os sujeitos passivos que beneficiem da DLRR devem proceder à constituição, no balanço, de reserva especial correspondente ao montante dos lucros retidos e reinvestidos.

2 — A reserva especial a que se refere o número anterior não pode ser utilizada para distribuição aos sócios antes do fim do quinto exercício posterior ao da sua constituição, sem prejuízo dos demais requisitos legais exigíveis.

¹⁶ Na categoria das micro, pequenas ou médias empresas que ainda não completaram dois exercícios e que não beneficiaram da taxa incremental, aplica-se uma majoração de 15% à taxa base.

ANOTAÇÃO

No essencial aplica-se neste âmbito a regra geral relativa aos benefícios fiscais que pressupõe que estejam identificados na contabilidade e evidenciado nas correspondentes obrigações declarativas.

Assim, os sujeitos passivos devem proceder à constituição no balanço de uma reserva especial correspondente ao montante dos lucros retidos e reinvestidos e com individualização das aplicações relevantes a que estão afetos.

Por sua vez, a dedução dos lucros retidos tem de constar de um documento que identifique discriminadamente:

- O montante dos lucros retidos e reinvestidos;
- as aplicações relevantes objeto de reinvestimento;
- o respetivo montante.

A proibição de distribuição aos sócios, do montante inscrito na reserva antes do fim do quinto ano posterior ao da sua constituição é perfeitamente justificado, já que a DLRR visa incentivar o investimento, através do reinvestimento dos lucros retidos em aplicações relevantes no prazo de quatro anos.

Aliás, as aplicações relevantes em que seja concretizado o reinvestimento dos lucros retidos devem ser detidas e contabilizadas de acordo com as regras que determinaram a sua elegibilidade por um período mínimo de cinco anos.

Em bom rigor, a distribuição dos lucros retidos no fim do quinto ano posterior ao da sua constituição, significa que o montante retido não foi reinvestido e isso é sinal de incumprimento do regime.

O que pode implicar, entre outras sanções, a devolução do montante do imposto que deixou de ser liquidado, ao qual é adicionado o montante do imposto a pagar relativo ao terceiro período de tributação seguinte, acrescido dos correspondentes juros compensatórios majorados em 15 pontos percentuais.

Artigo 33.º

Outras obrigações acessórias

1 — A dedução prevista no artigo 29.º é justificada por documento a integrar o processo de documentação fiscal a que se refere o artigo 130.º do Código do IRC, que identifique discriminadamente o montante dos lucros retidos e reinvestidos, as aplicações relevantes objeto de reinvestimento, o respetivo montante e outros elementos considerados relevantes.

2 — A contabilidade dos sujeitos passivos de IRC beneficiários da DLRR deve evidenciar o imposto que deixe de ser pago em resultado da dedução a que se refere o artigo 29.º, mediante menção do valor correspondente no anexo às demonstrações financeiras relativa ao exercício em que se efetua a dedução.

ANOTAÇÃO

O estabelecimento destas obrigações acessórias vêm em linha:

- com as regras estabelecidas para garantir a fiscalização e a divulgação da utilização de benefícios fiscais, estabelecidas nos artigos 7.º e 15.º-A do EBF.
- com as obrigações de notificação às entidades que fiscalizam e supervisionam a atribuição de benefícios.

No essencial, como acontece em todos os outros regimes de benefícios previstos neste Código, a dedução à coleta de IRC, prevista no n.º 1 do artigo 29.º, é justificada por documento interno a integrar no processo de documentação fiscal a que se refere o artigo 130.º do Código do IRC, que identifique discriminadamente:

- as aplicações relevantes;
- o respetivo montante;
- outros elementos considerados relevantes.

Note-se que este documento é relevante para o controlo da verificação dos pressupostos dos benefícios fiscais respetivos e do cumprimento das obrigações impostas aos titulares dos benefícios.

Artigo 34.º **Incumprimento**

Sem prejuízo do disposto no Regime Geral das Infrações Tributárias, aprovado pela Lei n.º 15/2001, de 15 de junho:

- a) A não concretização da totalidade do investimento nos termos previstos no artigo 30.º até ao termo do prazo de três anos previsto no n.º 1 do artigo 29.º implica a devolução do montante de imposto que deixou de ser liquidado na parte correspondente ao montante dos lucros não reinvestidos, ao qual é adicionado o montante de imposto a pagar relativo ao terceiro período de tributação seguinte, acrescido dos correspondentes juros compensatórios majorados em 15 pontos percentuais; (*Redação da Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro*)
- b) O incumprimento do disposto nos n.ºs 5, 6 ou 7 do artigo 30.º implica a devolução do montante de imposto que deixou de ser liquidado na parte correspondente aos ativos relativamente aos quais não seja exercida a opção de compra ou que sejam transmitidos antes de decorrido o prazo de cinco anos, o qual é adicionado ao montante de imposto a pagar relativo ao período em que se

verifiquem esses factos, acrescido dos correspondentes juros compensatórios majorados em 15 pontos percentuais; (*Redação da Lei n.º 2/2020, de 31 de março*)

- c) A não constituição da reserva especial, nos termos do n.º 1 do artigo 32.º, implica a devolução do montante de imposto que deixou de ser liquidado, ao qual é adicionado o montante de imposto a pagar relativo ao terceiro período de tributação seguinte, acrescido dos correspondentes juros compensatórios majorados em 15 pontos percentuais; (*Redação da Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro*)
- d) O incumprimento do disposto no n.º 2 do artigo 32.º implica a devolução do montante de imposto que deixou de ser liquidado correspondente à parte da reserva que seja utilizada para distribuição aos sócios, ao qual é adicionado o montante de imposto a pagar relativo ao terceiro período de tributação seguinte, acrescido dos correspondentes juros compensatórios majorados em 15 pontos percentuais. (*Redação da Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro*)

ANOTAÇÃO

Para além, das sanções de natureza contraordenacional ou criminal previstas no RGIT, o incumprimento é penalizado pecuniariamente.

A penalização varia conforme o tipo de incumprimento.

Assim:

- A não concretização da totalidade do investimento até ao termo do prazo de três anos, implica a devolução do montante de imposto que deixou de ser liquidado na parte correspondente ao montante dos lucros não reinvestidos, ao qual é adicionado o montante de imposto a pagar relativo ao terceiro período de tributação seguinte, acrescido dos correspondentes juros compensatórios majorados em 15 pontos percentuais;
- O incumprimento do exercício do direito de opção de compra no caso de bens adquiridos em regime de locação financeira, implica a devolução do montante de imposto que deixou de ser liquidado na parte correspondente aos ativos relativamente aos quais não seja exercida a opção de compra ou que sejam transmitidos antes de decorrido o prazo de cinco anos, o qual é adicionado ao montante de imposto a pagar relativo ao período em que se verifiquem esses factos, acrescido dos correspondentes juros compensatórios majorados em 15 pontos percentuais;
- O incumprimento, resultante da não constituição da reserva especial, implica a devolução do montante de imposto que deixou de ser liquidado, o qual é adicionado ao montante de imposto a pagar relativo ao período em que se

- verifiquem esses factos, acrescido dos correspondentes juros compensatórios majorados em 15 pontos percentuais;
- O incumprimento resultante da distribuição pelos sócios da reserva especial, antes do fim do quinto exercício posterior ao da sua constituição, implica a devolução do montante de imposto que deixou de ser liquidado, o qual é adicionado ao montante de imposto a pagar relativo ao período em que se verifiquem esses factos, acrescido dos correspondentes juros compensatórios majorados em 15 pontos percentuais;

DLRR - <https://www.portalapoioinvestimento.pt/modules/view/DLRR/?ebook=aae7b-d4adccf63672f35fef60f914f54>

CAPÍTULO V
SISTEMA DE INCENTIVOS FISCAIS EM INVESTIGAÇÃO
E DESENVOLVIMENTO EMPRESARIAL

Artigo 35.º
Sistema de incentivos fiscais em investigação
e desenvolvimento empresarial

O SIFIDE II, a vigorar nos períodos de tributação de 2014 a 2025, processa-se nos termos dos artigos seguintes. *(Redação da Lei n.º 2/2020, de 31 de março)*

Artigo 36.º
Definições

Para efeitos do disposto no SIFIDE II, consideram-se:

- a) «Despesas de investigação», as realizadas pelo sujeito passivo de IRC com vista à aquisição de novos conhecimentos científicos ou técnicos;
- b) «Despesas de desenvolvimento», as realizadas pelo sujeito passivo de IRC através da exploração de resultados de trabalhos de investigação ou de outros conhecimentos científicos ou técnicos com vista à descoberta ou melhoria substancial de matérias-primas, produtos, serviços ou processos de fabrico.

Artigo 37.º
Aplicações relevantes

1 — Consideram-se dedutíveis as seguintes categorias de despesas, desde que se refiram a atividades de investigação e desenvolvimento, tal como definidas no artigo anterior:

- a) Aquisições de ativos fixos tangíveis, à exceção de edifícios e terrenos, desde que criados ou adquiridos em estado novo e na proporção da sua afetação à realização de atividades de investigação e desenvolvimento;
- b) Despesas com pessoal com habilitações literárias mínimas do nível 4 do Quadro Nacional de Qualificações, diretamente envolvido em tarefas de investigação e desenvolvimento;
- c) Despesas com a participação de dirigentes e quadros na gestão de instituições de investigação e desenvolvimento;
- d) Despesas de funcionamento, até ao máximo de 55 % das despesas com o pessoal com habilitações literárias mínimas do nível 4 do Quadro Nacional de Qualificações diretamente envolvido em tarefas de investigação e desenvolvimento contabilizadas a título de remunerações, ordenados ou salários, respeitantes ao exercício;
- e) Despesas relativas à contratação de atividades de investigação e desenvolvimento junto de entidades públicas ou beneficiárias do estatuto de utilidade pública ou de entidades cuja idoneidade em matéria de investigação e desenvolvimento seja reconhecida nos termos do artigo 37.º-A; (*Redação da Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro*)
- f) Participação no capital de instituições de investigação e desenvolvimento e contribuições para fundos de investimento, públicos ou privados, destinados a financiar empresas dedicadas sobretudo a investigação e desenvolvimento, incluindo o financiamento da valorização dos seus resultados, cuja idoneidade em matéria de investigação e desenvolvimento seja reconhecida pela Agência Nacional de Inovação, S. A., nos termos do n.º 1 do artigo 37.º-A; (*Lei n.º 2/2020, de 31 de março*)
- g) Custos com registo e manutenção de patentes;
- h) Despesas com a aquisição de patentes que sejam predominantemente destinadas à realização de atividades de investigação e desenvolvimento;
- i) Despesas com auditorias à investigação e desenvolvimento;
- j) Despesas com ações de demonstração que decorram de projetos de investigação e desenvolvimento apoiados.

2 — Sem prejuízo do previsto na alínea e) do número anterior, não são consideradas quaisquer despesas incorridas no âmbito de projetos realizados exclusivamente por conta de terceiros, nomeadamente através de contratos e prestação de serviços de investigação e desenvolvimento.

3 — A alínea h) do n.º 1 só é aplicável às micro, pequenas e médias empresas, tal como definidas na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003. As despesas referidas na alínea j) do n.º 1 apenas

são elegíveis quando tenham sido previamente comunicadas à entidade referida no n.º 1 do artigo 40.º.

4 — As despesas referidas na alínea b) do n.º 1, quando digam respeito a pessoal com habilitações literárias mínimas do nível 8 do Quadro Nacional de Qualificações, são consideradas em 120 % do seu quantitativo.

5 — As despesas que digam respeito a atividades de investigação e desenvolvimento associadas a projetos de conceção ecológica de produtos são consideradas em 110 %. *(Aditado pela Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro)*

6 — (Revogado.) *(Revogado pela Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro)*

7 — (Revogado.) *(Revogado pela Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro)*

ANOTAÇÃO

No caso do SIFIDE, só são consideradas aplicações relevantes algumas categorias de despesas de investigação e de desenvolvimento.

Pela sua natureza estas despesas correspondem essencialmente a ativos fixos intangíveis.

No entanto, também são consideradas as aquisições de ativos fixos tangíveis, com exceção de terrenos ou edifícios, desde que criados ou adquiridos em estado de novo, na proporção da sua afetação a projetos de investigação ou desenvolvimento.

A enumeração das aplicações relevantes é taxativa, pelo que para além dos ativos fixos tangíveis referidos, só são qualificadas como relevantes as seguintes despesas:

- Despesas com pessoal com habilitações literárias mínimas do nível 4, diretamente envolvidos em tarefas de investigação e desenvolvimento;
- Despesas com a participação de dirigentes e quadros na gestão das instituições de investigação e desenvolvimento;
- Despesas de funcionamento até ao máximo de 55% das despesas com pessoal com habilitações literárias mínimas do nível 4, diretamente envolvidos em tarefas de investigação e desenvolvimento contabilizadas a título de remunerações, ordenados ou salários, respeitantes ao exercício;
- Despesas relativas à contratação de atividades de investigação e desenvolvimento, junto de entidades públicas, ou com o estatuto de utilidade pública, ou de entidades cujo reconhecimento da idoneidade em matéria de investigação e desenvolvimento tenha sido efetuado pela Agência Nacional de Inovação S.A.;
- Participação no capital de instituições de investigação e desenvolvimento, e contribuições para os fundos de investimento, públicos ou privados, destinados a financiar empresas na área da investigação e desenvolvimento, incluindo o financiamento da valorização dos seus resultados, cujo reconhecimento da idoneidade em matéria de investigação e desenvolvimento tenha sido efetuado pela Agência Nacional de Inovação S.A.;

- No caso das micro, pequenas e médias empresas também são considerados os custos com a aquisição, registo e manutenção de patentes;
- Despesas com auditorias à investigação e desenvolvimento;
- Despesas com ações de demonstração desde que previamente comunicadas à Agência Nacional de Inovação S.A.;

Artigo 37.º-A
Reconhecimento da idoneidade e do carácter
de investigação e desenvolvimento das entidades

1 — Cabe à Agência Nacional de Inovação, S. A., o reconhecimento da idoneidade da entidade em matéria de investigação e desenvolvimento a que se referem as alíneas e) e f) do n.º 1 do artigo 37.º (*Lei n.º 2/2020, de 31 de março*)

2 — O reconhecimento da idoneidade da entidade nos termos previstos no número anterior é válido até ao oitavo exercício seguinte àquele em que foi pedido.

3 — As entidades cuja idoneidade tenha sido reconhecida há mais de oito anos são objeto de uma reavaliação oficiosa, por parte da entidade referida no n.º 1, destinada a verificar a manutenção dos pressupostos que determinaram o reconhecimento.

4 — À manutenção do reconhecimento da idoneidade, após a reavaliação referida o número anterior, aplica-se o previsto no n.º 2.

5 — Caso, em resultado da reavaliação referida no n.º 3 e ouvida a entidade cuja idoneidade se avalia, se verifique que esta não mais reúne os pressupostos do reconhecimento, este cessará.

6 — A cessação do reconhecimento da idoneidade referida no número anterior não obsta a que a entidade faça novo pedido, ficando a consideração das despesas enquadráveis na categoria prevista na alínea e) do n.º 1 do artigo 37.º, dependente do novo reconhecimento.

7 — Os sujeitos passivos de IRC apenas poderão incluir nas suas candidaturas despesas enquadráveis na categoria prevista na alínea e) do n.º 1 do artigo 37.º quando o pedido aí referido tenha sido apresentado em data anterior à celebração do primeiro contrato com a entidade em causa, devendo desse facto fazer menção na sua candidatura.

8 — A consideração das despesas referidas no número anterior ficará condicionada à emissão da declaração de reconhecimento da idoneidade da entidade em matéria de investigação e desenvolvimento.

9 — (Revogado.) (*Revogado pela Lei n.º 2/2020, de 31 de março*)

10 — (Revogado.) (*Revogado pela Lei n.º 2/2020, de 31 de março*)

Artigo 38.º **Âmbito da dedução**

1 — Os sujeitos passivos de IRC residentes em território português que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza agrícola, industrial, comercial e de serviços e os não residentes com estabelecimento estável nesse território podem deduzir ao montante da coleta do IRC apurado nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 90.º do Código do IRC, e até à sua concorrência, o valor correspondente às despesas com investigação e desenvolvimento, na parte que não tenha sido objeto de comparticipação financeira do Estado a fundo perdido, realizadas nos períodos de tributação com início entre 1 de janeiro de 2014 e 31 de dezembro de 2025, numa dupla percentagem: (*Redação da Lei n.º 2/2020, de 31 de março*)

- a) Taxa de base — 32,5 % das despesas realizadas naquele período;
- b) Taxa incremental — 50 % do acréscimo das despesas realizadas naquele período em relação à média aritmética simples dos dois exercícios anteriores, até ao limite de € 1 500 000,00.

2 — Para os sujeitos passivos de IRC que se enquadrem na categoria das micro, pequenas ou médias empresas, tal como definidas na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003, que ainda não completaram dois exercícios e que não beneficiaram da taxa incremental fixada na alínea b) do número anterior, aplica-se uma majoração de 15 % à taxa base fixada na alínea a) do número anterior.

3 — A dedução é feita, nos termos do artigo 90.º do Código do IRC, na liquidação respeitante ao período de tributação mencionado no número anterior.

4 — As despesas que, por insuficiência de coleta, não possam ser deduzidas no exercício em que foram realizadas podem ser deduzidas até ao oitavo exercício seguinte.

5 — Para efeitos do disposto nos números anteriores, quando no ano de início de fruição do benefício ocorrer mudança do período de tributação, deve ser considerado o período anual que se inicie naquele ano.

6 — Aos sujeitos passivos que se reorganizem, em resultado de atos de concentração tal como definidos no artigo 73.º do Código do IRC, aplica-se o disposto no n.º 3 do artigo 15.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais. (*Alterado pela Declaração de Retificação n.º 49/2014, de 1 de dezembro*)

7 — Sem prejuízo do disposto no n.º 3, caso as unidades de participação nos fundos de investimento referidos na alínea f) do n.º 1 do artigo 37.º sejam alienadas antes de decorrido o prazo de cinco anos, ao IRC do período

da alienação é adicionado o montante que tenha sido deduzido à coleta, na proporção correspondente ao período em falta, acrescido dos correspondentes juros compensatórios. (*Aditado pela Lei n.º 2/2020, de 31 de março*)

ANOTAÇÃO

No âmbito do SIFIDE o benefício fiscal está circunscrito ao IRC.

À semelhança do que acontece no domínio dos BCIP e do RFAI, o benefício fiscal em sede de IRC tem a natureza de crédito de imposto e funciona por dedução à coleta. O que pressupõe que só há benefício fiscal no caso de coletas positivas.

Como acontece no âmbito do BCIP, a dedução à coleta opera sobre uma taxa base, majorada por aplicação de uma taxa dita incremental.

A taxa base é de 32,5% das despesas relevantes naquele período.

A taxa incremental:

- é de 15% no caso das micro, pequenas, ou médias empresas que não completaram dois exercícios;
- corresponde a 50% do acréscimo das despesas realizadas no período em relação à média aritmética dos dois exercícios anteriores, até ao limite de € 1.500.000,00.

Note-se que para além da taxa base e da taxa incremental, relativamente a duas categorias de despesas o benefício pode ainda crescer 10% ou 20%.

De facto:

- as despesas que digam respeito a atividades de investigação e desenvolvimento associadas a processos de conceção ecológica de produtos são consideradas em 110%;
- as despesas com pessoal com habilitações literárias mínimas do nível 8 do quadro nacional de qualificações são consideradas em 120% do seu quantitativo.

No caso da cisão, desde que o benefício fiscal transite da sociedade cindida para a sociedade beneficiária, a dedução anual pode corresponder ao total da coleta apurada em cada período de tributação.

Já no caso do benefício ocorrer na esfera da sociedade cindida, a dedução máxima corresponde a 50% do acréscimo das despesas realizadas no período em relação à média aritmética dos dois exercícios anteriores, até ao limite de €1.500.000,00.

Como acontece no caso do BCIP e do RFAI, as despesas que por insuficiência de coleta não possam ser deduzidas no período de tributação em que ocorreram as aplicações relevantes, podem-no fazer até ao oitavo exercício seguinte.¹⁷

¹⁷ No caso do BCIP e do RFAI esse período é de dez anos.

À semelhança também do que acontece no caso do BCIP e do RFAI, os benefícios fiscais são transmissíveis¹⁸ em resultado de atos de concentração de empresas.

Artigo 39.º **Condições**

Apenas podem beneficiar da dedução a que se refere o artigo anterior os sujeitos passivos de IRC que preencham cumulativamente as seguintes condições:

- a) O seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos;
- b) Não sejam devedores ao Estado e à segurança social de quaisquer contribuições, impostos ou quotizações, ou tenham o seu pagamento devidamente assegurado.

ANOTAÇÃO

Em linha com o estabelecido no EBF os benefícios fiscais em sede de SIFIDE não podem ser concedidos quando:

- O sujeito passivo tenha deixado de efetuar o pagamento de qualquer imposto e a situação se mantenha no termo do prazo para o exercício do direito de audição no âmbito do procedimento de concessão do benefício;
- O sujeito passivo tenha deixado de efetuar o pagamento de contribuições relativas ao sistema de segurança social.

E, para além disso, sempre que a determinação da matéria tributável tenha sido determinada por métodos indiretos, de acordo com o procedimento previsto no artigo 90.º e segs. da LGT.

Artigo 40.º **Obrigações acessórias**

1 — A dedução a que se refere o artigo 38.º deve ser justificada por declaração comprovativa, a requerer pelas entidades interessadas, ou prova

¹⁸ É igualmente transmissível inter vivos, mediante autorização do Ministro das Finanças, o direito aos benefícios fiscais concedidos, por ato ou contrato fiscal, a pessoas singulares ou coletivas, desde que no transmissário se verifiquem os pressupostos do benefício e fique assegurada a tutela dos interesses públicos com ele prosseguidos. – n.º 3 do artigo 15.º do EBF.

da apresentação do pedido de emissão dessa declaração, de que as atividades exercidas ou a exercer correspondem efetivamente a ações de investigação ou desenvolvimento, dos respetivos montantes envolvidos, do cálculo do acréscimo das despesas em relação à média dos dois exercícios anteriores e de outros elementos considerados pertinentes, emitida pela Agência Nacional de Inovação, S. A., no âmbito do sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial, a integrar no processo de documentação fiscal do sujeito passivo a que se refere o artigo 130.º do Código do IRC. *(Redação da Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro)*

2 — No processo de documentação fiscal do sujeito passivo deve igualmente constar documento que evidencie o cálculo do benefício fiscal, bem como documento comprovativo de que se encontra preenchida a condição referida na alínea b) do artigo anterior.

3 — As entidades interessadas em recorrer ao sistema de incentivos fiscais previstos no presente capítulo devem submeter as candidaturas até ao final do 5.º mês do ano seguinte ao do exercício, não sendo aceites candidaturas referentes a anos anteriores a esse período de tributação. *(Redação da Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro)*

4 — As entidades interessadas em recorrer ao sistema de incentivos fiscais previstos no presente capítulo devem disponibilizar atempadamente as informações solicitadas pela entidade referida no n.º 1 e aceitar submeter-se às auditorias tecnológicas que vierem a ser determinadas, de modo a aferir o cumprimento das condições da concessão do incentivo, qualquer que seja a sua natureza.

5 — A Agência Nacional de Inovação, S. A., comunica, por via eletrónica, à AT, até ao fim do mês de fevereiro de cada ano, a identificação dos beneficiários e do montante das despesas consideradas elegíveis reportadas ao ano anterior ao da comunicação, discriminando os beneficiários e o montante das despesas majoradas nos termos do n.º 6 do artigo 37.º, com projetos validados pela Agência Portuguesa do Ambiente, I. P. (APA, I. P.), nos termos do n.º 8.

6 — As entidades interessadas em recorrer ao sistema de incentivos fiscais previstos no presente capítulo podem ser submetidas a uma auditoria tecnológica pela entidade referida no n.º 1.

7 — A declaração comprovativa prevista no n.º 1 constitui uma decisão administrativa para efeitos do disposto no n.º 3 do artigo 122.º do Código do IRC.

8 — Para efeitos de aplicação da majoração prevista no n.º 6 do artigo 37.º: *(Redação da Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro)*

- a) As entidades interessadas devem apresentar à Agência Nacional de Inovação, S. A., a sua candidatura com os elementos que per-

mitam verificar que a despesa a certificar respeita a projetos de conceção ecológica de produtos, incluindo reconhecimentos ou certificações já existentes que atestem essa natureza; *(Redação da Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro)*

- b) A Agência Nacional de Inovação, S. A., remete à APA, I. P., nos 15 dias úteis após o termo do prazo para submissão das candidaturas, os elementos a que se refere a alínea anterior, para que esta possa emitir parecer vinculativo; *(Redação da Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro)*
- c) A APA, I. P., comunica à Agência Nacional de Inovação, S. A., o teor do seu parecer vinculativo até 15 de novembro. *(Redação da Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro)*

9 — (Revogado.) *(Revogado pela Lei n.º 2/2020, de 31 de março)*

10 — (Revogado.) *(Revogado pela Lei n.º 2/2020, de 31 de março)*

11 — As entidades beneficiadas pelo SIFIDE comprometem-se a comunicar anualmente, no prazo de dois meses após o encerramento de cada exercício, à Agência Nacional de Inovação, S. A., através de mapa de indicadores a disponibilizar por esta, os resultados das atividades apoiadas pelo incentivo fiscal concedido, durante os cinco anos seguintes à aprovação do mesmo *(Anterior n.º 10 — Redação da Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro)*

12 — Para efeitos de verificação do investimento realizado, as entidades gestoras dos fundos de investimento a que se refere a alínea f) do n.º 1 do artigo 37.º enviam à Agência Nacional de Inovação, S. A., até 30 de junho de cada ano, o último relatório anual auditado, bem como documento, seja portefólio ou outro que evidencie os investimentos realizados pelo fundo, no período anterior, nas entidades previstas naquela disposição. *(Aditado pela Lei n.º 2/2020, de 31 de março)*

13— As entidades gestoras dos fundos de investimento podem solicitar à Agência Nacional de Inovação, S. A., a emissão de declaração de conformidade da política de investimento prevista no regulamento de gestão do fundo face ao requisito da destinação do investimento referido na alínea f) do n.º 1 do artigo 37.º, não tendo esta declaração carácter vinculativo quanto à elegibilidade futura da despesa a que se refere esta disposição.

ANOTAÇÃO

No essencial, as obrigações acessórias reportam-se à necessidade de articular e documentar a intervenção da Agência Nacional de Inovação S.A. no âmbito do sistema de incentivos em investigação e desenvolvimento empresarial.

No essencial, o acesso a benefícios em sede do SIFIDE depende de certificação feita pela Agência Nacional de Inovação S.A.

A dedução à coleta tem de estar justificada por uma declaração comprovativa, emitida pela Agência Nacional de Inovação, S.A., ou pela prova da apresentação do pedido de emissão dessa declaração, de que as atividades exercidas ou a exercer correspondem efetivamente a ações de investigação ou desenvolvimento, dos respectivos montantes envolvidos, do cálculo do acréscimo das despesas em relação à média dos dois exercícios anteriores e de outros elementos considerados pertinentes.

A intervenção da Agência Nacional de Inovação, S.A., é requerida pelos interessados que devem submeter a candidatura até ao final do 5.º mês do ano seguinte ao do exercício. A correspondente declaração emitida pela Agência Nacional de Inovação S.A., constitui uma decisão administrativa para efeitos do disposto no nº 3 do artigo 122.º do CIRC.

A Agência Nacional de Inovação, S. A., comunica, por via eletrónica, à AT, até ao fim do mês de fevereiro de cada ano, a identificação dos beneficiários e do montante das despesas consideradas elegíveis reportadas ao ano anterior ao da comunicação, discriminando os beneficiários e o montante das despesas majoradas que digam respeito a atividades de investigação e desenvolvimento associadas a projetos de conceção ecológica de produtos, com projetos validados pela Agência Portuguesa do Ambiente, I. P. (APA, I. P.).

Para efeito das despesas majoradas que digam respeito a atividades de investigação e desenvolvimento associadas a projetos de conceção ecológica de produtos, as entidades devem apresentar à Agência Nacional de Inovação, S. A., a sua candidatura com os elementos que permitam verificar que a despesa a certificar respeita a projetos de conceção ecológica de produtos, incluindo reconhecimentos ou certificações já existentes que atestem essa natureza.

Por sua vez, a Agência Nacional de Inovação, S. A., remete à APA, I. P., nos 15 dias úteis após o termo do prazo para submissão das candidaturas, os elementos a que se refere a alínea anterior, para que esta possa emitir parecer vinculativo.

Por último, a APA, I. P. comunica à Agência Nacional de Inovação, S. A., o teor do seu parecer vinculativo até 15 de novembro.

Os beneficiários do SIFIDE estão obrigados a comunicar anualmente, no prazo de dois meses após o encerramento de cada exercício, à Agência Nacional de Inovação, S. A., através de mapa de indicadores a disponibilizar por esta, os resultados das atividades apoiadas pelo incentivo fiscal concedido, durante os cinco anos seguintes à aprovação do mesmo.

As obrigações acessórias são igualmente extensíveis às entidades gestoras dos fundos de investimento públicos ou privados destinados a financiar empresas dedicadas sobretudo a investigação e desenvolvimento, incluindo o financiamento da valorização dos seus resultados.

Para esse efeito, as entidades gestoras dos fundos de investimento estão obrigadas a enviar à Agência Nacional de Inovação, S. A., até 30 de junho de cada ano, o último relatório anual auditado, bem como documento, seja portefólio ou outro que evidencie os investimentos realizados pelo fundo, no período anterior, nas entidades previstas naquela disposição.

Artigo 41.º **Obrigações contabilísticas**

A contabilidade dos sujeitos passivos de IRC beneficiários deste regime deve dar expressão ao imposto que deixe de ser pago em resultado da dedução a que se refere o artigo 38.º mediante menção do valor correspondente no anexo às demonstrações financeiras relativa ao exercício em que se efetua a dedução.

ANOTAÇÃO

Em linha com o estabelecido no artigo 15.º-A do EBF, bem como com o regime aplicável a todos os outros regimes de benefícios previstos neste Código, a contabilidade dos beneficiários do SIFIDE deve individualizar o imposto que deixe de ser pago em resultado da dedução à coleta de IRC, mediante menção do valor correspondente no anexo às demonstrações financeiras relativa ao exercício em que se efetua a dedução.

Esta obrigação decorre ainda do regime aplicável às obrigações acessórias individualizadas no artigo 40.º, nomeadamente da necessidade do documento interno que as suporta integrar o processo documental do sujeito passivo a que se refere o artigo 120.º do CIRC.

Artigo 42.º **Exclusividade do benefício**

A dedução a que se refere o artigo 38.º não é cumulável, relativamente às mesmas despesas, com benefícios fiscais da mesma natureza, incluindo os benefícios fiscais de natureza contratual, previstos neste ou noutros diplomas legais.

ANOTAÇÃO

Vale aqui o que ficou dito na anotação aos artigos 13.º, 24.º e 31.º.

É também estabelecido um princípio de não acumulação de benefícios relativamente às mesmas categorias de despesas. E, são expressamente referidos como não cumuláveis os BCIP.

O facto do legislador não ter excluído os benefícios em sede do RFAI, conjugado com o facto da norma equivalente (24.º) em sede do RFAI não excluir os benefícios em sede do SIFIDE, só pode querer significar que os benefícios são cumuláveis, desde que não respeitem às mesmas categorias de despesas relevantes.

SIFIDE - <https://www.portalapoioinvestimento.pt/modules/view/SIFIDE/?e-book=ec114e977dfe928a375ed1f7b589d0c4>

CAPÍTULO VI

LIMITES MÁXIMOS APLICÁVEIS AOS AUXÍLIOS ESTATAIS COM FINALIDADE REGIONAL

Artigo 43.º

Limites máximos aplicáveis aos auxílios estatais com finalidade regional

1 — Em conformidade com o mapa nacional de auxílios estatais com finalidade regional para o período de 1 de julho de 2014 a 31 de dezembro de 2020, aprovado pela Comissão Europeia em 11 de junho de 2014, os limites máximos aplicáveis aos benefícios fiscais concedidos às empresas no âmbito do regime de benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo e do RFAI são os seguintes:

NUTS II	NUTS III	LAU 1/LAU 2	Limites máximos aplicáveis aos auxílios ao investimento com finalidade regional
1 — Regiões elegíveis para auxílio nos termos da alínea a) do n.º 3 do artigo 107.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia			
Norte			25 %
Centro			25 %
Alentejo			25 %
Região Autónoma dos Açores			45 %
Região Autónoma da Madeira			35 %
2 — Regiões elegíveis para auxílio nos termos da alínea c) do n.º 3 do artigo 107.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia			
Algarve			10 %
Grande Lisboa	Grande Lisboa	Mafra	10 %
		Loures	10 %
		Vila Franca de Xira	10 %
		S. João das Lampas e Terrugem	10 %
Península de Setúbal			10 %

NUT — Nomenclatura das Unidades Territoriais para Fins Estatísticos | LAU — Unidade Administrativa Local

2 — Os limites previstos no número anterior são majorados em 10 pontos percentuais para as médias empresas e em 20 pontos percentuais para as micro e pequenas empresas tal como definidas na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003, exceto quanto a projetos de investimento cujas aplicações relevantes excedam € 50 000 000,00.

3 — No caso de projetos de investimento cujas aplicações relevantes excedam € 50 000 000,00, independentemente da dimensão da empresa, os limites previstos no n.º 1 estão sujeitos ao ajustamento previsto no estabelecido no parágrafo 20 do artigo 2.º do RGIC.

ANOTAÇÃO

O presente artigo:

- reproduz o mapa dos auxílios com finalidade regional notificado pelo Estado Português à Comissão aplicável entre 1 de julho de 2014 e 31 de dezembro de 2020¹⁹;
- identifica as regiões portuguesas que cumprem as condições das alíneas a)²⁰ e c)²¹ do artigo 107 do Tratado da União;
- especifica as intensidades máximas de auxílio aplicáveis nessas regiões.

As regiões indicadas no quadro 1 correspondem:

- a regiões NUTS 2, cujo PIB per capita medido em paridade do poder de compra (PPC) é inferior a 75% da média da UE-27 (com base na média dos últimos três anos) relativamente aos quais o Eurostat disponibiliza dados;
- a regiões ultraperiféricas.

O limite máximo da cobertura legal para as regiões c) foi obtida subtraindo a população das regiões a) elegíveis do limite máximo da cobertura legal. O limite máximo da cobertura legal das regiões a) e c) corresponde a 46,53% da população da UE para o período 2014-2020.

¹⁹ Corresponde à lista das regiões indicadas por Portugal em conformidade com as condições fixadas pela Comissão relativa aos auxílios estatais com finalidade regional (2013/C 209/01).

²⁰ A alínea a) do n.º 3 do artigo 107.º estabelece que os auxílios destinados a promover o desenvolvimento económico de regiões em que o nível de vida seja anormalmente baixo ou em que exista grave situação de subemprego, podem ser considerados compatíveis com o mercado interno. De acordo com o tribunal de Justiça, o uso dos termos anormalmente e grave significa que esta apenas abrange regiões em que a situação económica é particularmente desfavorável em relação ao conjunto da União.

²¹ Existem duas categorias de regiões c). As regiões c) predefinidas que preenchem certas condições preestabelecidas e que por conseguinte o Estado-membro pode designar como regiões c) sem necessidade de qualquer outra justificação; as regiões que um Estado pode por iniciativa própria designar como regiões c) desde que demonstre que essas regiões preenchem determinados critérios sócio económicos.

NUTSII	NUTSIII	LAU 1/LAU2	Limites máximos aplicáveis aos auxílios ao investimento com finalidade regional
1 — Regiões elegíveis para auxílio nos termos da alínea a) do n.º 3 do artigo 107.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia			
Norte			25%
Centro			25%
Alentejo			25%
Região Autónoma dos Açores			45%
Região Autónoma da Madeira			35%
2 — Regiões elegíveis para auxílio nos termos da alínea c) do n.º 3 do artigo 107.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia			
Algarve			10%
Grande Lisboa	Grande Lisboa	Mafra	10%
		Loures	10%
		Vila Franca de Xira	10%
		S. João das Lampas e Terrugem	10%
Península de Setúbal			10%

Como se pode verificar, no último quadro do lado direito estão indicadas as intensidades máximas de auxílios que foram definidas tendo em conta a natureza e o âmbito da disparidade entre os níveis de desenvolvimento das diferentes regiões da União.

Por conseguinte, as intensidades de auxílio são mais elevadas nas regiões “a” do que nas “c”.

De acordo com a orientação da Comissão a intensidade de auxílio nas regiões “a” não deve exceder:

- 50% ESB em regiões NUTS 2 cujo PIB per capita é inferior ou igual a 45% da média da UE-27;

- 35% ESB em regiões NUTS 2 cujo PIB per capita é inferior ou igual a 45% da média da UE-27;
- 25% ESB em regiões NUTS 2 cujo PIB per capita é superior a 60% da média da UE-27.

No caso português a intensidade máxima de auxílio nas regiões “a” e “c” é majorada até 10% para as médias empresas²² e 20% para as micro e pequenas empresas – ver ponto 177 do jornal 2013/C/209/01.

De acordo com a orientação da Comissão a intensidade de auxílio nas regiões “c” não deve exceder:

- 15% ESB em regiões escassamente povoadas e em regiões NUTS 3 que partilhem uma fronteira terrestre com um país fora do EEE ou da EFTA;
- 10% ESB em regiões “c” não predefinidas.

O legislador português fixou para as regiões “c” a intensidade máxima de auxílio em 10%.

Os projetos de investimento cujas aplicações relevantes excedam € 50.000.000,00 estão sujeitos a um regime específico, independentemente da dimensão da empresa.

²² A intensidade máxima de auxílio majoradas para as PME não se aplicam aos auxílios concedidos a grandes projetos de investimento.

