

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: EBF

Artigo: 41.º

Assunto: Código Fiscal do Investimento – aplicação da lei no tempo – contratos já celebrados

Processo: Pedido de Informação Vinculativa n.º 258/2009, despacho de 2010.01.27, do Subdirector – Geral dos Impostos, por delegação

Conteúdo: O Código Fiscal do Investimento foi publicado em anexo ao Dec. Lei n.º 249/2009, de 23 de Setembro, o qual, no seu artigo 9.º, determina que a produção de efeitos retroage a 1 de Janeiro de 2009, revogando, através do seu artigo 8.º, o Dec. Lei n.º 409/99, de 15 de Outubro e algumas normas do Dec. Lei n.º 401/99, de 14 de Outubro.

O novo diploma veio, pois, substituir, no ordenamento jurídico – tributário, entre outros o Dec. Lei 409/99, regulamentando o procedimento aplicável à contratualização dos benefícios fiscais previstos no artigo 41.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), designadamente os benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo.

No n.º 3 do artigo 16.º do novo Código Fiscal do Investimento estabelecem-se, agora, os limites de dedução anual máxima do crédito fiscal, os quais, nos casos, de sociedades já existentes, são de 25% do total do benefício fiscal concedido ou 50% da colecta apurada em cada exercício, excepto se um limite diferente for contratualmente consagrado.

Ora, nos termos do n.º 7 do artigo 5.º do Dec. Lei n.º 409/99, de 15 de Outubro, este limite estava circunscrito à parte da matéria colectável imputável ao projecto de investimento.

Face à revogação deste normativo legal, e relativamente a contratos celebrados com o Estado Português em 2007 e 2008, determinada entidade pretende saber se pode abandonar o anterior método, passando a fazer a dedução à totalidade da colecta apurada resultante da actividade global da empresa, tendo em conta, apenas, o limite previsto na alínea b) do n.º 3 do artigo 16.º do

Código Fiscal do Investimento.

Relativamente aos contratos já celebrados não consta na lei qualquer norma de direito transitório ou de produção de efeitos que faça afastar as regras de aplicação da lei no tempo.

Em termos gerais, de acordo com o que dispõe o n.º 1 do artigo 12.º da Lei Geral Tributária (LGT), as normas tributárias aplicam-se aos factos posteriores à sua entrada em vigor.

Por sua vez, o n.º 1 do artigo 37.º da LGT determina que quando os benefícios fiscais são constituídos por contrato fiscal, a tributação depende da caducidade deste ou da sua resolução nos termos previsto na lei, de onde resulta que o facto constitutivo dos referidos benefícios fiscais é o contrato fiscal de fonte legal.

Nesse sentido, a lei nova não pode aplicar-se aos benefícios fiscais que resultam de um contrato celebrado anteriormente.

Especificamente, para normas que alterem benefícios fiscais convencionais, o n.º 1 do artigo 11.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais dispõe que estas não são aplicáveis aos contribuintes que já aproveitem do direito ao benefício fiscal respectivo, em tudo o que os prejudique, salvo quando a lei dispuser o contrário

Esta norma tem de ser interpretada como uma proibição de diminuição do benefício convencionado entre as partes, ou seja, o benefício de que o contribuinte desfruta não pode ser reduzido por lei posterior.

Isso não significa que a lei nova mais favorável se aplique de imediato aos benefícios já contratualizados ainda que não consumados.

A nova lei, ainda que mais favorável ao contribuinte, também não pode incidir sobre o benefício já concedido ou contratualizado pois, caso contrário, configuraria uma situação de concessão de privilégios fiscais arbitrários e discriminatórios, violadores dos princípios da generalidade, da igualdade e da capacidade contributiva.

Acresce que, no caso concreto que nos é submetido, não se trata da

concessão do benefício, mas sim da forma de cálculo do mesmo, o que, por maioria de razão, nos remete não para a lei posterior, mas para a lei em vigor a que o contrato se refere. Não é concebível que o cálculo do benefício se determine por lei diferente daquela que serviu de base à concessão do benefício.

Por outro lado, ainda que fosse plausível uma renovação do método de cálculo que consubstancia o incentivo conforme os diplomas que se vão sucedendo no tempo sejam mais favoráveis ao contribuinte, em boa verdade, não é possível, em abstracto, estabelecer qual das formas dos métodos de limitação da dedução anual do crédito fiscal (artigo 5.º, n.º 7 do Dec. Lei 409/99, de 15 de Outubro ou artigo 16.º, n.º 3 do Código Fiscal do Investimento) é mais favorável aos contribuintes.

Assim, só casuisticamente poderia tal interpretação ser aplicável, o que não é consentâneo com os princípios que norteiam o estabelecimento dos benefícios fiscais e a actuação da administração fiscal, designadamente com o princípio da legalidade.