

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma:	Código Fiscal do Investimento
Artigo:	37.º, 38.º e 40.º
Assunto:	Alterações ao SIFIDE II (OE2021) - Aplicação da Lei no tempo
Processo:	940/21, PIV n.º 20171, com despacho da Subdiretora-geral dos Impostos sobre o Rendimento e Relações Internacionais, de 08-04-2021
Conteúdo:	A questão objeto do presente pedido prende-se com o âmbito de aplicação temporal das alterações introduzidas pelo art.º 402.º da Lei n.º 75.º-B/2020, de 31 de dezembro (Lei 75.º-B/2020 - OE2021), ao art.º 37.º (alteração da alínea f) do n.º 1 e aditamento do n.º 9), ao art.º 38.º (alteração do n.º 7 e aditamento do n.º 8) e ao art.º 40.º (alteração dos n.ºs 1 e 12), todos do Código Fiscal do Investimento (CFI), relativos ao Sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial (SIFIDE II).

Concretamente, está em causa um fundo de capital de risco (Fundo), cujo capital foi integralmente subscrito e realizado até 31 de dezembro de 2020, tendo as contribuições realizadas para o mesmo enquadramento, enquanto despesa elegível, no âmbito do SIFIDE II, ao abrigo da alínea f) do n.º 1 do art.º 37.º do CFI.

O Fundo não realizou ainda quaisquer investimentos, encontrando-se a sociedade gestora a avaliar as potenciais empresas em que investir, de acordo com a política de investimento definida para o Fundo. Por sua vez, a dedução à coleta a que os participantes no Fundo têm direito não foi ainda concretizada, podendo sê-lo até ao oitavo período após aquele em que foram efetuadas as despesas de investigação e desenvolvimento (I&D), nos termos do n.º 4 do art.º 38.º do CFI.

A Lei 75.º-B/2020 entrou em vigor no dia 1 de janeiro de 2021, verificando-se não existir qualquer disposição transitória através da qual se preveja uma solução específica sobre o âmbito de aplicação temporal das alterações ao CFI.

Assim, pretende-se saber se essas alterações apenas terão reflexo relativamente às contribuições para o Fundo realizadas nos períodos de tributação que se iniciem em ou após 1 de janeiro de 2021, ou se deverão ser também aplicáveis às contribuições para o Fundo realizadas antes dessa data.

Ora, em conformidade com o n.º 1 do art.º 12.º da Lei Geral Tributária (LGT) e com o n.º 1 do art.º 12.º do Código Civil, as modificações efetuadas pelo OE 2021 ao SIFIDE II só serão aplicáveis a situações jurídicas futuras.

O art.º 12.º da LGT é uma disposição genérica sobre a aplicação da lei fiscal no tempo, sendo que, estando em causa um benefício fiscal, é também relevante o disposto no art.º 11.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), o qual regula especialmente a aplicação no tempo das normas sobre benefícios fiscais, e que é aplicável ao SIFIDE II, por via do disposto no art.º 1.º do EBF.

O n.º 1 do art.º 11.º do EBF salvaguarda, nos termos aí previstos, os direitos adquiridos pelo sujeito passivo ao abrigo da lei anterior.

Com efeito, é aí previsto que *“As normas que alterem benefícios fiscais convencionais, condicionados ou temporários, não são aplicáveis aos contribuintes que já aproveitem do direito ao benefício fiscal respectivo, em tudo que os prejudique, salvo quando a lei dispuser em contrário.”*

Sendo o SIFIDE II um benefício fiscal temporário e condicionado que comporta um sistema de incentivos fiscais à I&D empresarial, o mesmo é fonte de direitos adquiridos

para os sujeitos passivos que dele beneficiam, pelo que, durante o prazo limitado pelo qual tal benefício é conferido, deverá este revestir estabilidade e conferir segurança aos sujeitos passivos.

Pelo que, e pese embora o legislador tenha a possibilidade de alterar ou revogar o dispositivo legal que consagra este tipo de benefícios fiscais, tais modificações não são aplicáveis aos sujeitos passivos que se encontrem a usufruir dos benefícios até que termine o prazo pelo qual os mesmos foram concedidos.

Assim, de forma a garantir que não são violados os princípios da boa fé e da segurança jurídica e que os direitos adquiridos pelos sujeitos passivos ao abrigo da lei anterior não são afetados pela nova lei, o n.º 9 do art.º 37.º do CFI, bem como as alterações introduzidas ao seus art.ºs 38.º e 40.º, só devem ser aplicáveis caso estejam em causa contribuições efetuadas a partir de 1 de janeiro de 2021, ou seja, a partir da entrada em vigor da nova lei, para os fundos de investimento a que se refere a alínea f) do n.º 1 do art.º 37.º do CFI.

Deste modo, as referidas alterações não são aplicáveis ao caso concreto, uma vez que as contribuições para o Fundo foram efetuadas em dezembro de 2020.

Informa-se, contudo, uma vez que, anteriormente ao aditamento do n.º 9 do art.º 37.º do CFI, a inexistência de uma definição de “empresa dedicada sobretudo a I&D” implicava que tal conceito fosse interpretado e densificado através de uma lógica casuística, que nada parece obstar a que, mesmo não sendo essa norma aplicável ao caso concreto, se considere cumprido o requisito de investimento em “empresas dedicadas sobretudo a I&D” quando tais empresas se enquadrem no n.º 9 do art.º 37.º.

Mais se informa, no que se refere à alteração introduzida à alínea f) do n.º 1 do art.º 37.º do CFI, que esta alínea passou a referir expressamente que os fundos de investimento para os quais sejam efetuadas as contribuições devem ser fundos que realizem investimentos de capital próprio e de quase-capital, tal como definidos Comunicação da Comissão 2014/C19/04, de 22 de janeiro.

Considera-se que não houve aqui uma alteração do entendimento já existente, porquanto, no âmbito do SIFIDE, era já relevante que existisse investimento em capital próprio das empresas.

Esta alteração visou apenas clarificar um entendimento que já decorre de outros normativos legais, sendo que, no caso dos fundos de capital de risco, tal decorre dos art.ºs 3.º e 9.º do Regime jurídico do capital de risco, do empreendedorismo social e do investimento especializado (RJCREISIE), nos termos dos quais um fundo de capital de risco tem sempre de investir em capital próprio das empresas, ainda que efetue também outro tipo de investimentos.

Assim, a alteração introduzida à alínea f) do n.º 1 do art.º 37.º do CFI aplica-se no caso em apreço, ou seja, relativamente às contribuições para o Fundo realizadas em dezembro de 2020. |