

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código Fiscal do Investimento (CFI)

Artigo:

Assunto: CFEI e SIFIDE II - Benefícios obtidos antes da aplicação do Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades (RETGS) – sua dedução no âmbito do RETGS e após a saída do Grupo da sociedade beneficiária do CFEI.

Prejuízos fiscais – recuperação dos reportados antes da aplicação do RETGS e dos apurados durante o RETGS, ambos ainda não deduzidos no Grupo, após a saída da sociedade do Grupo

Processo: 1203/2020– PIV 17265 - Despacho 24.03.2020 da Subdiretora-Geral do IR

Conteúdo: Pretende-se saber, relativamente aos prejuízos e benefícios fiscais a seguir enumerados de uma sociedade pertencente a um grupo sujeito ao RETGS, que foi alienada, quais podem ser recuperados pelo Grupo tributado pelo RETGS ou pela sociedade que sai do Grupo e quais não podem ser recuperados por nenhum dos dois:

1. SIFIDE e CFEI gerados anteriormente ao RETGS
2. SIFIDE gerado durante o RETGS
3. Prejuízo Fiscal gerado anteriormente ao RETGS
4. Prejuízo Fiscal gerado durante o RETGS

1. BF associado ao CFEI anterior à aplicação do RETGS

1.1 A Lei nº 49/13, de 16 de julho, aprovou o Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento (CFEI), definindo o art. 2º o âmbito da sua aplicação aos sujeitos passivos de IRC que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, e preencham, cumulativamente, as seguintes condições: disponham de contabilidade regularmente organizada, o lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos, e tenham uma situação fiscal e contributiva regularizada.

Este incentivo fiscal, a conceder aos sujeitos passivos abrangidos pelo art.º 2º, corresponde, nos termos do art.º 3º do citado diploma, a uma dedução à coleta de IRC no montante de 20% das despesas de investimento em ativos afetos à exploração, que sejam efetuadas entre 1 de junho de 2013 e 31 de dezembro de 2013, sendo o montante máximo das despesas de investimento elegíveis de 5.000.000,00 EUR, por sujeito passivo.

A dedução prevista nos números anteriores é efetuada na liquidação de IRC respeitante ao período de tributação que se inicie em 2013, até à concorrência de 70% da coleta daquele imposto.

1.2 O nº 5 do art.º 3º deste diploma refere-se expressamente ao RETGS, dispondo a alínea a) que a dedução prevista no nº 1 efetua-se ao montante apurado nos termos da alínea a) do nº 1 do art.º 90º do CIRC, com base na matéria coletável do grupo.

Porém, refere ainda, a alínea b), que a dedução é feita até 70% daquele montante e não pode ultrapassar, em relação a cada sociedade e por cada período, o limite de 70% da coleta que seria apurada pela sociedade que realizou as despesas elegíveis caso não se aplicasse o RETGS.

Neste sentido, a parte do benefício do CFEI que não foi deduzida antes do início da aplicação do RETGS pela sociedade alienada está sujeita ao limite de 70% da coleta individual.

1.3 Quando a importância não possa ser deduzida nos termos dos números anteriores pode sê-lo, nas mesmas condições, nos cinco períodos de tributação subsequentes, conforme previsto no nº 6 do mencionado art.º 3º, não especificando a norma o que acontece em caso de saída do RETGS.

Na falta de legislação em sentido contrário e, tratando-se o CFEI de um benefício individual, para obtenção do qual a sociedade teve de fazer despesas de investimento de acordo com o previsto no art.º 1º do citado diploma, as importâncias não deduzidas por falta de matéria coletável do Grupo devem ser reportadas pela própria sociedade quando esta sai do Grupo, nos termos e prazo previstos na lei.

Assim, o benefício do CFEI que nasceu antes da aplicação do RETGS, deve ser reportado pela sociedade nos termos e prazo previstos na lei.

No entanto, no caso em apreço, no período de alienação da sociedade já se encontrava precludido o prazo de reporte do benefício fiscal.

2. BF associado ao SIFIDE II anterior à aplicação do RETGS e ao SIFIDE II durante o RETGS

INFORMAÇÃO VINCULATIVA

2.1 O art.º 2º do DL nº 162/2014, de 31 de outubro, aprovou o novo Código Fiscal do Investimento (CFI). Nele estabelece, no Capítulo V, o sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial II (SIFIDE II), a vigorar de 2014 a 2020, referindo, o nº 1 do art.º 38º, que os sujeitos passivos podem deduzir, até ao montante apurado nos termos da alínea a) do nº 1 do art.º 90º do CIRC e até à sua concorrência, o valor das despesas elegíveis para efeitos da concessão do benefício, nas percentagens e condições aí determinadas. As despesas que, por insuficiência de coleta, não possam ser deduzidas no período em que foram realizadas, podem ser deduzidas até ao oitavo período imediato (nº 4).

2.2 Não consta no SIFIDE II, tal como anteriormente no SIFIDE, uma norma a regular esta dedução no âmbito do RETGS, sendo que, apesar de ser um benefício concedido individualmente, a sua dedução no âmbito do grupo deverá atender aos pressupostos existentes à data em que nasce o direito ao benefício, benefício este que opera por dedução à coleta.

Assim:

- Se o direito ao benefício SIFIDE II nascer antes da entrada da sociedade para um grupo sujeito ao RETGS, a dedução à coleta do grupo tem, como limite máximo, a coleta individual que essa sociedade apuraria se não tivesse sido integrada no grupo, pelo que não pode ser aproveitado o benefício para além da coleta apurada pela empresa promotora do investimento;
- Já se o direito ao benefício SIFIDE II nascer quando a empresa promotora do investimento estiver integrada num grupo sujeito ao RETGS, aplica-se a regra geral prevista no nº 6 do art.º 90º do CIRC, segundo a qual, *“Quando seja aplicável o regime especial de tributação dos grupos de sociedades, as deduções referidas no nº 2 relativas a cada uma das sociedades são efetuadas no montante apurado relativamente ao grupo, nos termos do nº 1.”* Nestas situações, o benefício é dedutível à coleta do grupo e até ao limite da mesma.

2.3 Dado que, no caso em análise, o benefício SIFIDE II nasceu antes da aplicação do RETGS ao Grupo, a dedução à coleta do Grupo tem como limite máximo a coleta individual que essa sociedade apuraria se não tivesse sido integrada no Grupo.

2.4 Quanto ao SIFIDE II verificado durante a aplicação do RETGS ao Grupo, o benefício imputável à sociedade é dedutível à coleta do Grupo e até ao limite da mesma.

2.5. Relativamente ao montante do benefício ainda por deduzir no Grupo no período em que a sociedade sai do mesmo, sendo o benefício fiscal gerado na esfera da empresa individualmente, verificados os respetivos pressupostos, é ela que adquire o direito ao mesmo, pelo que este deve ser reportado, na parte ainda não deduzida no âmbito do Grupo, pela respetiva sociedade quando esta sai do Grupo.

3. Prejuízos Fiscais anteriores à aplicação do RETGS

Os prejuízos fiscais reportados de períodos anteriores à aplicação do RETGS e não deduzidos no Grupo, devem ser reportados pela sociedade que sai, uma vez que são prejuízos individuais da sociedade, e não prejuízos do Grupo, nos termos previstos na alínea c) do nº 1 do art.º 71º do CIRC.

4. Prejuízos Fiscais apurados durante a aplicação do RETGS

Os prejuízos fiscais referentes aos períodos de tributação em que o RETGS se aplicou, ainda não deduzidos no Grupo, não são transmissíveis às sociedades que saem, nos termos da alínea c) do nº 1 do art.º 71º do CIRC.

Por outro lado, dado que se verifica a continuidade da aplicação do regime ao Grupo após a saída da sociedade, extingue-se o direito à dedução da quota-parte dos prejuízos fiscais apurados por esta sociedade no Grupo, e ainda não deduzidos, conforme previsto na alínea d) do nº 1 do art.º 71º do CIRC.