

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma:	[CFI e CFEI II ( Lei n.º 27-A/2020 de 24.07 ) ]
Artigo:	[24.º ]
Assunto:	[Cumulatividade de apoios financeiros concedidos no âmbito do Programa de Apoio à Produção Nacional (PAPN) com os benefícios fiscais RFAI e CFEI II ]
Processo:	[2022 004071, PIV 23597, sancionado por Despacho, de 22 de dezembro de 2022, da Subdiretora-Geral do IR e das relações Internacionais. ]
Conteúdo:	[No caso, estava em causa saber se os investimentos realizados no âmbito do programa PAPN - Programa de Apoio à Produção Nacional podem ser utilizados também no âmbito do RFAI ou do CFEI II.

### A. Cumulatividade do CFEI II com o PAPN

Quanto à possibilidade de beneficiar do CFEI II relativamente aos investimentos que beneficiaram do apoio financeiro concedido no âmbito da candidatura apresentada ao PAPN, importa analisar o artigo 5.º do CFEI II, o qual determina que *“O CFEI II não é cumulável, relativamente às mesmas despesas de investimento elegíveis, com quaisquer outros benefícios fiscais da mesma natureza previstos noutros diplomas legais.”*, pelo que, este benefício fiscal não é cumulável, relativamente às mesmas despesas de investimento elegíveis, com quaisquer outros “benefícios fiscais” da mesma natureza previstos noutros diplomas legais.

O diploma que institui o CFEI II nada refere sobre a sua cumulatividade com apoios financeiros, nacionais ou comunitários, pelo que se conclui que o CFEI II pode ser cumulável com outros benefícios que não tenham natureza fiscal, nomeadamente os benefícios de natureza financeira relativamente às mesmas despesas de investimento elegíveis.

Assim, do ponto de vista fiscal, as despesas de investimento realizadas e objeto dos apoios financeiros ao abrigo da candidatura apresentada no âmbito do incentivo financeiro PAPN são suscetíveis de beneficiar também do CFEI II, desde e na medida em que sejam consideradas despesas elegíveis, de acordo com o artigo 4.º do CFEI II e se encontrem cumpridos os demais requisitos que o CFEI II impõe.

Importa referir que as despesas de investimento em edifícios (construção, aquisição, reparação e ampliação) apenas são elegíveis se se qualificarem como ativos fixos tangíveis, de acordo com as regras contabilísticas aplicáveis e se os mesmos forem afetos a atividades produtivas ou administrativas.

Sobre o sentido da expressão “atividade produtiva ou administrativa”, no âmbito do anterior CFEI, o ponto E) da Circular n.º 6/2013, da Direção de Serviços do IRC, veio esclarecer que o conceito de atividade produtiva *“(…) deve ser interpretado por referência ao conceito de afeto à exploração previsto no n.º 1 desta mesma disposição”* e que se consideram afetos à atividade administrativa *“(…) os ativos necessários ao desenvolvimento desta atividade.”*

Tendo-se mantido, no essencial, e nomeadamente quanto às despesas de investimento elegíveis, o regime que constava do CFEI, afigura-se que a expressão “atividade produtiva ou administrativa”, utilizada no CFEI II, deve manter o mesmo sentido que tinha naquele regime, ou seja, deve ser interpretado por referência ao conceito de “afeto à exploração”, previsto no n.º 1 do art.º 4.º.

## B. Cumulatividade do RFAI com o PAPN

Quanto à possibilidade de beneficiar do RFAI relativamente aos investimentos que beneficiaram do apoio financeiro concedido no âmbito do incentivo relativo ao PAPN, importa atender ao que dispõe o n.º 1 do artigo 24.º do CFI, o qual determina que, *"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."*

Dado que o n.º 1 do artigo 24.º do CFI apenas refere que o RFAI não é cumulável, em relação às mesmas aplicações relevantes elegíveis, com quaisquer outros benefícios fiscais da mesma natureza e, não sendo os apoios financeiros em causa (PAPN) qualificados como benefícios fiscais, conclui-se que o referido apoio financeiro (PAPN) pode ser cumulável com o RFAI, desde que as aplicações relevantes sejam elegíveis para efeitos do RFAI e que se encontrem cumpridas as demais condições que o diploma relativo ao RFAI estabelece.

Alerta-se, contudo, que, dado que o RFAI é um auxílio com finalidade regional, está sujeito a limites máximos aplicáveis aos auxílios com finalidade regional em vigor na região na qual o investimento é efetuado, nos termos do artigo 43.º, conforme determina o n.º 5 do art.º 23.º do CFI e que o n.º 6 do mesmo preceito determina que o cálculo desse limite deve ter em consideração o montante total dos auxílios de Estado com finalidade regional concedidos ao investimento em questão, proveniente de todas as fontes.

Pelo que, para o cálculo dos limites a que se refere o n.º 5 do art.º 23.º do CFI, deve ter-se em consideração o montante total dos auxílios de Estado com finalidade regional concedidos ao investimento em questão, proveniente de todas as fontes, incluindo, no caso em apreço, os apoios financeiros relativos ao projeto PAPN.

Afigurando-se estar em causa investimento em "edifícios", deverá a entidade assegurar-se da sua elegibilidade, porquanto, no âmbito do RFAI, apenas se consideram aplicações relevantes os investimentos em "ativos fixos tangíveis" adquiridos em "estado de novo", afetos à exploração da empresa, sendo que, no caso de investimento em edifícios (construção, aquisição, reparação e ampliação), apenas se considerem elegíveis se forem instalações fabris ou afetos a atividades turísticas, de produção de audiovisual ou administrativas, conforme determina a subalínea ii) da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI.

Alerta-se, ainda, para a necessidade de se encontrarem preenchidos os demais requisitos que os diplomas que regulam o benefício relativo ao RFAI determinam, nomeadamente quanto à elegibilidade da região, criação e manutenção de postos de trabalho, afetação a atividade não excluída do âmbito de aplicação do RFAI e elegibilidade do código CAE, intensidade máxima de auxílios, entre outros, e ainda que, no âmbito do RFAI, para que o investimento efetuado em aplicações relevantes seja elegível, é necessário que integre o conceito de "investimento inicial" - alínea d) do n.º 2 do artigo 2.º da Portaria n.º 297/2015 - salientando-se que não se considera aplicação relevante a aquisição isolada de ativos que não integrem tal conceito nem o investimento na aquisição de equipamentos de substituição.

## C. (Não) Cumulatividade do RFAI com o CFEI II

Quanto à possibilidade de, relativamente aos investimentos que beneficiaram do apoio financeiro concedido no âmbito da candidatura apresentada ao PAPN, a requerente usufruir simultaneamente dos benefícios fiscais relativos ao RFAI e ao CFEI II, importa referir as regras de não cumulação previstas em cada um dos benefícios fiscais - artigo 24.º do CFI e no artigo 5.º do CFEI II - as quais determinam a insusceptibilidade de cumulação, relativamente às mesmas aplicações relevantes/despesas de investimento elegíveis, com quaisquer outros benefícios fiscais da mesma natureza.

Salienta-se que o CFEI II, à semelhança do RFAI, é um benefício fiscal ao investimento que opera por dedução à coleta de IRC, não obstante os referidos benefícios seguirem regimes próprios distintos.

Pelo que, caso o investimento reúna os requisitos necessários para a sua elegibilidade, quer no âmbito do RFAI quer no âmbito do CFEI II, deverá a entidade avaliar qual o benefício que melhor se adequa à sua realidade, dado que os referidos benefícios fiscais não são cumuláveis entre si relativamente ao mesmo investimento.