

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código Fiscal do Investimento

Artigo/Verba: Art.30º - Aplicações relevantes

Assunto: DLRR - Aprovação de Contas - Deliberação - Investimento Inicial - Imóveis

Processo: 24615, com despacho de 2023-09-22, do Diretor de Serviços da DSIRC, por subdelegação

Conteúdo: No caso em apreço, estava em causa o enquadramento do investimento que uma entidade pretende fazer na aquisição de um imóvel no conceito de "investimento inicial" a que se refere o artigo 11.º da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro.

Informou para o efeito, que:

- a atividade exercida é a de medicina e a de alojamento de curta duração;
- pretende adquirir um novo imóvel que se encontra em construção e que se prevê que seja entregue até ao final do ano ou, caso existam atrasos, no início do próximo;
- o objetivo deste imóvel é o de exploração de alojamento local ou, caso não seja atribuída a autorização de exploração, o arrendamento para habitação;

O Código Fiscal do Investimento (CFI), aprovado pelo art.º 2.º do Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro, previa, no seu Capítulo IV, artigos 27.º a 34.º, um benefício fiscal designado de "Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos" (DLRR).

O referido regime foi revogado pela alínea d) do artigo 281.º da Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro (LOE 2023), deixando de ser aplicável a partir de 1 de janeiro de 2023, mantendo-se, no entanto, a sua aplicação aos lucros de 2022 que sejam retidos e reinvestidos no prazo previsto no n.º 1 do artigo 29.º do CFI.

De acordo com o que dispõe o art.º 29.º do CFI, os sujeitos passivos de IRC identificados no artigo 28.º do CFI e que reúnam, "cumulativamente", as condições nele indicadas podem deduzir à coleta do IRC até 10% dos lucros retidos que sejam reinvestidos em aplicações relevantes, nos termos do artigo 30.º do mesmo diploma, no prazo de quatro anos contado a partir do final do período de tributação a que correspondam os lucros retidos.

A dedução é feita, nos termos da alínea c) do n.º 2 do art.º 90.º do CIRC, até à concorrência de 25% da coleta do IRC ou, no caso de micro e pequenas empresas (como parece ser o caso da requerente), a dedução suprarreferida é feita até à concorrência de 50% da coleta do IRC, conforme prevê o atual n.º 4 do art.º 29.º do CFI.

De acordo com o artigo 32.º do CFI, deverá ser constituída, no balanço, reserva especial correspondente aos lucros retidos e reinvestidos, a qual não poderá ser distribuída aos sócios antes do final do quinto período de tributação posterior ao da sua constituição.

Da consulta às declarações modelo 22 da requerente, constatou-se que, no período de tributação de 2022, declarou, no campo 727 do quadro 075 do anexo D, dedução à coleta a título de DLRR. No entanto, da consulta à IES relativa ao mesmo período (Quadro 07 - DELIBERAÇÃO DE APROVAÇÃO DE CONTAS, na parte relativa à "Aplicação dos resultados conforme deliberação que aprovou as contas do exercício / período", não consta que, da aprovação de contas, tenha sido deliberada a aplicação de parte dos lucros na constituição da reserva especial a que se refere o artigo 32.º do CFI, momento em que deverá ser deliberada a retenção dos lucros do período a reinvestir no âmbito da DLRR. De referir que a decisão de aplicação de resultados é a que resulta da Ata de aprovação de contas.

Pelo que, caso não tenha sido deliberada em assembleia geral de aprovação de contas, de 2023-03-31 (data que consta da IES), a aplicação dos lucros (ou parte dos lucros) na constituição da reserva especial a que se refere o artigo 32.º do CFI, não poderá a requerente beneficiar da DLRR relativa aos lucros do período de 2022.

Para efeitos da DLRR, consideram-se aplicações relevantes, os "ativos fixos tangíveis" adquiridos em "estado de novo", com exceção dos indicados nas alíneas a) a e) do n.º 1 do artigo 30.º do CFI, salvo se se enquadrarem em alguma das exceções aí previstas, caso em que, também serão elegíveis como aplicações relevantes.

No que se refere à elegibilidade dos imóveis, de acordo com a alínea b) do n.º 1 do artigo 30.º do CFI, a construção, aquisição, reparação e ampliação de quaisquer edifícios não é elegível para feitos da DLRR, salvo quando os mesmos forem afetos a atividades produtivas ou administrativas.

Ainda de acordo com o artigo 11.º da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro, que procede à regulamentação de determinados aspetos da DLRR (e do RFAI), para efeitos do disposto no n.º 1 do art.º 30.º do CFI, apenas são elegíveis as aplicações relevantes em ativos aí previstos que respeitem a um "investimento inicial", tal como definido nos termos da alínea d) do n.º 2 do art.º 2.º da mesma portaria, considerando-se como tal:

- (i) Os investimentos relacionados com a criação de um novo estabelecimento;
  - (ii) O aumento da capacidade de um estabelecimento já existente;
  - (iii) A diversificação da produção de um estabelecimento no que se refere a produtos não fabricados anteriormente nesse estabelecimento; ou
  - (iv) Uma alteração fundamental do processo de produção global de um estabelecimento existente.
- A requerente questiona o enquadramento no conceito de "investimento inicial" do investimento efetuado na aquisição de um imóvel que se encontra em construção para "exploração de alojamento local" ou, caso não seja atribuída a autorização de exploração, para "arrendamento para habitação".

Embora a questão da requerente seja circunscrita ao enquadramento do

investimento no conceito de "investimento inicial", importa esclarecer que, se o imóvel for adquirido em estado de novo e for afeto à atividade de "alojamento local", poderá ser classificado como ativo fixo tangível e, caso se encontrem cumpridos os demais requisitos, poderá beneficiar da DLRR.

No entanto, caso o imóvel seja afeto ao "arrendamento para habitação" (caso não seja atribuída a autorização de exploração, como refere a requerente), contabilisticamente, consubstancia uma propriedade de investimento e, nesses termos, não poderá beneficiar do regime da DLRR, dado que o regime não prevê a possibilidade de o investimento ser concretizado em propriedades de investimento.

Assim, se se encontrarem cumpridos os demais requisitos previstos no regime da DLRR e se o edifício for afeto à sua atividade produtiva, no caso à atividade de alojamento local, parece-nos que o investimento poderá ter enquadramento na tipologia relativa a "investimentos relacionados com a criação de um novo estabelecimento", afigurando-se poder revestir a natureza de um "investimento inicial" a que se refere o artigo 11.º da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro, sendo que, cabe ao sujeito passivo efetuar tal enquadramento e documentá-lo no processo de documentação fiscal a que se refere o artigo 130.º do Código do IRC.