

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código Fiscal do Investimento

Artigo/Verba: Art.38º - Âmbito da dedução

Assunto: Alterações ao SIFIDE II introduzidas pela Lei 21/2023 - Aplicação da lei no tempo

Processo: 25059, com despacho de 2024-04-24, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação

Conteúdo: Conteúdo: A questão objeto do presente pedido prende-se com a aplicação no tempo das alterações introduzidas, pela Lei n.º 21/2023, de 25 de maio (Lei 21/2023), ao n.º 7 do art.º 38.º do Código Fiscal do Investimento (CFI), o qual prevê, nas suas alíneas a), b) e c), três condições resolutivas, às quais está sujeito o benefício fiscal do Sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial (SIFIDE II).

Concretamente, pretende-se a confirmação de que as referidas alterações não se aplicam relativamente às contribuições efetuadas pela sociedade X, em dezembro de 2022, para o fundo de capital de risco designado Fundo Y, as quais tiveram 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.

Refira-se que, na sequência das alterações em causa ao n.º 7 do art.º 38.º do CFI, as condições aí previstas tornaram-se mais restritivas, tendo passado a exigir-se o seguinte:

a manutenção das unidades de participação nos fundos de investimento, referidos na alínea f) do n.º 1 do art.º 37.º do CFI, por um prazo de dez anos contados da data da sua aquisição (anteriormente exigia-se a sua manutenção por um prazo de cinco anos); (cfr. alínea a) do n.º 7 do art.º 38.º do CFI),

que, no prazo de três anos (o prazo anterior era de cinco anos), os fundos de investimento realizem, pelo menos, 85% do investimento (anteriormente exigia-se apenas 80%) nas empresas dedicadas sobretudo a I&D a que se refere a parte final da alínea f) do n.º 1 do art.º 37.º; (cfr. alínea b) do n.º 7 do art.º 38.º do CFI) e,

que as empresas dedicadas sobretudo a I&D a que se refere a parte final da alínea f) do n.º 1 do art.º 37.º concretizem o investimento em atividades de I&D, tendo em conta as aplicações relevantes previstas no n.º 1 do art.º 37.º, no prazo de três anos (o prazo anterior era de cinco anos) contados da data da realização, por parte dos fundos, dos investimentos nessas empresas. (cfr. alínea c) do n.º 7 do art.º 38.º do CFI).

O incumprimento destas condições, e tal como já anteriormente acontecia (não tendo aqui ocorrido qualquer alteração), determina a caducidade do benefício com a consequente reposição do imposto, em conformidade com o disposto nas referidas alíneas a), b) e c) do n.º 7 do art.º 38.º do CFI, consoante a condição que seja incumprida.

O art.º 12.º da Lei Geral Tributária (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.

Enquanto o art.º 12.º da LGT estabelece que as normas tributárias se aplicam para o futuro (ou seja, a factos posteriores à sua entrada em vigor), o n.º 1 do art.º 11.º do EBF impõe, salvo quando a lei dispuser em contrário, que os contribuintes que já aproveitem do direito a benefícios fiscais convencionais, condicionados ou temporários, e quando as alterações aos mesmos os prejudiquem, continuam a aplicar os benefícios nos mesmos termos que vigoravam à data em que adquiriram esse direito.

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, e até ao termo do período pelo qual o benefício lhe foi concedido, mantendo-se o gozo do benefício fiscal sujeito às mesmas condições que vigoravam no momento em que aquele adquiriu o direito ao mesmo, salvo quando a lei dispuser em contrário.

De referir que a utilização da expressão "salvo quando a lei dispuser em contrário", constante da parte final do n.º 1 do art.º 11.º do EBF, deve ser interpretada no sentido de que a alteração legislativa deverá indicar de forma clara que os benefícios fiscais já constituídos serão por ela afetados. Não existindo tal indicação, a alteração efetuada valerá apenas para o futuro, em conformidade com o n.º 1 do art.º 12.º da LGT e com o n.º 1 do art.º 12.º do Código Civil.

A Lei 21/2023 entrou em vigor no dia seguinte ao da sua publicação, ou seja, no dia 26 de maio de 2023, produzindo efeitos desde 1 de janeiro de 2023, conforme disposto no n.º 1 do seu art.º 12.º e no seu art.º 13.º, com as exceções previstas nos n.ºs 2 e 3 do referido art.º 12.º.

De facto, refere a alínea c) do n.º 2 do art.º 12.º daquela Lei que as alterações ao CFI produzem efeitos a 1 de janeiro de 2024.

Por sua vez, refere o n.º 3 do mesmo artigo que, "Sem prejuízo do disposto na alínea c) do número anterior, aos investimentos elegíveis ao abrigo da alínea f) do n.º 1 do artigo 37.º do Código Fiscal do Investimento anteriores à data de entrada em vigor da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, são aplicáveis os prazos previstos na alínea c) do n.º 7 do artigo 38.º, na redação da presente lei, devendo estes ser contados desde a data de produção de efeitos da presente lei."

Atendendo ao previsto na alínea c) do n.º 2 do art.º 12.º da Lei 21/2023, bem como no n.º 1 do art.º 11.º do EBF, e sendo o SIFIDE II um benefício fiscal temporário e condicionado, considera-se que as alterações às alíneas a), b) e c) do n.º 7 do art.º 38.º do CFI só são aplicáveis para o futuro, não devendo afetar os contribuintes que já aproveitem do direito ao benefício em causa nos termos e condições existentes antes das referidas alterações. Assim, tais alterações só são aplicáveis relativamente às contribuições para os fundos a que se refere a alínea f) do n.º 1 do art.º 37.º do CFI, que sejam efetuadas a partir de 1 de janeiro de 2024.

No entanto, importa atender também à disposição transitória prevista no n.º 3 do art.º 12.º da Lei 21/2023, a qual se refere, expressamente, aos investimentos elegíveis ao abrigo da alínea f) do n.º 1 do art.º 37.º do CFI anteriores à data de entrada em vigor da Lei 75.º B/2020, isto é, anteriores a 1 de janeiro de 2021.

A Lei 21/2023 indica, assim, de forma clara, que os benefícios fiscais cujo direito se tenha constituído antes daquela data, são afetados pela alteração à alínea c) do n.º 7 do art.º 38.º do CFI, sendo que a condição prevista nessa alínea deve também aplicar-se-

Ihes nos termos previstos no n.º 3 do art.º 12.º daquela Lei.

Assim, de acordo com o n.º 3 do art.º 12.º da Lei 21/2023, relativamente às contribuições para fundos, efetuadas antes de 1 de janeiro de 2021, nos termos da alínea f) do n.º 1 do art.º 37.º do CFI, as empresas dedicadas sobretudo a I&D nas quais esses fundos invistam devem concretizar o investimento em atividades de I&D, tendo em conta as aplicações relevantes previstas no n.º 1 do art.º 37.º, no prazo de três anos contados desde 1 de janeiro de 2024, data da produção de efeitos da referida lei, no que se refere às alterações introduzidas ao CFI.

Saliente-se que, relativamente às contribuições efetuadas entre 1 de janeiro de 2021 e 31 de dezembro de 2023 nos termos da alínea f) do n.º 1 do art.º 37.º do CFI, são aplicáveis as condições previstas nas alíneas a) a c) do n.º 7 do art.º 38.º do CFI, atendendo à redação em vigor para as mesmas à data dessas contribuições.

Assim, no caso concreto, relativamente às contribuições efetuadas em dezembro de 2022, pela sociedade X para o Fundo Y, não são aplicáveis as alterações introduzidas às alíneas a) a c) do n.º 7 do art.º 38.º do CFI pela Lei 21/2023.