

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código Fiscal do Investimento

Artigo/Verba: Art.24º - Exclusividade dos benefícios fiscais

Assunto: Regime Fiscal de Apoio ao Investimento - Cumulatividade com incentivo financeiro (Sistema de incentivos à Inovação - Inovação produtiva COVID 19)

Processo: 25383, com despacho de 2024-05-21, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação

Conteúdo: No caso em apreço estava em causa esclarecer se um sujeito passivo pode beneficiar do Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI), relativamente aos mesmos investimentos (realizados no período de tributação de 2021) que já tinham beneficiado de um "()" incentivo financeiro de 50% na modalidade de subsídio não reembolsável".

1. No caso concreto estava em causa um incentivo financeiro atribuído ao sujeito passivo, na sequência de candidatura apresentada ao programa Operacional Competitividade e Internacionalização, apoiada pelo FEDER, no âmbito do Sistema de Incentivos à Inovação - Inovação produtiva COVID 19.

2. Estando em causa a cumulatividade de incentivos, importará, desde logo, referir que, de acordo com o disposto no n.º 1 do artigo 24.º do CFI, 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 no CFI ou noutros diplomas legais, isto sem prejuízo do disposto no n.º 2, que diz respeito especificamente à cumulação do RFAI com a DLRR.

3. Assim, estando em causa a possibilidade de cumulação do RFAI com um incentivo de natureza financeira, e não com outro incentivo de natureza fiscal, não parece resultar do disposto no referido artigo 24.º do CFI qualquer impedimento quanto à cumulação dos incentivos em causa (RFAI e incentivo financeiro - Inovação Produtiva COVID-19).

4. No entanto, conforme se encontra previsto no n.º 5 do artigo 23.º do CFI, o RFAI (compreendendo os benefícios relativos à dedução à coleta do IRC, o IMI, o IMT e o IS), deve respeitar os limites máximos aplicáveis aos auxílios com finalidade regional em vigor na região na qual o investimento seja efetuado, nos termos do artigo 43.º do CFI.

5. Efetivamente, conforme é referido no preâmbulo da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro, "Para efeitos do cálculo dos referidos limites, deve ser tido em consideração o montante total dos auxílios de Estado com finalidade regional concedidos ao mesmo investimento, proveniente de todas as fontes, ficando os sujeitos passivos, nos termos do n.º 7 do artigo 23.º do Código Fiscal do Investimento, sujeitos aos procedimentos especiais de controlo do montante dos auxílios de Estado com finalidade regional, nos termos a definir por portaria do membro do Governo responsável pelas áreas das finanças e da economia."

6. Assim, nos casos em que os sujeitos passivos tenham beneficiado de um incentivo financeiro com finalidade regional, poderão beneficiar do RFAI, mas apenas na medida em que não sejam ultrapassados os limites previstos no já referido artigo 43.

º do CFI.

7. Tratando-se de um incentivo financeiro concedido na sequência de uma candidatura submetida ao abrigo do Aviso 17SI//2020, importa salientar que, do referido aviso consta o seguinte:

"Ao abrigo do «Quadro Temporário relativo a medidas de auxílio estatal em apoio da economia no atual contexto do surto de COVID-19, publicado através da Comunicação da Comissão (2020/C 112 I/01) de 4 de abril de 2020, foi criado, ao abrigo da Portaria n.º 95/2020, de 18 de abril, o Sistema de Incentivos à Inovação Produtiva no contexto da COVID -19.

Nessa sequência, foi publicado, a 20 de abril de 2020, o Aviso para Apresentação de Candidaturas n.º 14/SI/2020.

A elevada procura registada neste concurso implicou um reforço da dotação orçamental por parte da Autoridade de Gestão do Programa Operacional Competitividade e Internacionalização (COMPETE 2020), a qual passou de 20 para 45 milhões de euros, revelando-se, no entanto, este reforço insuficiente para financiar todos os projetos com parecer elegível, para além de ter determinado a suspensão antecipada da receção das candidaturas.";

"Assim, com o presente Aviso pretende-se essencialmente ir ao encontro das necessidades ainda existentes, em particular no Serviço Nacional de Saúde, na atual situação epidemiológica provocada pelo SARS-CoV-2 e pela COVID-19, equilibrando a oferta nacional de bens e serviços relevantes para esse fim e reforçando a autonomia estratégica do país.";

"Ao abrigo do presente Aviso apenas têm enquadramento, as candidaturas apresentadas ao Aviso n.º 14/SI/2020, afetas ao COMPETE2020(1), e que não tenham sido selecionadas para financiamento por indisponibilidade orçamental, incluindo-se, neste caso, quer as candidaturas com parecer elegível, quer as candidaturas não analisadas.".

8. E, quanto ao que se deve considerar candidaturas apresentadas ao Aviso n.º 14/SI/2020, afetas ao COMPETE2020, importará atender à nota (1), integrada no referido documento, onde se pode ler que, "Nos termos do ponto 16 do AAC n.º 14/SI/2020 o Programa Operacional Competitividade e Internacionalização (COMPETE 2020) cofinancia os projetos com investimentos localizados nas regiões menos desenvolvidas NUTS II (Norte, Centro e Alentejo), com investimento total superior a 500 mil euros, ou que, independentemente do valor do investimento total, tenham investimentos localizados em mais de uma dessas 3 regiões (projetos multirregionais)".

9. Face ao exposto, conclui-se que um incentivo financeiro concedido no seguimento de uma candidatura apresentada ao abrigo do Aviso n.º 14/SI/2020, afeta ao COMPETE2020, não poderá deixar de se considerar como um auxílio com finalidade regional, o mesmo acontecendo com as candidaturas ao abrigo do Aviso 17SI//2020, devendo, nesses termos, ser considerado para efeitos de verificação dos limites máximos aplicáveis aos auxílios com finalidade regional previstos no artigo 43.º do CFI.

10. Ora, de acordo com o disposto no art.º 43.º do CFI, na sua redação à data, o limite máximo aplicável aos benefícios fiscais (contratuais, ao investimento produtivo e do RFAI) concedidos a um investimento inicial efetuado na região NUTS II - Norte é de 25% sobre as aplicações relevantes.

11. Como o sujeito passivo foi qualificado como uma média empresa, por reunir os requisitos exigidos no Anexo do Decreto-Lei n.º 372/2007, que correspondem aos

previstos na Recomendação n.º 2003/361/CE, de 6 de maio de 2003, e como as aplicações relevantes não excedem 50.000.000,00, aquele limite é majorado em dez pontos percentuais, estabelecendo-se, portanto, em 35%.

12. Assim, em cada período de tributação a que respeitem as aplicações relevantes, deve ser aferido se foram ou não excedidos os limites máximos de auxílio regional (tendo em consideração tanto o incentivo financeiro concedido como o benefício fiscal utilizado).

13. Para efeitos de controlo da intensidade de auxílio, deve ser preenchido o quadro Quadro 078-A - "Incentivos sujeitos às taxas máximas de auxílios regionais", considerando o disposto nas respetivas instruções de preenchimento, designadamente quando aí se refere que, "Sem prejuízo da especificidade referida no parágrafo anterior para o RFAI, este quadro destina-se ao apuramento da intensidade dos auxílios regionais atingida pela empresa, com base no montante total dos auxílios de Estado com finalidade regional concedidos ao investimento, provenientes de todas as fontes (incentivos financeiros usufruídos e benefícios fiscais utilizados), por forma a verificar se não foi excedido o limite máximo de auxílio regional a que se refere o artigo 43.º do CFI (cf. art.º 10.º do CFI e art.º 6.º da Portaria n.º 94/2015, de 23 de março, n.ºs 5 a 7 do art.º 23.º do CFI e art.ºs 4.º e 10.º da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro, e art.º 31.º do CFI).

Deve preencher este quadro o sujeito passivo que beneficie de incentivos fiscais ou financeiros e fiscais ao investimento, com finalidade regional."

14. No caso em apreço, verificou-se que, no Anexo D da declaração periódica de rendimentos relativa aos períodos de tributação de 2021 e 2022, o sujeito passivo preencheu os campos relativos ao benefício fiscal RFAI, apurado nos respetivos períodos de tributação, não tendo, no entanto, e "a contrario" do que consta das instruções de preenchimento referidas, procedido à indicação de quaisquer elementos relativamente ao incentivo financeiro não reembolsável de que beneficiou.

15. Adicionalmente, saliente-se que, caso se verifique que a intensidade de auxílio excede os limites máximos a que se refere o n.º 5 do artigo 23.º do CFI, deverá o correspondente excesso ser adicionado ao IRC liquidado, para efeitos de apuramento do imposto a pagar ou a recuperar, conforme determina o n.º 4 do artigo 4.º da Portaria n.º 297/2015, de 21, de setembro.

16. Assim, e conforme resulta da conjugação do disposto no n.º 5 do artigo 23.º com o disposto no artigo 43.º, ambos do CFI, e admitindo que o sujeito passivo observa os demais requisitos exigidos no capítulo III do CFI - RFAI e na Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro, o investimento que foi objeto do incentivo financeiro não reembolsável - Inovação Produtiva COVID 19 (auxílio com finalidade regional) poderá beneficiar do RFAI, mas apenas na medida em que não sejam excedidos os limites máximos de auxílio previstos no já referido artigo 43.º do CFI.