

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Regime do Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento II
- Artigo/Verba: Art.4º - Despesas de investimento elegíveis
- Assunto: CFEI II - Não elegibilidade de encargos capitalizados relativos a comissões, honorários legais e imposto do selo
- Processo: 25413, com despacho de 2024-03-28, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação
- Conteúdo: No caso em apreço, a entidade questionava se os "()" encargos financeiros capitalizados por opção nossa nos termos das normas contabilísticas em vigor, integrando o custo de aquisição de ativos fixos tangíveis elegíveis no âmbito do CFEI II, são igualmente elegíveis para este benefício."

Referiu que adquiriu um ativo que levou algum tempo a ficar pronto para ser utilizado na sua atividade e optou, nos termos das normas contabilísticas em vigor, por capitalizar os gastos de financiamento incorridos nesse período, ou seja, custos com o empréstimo obtido até todas as atividades necessárias até à entrada em funcionamento do ativo elegível estarem substancialmente concluídas e que esta contabilização foi feita ao abrigo dos parágrafos 10 a 15 da NCRF 10.

O Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento II, adiante designado por CFEI II, foi aprovado pelo artigo 16.º da Lei n.º 27.º-A/2020, de 24 de julho.

Nos termos do n.º 1 do artigo 4.º do regime, consideram-se despesas de investimento em ativos afetos à exploração as relativas a ativos fixos tangíveis e ativos biológicos que não sejam consumíveis, adquiridos em estado de novo e que entrem em funcionamento ou utilização até ao final do período de tributação que se inicie em ou após 1 de janeiro de 2021.

Para que determinada despesa de investimento seja considerada elegível para efeitos de CFEI II, deverá ainda observar-se o disposto no n.º 3 do artigo 4.º do CFEI II, o qual dispõe que "Consideram-se despesas de investimento elegíveis as correspondentes às adições de ativos verificadas nos períodos referidos nos n.ºs 1 e 4 do artigo anterior e as que, não dizendo respeito a adiantamentos, se traduzam em adições aos investimentos em curso iniciados naqueles períodos.", a menos que se tratem de adições de ativos que resultem de transferências de investimentos em curso, caso em que, nos termos do n.º 4 do mesmo normativo, não serão consideradas elegíveis.

E, de acordo com o definido no n.º 9 do mesmo artigo, os ativos subjacentes às despesas elegíveis devem ser detidos e contabilizados de acordo com as regras que determinaram a sua elegibilidade por um período mínimo de cinco anos ou, quando inferior, durante o respetivo período mínimo de vida útil, determinado nos termos do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro, ou até ao período em que se verifique o respetivo abate físico, desmantelamento, abandono ou inutilização, observadas as regras previstas no artigo 31.º-B do Código do IRC.

Assim, a possibilidade de as despesas de investimento em causa poderem ser consideradas elegíveis para efeitos de CFEI II, depende, antes de mais, do resultado do seu correto tratamento contabilístico, devendo a contabilidade estar organizada de

acordo com as normas contabilísticas aplicáveis.

Ora, no caso concreto, a requerente referiu que a contabilização dos encargos foi feita ao abrigo dos parágrafos 10 a 15 da Norma Contabilística de Relato Financeiro 10 - Custo de Empréstimos Obtidos.

Quanto às despesas objeto do pedido, as quais a requerente entende serem de considerar como "custos de empréstimos obtidos" atribuíveis diretamente ao ativo que se qualifica, incorridas, no período, especificamente para obter o ativo que se qualifica, a entidade apresentou um documento com o resumo dos gastos objeto do pedido, os quais descreveu nos termos que seguem:

Honorários referentes ao processo de financiamento, Contratos;
Comissão de montagem- financiamento imputado ao downpayment;
Imposto do selo s/montagem-financiamento imputado ao downpayment;
Imposto do selo s/utilização linha;
Honorários para validação tranche financiamento;
Apoio na elaboração do contrato de financiamento;
Imputação gastos de utilização de crédito (Note-se, no entanto, que, na descrição contida na Fatura enviada, consta que o referido montante se refere a "IMPOSTO SELO SOBRE UTILIZAÇÃO CRÉDITO (TGIS 17.1.3; 0,60%).

Ora, quanto à possibilidade de, para efeitos fiscais, os custos de empréstimos obtidos, que sejam diretamente atribuíveis à aquisição ou produção de elementos, poderem ser incluídos no custo de aquisição ou produção, importa considerar o que determina o n.º 5 do DR 25/2009, o qual refere que "() são, ainda, incluídos no custo de aquisição ou de produção, de acordo com a normalização contabilística especificamente aplicável, os custos de empréstimos obtidos que sejam diretamente atribuíveis à aquisição ou produção de elementos referidos no n.º 1 do artigo anterior [ativos fixos tangíveis, os ativos intangíveis e as propriedades de investimento contabilizadas ao custo histórico], na medida em que respeitem ao período anterior à sua entrada em funcionamento ou utilização, desde que este seja superior a um ano."

Neste contexto, a norma contabilística de relato financeiro 10 (NCRF 10), define, especificamente, no seu parágrafo 6, quais os custos de empréstimos obtidos a considerar para esse efeito, nos seguintes termos:

- a) Gastos com juros calculados com base na utilização do método do juro efetivo, tal como descrito na NCRF 27 Instrumentos Financeiros;
- b) Encargos financeiros relativos a locações financeiras reconhecidas de acordo com a NCRF 9 Locações;
- e
- c) Diferenças de câmbio provenientes de empréstimos obtidos em moeda estrangeira até ao ponto em que sejam vistos como um ajustamento do custo dos juros.

E, nos termos do parágrafo 7 da NCRF 10, "dependendo das circunstâncias, qualquer dos seguintes elementos podem constituir ativos que se qualificam:

- a) Inventários;
- b) Instalações industriais;
- c) Instalações de geração de energia;

- d) Ativos intangíveis;
- e) Propriedades de investimento.

Ora, da análise à documentação apresentada, verificou-se que os gastos respeitavam a comissões, honorários legais e imposto do selo, sendo que tais gastos não são passíveis de integrar o custo de empréstimos obtidos nos termos em que são definidos nas alíneas a) a c) do parágrafo 6 da NCRF 10, e por sua vez, ainda que se considerasse que seriam custos diretamente atribuíveis à aquisição ou produção do ativo, os mesmos não configuram "custos de empréstimos obtidos" passíveis de integrar o custo do ativo nos termos estabelecidos no n.º 5 do artigo do DR 25/2009.

Em face do exposto, os gastos relativos a comissões, honorários legais e imposto do selo não se afiguram ser enquadráveis como "custos de empréstimos obtidos" diretamente atribuíveis à aquisição do ativo, nos termos estabelecidos no n.º 5 do artigo do DR 25/2009 e, nesses termos, não podem beneficiar do CFEI