

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Estatuto dos Benefícios Fiscais

Artigo/Verba: Art.43º-D - Regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas

Assunto: ICE - Entidades com período de tributação não coincidente com o ano civil

Processo: 29150, com despacho de 2025-11-24, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação

Conteúdo: No caso em apreço, estava em causa a aplicação do Regime Fiscal de Incentivo à Capitalização das Empresas (RFICE), previsto no artigo 43.º-D do EBF, ao seu período de tributação de 2022, considerando que a entidade tem um período de tributação não coincidente com o ano civil, que decorre entre 1/12/2022 a 30/11/2023.

A Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2023, procedeu, no seu artigo 251.º, à criação do Incentivo à Capitalização das Empresas (ICE), através do aditamento do artigo 43.º-D ao Estatuto dos Benefícios Fiscais. Posteriormente, este artigo veio a ser alterado pelo artigo 5.º da Lei n.º 20/2023, de 17 de maio.

Tanto a Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro, como, posteriormente, a Lei n.º 20/2023, de 17 de maio, estabeleceram, respetivamente, nos seus artigos 252.º e 12.º, regimes transitórios aplicáveis ao ICE.

Alguns aspetos deste regime foram posteriormente objeto de alterações pelo artigo 262.º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2024 e pelo artigo 91.º da Lei n.º 45-A/2024, de 31/12, que aprovou o Orçamento do Estado para 2025.

Importa referir que, de acordo com o n.º 9 do artigo 43.º-D do EBF, na sua redação inicial, "[p]ara efeitos do apuramento do montante dos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis verificados nos nove períodos de tributação anteriores, nos termos do n.º 3, apenas se consideram os aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis verificados nos períodos de tributação que se iniciem em ou após 1 de janeiro de 2023."

Com especial interesse para a questão em análise, o regime transitório aplicável ao ICE, previsto no n.º 1 do artigo 252.º da Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro, determina que, "Para efeitos do disposto no artigo 43.º-D do EBF, apenas se consideram os aumentos líquidos dos capitais próprios que ocorram nos períodos de tributação que se iniciem em, ou após, 1 de janeiro de 2023."

A redação da referida norma é clara, ao referir que o benefício fiscal em causa apenas se aplica aos aumentos líquidos dos capitais próprios que ocorram nos períodos de tributação que se "iniciem em ou após 1 de janeiro de 2023".

Ora, aquando da entrada em vigor do benefício fiscal em análise - 01 de janeiro de 2023 - encontrava-se em "curso" o período de tributação de 2022 da requerente, o qual terminou em 30.11.2023. O período de tributação da requerente, iniciado "após 1 de janeiro de 2023", corresponde ao seu período de tributação de 2023, o qual teve início em 01.12.2023.

Pelo que, conforme decorre expressamente das normas mencionadas, a requerente apenas pode beneficiar do ICE relativamente aos aumentos líquidos dos capitais próprios que ocorram no seu período de tributação de 2023, com início a 01.12.2023 e término a 30.11.2024.

A requerente refere que, "(...) apesar de o legislador ao "montar" este regime ter manifestado a sua preocupação em salvaguardar um conjunto de situações específicas mediante a criação de regimes transitórios (...) esse exercício acabou por ser infeliz por incompleto, ao ter deixado de fora (dessas situações específicas) os casos de sujeitos passivos (...), que adotem um período de tributação que não coincide com o ano civil".

E, nesses termos, entende que, "(...) face à ausência de uma disposição transitória capaz de regular especificamente os casos de aplicação do RFICE a entidade que tenham optado por um período de tributação não coincidente com o ano civil (...) entende a Requerente que a sua aplicação deve ser norteada à luz das normas gerais que regem a aplicação da lei tributária no tempo."

Ora, contrariamente ao entendimento da requerente, a norma transitória, ínsita no n.º 1 do artigo 252.º da LOE 2023, visa precisamente regular a aplicação no tempo daquele normativo e, em concreto, o regime aplicável aos sujeitos passivos que adotem um período de tributação não coincidente com o ano civil.

Note-se que, na ausência desta norma transitória, a aplicação do referido benefício fiscal, que entrou em vigor em 01.01.2023, seguiria as regras gerais de aplicação da lei no tempo, aplicando-se, de imediato aos factos tributários que ocorressem após a sua vigência. E, nesses termos, aplicar-se-ia de imediato, a todos os sujeitos passivos, quer aos que têm um período de tributação coincidente com o ano civil (que corresponderia ao seu período de tributação de 2023), quer aos sujeitos passivos que adotem um período de tributação não coincidente com o ano civil (que, em regra, corresponderia ao seu período de tributação de 2022).

Dito de outro modo, os efeitos pretendidos pela requerente seriam alcançados na ausência desta norma transitória. Porém, o legislador verteu, expressamente, na letra da lei que o referido benefício se aplica, para todos os sujeitos passivos, independentemente de adotarem ou não um período de tributação coincidente com o ano civil, apenas a partir do seu período de tributação de 2023, e não do ano civil de 2023, como pretende a requerente.

Em face do exposto, a requerente apenas poderá beneficiar do ICE relativamente aos aumentos líquidos dos capitais próprios que ocorram no seu período de tributação de 2023, com início a 01.12.2023 e término a 30.11.2024.

Esclarece-se, a título adicional, que, contrariamente ao supra exposto (em que o legislador consagrou expressamente normas transitórias - artigo 252.º da LOE - com regras de aplicação no tempo do benefício introduzido pelo artigo 251.º da mesma Lei), no que respeita às alterações legislativas ocorridas ao referido normativo operadas pela Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro, que entraram em vigor em 01.01.2024, o legislador não consagrou qualquer norma transitória para a aplicação temporal das referidas alterações ou de produção de efeitos que faça afastar as regras gerais de aplicação da lei no tempo.

Nesses termos, conforme resulta das informações vinculativas publicadas no Portal das Finanças, que a requerente menciona, as referidas alterações são aplicáveis a todos os factos tributários que ocorram após o início da sua vigência, pelo que, no caso da

requerente, considerando que o facto tributário sujeito a IRC (n.º 9 do artigo 8.º do Código do IR) ocorre em 30.11.2024, deverá, em conformidade com as referidas informações vinculativas, aplicar a redação do artigo 43.º-D do EBF, dada pela Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro, para o cálculo do ICE, a todo o período de tributação de 2023, que, no seu caso, corresponderá ao período compreendido entre 01.12.2023 e 30.11.2024.