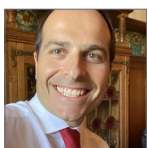
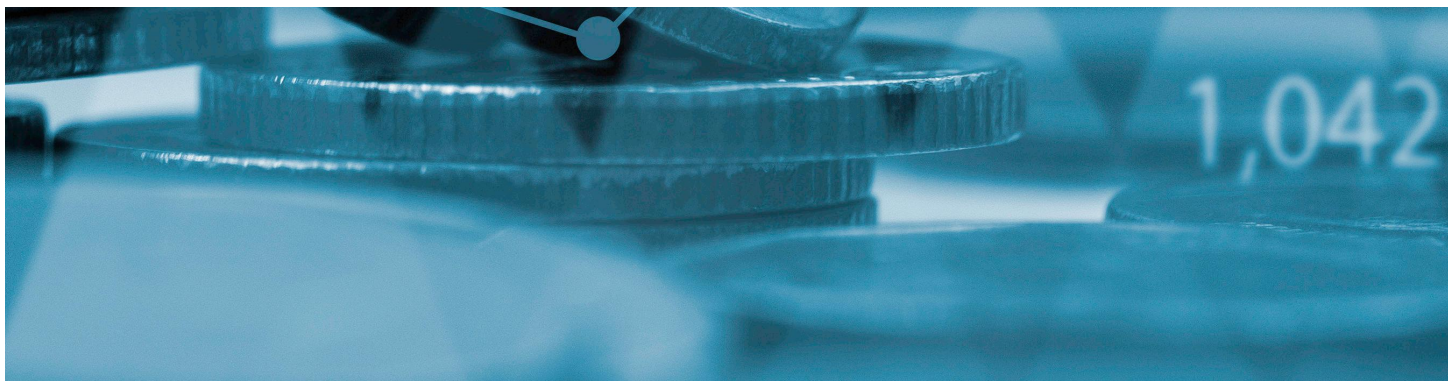


Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento Empresarial - SIFIDE (Parte III)

Fiscalidade



Fernando Marques
REVISOR OFICIAL DE CONTAS





1. Introdução

O presente artigo tem como objetivo efetuar um enquadramento do Sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial (SIFIDE) de forma a assegurar o seu adequado tratamento e aproveitamento.

Recomenda-se a leitura do artigo sobre o Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI) e do artigo sobre a Dedução por Lucros Retidos e reinvestidos (DLRR) publicados pelo mesmo autor na Revista Revisores e Auditores, n.º 90 e n.º 91.

2. O Código Fiscal do Investimento

No uso da autorização legislativa concedida pela Lei n.º 44/2014, de 11 de julho, o Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro aprovou um novo CFI e procedeu à revisão dos regimes de benefícios fiscais ao investimento produtivo, e respetiva regulamentação.

O Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro revogou, a partir de 05.11.2014, o CFI aprovado pelo Decreto-Lei 249/2009 de 23 de setembro.

O presente DL aprova um novo CFI e procede à revisão dos regimes de benefícios fiscais ao investimento produtivo, e respetiva regulamentação, tendo em vista a promoção da competitividade da economia portuguesa e a manutenção de um contexto fiscal favorável ao investimento, à criação de emprego e ao reforço dos capitais próprios das empresas.

O n.º 3 do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro determina, sem prejuízo do disposto no n.º 2 do mesmo artigo, que no período de tributação que se inicie em ou após 1 de janeiro de 2014, para efeitos do apuramento do limite máximo dos benefícios fiscais concedidos no âmbito do Regime Fiscal de Apoio ao Investimento, são aplicáveis, relativamente aos investimentos relevantes realizados entre o início do período de tributação e 30 de junho de 2014, as regras previstas no artigo 32.º do Código Fiscal do Investimento, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 249/2009 de 23/09.

Nos termos do n.º 3 do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro, o sentido dado por esse diploma às normas constantes do n.º 1 do artigo 13.º, n.º 1 do artigo 24.º e artigo 42.º do novo Código Fiscal do Investimento aplica-se aos benefícios fiscais concedidos ao abrigo do Código Fiscal do Investimento aprovado pelo Decreto-Lei n.º 249/2009 de 23/09.

O CFI abrange e regulamenta os seguintes quatro benefícios fiscais, todos eles dirigidos a investimento (art.º n.º 1 do CFI).

Benefício	Artigos	Tipologia
Benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo	2.º a 21.º	Regimes de auxílios com finalidade regional
Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI)	22.º a 26.º	
Regime de dedução por lucros retidos e reinvestidos (DLRR)	27.º a 34.º	Regime de incentivos fiscais ao investimento em favor micro e PME
Sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial II (SIFIDE II)	35.º a 42.º	Regime de auxílios à I&D e inovação

Tabela n.º 1 – Benefícios fiscais incluídos no Código Fiscal do Investimento

De uma forma geral, verifica-se que toda a matéria fiscal relacionada com benefícios fiscais passou a estar concentrada em apenas dois diplomas: o Estatuto dos Benefícios Fiscais e o CFI. Os benefícios incluídos no CFI dirigem-se a investimentos produtivos e operam todos por dedução à coleta (Sousa, 2017).

A Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro procede à regulamentação do RFAI e do DLRR, assegurando a aplicação integral das regras previstas no Regulamento (UE) n.º 651/2014, de 17 de junho de 2014, que declara certas categorias de auxílio compatíveis com o mercado interno, em aplicação dos artigos 107.º e 108.º do Tratado, publicado no Jornal Oficial da União Europeia n.º L 187, de 26 de junho de 2014 (adiante Regulamento Geral de Isenção por Categoria ou RGIC), ao abrigo do qual foram aprovados e, quando aplicável, das orientações relativas aos auxílios com finalidade regional para o período 2014-2020, publicadas no Jornal Oficial da União Europeia, n.º C 209, de 23 de julho de 2013 (adiante OAR).

3. Enquadramento

O SIFIDE foi criado pela Lei n.º 40/2005, de 3 de agosto e vigorou numa primeira fase nos períodos de tributação de 2006 a 2010 (Sousa, 2017).

O SIFIDE II nasceu de uma prorrogação do benefício efetuado pela Lei n.º 55-A/2010 (Lei do Orçamento de Estado para 2011). Já com a publicação da Lei n.º 83-C/2013 (Lei do Orçamento de Estado para 2014) a vigência do benefício foi prorrogada até 2020.

Com a Lei n.º 2/2020 de 31 de março, o SIFIDE II passa a vigorar até ao período de tributação de 2025.

O SIFIDE II está legislado no art.º 35.º a 42.º do CFI.

Trata-se de um sistema de incentivos fiscais que apoia o investimento em I&D por via da obtenção de um benefício fiscal em sede de IRC, correspondente a uma percentagem do valor das despesas realizadas no exercício.

“Trata-se de um sistema de incentivos fiscais que apoia o investimento em I&D por via da obtenção de um benefício fiscal em sede de IRC, correspondente a uma percentagem do valor das despesas realizadas no exercício.”

4. Beneficiários

São abrangidos todos os sujeitos passivos de IRC residentes, que exerçam, uma atividade agrícola, industrial, comercial e de serviços e os não residentes com estabelecimento estável em território nacional (art.º 38.º, n.º 1, do CFI).

5. Condições de acesso

Podem beneficiar do SIFIDE os sujeitos passivos de IRC que preencham cumulativamente as seguintes condições (art.º 39.º do CFI):

- O seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos;
- Não sejam devedores ao Estado e à segurança social de quaisquer contribuições, impostos ou quotizações, ou tenham o seu pagamento devidamente assegurado.

6. Aplicações relevantes

Consideram-se dedutíveis as seguintes categorias de despesas desde que se refiram a atividades de investigação e desenvolvimento (art.º 37.º n.º 1, do CFI):

Despesa Elegível	Comentários
Aquisições de AFT	À exceção de edifícios e terrenos, desde que criados ou adquiridos em estado novo e na proporção da sua afetação à realização de atividades de I&D.
Despesas com Pessoal	Com habilitações literárias mínimas do nível 4 do QNQ, diretamente envolvido em tarefas de I&D. Consideradas a 120% se nível 8 do QNQ (doutorados)
Despesas com dirigentes	Despesas com a participação de dirigentes e quadros na gestão de instituições de I&D.
Despesas de funcionamento	Até ao máximo de 55 % das despesas com o pessoal com habilitações literárias mínimas do nível 4 do QNQ diretamente envolvido em tarefas de I&D contabilizadas a título de remunerações, ordenados ou salários, respeitantes ao exercício.
Contratação de atividades de I&D junto de entidades públicas	Despesas relativas à contratação de atividades de I&D junto de entidades públicas ou beneficiárias do estatuto de utilidade pública ou de entidades cuja idoneidade em matéria de investigação e desenvolvimento seja reconhecida pela Agência Nacional de Inovação (nos termos do artigo 37.º-A do CFI)
Participação no capital de instituições de I&D e contributos para Fundos de Investimento	Participação no capital de instituições de I&D e contribuições para fundos de investimento, públicos ou privados, que realizem investimentos de capital próprio e de quase-capital em empresas dedicadas sobretudo a I&D, cuja idoneidade em matéria de I&D seja reconhecida pela ANI, nos termos do n.º 1 do artigo 37.º-A (alterado pela Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro). Considera-se empresa dedicada sobretudo a I&D aquela que cumpra os requisitos para o reconhecimento como empresa do setor da tecnologia, previstos no n.º 1 do artigo 3.º da Portaria n.º 195/2018, de 5 de julho, ainda que tenham sido constituídas há mais de seis anos e independentemente de terem obtido ou solicitado tal reconhecimento. (Redação da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro)
Patentes – Registo e manutenção	Custos com registo e manutenção de patentes. Apenas aplicáveis a micro e PME
Patentes - Aquisição	Despesas com a aquisição de patentes que sejam predominantemente destinadas à realização de atividades de I&D.
Auditorias de I&D	Despesas com auditorias à investigação e desenvolvimento.
Ações de demonstração	Despesas com ações de demonstração que decorram de projetos de I&D apoiados. apenas são elegíveis quando tenham sido previamente comunicadas à entidade referida no n.º 1 do artigo 40.º

Tabela n.º 2 – Aplicações relevantes para o SIFIDE II

Quais as atividades de I&D abrangidas para efeitos do SIFIDE (art.º 36.º do CFI):

- **Despesas de investigação**, as realizadas pelo sujeito passivo de IRC com vista à aquisição de novos conhecimentos científicos ou técnicos;
- **Despesas de desenvolvimento**, as realizadas pelo sujeito passivo de IRC através da exploração de resultados de trabalhos de investigação ou de outros conhecimentos científicos

ou técnicos com vista à descoberta ou melhoria substancial de matérias-primas, produtos, serviços ou processos de fabrico.

Como distinguir atividades de I&D de outras atividades? (disponível em <http://sifide.ani.pt/>).

Atividades de I&D:

- Desenvolvimento de novo produto, processo ou serviço, ou a introdução de melhorias técnicas;

- Exige a presença de um elemento apreciável de novidade e a resolução de uma incerteza científica e/ou tecnológica;
- As despesas resultantes destas atividades são elegíveis.

Atividades industriais:

- O produto, o processo ou a metodologia já estavam substancialmente estabelecidos;
- São desenvolvidas com o intuito de abrir mercados, realizar a planificação prévia da produção ou conseguir que os sistemas de produção ou de controlo funcionem corretamente;
- As despesas resultantes destas atividades não são elegíveis.

despesas com I&D, na parte que não tenha sido objeto de comparticipação financeira do Estado a fundo perdido, realizadas nos períodos de tributação com início entre 1 de janeiro de 2014 e 31 de dezembro de 2025, numa dupla percentagem: (Redação da Lei n.º 2/2020, de 31 de março, art.º 38.º, n.º 1, do CFI)

“Os sujeitos passivos de IRC residentes em território português que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza agrícola, industrial, comercial e de serviços e os não residentes com estabelecimento estável nesse território podem deduzir ao montante da coleta do IRC, e até à sua concorrência, o valor correspondente às despesas com I&D, na parte que não tenha sido objeto de comparticipação financeira do Estado a fundo perdido, realizadas nos períodos de tributação com início entre 1 de janeiro de 2014 e 31 de dezembro de 2025, numa dupla percentagem”

7. Benefícios fiscais

Os sujeitos passivos de IRC residentes em território português que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza agrícola, industrial, comercial e de serviços e os não residentes com estabelecimento estável nesse território podem deduzir ao montante da coleta do IRC, e até à sua concorrência, o valor correspondente às

Taxa	Tipo de Taxa	Observações
32,5%	Taxa Base	Dedução fiscal aplicável à despesa total em I&D no ano corrente.
50%	Taxa Incremental	50% do aumento da despesa face à média dos dois anos anteriores (máximo de 1.5M€).

Tabela n.º 3 – Dedução à coleta do SIFIDE

No caso dos sujeitos passivos de IRC que sejam micro ou PME e que, por não terem completado dois exercícios, não tenham beneficiado da taxa incremental atrás referida, aplica-se uma majoração de 15% à taxa base.

Relativamente à participação no capital de instituições de I&D e contribuições para fundos de investimento, públicos ou privados, que realizem investimentos de capital próprio e de quase-capital, a Lei n.º 2/2020, de 31 de março fez ainda as seguintes alterações:

- Caso as unidades de participação nos fundos de investimento sejam alienadas antes de decorrido o prazo de cinco anos contados da data da aquisição, ao IRC do período da alienação é adicionado o montante que tenha sido deduzido à coleta, na proporção correspondente ao período em falta, acrescido dos correspondentes juros compensatórios (art.º 38.º n.º 7, al. a do CFI);

É nossa opinião que a disposição legal citada se aplica apenas às unidades de participação subscritas a partir de 1 de janeiro de 2020, dado tratar-se de uma norma de incidência que limita a utilização do benefício (Ordem dos Contabilistas Certificados, 2021).

Por exemplo, participações adquiridas em 2018 e 2019 e sobre as quais foi utilizado o SIFIDE II não ficam abrangidas pela limitação

prevista no n.º 7 do artigo 38.º do Código Fiscal do Investimento (Ordem dos Contabilistas Certificados, 2021).

Quanto à transmissão das unidades de participação a outra empresa do mesmo grupo e possibilidade de utilização e novo SIFIDE na esfera desta, é nossa opinião que tal não se mostra possível. Com efeito, a alínea f) do n.º 1 do artigo 37.º do CFI qualifica como despesas elegíveis as contribuições para fundos de investimento, públicos ou privados, destinados a financiar empresas dedicadas sobretudo a I&D e não meras aquisições de unidades de participação entre empresas, cujo objetivo se pode qualificar como um mero investimento financeiro.

- Independentemente do período de investimento previsto no respetivo regulamento de gestão, caso o fundo de investimento não venha a realizar, pelo menos, 80 % do investimento nas empresas dedicadas sobretudo a I&D, no prazo de cinco anos contados da data da aquisição das unidades de participação, ao IRC do período de tributação em que se verifique o incumprimento daquele prazo é adicionado o montante proporcional à parte não concretizada dos investimentos que tenha sido deduzido à coleta (art.º 38.º n.º 7, al. b do CFI);
- Caso as empresas dedicadas sobretudo a I&D não concretizem o investimento em atividades de I&D, tendo em conta as apli-

cações relevantes previstas no n.º 1 do artigo 37.º, no prazo de cinco anos contados da data de aquisição dos investimentos de capital próprio e de quase-capital, ao IRC do período de tributação em que se verifique o incumprimento daquele prazo é adicionado o montante proporcional à parte não concretizada dos investimentos que tenha sido deduzido à coleta (art.º 38.º n.º 7, al. c do CFI).

Relativamente aos fundos de investimento, devem (art.º 38.º n.º 8.º do CFI):

- Até ao final do quarto mês de cada período de tributação, entregar aos adquirentes das unidades de participação declaração comprovativa do investimento realizado no período anterior em empresas dedicadas sobretudo a I&D;
- Informar, sendo o caso, do incumprimento do prazo previsto e do montante de investimento não concretizado;
- Estas declarações devem integrar o dossier fiscal das entidades adquirentes das unidades de participação e dos fundos de investimento.

8. Reporte

No caso de as despesas não poderem ser deduzidas no exercício em causa, por insuficiência de coleta, as mesmas poderão ser deduzidas até ao oitavo exercício imediato (art.º 38.º, n.º 4, do CFI).

“No caso de as despesas não poderem ser deduzidas no exercício em causa, por insuficiência de coleta, as mesmas poderão ser deduzidas até ao oitavo exercício imediato (art.º 38.º, n.º 4, do CFI).”

9. Obrigações acessórias

9.1. Dossier Fiscal

No processo de documentação fiscal deve constar (art.º 40.º, n.º 2, do CFI):

- Declaração comprovativa emitida pela ANI de que as atividades exercidas ou a exercer correspondem efetivamente a ações de I&D;
- Documento que evidencie o cálculo do benefício fiscal;
- Documento comprovativo de inexistência de dívida ao Estado e à segurança social de quaisquer contribuições, impostos ou quotas, ou tenham o seu pagamento devidamente assegurado.

9.2. Candidatura

As empresas cujo período de tributação coincida com o ano civil deverão apresentar candidatura até ao final do mês de maio do ano seguinte (o formulário está disponível em <http://sifide.ani.pt/>).

As empresas cujo período de tributação é diferente do ano civil deverão submeter candidatura até ao último dia do quinto mês seguinte à data de termo do período de tributação a que respeitam as despesas de I&D.

Não são aceites candidaturas referentes a anos anteriores a esse período de tributação e devem igualmente aceitar submeter-se às auditorias tecnológicas que vierem a ser determinadas (art.º 40º, n.º 3 e n.º 4, do CFI).

Após a verificação da conformidade da candidatura (formulário devidamente preenchido e verificação de todos os anexos solicitados), será remetido à empresa o respetivo comprovativo do pedido de Crédito Fiscal (declaração comprovativa emitida pela ANI de que as atividades exercidas ou a exercer correspondem efetivamente a ações de I&D).

A ANI comunica, por via eletrónica, à AT, até ao fim do mês de fevereiro de cada ano, a identificação dos beneficiários e do montante das despesas consideradas elegíveis reportadas ao ano anterior ao da comunicação, discriminando os beneficiários e o montante das despesas majoradas (art.º 40º, n.º 5, do CFI).

9.3. Decisão administrativa para efeitos do n.º 3 do art.º 122.º do CIRC

O n.º 7 do art.º 40º do CFI determina que nos casos em que o processo de candidatura ao SIFIDE seja deferido após o decurso de um ano sobre a data limite para entrega da declaração do modelo 22 do período em causa, é possível ainda assim substituir a declaração modelo 22 ao abrigo do n.º 3 do art.º 122.º do CIRC. O prazo para entrega desta declaração é de um ano a conta da data da decisão que conferiu o direito à utilização do benefício. Na entrega da declaração deve assinalar o campo 6 do quadro 04.1.

10. Aspetos contabilísticos

10.1. Obrigações contabilísticas

A contabilidade dos sujeitos passivos de IRC beneficiários deste regime deve dar expressão ao imposto que deixe de ser pago em resultado da dedução a que se refere o artigo 38.º mediante menção do valor correspondente no anexo às demonstrações financeiras relativa ao exercício em que se efetua a dedução (art.º 41º do CFI).

10.2. Candidatura

O formulário de candidatura ao SIFIDE, implica, a preparação do seguinte:

- Balancetes relativos aos centros de custo dos projetos, do departamento de I&D ou da empresa que ilustrem da melhor maneira as atividades de I&D realizadas no ano em referência;
- Caso a empresa não tenha contabilidade analítica, solicitamos o envio de um ficheiro excel com as despesas de I&D por categorias (Despesas com pessoal, de funcionamento, ...), sua descrição e conta SNC;
- Relatório de Contas do ano em referência (ou Balanço Analítico, Demonstração de Resultados e Anexo ao Balanço e Demonstração de Resultados);
- Cópia da declaração de IRC completa do ano em referência;
- Cópia das certidões de não dívida ou autorizações de consulta das situações tributária e contributiva à data da candidatura;
- Simulação efetuada pela empresa do cálculo do crédito fiscal a requerer (utilizar simulador disponível em: <https://sifide.ani.pt/>).

10.3. Ativos por impostos diferidos

Conforme já referido, o n.º 4 do artigo 38.º do CFI estabelece a possibilidade de reporte do benefício fiscal do SIFIDE (dedução à coleta em IRC) até ao oitavo exercício seguinte.

Existe, então, a possibilidade, no pressuposto de que nos períodos de tributação seguintes exista coleta suficiente para a dedução, de utilizar este crédito de imposto nesses exercícios seguintes. É esta possibilidade que nos remete para o reconhecimento de um ativo por imposto diferido, pois, no futuro, perspetiva-se a redução do imposto a pagar (imposto corrente) em virtude do reporte deste crédito.

Um ativo por impostos diferidos deve ser reconhecido para o reporte de perdas fiscais não usadas e créditos tributáveis não usados até ao ponto em que seja provável que lucros tributáveis futuros estarão disponíveis contra os quais possam ser usados perdas fiscais não usadas e créditos tributáveis não usados (§ 31 da NCRF nº 25). Como podemos verificar, está sempre presente de forma inequívoca, a característica qualitativa da prudência.

As mesmas cautelas se aplicam ao reconhecimento de ativos por impostos diferidos originados por créditos fiscais (deduções à coleta) não utilizados no exercício em que são gerados e que podem ser utilizados em exercícios futuros (e.g. RFAI, SIFIDE, etc.).

Neste caso, a recuperação do crédito fiscal pode ser total, isto é, não está dependente da aplicação de uma taxa de imposto, pois este reporte funciona por dedução à coleta. Pelo que, na forte expectativa de existência de coleta futura suficiente para a recuperação deste crédito de imposto, o ativo por impostos diferidos deve ser reconhecido pelo valor total do incentivo calculado.

Se a dedução à coleta atribuída no âmbito do RFAI não puder ser integralmente utilizada para reduzir o imposto a pagar do mesmo período em que o incentivo fiscal foi atribuído, reportando esse crédito fiscal não utilizado para os períodos seguintes podem efetuar-se os seguintes registos contabilísticos:

Lançamento	Débito	Crédito
No período em que for atribuído esse benefício fiscal pelo reconhecimento do ativo por impostos diferidos (pelo montante não utilizado da dedução à coleta face ao total atribuído)	2741	8122
Nos períodos de tributação seguintes em que puder deduzir à coleta em crédito fiscal, pela reversão do ativo por impostos diferidos (pela parte, total ou parcial, do crédito fiscal deduzido à coleta nesse período).	8122	2741

Tabela n.º 4 – Ativos por impostos diferidos no SIFIDE



11. Cumulatividade de benefícios fiscais

De uma forma geral, um determinado benefício fiscal não é cumulável com quaisquer outros benefícios fiscais da mesma natureza, relativamente às mesmas aplicações relevantes, previstos no CFI

ou noutros diplomas legais. Esta regra geral vem, aliás, expressa no n.º 1 do art.º 24.º (para o RFAI) e no n.º 1 do art.º 31.º (para a DLRR), ambos do CFI. Porém, verificam-se as seguintes exceções:

Benefício	Exceções
RFAI	RFAI é cumulável com a DLRR, desde que: a) Respeitem os limites máximos aplicáveis aos auxílios estatais com finalidade regional; b) O cálculo desse limite deve ter em consideração o montante total dos auxílios de Estado com finalidade regional concedidos ao investimento em questão. Legislação aplicável: art.º 24.º, n.º 2 do CFI.
DLRR	A DLRR é cumulável com o RFAI e com o regime de benefícios contratuais, desde que: a) Respeitem os limites máximos aplicáveis aos auxílios estatais com finalidade regional; b) O cálculo desse limite deve ter em consideração o montante total dos auxílios de Estado com finalidade regional concedidos ao investimento em questão. Legislação aplicável: art.º 31.º, n.º 2 do CFI.
SIFIDE	Não é cumulável, relativamente às mesmas despesas, com benefícios fiscais da mesma natureza, incluindo os benefícios fiscais de natureza contratual, previstos no CFI ou noutros diplomas legais. Legislação aplicável: art.º 42.º do CFI

Tabela n.º 5 – Exceções à cumulatividade de benefícios fiscais

De realçar que no âmbito do Orçamento de Estado suplementar, foi também aprovado, um novo benefício fiscal, denominado Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento II (CFEI II). Este novo benefício vem concorrer com a DLRR e o RFAI, não sendo cumulável com estes. O CFEI II não é cumulável, relativamente às mesmas despesas de investimento elegíveis, com quaisquer outros benefícios fiscais da mesma natureza previstos noutros diplomas legais. Esta regra afasta, na prática, a possibilidade de acumulação do CFEI II com a DLRR e com o RFAI, sendo por isso importante, cada sujeito passivo avaliar qual o melhor benefício para a sua situação em particular. No entanto, a possibilidade de acumulação pode ocorrer num mesmo período de tributação desde que estejam em causa investimentos diferentes.

- A relativa a benefícios fiscais;
- A relativa ao pagamento especial por conta (PEC).

O sujeito passivo não pode escolher quais as deduções à coleta que quer efetuar, devendo seguir a ordem anteriormente referida, até ao valor da coleta total, a qual é composta pelo somatório do IRC propriamente dito e da derrama estadual.

Segundo Sousa (2017) esta situação pode gerar uma certa concorrência desleal entre os benefícios fiscais por dedução à coleta e o PEC.

12. Outros assuntos a considerar na utilização de benefícios fiscais

12.1. Hierarquização das deduções à coleta do IRC

As deduções à coleta devem ser efetuadas pela seguinte ordem (n.º 2 do art.º 90.º do CIRC):

- A correspondente à dupla tributação jurídica internacional;
- A correspondente à dupla tributação económica internacional;

12.2. Coleta a considerar para o limite dos benefícios fiscais

O total das deduções à coleta não pode ser superior ao montante constante da coleta total, a qual é composta pelo somatório do IRC propriamente dito e da derrama estadual. Os benefícios fiscais de dedução à coleta não podem ser utilizados contra a derrama municipal.

12.3. Hierarquização dos benefícios

Para além da hierarquização das deduções à coleta também podem ocorrer situações em que o sujeito passivo tem direito a mais do que um benefício fiscal.

De uma forma geral, em primeiro lugar devem deduzir-se os benefícios em função da antiguidade até à coleta do IRC. Caso os benefícios respeitem ao mesmo período é necessário aplicar regras de proporcionalidade (Informação vinculativa – Processo 2014 00628).

O SIFIDE não é cumulável, relativamente às mesmas despesas, com benefícios fiscais da mesma natureza, incluindo os benefícios fiscais de natureza contratual, como o RFAI, previstos no CFI ou noutros diplomas legais.

Nos períodos de tributação em que o sujeito passivo tenha direito a deduzir à coleta, em simultâneo, o benefício relativo ao RFAI e o benefício fiscal relativo ao SIFIDE (com a ressalta da cumulatividade referida anteriormente), e sendo a lei omissa neste ponto, foi entendido que a dedução deve ser feita em função da antiguidade do nascimento do direito aos benefícios. Caso as despesas elegíveis para cada um dos benefícios foram realizadas no mesmo período de tributação o sujeito passivo não pode aproveitar integralmente da dedução nesse período de tributação, por insuficiência de coleta, mostra-se razoável que possa deduzir, em primeiro lugar, a parcela do benefício com o menor período de dedução (informação vinculativa – processo 2010 001801).

12.4. Limites à dedução dos benefícios fiscais – Resultado da liquidação

De acordo com o n.º 1 do art.º 92.º do CIRC, para as entidades que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, bem como as não residentes com estabele-

cimento estável em território português, o imposto liquidado nos termos do n.º 1 do artigo 90.º (coleta), líquido das deduções previstas nas alíneas a) a c) do n.º 2 do mesmo artigo, não pode ser inferior a 90 % do montante que seria apurado se o sujeito passivo não usufruísse de benefícios fiscais e do regime previsto no n.º 13 do artigo 43.º.

Porém, atualmente, o RFAI, a DLRR e o SIFIDE estão excluídos desta limitação (n.º 2 do art.º 92.º do CIRC).

13. Aplicações práticas

Neste capítulo apresentam-se aplicações práticas relacionadas com o SIFIDE. Os casos foram criados pelo autor com base em situações reais incorporando adaptações de outros autores. Foram ainda consideradas diversas informações vinculativas emitidas pela AT e pareceres técnicos de ordens profissionais.

Recomenda-se a leitura dos artigos sobre o Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI) e do artigo sobre a Dedução por Lucros Retidos e reinvestidos (DLRR) publicado pelo mesmo autor na Revista Revisores e Auditores, n.º 90 e n.º 91. Nestes artigos pode observar aplicações práticas adicionais sobre o código fiscal do investimento.

13.1. Aplicação prática n.º 1 | SIFIDE

Relativamente ao exercício de 2019, uma média empresa do setor farmacêutico realizou as seguintes despesas de I&D:

Despesa	Valor
Aquisições de AFT afetos à realização de atividades de I&D	240 000,00
Despesas com pessoal com habilitações literárias mínimas do nível 4 do QNQ diretamente envolvido em tarefas de I&D	100 000,00
Despesas com Pessoal com habilitações literárias do nível 8 do QNQ, diretamente envolvido em tarefas de I&D	140 000,00
Despesas de funcionamento	50 000,00
Registo e manutenção de uma patente	15 000,00
Despesas com auditorias à investigação e desenvolvimento	7 000,00
	552 000,00

Nos anos de 2017 e 2018 tinha incorrido em atividades de I&D nos seguintes montantes:

	2017	2018	Média
Despesas de I&D	200 000,00	320 000,00	260 000,00

i) Qual o benefício do SIFIDE?

Despesa	Valor	Despesa Elegível	Valor a considerar para SIFIDE
Aquisições de AFT afetos à realização de atividades de I&D	240 000,00	Sim. Considerar taxa de depreciação de 25%	60 000,00
Despesas com pessoal com habilitações literárias mínimas do nível 4 do QNQ diretamente envolvido em tarefas de I&D	100 000,00	Sim	100 000,00
Despesas com Pessoal com habilitações literárias do nível 8 do QNQ, diretamente envolvido em tarefas de I&D	140 000,00	Sim. Consideradas a 120% se nível 8 QNQ	168 000,00
Despesas de funcionamento	50 000,00	Sim. Até ao máximo de 55% das despesas com o pessoal com habilitações literárias do nível 4 do QNQ	50 000,00
Registo e manutenção de uma patente	15 000,00	Sim. Apenas aplicáveis a PME	15 000,00
Despesas com auditorias à investigação e desenvolvimento	7 000,00	Sim	7 000,00
	552 000,00		400 000,00

Tipo de Taxa	Taxa	Investimentos a considerar	Benefício
Base	32,5%	400 000,00	130 000,00
Incremental	50%	140 000,00	70 000,00
			200 000,00

O SIFIDE é dedutível até à totalidade da coleta de IRC. Mostrando-se esta insuficiente tem um prazo de reporte até ao final do 8.º exercício de tributação seguinte.

Considere-se uma coleta de IRC de 50.000,00 para o exercício em causa e que não existe saldo de SIFIDE que transita do período anterior.

ii) Anexo D da Modelo 22 – Quadro 073 - SIFIDE

A utilização do SIFIDE obriga ao preenchimento do Quadro 073 do Anexo D da Declaração Modelo 22.

073	SIFIDE - SISTEMA DE INCENTIVOS FISCAIS EM INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO EMPRESARIAL (Lei n.º 40/2005, de 3/8) E SIFIDE II (art.º 133.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12, art.ºs 33.º a 40.º do CFI (revogado) e art.ºs 35.º a 42.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 35.º a 42.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/IM, de 28/06)															
743	NIF da soc. individual (RETGS)		01	Diploma	02	Período a que respeita o benefício	03	Saldo caducado	709	Saldo não deduzido no período anterior	710	Dotação do período	711	Dedução do período	712	Saldo que transita para período seguinte
								0,00		0,00		200.000,00		50.000,00		150.000,00
TOTAL																

13.2. Aplicação prática n.º 2 | Créditos fiscais não utilizados

A empresa X obteve em 2016 um benefício fiscal de SIFIDE no montante de 500.000.

O SIFIDE, gerado em 2016 poderá ser deduzido à coleta da empresa no próprio período e nos 8 seguintes (Silva, 2017).

i) Qual o impacto ao nível dos ID em 2016, 2017 e 2018?

O impacto ao nível dos ID em 2016, 2017 e 2018, tendo por base a coleta apresentada no mapa infra, é o seguinte:

	2016	2017	2018
Coleta do período	100 000,00	150 000,00	300 000,00
SIFIDE	500 000,00	400 000,00	250 000,00
SIFIDE utilizado	100 000,00	150 000,00	250 000,00
SIFIDE reportável	400 000,00	250 000,00	0,00
AID	400 000,00	250 000,00	0,00
Variação no ano	400 000,00	-150 000,00	-250 000,00

ii) Movimentos contabilísticos:

Período	Débito	Crédito	Valor
2016	2741	8122	400 000,00
2017	8122	2741	150 000,00
2018	8 122	2 741	250 000,00

14. Conclusão

A publicação do novo Código Fiscal do Investimento teve o mérito de sistematizar a informação relativa aos benefícios fiscais, passando toda a matéria fiscal relacionada com benefícios fiscais a estar concentrada em apenas dois diplomas: o CFI e o EBF.

Tendo em consideração que o SIFIDE se encontra entre os cinco benefícios que representam maior carga fiscal sede de IRC e que a sua aplicação exige o cumprimento de um conjunto de condições, pretendeu-se com este trabalho, apresentar, alertar e destacar algumas particularidades fiscais, contabilísticas e de auditoria, de forma a assegurar o seu adequado tratamento e aproveitamento.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Autoridade Tributária e Aduaneira (2020) Instruções de preenchimento da declaração modelo 22 (impresso em vigor a partir de janeiro de 2020).
- Autoridade Tributária e Aduaneira (2020). Instruções de preenchimento do anexo D da declaração modelo 22 (impresso em vigor a partir de janeiro de 2020).
- Grupo de trabalho para o estudo dos benefícios fiscais. (2019) Os benefícios fiscais em Portugal – conceitos, metodologia e prática.
- Ordem dos Contabilistas Certificados (2021) Código Fiscal do Investimento. Contabilista, 251, fevereiro de 2021.
- Silva, Jorge (2017) Impostos Diferidos – Breves notas para melhor compreender a NCRF n.º 25.
- Sousa, Abílio (2017) Código Fiscal do Investimento. Editora Tipografia do Ave.

LEGISLAÇÃO

- Decreto-Lei n.º 162/2014 de 31 de outubro que aprova o novo Código Fiscal do Investimentos.
- Portaria 282-2014 de 30 de dezembro.
- Decreto-Lei n.º 82/2013, de 17 de junho - introduz um conjunto de medidas de incentivo ao investimento.
- Lei n.º 2/2020 de 31 de março que aprovou o orçamento de estado para 2020.

INFORMAÇÕES VINCULATIVAS

- Autoridade Tributária e Aduaneira (2014) Informação vinculativa – Processo 2014 00628 de 16/04/2014.
- Autoridade Tributária e Aduaneira (2010) Informação vinculativa – Processo 2010 001801 de 08/07/2010.

PARECERES TÉCNICOS DA ORDEM DOS CONTABILISTAS CERTIFICADOS

- Ordem dos Contabilistas Certificados (2018) Parecer OCC - PT20839 - Impostos diferidos e RFAI de 01/05/2018
- Ordem dos Contabilistas Certificados (2019) Parecer OCC – PT23856 – SIFIDE – Enquadramento fiscal de 11/12/2019
- Ordem dos Contabilistas Certificados (2019) Parecer OCC – PT24254 – Tratamento contabilístico SIFIDE de 10/02/2020
- Ordem dos Contabilistas Certificados (2020) Parecer OCC SIFIDE de 31/12/2020.



Sistema Informático de
Papéis de Trabalho de Auditoria

Português

O SOFTWARE DE AUDITORIA

Tecnologia, competência e profissionalismo
ao serviço da auditoria.



ONLINE E INTEGRADO

TRABALHE EM **TEMPO REAL** E EM **EQUIPA**
SEM PERDA DE INFORMAÇÃO E GASTOS
DESNECESSÁRIOS DE TEMPO

APP INOVADORA

RECOLHA DE EVIDÊNCIA COM O SEU **SMARTPHONE / TABLET**

CONTROLO DE QUALIDADE (ISQC)
TODO O PROCESSO E COMUNICAÇÕES INTEGRADAS (RCQ, RCQT, MCQ, ICQ)

PLATAFORMA DE CIRCULARIZAÇÃO
RESPOSTAS AUTOMÁTICAS NOS PROCESSOS E **UTILIZAÇÃO ILIMITADA**

AMOSTRAGEM INTEGRADA NA APLICAÇÃO
COM RECURSO ÀS TÉCNICAS MAIS ADAPTADAS À AUDITORIA

Se tem perguntas, nós temos respostas, contacte-nos!

Peça a sua demonstração em www.sipta.pt

Desenvolvido por:  Em segurança com:  

geral@sipta.pt
239 918 214
962 466 048
964 197 617