

ANEXO 1

PRINCIPAIS BENEFÍCIOS FISCAIS EM IRC PARA 2013

Com a reforma dos impostos sobre o rendimento foi preocupação do legislador, dada a multiplicidade e dispersão dos benefícios fiscais até então em vigor, para além da respectiva revisão, a sua concentração por forma a facilitar o seu conhecimento e acesso.

Assim, para além da consideração no Código do IRC dos desagravamentos caracterizados por uma máxima de permanência e estabilidade, concentrou-se no Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) aqueles que se caracterizam por um carácter menos estrutural, revestindo no entanto uma relativa estabilidade, deixando para os Orçamentos de Estado os benefícios com finalidades meramente conjunturais.

Não obstante, o decurso de tempo tem vindo a provocar algumas alterações nesta matéria, nomeadamente no que se refere ao EBF e legislação complementar, pelo que, com vista a facilitar o acesso à informação e trabalho de recolha, o presente texto visa, no que se refere ao IRC, enumerar os benefícios fiscais para 2013, respeitando a seguinte ordem:

- Redução de taxa;
- Isenção temporária;
- Isenção definitiva;
- Deduções ao rendimento;
- Deduções ao lucro tributável;
- Deduções à colecta.

Em matéria de benefícios fiscais, tendo em vista a luta contra a fraude e evasão fiscais e a preocupação de conferir maior equidade ao sistema fiscal, cumpre chamar a atenção para o disposto no art. 13.º (Impedimento de reconhecimento do direito a benefícios fiscais) e no art. 14.º (Extinção dos benefícios fiscais), ambos do EBF:

- Os benefícios fiscais dependentes de reconhecimento não podem ser concedidos ou cessam os seus efeitos sempre que existam dívidas de impostos ou à segurança social, salvo se as dívidas em causa tiverem sido objecto de reclamação, impugnação ou oposição e sempre que seja prestada garantia idónea, quando exigível;
- Os benefícios automáticos, verificadas as situações referidas, não produzem os seus efeitos no ano ou período de tributação em que ocorram os seus pressupostos.

1) REDUÇÃO DA TAXA (Quadro 08.1 da DR 22)

• Art. 43.º do E.B.F. – Benefícios relativos à interioridade

Os benefícios fiscais à interioridade, consagrados no art. 43º do EBF, deixaram de ter

aplicação aos períodos de tributação iniciados em ou após 01.01.2012, face à revogação do referido artigo pelo art. 146º da Lei n.º 64-B/2011, de 30.12.

Com a referida revogação, de imediato se colocou a questão de saber se uma entidade beneficiária da taxa reduzida de IRC de 10%, ao abrigo da alínea b) do n.º 1 do art. 43º do EBF, mantém esse benefício até ao término do período de cinco anos legalmente estipulado ou se, pelo contrário, se deverá aplicar a taxa geral a partir de 01.01.2012, data da entrada em vigor da referida Lei n.º 66-B/2011, de 30.12.

Pela Informação Vinculativa n.º 413/2012, com despacho do DG, de 19.03.2012, ficou esclarecido que, com os argumentos aí enumerados, a revogação do art. 43º do EBF não se aplica a uma empresa constituída, nos últimos quatro períodos de tributação (2008 a 2011), numa das áreas beneficiárias, a qual poderá assim continuar a beneficiar da aplicação de uma taxa reduzida de 10% em sede de IRC até ao término dos cinco períodos de actividade expressamente mencionados na alínea b) do n.º 1 do mesmo normativo.

O benefício da redução de taxa é cumulável com outros auxílios (incentivos de natureza não fiscal) bem como com a remuneração convencional do capital social (art. 136º da Lei n.º 55-A/2010, de 31.12) para efeitos do limite de “minimis”.

Este limite é de € 200.000, com excepção de 2011 em que o limite foi de € 500.000 sendo que para o sector dos transportes rodoviários não pode exceder € 100.000, conforme Portaria n.º 70/2011, de 09.02.

Este regime é apreciado em termos de base móvel, ou seja, para cada nova concessão de um auxílio de minimis tem de ser determinado o montante total dos auxílios de minimis concedidos durante o exercício financeiro em causa, bem como durante os dois exercícios financeiros anteriores.

Exemplo:

Determinada empresa tem vindo a usufruir de benefícios abrangidos pela *regra de minimis* de acordo com o seguinte calendário (sociedade instalada de novo em 2010 em área beneficiária):

	2010	2011	2012	2013
Limite	200.000	500.000	200.000	200.000
Fundo perdido	100.000	300.000	–	–
Benefício:				
• Redução de taxa	79.000(1)	69.000(1)	59.000(1)	35.000(1)
• Reposição	–	–	59.000	35.000

(1) Inclui o benefício fiscal da redução de taxa 10% (€ 70.000 em 2010, € 60.000 em 2011, € 50.000 em 2012 e € 20.000 em 2013) mais o correspondente à

remuneração convencional do capital por aumento do capital social em dinheiro de € 3.000.000, ocorrido em 2010 e de € 5.000.000 em 2013:

$$3\% \times 3.000.000 \times 10\% = 9.000$$

$$3\% \times 5.000.000 \times 10\% = 15.000$$

Uma vez que o incentivo tem que ser apreciado numa base móvel, fazendo com que o mesmo dependa em cada ano do verificado nesse ano e nos 2 anos imediatamente anteriores, para efeitos do limite de minimis os valores a repor em cada ano (campo 372 do Q. 10) constam da última linha.

Recomenda-se a leitura atenta do Q. 09 do Anexo D à declaração mod. 22.

• **Art. 36.º do E.B.F. – Regime especial aplicável às entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira a partir de 01.01.2007 (Dec. Lei n.º 13/2008, de 18.01)**

Cumpridos os formalismos impostos neste normativo, os rendimentos das entidades licenciadas a partir de 01.01.2007 e até 31.12.2013, para o exercício de actividades industriais, comerciais, de transportes marítimos e de outros serviços não excluídos do presente regime, que observem os respectivos condicionalismos previstos no n.º 1 do art. 33.º do EBF, são tributados em IRC, até 31.12.2020, nos seguintes termos:

- Nos anos de 2007 a 2009, à taxa de 3%;
- Nos anos de 2010 a 2012, à taxa de 4%;
- Nos anos de 2013 a 2020, à taxa de 5%.

As entidades beneficiárias devem iniciar as suas actividades no prazo de 6 meses, no caso de serviços internacionais, e de um ano, no caso de actividades industriais ou de registo marítimo, contado da data de licenciamento, devendo observar um dos seguintes requisitos de elegibilidade (n.º 2 do art. 36º do EBF):

- Criação de um a cinco postos de trabalho, nos primeiros seis meses de actividade, e realização de um investimento mínimo € 75.000 na aquisição de activos fixos tangíveis ou activos intangíveis, nos primeiros dois anos de actividade;
- Criação de seis ou mais postos de trabalho nos primeiros seis meses de actividade.

O benefício a conceder fica sujeito a limitação, através de plafonds máximos à matéria colectável a que é aplicável a taxa reduzida, determinados em função do número de postos de trabalho que as entidades beneficiárias mantêm em cada período de tributação (n.ºs 3 e 4 do art. 36º do EBF).

Este benefício deve ser objecto de menção no campo 265 do Q. 06 do Anexo D à declaração mod. 22.

Os rendimentos de SGPS, licenciadas a partir de 01.01.2007 e até 31.12.2013 (30.06.2014, conforme previsto na Lei n.º 83-C/2013, de 31.12) são tributados em IRC às taxas acima referidas, salvo os obtidos no território português, exceptuadas as zonas francas, ou em outros Estados membros da União Europeia, que são tributados nos termos gerais.

As entidades licenciadas ao abrigo dos arts. 33.º e 35.º do EBF podem beneficiar deste novo regime a partir de 01.01.2012.

A remissão para o n.º 1 do art. 33º do EBF constante do n.º 1 do art. 36º do EBF considera-se efectuada para a redacção daquela disposição em vigor em 31.12.2011 (n.º 4 do art. 146.º da Lei n.º 64-B/2011, de 30.12).

Decisão da Comissão Europeia, publicada a 26.11.2013, prevê a prorrogação do prazo por seis meses (até 30.06.2014) para a admissão de novas empresas no Centro Internacional de Negócios da Madeira (CINM).

• **Região Autónoma dos Açores (DLR n.º 2/99/A, de 20.01)**

A atenuação da carga fiscal mostra-se exigência determinante para garantia da melhoria das condições de vida dos que residem nos Açores e da competitividade e criação de emprego das empresas com actividade no arquipélago, face aos incontornáveis custos da insularidade, pelo que:

- 1 - Às taxas nacionais do imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas, em vigor em cada ano, é aplicada uma redução de 30%.

Assim sendo, as taxas do IRC para vigorar na RAA a partir de 01.01.2012 é de 17,5%.

- 2 - A diminuição na taxa nacional aplica-se ao IRC:

- a) Devido por pessoas colectivas ou equiparadas que tenham sede, direcção efectiva ou estabelecimento estável nos Açores;
- b) Devido por pessoas colectivas ou equiparadas que tenham sede ou direcção efectiva em território português e possuam sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de representação permanente sem personalidade jurídica próprias em mais de uma circunscrição;
- c) Retido, a título definitivo, sobre os rendimentos gerados na Região Autónoma dos Açores, relativamente às pessoas colectivas ou equiparadas que não tenham sede, direcção efectiva ou estabelecimento estável em território nacional.

- 3 - O imposto devido nos termos da alínea b) do n.º 2 é determinado pela proporção entre o volume anual correspondente às instalações situadas nos Açores e o volume anual, total, de negócios do exercício.

- 4 - Na aplicação da alínea b), relativamente aos estabelecimentos estáveis de entidades

não residentes, o volume de negócios efectuado no estrangeiro será imputado à Região se o estabelecimento estável, onde se centraliza a escrita, se situar nos Açores.

5 - A redução de taxa aplica-se à percentagem prevista na fórmula de cálculo do pagamento especial por conta, bem como aos limites mínimo e máximo fixados (DLR n.º 40/2003/A de 06.11).

Em conformidade com o previsto no n.º 5 da Circular n.º 14/2002, de 09.05.2002, da DSIRC, a redução das taxas nacionais de IRC em 30% tem aplicação generalizada, incluindo as taxas de retenção na fonte, quer tenham a natureza liberatória quer tenham a natureza de imposto por conta do imposto devido a final, o mesmo sendo de referir em relação às tributações autónomas (n.º 4.1 da referida Circular).

Os sujeitos passivos que tenham rendimentos imputados à Região Autónoma dos Açores e como tal susceptíveis de beneficiarem de redução de taxa, terão obrigatoriamente de apresentar o anexo C à declaração mod. 22, continuando os respectivos rendimentos a ser considerados sujeitos ao regime geral.

2) ISENÇÃO TEMPORÁRIA (Quadro 032 do Anexo D)

• Art. 52.º do E.B.F. – Comissões vitivinícolas regionais

Estão isentas de IRC, com excepção dos rendimentos de capitais tal como definidos para efeitos de IRS, as CVR'S reguladas nos termos do Dec. Lei n.º 212/2004, de 23.08, e legislação complementar.

• Art. 53.º do E.B.F. – Entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos

Ficam isentas de IRC, excepto quanto aos rendimentos de capitais tal como são definidos para efeitos de IRS, as entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos, devidamente licenciadas nos termos legais, parcialmente detidas ou participadas por municípios, durante todo o período correspondente ao licenciamento, relativamente aos resultados que, durante esse período, sejam reinvestidos ou utilizados para a realização dos fins que lhe sejam legalmente atribuídos.

• Art. 55.º do E.B.F. – Associações e Confederações

Ficam isentos de IRC, excepto no que respeita a rendimentos de capitais e a rendimentos comerciais, industriais ou agrícolas, tal como são definidos para efeitos de IRS, sem prejuízo no disposto nos parágrafos seguintes:

- As pessoas colectivas públicas de tipo associativo, criadas por lei, para assegurar a disciplina e representação do exercício de profissões liberais;

- As confederações e associações patronais e sindicais.

Ficam isentos de IRC os rendimentos das *associações sindicais e das pessoas colectivas públicas, de tipo associativo, criadas por lei para assegurar a disciplina e representação de exercício de profissões liberais*, derivados de acções de formação prestadas aos respectivos associados no âmbito dos seus fins estatutários.

Ficam isentos de IRC os rendimentos obtidos por associações de pais derivados de exploração de cantinas escolares.

• Art. 59.º do E.B.F. – Baldios e Comunidades locais

Estão isentas de IRC as comunidades locais, enquadráveis nos termos da alínea *b)* do n.º 1 do artigo 2.º do CIRC, quanto aos rendimentos derivados dos baldios, incluindo os resultantes da cessão de exploração bem como os da transmissão de bens ou da prestação de serviços comuns aos compartes, quando, em qualquer caso, aqueles rendimentos sejam afectos, de acordo com o plano de utilização aprovado, com os usos ou costumes locais, ou com as deliberações dos órgãos competentes dos compartes, em investimento florestal ou outras benfeitorias no próprio baldio, ou, bem assim, em melhoramento junto da comunidade que os possui e gere, até ao fim do quarto exercício posterior ao da sua obtenção, salvo em caso de justo impedimento no cumprimento do prazo de afectação, notificado ao Director-Geral dos Impostos, acompanhado da respectiva fundamentação escrita, até ao último dia útil do primeiro mês subsequente ao termo do referido prazo.

Não são abrangidos pelas isenções previstas no parágrafo anterior os rendimentos de capitais, tal como são definidos para efeitos de IRS, e as mais-valias resultantes da alienação e título oneroso de áreas do baldio.

Aos rendimentos dos baldios, administrados em regime de delegação pelas juntas de freguesia em cuja área o baldio se localize, ou pelo serviço da Administração Pública que superintenda na modalidade ou modalidades de aproveitamento a que a delegação se reporte, que revertam a favor da autarquia ou serviço em causa, aplica-se o disposto no artigo 9.º do CIRC.

• Art. 26.º, n.º 1 do E.B.F. – Fundos de Poupança em Acções

Ficam isentos de IRC os rendimentos de fundos de poupança em acções (FPA) que se constituam e operem de acordo com a legislação nacional.

A diferença, quando positiva, entre o valor devido aquando do encerramento dos planos de poupança em acções e as importâncias entregues pelo subscritor estão sujeitas a retenção na fonte à taxa liberatória de 21,5%, sem prejuízo de englobamento, por opção do sujeito passivo, caso em que o imposto retido tem a natureza de pagamento por conta (n.º 2 do art. 26º do EBF).

Esta nova redacção apenas é aplicável às importâncias aplicadas em ou após 01.01.2012, não podendo os prazos estabelecidos para as aplicações anteriores ser prorrogados (n.º 3 do art. 146.º da Lei n.º 64-B/2010, de 30.12).

Este benefício é de indicar com o código 150 no campo 315 do Anexo D à declaração mod. 22.

• **Art. 71.º, n.º 1 do E.B.F. – Fundos de investimento imobiliário em reabilitação urbana**

Ficam isentos de IRC os rendimentos de qualquer natureza obtidos por fundos de investimento imobiliário que operem de acordo com a legislação nacional, desde que se constituam entre 01.01.2008 e 31.12.2012 e pelo menos 75% dos seus activos sejam imóveis sujeitos a acções de reabilitação realizadas nas áreas de reabilitação urbana.

Este benefício é de indicar com o código 151 no campo 315 do Anexo D à declaração mod. 22.

• **Art. 14.º, n.º 2 do CIRC – Empreiteiros ou arrematadores, relativamente aos lucros derivados de obras e trabalhos das infraestruturas comuns NATO**

Estão isentos de IRC os empreiteiros ou arrematantes, relativamente aos lucros derivados de obras e trabalhos das infraestruturas comuns NATO a realizar em território português, de harmonia com o Dec. Lei n.º 41561, de 17.03.1958, sendo de indicar no campo 313 do Anexo D à declaração mod. 22.

• **Art. 13.º do CIRC – Pessoas colectivas e outras entidades de navegação marítima e aérea**

Estão isentos de IRC os lucros realizados pelas pessoas colectivas e outras entidades de navegação marítima e aérea não residentes provenientes da exploração de navios ou aeronaves, desde que isenção recíproca e equivalente seja reconhecida às empresas residentes da mesma natureza e essa reciprocidade seja reconhecida pelo Ministro das Finanças, em despacho publicado no Diário da República.

Este benefício deve ser indicado com o código 040 no campo 304 do Anexo D à declaração mod. 22.

3) ISENÇÃO DEFINITIVA (Quadro 031 do Anexo D)

• **Benefícios às cooperativas (art. 66.º-A do EBF)**

1 -Estão isentas de IRC, com excepção dos rendimentos provenientes de operações com terceiros e de actividades alheias aos próprios fins:

- a) As cooperativas agrícolas;
- b) As cooperativas culturais;
- c) As cooperativas de consumo;
- d) As cooperativas de habitação e construção;
- e) As cooperativas de solidariedade social.

2 -Estão ainda isentas de IRC as cooperativas dos demais ramos do sector cooperativo desde que, cumulativamente:

- a) 75% das pessoas que nelas auferiram rendimentos do trabalho dependente sejam membros da cooperativa;
- b) 75% dos membros da cooperativa nela prestem serviço efectivo.

3 -Nas cooperativas mistas do ramo do ensino não entram para o cômputo previsto na alínea b) do número anterior os alunos e respectivos encarregados de educação

4 -A isenção prevista no n.º 1 não abrange os rendimentos sujeitos a IRC por retenção na fonte, a qual terá carácter definitivo no caso de a cooperativa não ter outros rendimentos sujeitos a imposto, aplicando-se as taxas que lhe correspondam.

5 -As cooperativas isentas nos termos dos números anteriores podem renunciar à isenção, com efeitos a partir do período de tributação seguinte àquele a que respeita a declaração periódica de rendimentos em que manifestarem essa intenção, aplicando-se então o regime geral de tributação em IRC durante, pelo menos, cinco períodos de tributação.

6 -São isentos de IRC:

- a) Os apoios e subsídios financeiros ou de qualquer outra natureza atribuídos pelo Estado, nos termos da lei, às cooperativas de primeiro grau, de grau superior ou às régies cooperativas como compensação pelo exercício de funções de interesse e utilidade públicas delegadas pelo Estado;
- b) Os rendimentos resultantes das quotas pagas pelas cooperativas associadas e cooperativas de grau superior.

De acordo com a terminologia cooperativa os utentes ou clientes não são considerados “terceiros”, sendo de considerar nestes os produtores que desenvolvem a sua actividade produtiva no seio da cooperativa mas que não foram, por qualquer motivo, admitidos como membro – por exemplo, um trabalhador contratado sob qualquer vínculo.

O recurso a não cooperadores (terceiros) deve ser limitado – a título complementar, na terminologia legal – para evitar o desvirtuamento das próprias identidade e natureza cooperativas, sendo critério para aferição dessa complementaridade a fixação de uma percentagem máxima de 25% do total de produtores (Proc. n.º 1895/2007, com despacho do SGD, de 21.11.2007).

O presente artigo veio substituir a Lei n.º 85/98, de 18.12 (Estatuto Fiscal Cooperativo), revogado pelo art. 148º da Lei n.º 64-B/2011, de 30.12.

• **Art. 9.º do CIRC – Estado, Regiões Autónomas, Autarquias Locais, suas associações de direito público e federações e Instituições de Segurança Social**

Trata-se de uma isenção subjectiva e incondicional, não abrangendo os rendimentos de capitais tal como definidos para efeitos de IRS, salvo se auferidos por fundos de capitalização administrados pelas instituições de segurança social e pelo Estado, actuando através do IGCP, no que respeita a operações de swap e a operações cambiais a prazo, e bem assim:

- As entidades públicas de natureza empresarial;
- As associações e federações de municípios e as associações de freguesias que exerçam actividades de natureza comercial, industrial ou agrícola;
- Os rendimentos dos estabelecimentos fabris das Forças Armadas provenientes de actividades não relacionadas com a defesa e a segurança nacionais.

• **Art. 10.º do CIRC – Pessoas Colectivas de Utilidade Pública e de Solidariedade Social**

Estão isentas de IRC (isenção subjectiva mas condicionada) as seguintes entidades:

- Pessoas colectivas de utilidade pública administrativa;
- Instituições particulares de solidariedade social, bem como as pessoas colectivas àquelas legalmente equiparadas;
- Pessoas colectivas de mera utilidade pública que prossigam, exclusiva ou predominantemente, fins científicos ou culturais, de caridade, assistência, beneficência, solidariedade social ou defesa do meio ambiente.

Esta isenção, para além de condicionada à observância continuada dos requisitos previstos nos n.ºs 3 a 5 do art. 10.º do CIRC, reveste os seguintes condicionalismos:

- É automática para as pessoas colectivas de utilidade pública administrativa e para as Instituições Particulares de Solidariedade Social;
- Carece de reconhecimento pelo Ministro das Finanças, a requerimento dos interessados, mediante despacho publicado no Diário da República, que definirá a amplitude da isenção, no caso das demais entidades.

Em qualquer dos casos, a isenção não abrange os rendimentos empresariais derivados do exercício de actividades comerciais ou industriais desenvolvidas fora do âmbito dos fins estatutários, bem como os rendimentos de títulos ao portador, não registados nem depositados, nos termos da legislação em vigor.

As cooperativas de solidariedade social e as cooperativas que sejam declaradas pessoas colectivas de utilidade pública gozam da isenção prevista nas alíneas b) e c) do n.º 1 do art. 10.º do CIRC, com as restrições e nos termos aí previstos (n.º 7 do art. 7.º da Lei n.º 85/98 de 16.12).

Os pedidos de reconhecimento de isenção do IRC formulados pelas entidades previstas na alínea c) do n.º 1 do art. 10.º do CIRC devem obedecer aos condicionalismos previstos no Ofício Circulado n.º 20140, de 04.08.2009, da DSIRC, que se transcreve:

“Com a alteração ao art. 10.º do Código do Imposto sobre o rendimento das Pessoas Colectivas (CIRC) operada pela Lei n.º 60-A/2005, de 30 de Dezembro (Lei do Orçamento de Estado para 2006), apenas o reconhecimento da isenção das pessoas colectivas de utilidade pública, a que se refere a alínea c) do n.º 1 daquele artigo, depende da iniciativa dos interessados mediante requerimento dirigido especificamente a esse fim.

Face à desactualização do Ofício-Circulado n.º 9/89, de 3 de Junho, e verificando-se o seu não cumprimento regular, o que potencia atrasos na instrução dos respectivos pedidos de isenção, foi, por despacho do Director Geral, de 09-07-20, determinado o seguinte:

1. Considerando que a isenção das Pessoas Colectivas de Utilidade Pública Administrativa e das Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS) e entidades anexas, bem como das pessoas colectivas legalmente equiparadas às IPSS (alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 10.º do CIRC), opera actualmente de forma automática e com efeitos retroactivos à data da verificação dos respectivos pressupostos, devem os Serviços de Finanças esclarecer os sujeitos passivos requerentes que se encontrem abrangidos por tal regime, da desnecessidade do seu pedido a fim de evitar a instauração de processos inconsequentes, devendo ainda informar:

- a) Da exigência da verificação continuada dos requisitos previstos no n.º 3 do artigo 10.º do CIRC;*
- b) Que a amplitude da isenção não abrange os rendimentos empresariais derivados do exercício das actividades comerciais ou industriais desenvolvidas fora do âmbito dos fins estatutários, bem como os rendimentos de títulos ao portador, não registados nem depositados, nos termos da legislação em vigor.*
- c) De acordo com o disposto no artigo 14.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), se a entidade isenta tiver deixado de efectuar o pagamento de qualquer imposto sobre o rendimento, a despesa ou o património e das contribuições relativas ao sistema da segurança social e se mantiver a situação de incumprimento, e se a dívida não tiver sido objecto de reclamação, impugnação ou oposição com prestação de garantia idónea, quando exigível, a isenção não produz os seus efeitos no ano ou período de tributação em que ocorra esse incumprimento.*

2. Os pedidos de reconhecimento de isenção que, nos termos do n.º 2 do artigo 10.º do CIRC, devem ser efectuados mediante requerimento dirigido ao Ministro das Finanças, ou seja, apenas para as pessoas colectivas de utilidade pública que prossigam exclusiva ou predominantemente fins científicos ou culturais, de caridade, assistência, beneficência, solidariedade social ou defesa do meio ambiente, devem ser acompanhados, nos termos do n.º 1 do artigo 65.º do Código do Processo e Procedimento Tributário (CPPT), da adequada prova da verificação dos respectivos pressupostos do reconhecimento e que a seguir, em regra, se indicam:

- a) Documento comprovativo da natureza jurídica de pessoa colectiva;
- b) Cópia actualizada dos Estatutos (fotocópia simples);
- c) Relatório de actividades e as contas dos dois últimos exercícios económicos;
- d) Mapa para instrução do processo, cujo modelo se anexa;
- e) Declaração da inexistência de qualquer interesse directo ou indirecto dos membros dos órgãos estatutários, por si ou por interposta pessoa, nos resultados da exploração das actividades económicas dessa entidade, conforme o disposto na alínea c) do n.º 3 do art. 10.º do CIRC;

3. No que se refere ao documento comprovativo da natureza jurídica de pessoa colectiva de utilidade pública a que se refere a alínea a) do ponto anterior, deverá observar-se o seguinte em função do que em cada caso for aplicável:

i) FUNDAÇÕES E ASSOCIAÇÕES

Cópia do Diário da República onde foi publicada a Declaração de utilidade pública, nos termos do Decreto Lei n.º 460/77, de 7 de Outubro e do Decreto-Lei n.º 57/78, de 1 de Abril, ou documento equivalente, onde conste o despacho de reconhecimento do Primeiro Ministro e respectiva data de publicação.

ii) ORGANIZAÇÃO NÃO GOVERNAMENTAL PARA O DESENVOLVIMENTO (O.N.G.D.)

Comprovativo actualizado do registo, onde conste a data do primeiro e último registo, a que se referem os artigos 7.º, 8.º e 12.º da Lei n.º 66/98, de 14 de Outubro, emitido pelo Ministério dos Negócios

Estrangeiros – Instituto Português de Apoio ao Desenvolvimento - IPAD;

iii) ORGANIZAÇÃO NÃO GOVERNAMENTAL DE AMBIENTE (O.N.G.A.)

Registo da qualidade de Organização não Governamental de Ambiente a que se refere os artigos 3.º e 17.º da Lei n.º 35/98, de 18 de Julho.

iv) COOPERATIVA (reconhecida de Utilidade Pública)

Cópia do Diário da República onde foi publicada a Declaração de Utilidade Pública, nos termos do Decreto-Lei n.º 460/77, de 7 de Outubro e do Decreto-Lei n.º 57/78, de 1 de Abril, ou documento equivalente, onde conste despacho de

reconhecimento do Primeiro-Ministro e respectiva data de publicação, remissão do n.º 7 do Artigo 7.º da Lei n.º 85/98, de 16 de Dezembro.

Credencial (actualizada) do Instituto António Sérgio do Sector Cooperativo a que se referem os artigos 87.º e 88.º da Lei n.º 51/96, de 7 Setembro.

4. Os Serviços de Finanças devem remeter os pedidos de reconhecimento da isenção directamente à Direcção de Serviços do IRC para efeitos da respectiva instrução e decisão.

Relativamente aos pedidos que não sejam acompanhados dos elementos de prova acima referidos, aquela remessa só deve ser efectuada após notificação do requerente para suprir as deficiências existentes, com a menção de que os elementos em falta devem ser remetidos directamente àquela Direcção de Serviços, para a Av.ª Eng.º Duarte Pacheco, 28 - 7.º -1099-013 Lisboa.

5. Importa, ainda, observar o prazo de apresentação do pedido de reconhecimento da isenção previsto na alínea b) do n.º 3 do artigo 65.º do CPPT, sem o que o direito à isenção só pode retroagir ao exercício cujo prazo de entrega da declaração de rendimentos termine em data posterior à da apresentação do pedido.

6. Este Ofício-Circulado substitui o Ofício-Circulado 9/89, de 3 de Junho, que expressamente se revoga.”

O reconhecimento de utilidade pública pressupõe o cumprimento dos seguintes formalismos:

- Requerimento electrónico dirigido a Sua Excelência o Primeiro-Ministro – disponível no site da Secretaria-Geral da Presidência do Conselho de Ministros – para iniciar pedido;
- Fotocópia do Bilhete de Identidade do subscritor do requerimento (que deve ser o representante legal da entidade requerente) e cópia da acta de tomada de posse dos corpos sociais, para autenticação do requerimento;
- Fotocópia da escritura da constituição (ou do acto de instituição e reconhecimento respectivo no caso das fundações) e de posteriores alterações estatutárias;
- Texto dos estatutos devidamente actualizado (e de regulamentos internos se os houver);
- Fotocópia do Cartão de Identificação de Pessoa Colectiva actualizado;

- *Indicação do número de associados;*
- *Historial pormenorizado das actividades desenvolvidas, com especial incidência nos últimos três anos e indicação de eventuais projectos que se proponha realizar;*
- *Relação das entidades públicas e privadas com quem colabore ou de quem receba apoios, especificando em que se traduz essa colaboração ou esse apoio;*
- *Declarações comprovativas da regularização da situação contributiva perante a Segurança Social e do cumprimento das obrigações fiscais ou autorização para a consulta da situação fiscal ou contributiva por parte da Secretaria-Geral da Presidência do Conselho de Ministros (contribuinte n.º 600014690; NISS 20003558442), nos termos do Decreto-Lei n.º 114/2007, de 19 de Abril;*
- *Relatórios e Contas dos últimos três anos, acompanhados dos respectivos pareceres do Conselho Fiscal e cópias das actas de aprovação em assembleia geral (ou prova de outra forma de aprovação no caso de fundações);*
- *Fotocópia da publicação do extracto dos estatutos e suas alterações ou indicação da respectiva data;*
- *Todas as demais provas necessárias ao bom ajuizamento da pretensão.*

• **Art. 11.º do CIRC – Actividades culturais, recreativas e desportivas**

Trata-se de uma isenção real, abrangendo os rendimentos directamente derivados do exercício de actividades culturais, recreativas e desportivas auferidos por associações legalmente constituídas para o exercício dessas actividades, condicionada à verificação cumulativa de:

- Não distribuição de resultados e os membros dos órgãos sociais não tenham, por si ou interposta pessoa, algum interesse directo ou indirecto nos resultados de exploração;
- Disponham de contabilidade ou escrituração que abranja todas as suas actividades e a disponibilizem aos serviços fiscais.

Não beneficiam de isenção, os rendimentos provenientes de qualquer actividade comercial, industrial ou agrícola exercida, ainda que a título acessório, nomeadamente, os provenientes de publicidade, direitos de transmissão, bens imóveis, aplicações financeiras e jogo de bingo (n.º 3 do art. 11.º do CIRC), sendo, porém, de considerar:

- Rendimentos não sujeitos, as quotas pagas pelos associados em conformidade com os estatutos, bem como os subsídios destinados a financiar a realização dos fins estatutários (n.º 3 do art. 54.º do E.B.F.);
- Rendimentos isentos, os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito destinados à directa e imediata realização dos fins estatutários (n.º 4 do art. 54.º do E.B.F.).

Esta isenção mantém-se se os rendimentos brutos sujeitos a tributação e não isentos

destas colectividades não excederem no seu todo o montante de € 7.500, conforme n.º 1 do art. 54.º do E.B.F..

Por outro lado, as importâncias investidas pelos clubes desportivos em novas infra-estruturas, não provenientes de subsídios, podem ser deduzidas à matéria colectável até ao limite de 50% da mesma, sendo o eventual excesso deduzido até ao final do segundo exercício seguinte ao do investimento (n.º 2 do art. 54.º do E.B.F.).

• **Art. 16.º, n.º 1 do E.B.F. – Fundos de pensões e equiparáveis**

São isentos de IRC os rendimentos de fundos de pensões e equiparáveis quando se constituam e operem de acordo com a legislação nacional.

O mesmo é de referir em relação aos rendimentos de fundos de pensões que se constituam e operem de acordo com a legislação e estejam estabelecidos noutro Estado membro da UE ou do EEE, neste último caso desde que esse Estado esteja vinculado a cooperação administrativa no domínio da fiscalidade equivalente à estabelecida no âmbito da UE, não imputáveis a estabelecimento estável situado em território português, desde que se verifique cumulativamente os requisitos previstos no n.º 7 do art. 16º do EBF e uma vez feita a prova referida no respectivo n.º 8, sendo de aplicar também a situações que tenham por base factos ocorridos até 31.12.2011 (Ofício Circulado n.º 20168, de 07.11.2013, do gabinete do SDG do IRC e das Relações Internacionais).

Este benefício deve ser indicado com o Código 140 no campo 313 do Anexo D à declaração mod. 22.

• **Art. 21.º, n.º 1 do E.B.F. – Fundos de poupança-reforma, poupança-educação e poupança reforma/educação**

Ficam isentos de IRC os rendimentos de fundos de poupança-reforma, poupança-educação e poupança-reforma/educação, que se constituam e operem nos termos da legislação nacional.

Este benefício deve ser indicado com o Código 141 no campo 314 do Anexo D à declaração mod. 22.

• **Art. 22.º do E.B.F. – Fundos de investimento**

Estão isentos de IRC, os rendimentos dos fundos de fundos que se constituam e operem de acordo com a legislação nacional, respeitantes a unidades de participação em fundos constituídos de acordo com a legislação nacional, nos termos da alínea a) do n.º 13 do art. 22.º do EBF.

• **Art. 23.º do E.B.F. – Fundos de capital de risco**

Ficam isentos de IRC os rendimentos de qualquer natureza, obtidos pelos fundos de capital de risco (FCR), que se constituam e operem de acordo com a legislação nacional.

Este benefício deve ser indicado com o Código 142 no campo 314 do Anexo D à declaração mod. 22.

• **Art. 24.º, n.º 1 do E.B.F. – Fundos de investimento imobiliário em recursos florestais**

São isentos de IRC os rendimentos de qualquer natureza obtidos por FII que se constituam e operem de acordo com a legislação nacional, desde que pelo menos 75% dos seus activos estejam afectos à exploração de recursos florestais e desde que a mesma esteja submetida a planos de gestão florestal aprovados e executados de acordo com a regulamentação em vigor ou seja objecto de certificação florestal realizada por entidade legalmente acreditada.

Este benefício deve ser indicado com o Código 143 no campo 314 do Anexo D à declaração mod. 22.

• **Art. 102.º da Lei n.º 64-A/2008, de 31.12 – Fundos e sociedades de investimento imobiliário para arrendamento habitacional (FIIAH e SIIAH)**

Ficam isentos de IRC os rendimentos de qualquer natureza obtidos por FIIAH constituídos entre 01.01.2009 e 31.12.2013, que operem de acordo com a legislação nacional, bem como os rendimentos respeitantes a unidades de participação nesses fundos, quer seja por distribuição ou reembolso, excluindo o saldo positivo entre mais-valias e menos-valias resultantes da alienação de unidades de participação.

Este regime, para além de contemplar outros benefícios, nomeadamente IMI, IMT, SELO, etc., é aplicável aos FIIAH e SIIAH constituídos durante os 5 anos subsequentes a 01.01.2009 e aos imóveis por estes adquiridos no mesmo período.

• **Art. 117.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28.04 – Fundo Imobiliário Especial de Apoio às Empresas (FIEAE)**

O regime tributário especial dos FIIAH e SIIAH é aplicável ao FIEAE.

• **Art. 118.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28.04 – Sociedades de investimento mobiliário e imobiliário**

A estas sociedades é aplicável o regime fiscal constante do art. 22.º do EBF.

4) DEDUÇÕES AO RENDIMENTO

(Campo 774 do Quadro 07 da DR 22 e Quadro 04 do Anexo D)

• **Art. 4.º do DL. 215/89 de 10/7 – Obrigações (que não sejam de dívida pública), títulos de participação e certificados de consignação emitidos em 1989**

Beneficiam de redução de 20% do respectivo rendimento para efeitos de IRC ou IRS.

• **Art. 2.º do DL. 143-A/89 e Art. 2.º Lei n.º 36/91 – Rendimentos de títulos de dívida pública interna**

Beneficiam de redução de 20% do respectivo rendimento.

• **Art. 22.º, n.º 14, b) do E.B.F. – Unidades de participação em fundos de fundos**

Os rendimentos respeitantes a unidades de participação em fundos de fundos de que sejam titulares sujeitos passivos de IRS ou IRC, residentes em território português que exerçam a título principal uma actividade comercial, industrial ou agrícola ou que sejam imputáveis a um estabelecimento estável de entidade não residente situado nesse território, não estão sujeitos a retenção na fonte, contando apenas por 40% do seu quantitativo para fins de IRS ou IRC.

• **Art. 19.º do E.B.F. – Criação de emprego**

Na determinação do lucro tributável em IRC, os encargos suportados com a criação líquida de postos de trabalho para jovens e para desempregados de longa duração, admitidos por contrato por tempo indeterminado, são considerados em 150% do respectivo montante contabilizado como gasto do período, não podendo ultrapassar por posto de trabalho criado o correspondente a 14 vezes a retribuição mínima mensal garantida.

Para o efeito, considera-se:

- “*Jovem*”, o trabalhador com idade superior a 16 anos e inferior a 35 anos, à data da celebração do contrato, com excepção dos jovens com menos de 23 anos que não tenham concluído o ensino secundário e se não encontrem a frequentar uma oferta de educação-formação que permita elevar o nível de escolaridade ou qualificação profissional para assegurar a conclusão desse nível de ensino;
- “*Desempregados de longa duração*”, os trabalhadores disponíveis para o trabalho, nos termos do Dec. Lei n.º 220/2006, de 03.11, que se encontrem desempregados e inscritos nos centros de emprego há mais de 9 meses, sem prejuízo de terem sido celebrados,

durante esse período, contratos a termo por período inferior a 6 meses, cuja duração conjunta não ultrapasse os 9 meses;

- “Encargos”, os montantes suportados pela entidade empregadora com o trabalhador a título da remuneração fixa e das contribuições para a segurança social a cargo da mesma entidade;
- “Criação líquida de postos de trabalho”, a diferença positiva, num dado período económico, entre o número de contratações elegíveis e o número de saídas de trabalhadores que, à data da respectiva admissão, se encontravam nas mesmas condições.

Cumpra ainda chamar a atenção para as limitações seguintes:

- A majoração (benefício fiscal) aplica-se durante um período de cinco anos a contar do início da vigência do contrato de trabalho, o que se pode traduzir na produção de efeitos por seis períodos;
- Não cumulatividade, quer com outros benefícios fiscais da mesma natureza, quer com outros incentivos de apoio ao emprego, quando aplicáveis ao mesmo trabalhador ou posto de trabalho;
- **Em 2010** por força do disposto no art. 115.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28.04, o benefício fiscal à criação de emprego, previsto no art. 19.º do EBF é cumulável com outros incentivos de apoio ao emprego previstos noutros diplomas, quando aplicáveis ao mesmo trabalhador ou posto de trabalho;
- O benefício em causa apenas pode ser concedido uma única vez por trabalhador admitido nessa entidade ou noutra entidade com a qual existam relações especiais nos termos do art. 63.º do CIRC.

Esta nova redacção do n.º 6 do art. 19.º do EBF, introduzida pela Lei n.º 55-B/2010, de 31.12, no entendimento da Administração Tributária tem carácter interpretativo, uma vez que apenas as entidades com relações especiais entre si podem ter conhecimento se, com referência a cada trabalhador, já foi ou não obtido o benefício fiscal estabelecido neste artigo (Ofício n.º 12918, de 21.06.2011, da DSIRC).

Em conformidade com a informação vinculativa no Proc. 1145/07, com despacho do Substituto Legal do Director Geral dos Impostos, de 26.05.2008, ficou esclarecido que “*este benefício fiscal não é cumulável quando aplicado ao mesmo trabalhador ou posto de trabalho, com os incentivos previstos nos seguintes diplomas, uma vez que contém incentivos e normas de apoio à criação de emprego:*

- Dec. Lei n.º 89/95, de 06.05;
- Dec. Lei n.º 34/96, de 18.04;
- Despacho Conjunto n.º 561/2001, de 22.06;

- Lei n.º 53.º-A/2006, de 29.12, art. 41.º;
- Estatuto dos Benefícios Fiscais, art. 43.º.

Porém, este benefício já é cumulável, uma vez que é um incentivo à formação profissional e não à criação de emprego, com o previsto no Dec. Lei n.º 51/99, de 20.02”.

Exemplo:

Em 2013, a empresa X admitiu um jovem de 25 anos, por contrato de trabalho por tempo indeterminado, tendo ocorrido no mês de Setembro a saída de um outro trabalhador com 33 anos e que, quando admitido (2010), beneficiou do disposto no art. 19.º do EBF.

Cálculo do benefício:

- Uma vez que não ocorreu criação líquida de posto de trabalho em 2013, o benefício apenas corresponde a 50% dos encargos suportados com o trabalhador que saiu, com o montante máximo de € 5.092,50:

$$6.790/12 \times 9 = 5.092,50$$

NOTAS:

1. Para 2013, a retribuição mínima mensal garantida foi de € 485 (Portaria n.º 210/2012, de 12.07);
2. A majoração a que se refere o n.º 1 do art. 19.º do EBF origina para a entidade empregadora um benefício fiscal ao longo de 5 anos a contar do início da vigência do contrato.

Assim, o prazo de 5 anos pode reflectir-se em 6 períodos económicos sempre que o início do contrato de trabalho não coincida com o início do exercício económico (Proc. 1498/2006, com despacho de 26.09.2006 do Director Geral dos Impostos).
3. Não existindo contrato de trabalho sem termo reduzido a escrito, tal não obsta ao direito ao benefício como resulta da informação vinculativa no Proc. n.º 1979/2008, com despacho de 10.09.2008, que se transcreve:

“A Lei do Trabalho não obriga, mas também não impede a redução a escrito do contrato de trabalho sem termo.

O Legislador Fiscal, no artigo 19.º do EBF, é omissivo quanto à necessidade do contrato de trabalho sem termo revestir a forma escrita.

Assim, o contribuinte deve munir-se dos elementos necessários que comprovem a existência do contrato de trabalho por tempo indeterminado e o momento do seu início.

Se, de acordo com a Lei Laboral, não há obrigatoriedade de celebração por escrito do contrato de trabalho sem termo, os Serviços da DGCI devem valorizar os elementos apresentados de acordo com as regras previstas nessa mesma lei e consequente interpretação.

Cabendo à entidade empregadora provar a existência do contrato sem termo para efeitos do benefício fiscal, parece relevante que esta tenha a cautela de reduzi-lo a escrito.

Contudo, para efeitos do benefício fiscal, em certas circunstâncias, é possível, através de outros elementos apresentados pelos sujeitos passivos, elaborar um raciocínio que permita atestar a celebração de contrato sem termo.

O que se deve exigir é que os elementos de prova sejam vinculativos para a entidade empregadora, envolvendo, pelo menos, as duas partes do contrato.

A permanência ao serviço de determinado trabalhador após o decurso do período de duração máxima do contrato de trabalho a termo (este obrigatoriamente reduzido a escrito) é um facto que permite ajuizar da existência de contrato de trabalho sem termo.

Esta permanência ao serviço deve, no entanto, ser comprovada através de documentos que vinculem externamente a entidade.”

4. Os contratos de trabalho sem termo, existindo, devidamente assinados e selados, bem como o cálculo do benefício inerente e as folhas da segurança social deverão integrar o processo de documentação fiscal previsto no art. 121.º do CIRC;

5. No caso das contratações a termo se transformarem em contratações sem termo serão de considerar para efeitos de criação líquida de postos de trabalho no exercício em que for operada essa transformação (Inf. 1185/2002, da DSIRC – Proc./IRC 1541/2002), reunidas neste exercício as demais condições.

Não obstante este enquadramento administrativo haver sido contrariado pelo Acórdão do STA de 11.10.2006 – Proc. n.º 0723/06, a informação n.º 1552/2007 – Proc./IRC n.º 2691/2007, veio determinar que:

– *O referido acórdão não deve ser adoptado pela Administração Fiscal com carácter genérico, dado que colide directamente com as orientações internas e com o sentido do art. 19.º do EBF. O acórdão em apreço é válido apenas para o caso julgado, uma vez que as sentenças dos tribunais não representam uma fonte de direito, de acordo com o art. 1.º do Código Civil (à contrário).*

6. Na contratação de trabalhadores a tempo parcial, o limite máximo da majoração anual previsto no art. 19º do EBF deve ser ajustado na proporção da redução do período normal de trabalho (Parecer n.º 76/2010, de 15.11.2010, do CEF).

7. Se por qualquer motivo o sujeito passivo não utilizou o benefício a que tinha direito no período da criação líquida do posto de trabalho, poderá utilizá-lo, no exercício de 2013, na parte que a este diz respeito, tendo a possibilidade de recuperar a parte restante mediante reclamação graciosa a apresentar nos termos do art. 131.º do CPPT.

Assim, o benefício associado à criação líquida de postos de trabalho em 2011, não utilizado em 2011 e 2012, poderá ser recuperado mediante.

- Em relação a 2011, apresentação de reclamação graciosa no prazo de 2 anos após a entrega da declaração mod. 22 de 2010 (n.º 1 do art. 131º do CPPT);
- Em relação a 2012, envio de declaração de substituição no prazo de um ano a contar do termo do prazo legal (n.º 2 do art. 122º do CIRC) ou apresentação de reclamação graciosa no prazo de 2 anos após a entrega da declaração mod. 22 de 2012 (n.º 1 do art. 131º do CPPT).

• Art. 44.º do CIRC – Quotizações a favor de associações empresariais

Até ao limite de 2‰ do volume de negócios respectivo, é considerado custo ou perda do exercício, para efeitos da determinação do lucro tributável, o valor correspondente a 150% do total das quotizações pagas a favor das associações empresariais em conformidade com os estatutos.

Exemplo:

Volume de negócios € 1.000.000

Quotizações

a) € 5.000

b) € 1.000

c) € 1.800

Limite: 2‰ x € 1.000.000 = € 2.000

a) Nada a acrescer no campo 752 e nada a deduzir no campo 774, ambos do Q.07, uma vez que o valor efectivamente pago pelas empresas em quotas a favor das associações empresariais é sempre aceite, pela totalidade, por se considerar um gasto indispensável para a obtenção de proveitos, face ao disposto no artigo 23.º do Código do IRC. De facto, tratando-se o disposto no art. 44.º do CIRC de um incentivo fiscal, não deverá prejudicar de forma alguma o regime geral previsto no mencionado artigo 23.º do Código do IRC. Deste modo, o citado limite não pode pôr em causa a aceitação integral do custo, mas apenas a respectiva majoração (Saída Geral n.º 32764, de 03.06.98, da DSIRC).

b) Deduz € 500 no campo 774 do Q. 07, devendo os mesmos constar do campo 407 do Q. 04 do Anexo D à declaração mod. 22.

c) Deduz € 200 no campo 774 do Q. 07, devendo os mesmos constar do campo 407 do Q. 04 do Anexo D à declaração mod. 22.

A intenção do legislador ao estabelecer o benefício fiscal previsto no art. 44.º do CIRC é promover o associativismo das empresas, permitindo a majoração dos custos relativos a quotas pagas a associações empresariais, independentemente de se tratar de associações residentes ou não residentes.

Porém, só podem ser majoradas as quotizações cujo custo seja aceite, antes de mais, à luz do art. 23.º do CIRC, e que sejam efectuadas em conformidade com o estatuto da empresa

(para associações de classe).

E se, no que respeita a quotizações obrigatórias não restam dúvidas quanto à sua consideração como custo nos termos do art. 23.º do CIRC, quanto às quotizações não obrigatórias só poderão ser dedutíveis fiscalmente se concorrerem directa ou indirectamente para a realização de proveitos sujeitos a IRC (Despacho do Subdirector Geral dos Impostos de 20.07.2005 no Proc. 500/05).

No caso das quotizações pagas à Câmara de Comércio Luso-Alemã também será de aplicar o previsto no art. 44º do CIRC, conforme comunicação da AT nesse sentido, sendo aplicável às quotizações pagas a partir de 21.01.2011,

• Art. 42.º do E.B.F. – Eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos por sociedades residentes nos PALOP e na República Democrática de Timor-Leste

Procurando criar condições favoráveis ao investimento nos PALOP (Países Africanos de Língua Oficial Portuguesa), os lucros distribuídos pelas sociedades afiliadas aí residentes podem beneficiar da eliminação da dupla tributação económica prevista no n.º 1 do art. 51.º do CIRC, verificadas as seguintes condições:

- Participante e participada estejam sujeitas a imposto sobre o rendimento e não isentas;
- A participante detenha, de forma directa, uma participação de, pelo menos, 25% durante um período não inferior a dois anos;
- Os lucros distribuídos provenham de lucros que tenham sido tributados a uma taxa não inferior a 10% e não resultem de:
 - Actividades geradoras de rendimentos passivos (royalties, mais valias e outros rendimentos relativos a valores mobiliários);
 - Rendimentos de imóveis situados fora do país de residência da participada;
 - Rendimentos da actividade seguradora oriundos predominantemente de seguros relativos a bens situados fora do território da participada ou seguros respeitantes a pessoas que não residam nesse território;
 - Rendimentos de operações próprias da actividade bancária não dirigidas principalmente ao mercado desse território.

O benefício em causa pressupõe a prova da verificação das condições de que depende por parte da entidade participante.

• Art. 51.º do E.B.F. – Empresas armadoras da marinha mercante nacional

Os lucros resultantes exclusivamente da actividade de transporte marítimo são tributados

em apenas 30% do seu montante.

Em conformidade com o Ofício n.º 10181, de 19.05.2009, da DSIRC foi sancionado o seguinte entendimento:

- O benefício previsto na alínea a) do artigo 51.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) traduz-se pela isenção (parcial) de 70% dos lucros resultantes exclusivamente da actividade de transporte marítimo, devendo operar por dedução ao rendimento.
- Assim, na respectiva declaração periódica de rendimentos de IRC, Modelo 22, o benefício em causa deve ser reflectido no Quadro 07, preenchendo-se o campo 774 – Benefícios Fiscais, com o valor correspondente a 70% dos lucros resultantes exclusivamente da actividade de transporte marítimo.
- Para o efeito, o sujeito passivo deverá organizar a sua contabilidade de modo a reflectir todas as operações realizadas e de modo a que os resultados das operações e variações patrimoniais da actividade de transporte marítimo possam claramente distinguir-se dos das restantes. Todos os elementos que suportem as operações do sujeito passivo devem constar do seu dossier fiscal.
- Mais se informa que as empresas armadoras da marinha mercante nacional que usufruam deste benefício fiscal deverão assinalar na declaração periódica de rendimentos, Modelo 22, no Quadro 04 – Regimes de Tributação dos Rendimentos, o campo 1 – Geral e no anexo D, o campo 405 do Quadro 04 – Deduções ao Rendimento.

• Art. 136.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31.12 – Remuneração convencional do capital social

Nos exercícios de 2011 a 2013, na determinação do lucro tributável do IRC, no período de tributação em que ocorram as entregas e nos dois períodos seguintes, é permitida a dedução de uma importância correspondente a 3% do montante das entradas realizadas, por entregas em dinheiro, pelos sócios, no âmbito da constituição de sociedade ou de aumento do capital social, desde que:

- A sociedade beneficiária seja qualificada como PME;
- Os sócios que participem na constituição da sociedade ou no aumento do capital social sejam exclusivamente pessoas singulares, sociedades de capital de risco (SCR) ou investidores em capital de risco (ICR);
- O lucro tributável não seja determinado por métodos indirectos.

Este benefício é cumulável unicamente com os benefícios relativos à interioridade (redução de taxa), desde que globalmente não ultrapassem € 200.000 por entidade beneficiária, durante um período de 3 anos (auxílios de minimis), conforme Regulamento (CE) n.º 1998/2006 da Comissão de 15.12 e Portaria n.º 70/2011, de 09.02 [ver ponto 1 do Anexo 1 – Art. 43º do EBF].

Idêntico benefício tinha sido criado pelo art. 81.º da Lei n.º 67-A/2007, de 31.12, abrangendo os aumentos de capital ocorridos de 2008 a 2010.

O conceito de PME encontra-se consagrado no art. 2.º do Anexo ao Dec. Lei n.º 372/2007, de 06.11, consistindo em empresas:

- Que empreguem menos de 250 pessoas;
- Com um volume de negócios anual que não excede 50 milhões de euros;
- Cujo balanço total anual não excede 43 milhões de euros.

O conceito de ICR (business angels) encontra-se regulamentado no art. 9.º do Dec. Lei n.º 375/2007, de 08.11.

• Benefícios relativos ao mecenato

A. Mecenato social, familiar, cultural, ambiental, desportivo e educacional (arts. 61.º e 62.º do E.B.F.)

Apenas têm relevância fiscal os donativos em dinheiro ou espécie concedidos sem contrapartidas que configurem obrigações de carácter pecuniário ou comercial às entidades públicas ou privadas previstas nos pontos seguintes, cuja actividade consista predominantemente na realização de iniciativas nas áreas social, cultural, ambiental, desportiva ou educacional:

1. Donativos ao Estado e outras entidades

São considerados custo na sua totalidade os donativos concedidos às seguintes entidades:

- Estado, Regiões Autónomas e autarquias locais e qualquer dos seus serviços, estabelecimentos e organismos, ainda que personalizados;
- Associações de municípios e de freguesias;
- Fundações em que o Estado, as Regiões Autónomas ou as autarquias locais participem no património inicial;
- Fundações de iniciativa exclusivamente privada que prossigam fins de natureza predominantemente social ou cultural, relativamente à sua dotação inicial, desde que obtido reconhecimento, a efectuar por despacho conjunto dos Ministros das Finanças e da tutela, e os respectivos estatutos prevejam que, no caso de extinção, os bens revertam para o Estado ou, em alternativa, sejam cedidos às entidades abrangidas pelo art. 10.º do CIRC.

Consideração como custo em:

- 140% do respectivo total, quando se destinarem exclusivamente à prossecução de fins de carácter social
- 120% do respectivo total, quando destinados exclusivamente a fins de carácter cultural, ambiental, desportivo e educacional
- 130% do respectivo total, quando atribuídos ao abrigo de contratos plurianuais, celebrados para fins específicos que fixem os objectivos a prosseguir pelas entidades beneficiárias e os montantes a atribuir pelos sujeitos passivos.

2. Mecenato Social

São considerados custos ou perdas do exercício, até ao limite de 8‰ do volume de negócios, os donativos atribuídos às seguintes entidades:

- Instituições particulares de solidariedade social, bem como às pessoas colectivas legalmente equiparadas;
- Pessoas colectivas de utilidade pública administrativa e de mera utilidade pública que prossigam fins de caridade, assistência, beneficência e solidariedade social e cooperativas de solidariedade social;
- Centros de cultura e desporto organizados nos termos dos estatutos do Instituto Nacional de Aproveitamento dos Tempos Livres dos Trabalhadores (INATEL), desde que destinados ao desenvolvimento de actividades de natureza social do âmbito daquelas entidades.
- Organizações não governamentais cujo objecto estatutário se destine essencialmente à promoção dos valores da cidadania, da defesa dos direitos humanos, dos direitos das mulheres e da igualdade de género, nos termos legais aplicáveis;
- Organizações não governamentais para o desenvolvimento e outras entidades promotoras de iniciativas de auxílio a populações carecidas de ajuda humanitária em consequência de catástrofes naturais ou de outras situações de calamidade, intencional, reconhecidas pelo Estado Português, mediante despacho conjunto dos Ministros das Finanças e dos Negócios Estrangeiros.

Consideração como custo em 130% do respectivo total, que poderá ser de 140% se se destinarem a custear as seguintes medidas:

- Apoio à infância ou à terceira idade;
- Apoio e tratamento de toxicodependentes ou de doentes com sida, com cancro ou diabéticos;

- Promoção de iniciativas dirigidas à criação de oportunidades de trabalho e de reinserção social de pessoas, famílias ou grupos em situações de exclusão ou risco de exclusão social, designadamente no âmbito do rendimento social de inserção, de programas de luta contra a pobreza ou de programas e medidas adoptadas no contexto do mercado social de emprego.

3. Mecenato familiar

São considerados custos ou perdas do exercício, até ao limite de 8‰ do volume de negócios, em valor correspondente a 150%, os donativos concedidos às entidades referidas nos n.os 1 e 2 que se destinem a custear as seguintes medidas:

- Apoio pré-natal a adolescentes e mulheres em situação de risco e à promoção de iniciativas com esse fim;
- Apoio a meios de informação, de aconselhamento, encaminhamento e de ajuda a mulheres grávidas em situação social, psicológica ou economicamente difícil;
- Apoio, acolhimento, ajuda humana e social a mães solteiras;
- Apoio, acolhimento, ajuda social e encaminhamento de crianças nascidas em situações de risco ou vítimas de abandono;
- Ajuda à instalação de centros de apoio à vida para adolescentes e mulheres grávidas cuja situação sócio económica ou familiar as impeça de assegurar as condições de nascimento e educação da criança;
- Apoio à criação de infraestruturas e serviços destinados a facilitar a conciliação da maternidade com a actividade profissional dos pais.

4. Mecenato cultural, ambiental, desportivo e educacional

São considerados custos ou perdas do exercício, até 6‰ do volume de negócios, os donativos atribuídos às seguintes entidades:

- Cooperativas culturais, institutos, fundações e associações que prossigam actividades de investigação, excepto as de natureza científica, de cultura e de defesa do património histórico-cultural e do ambiente, e bem assim outras entidades sem fins lucrativos que desenvolvam acções no âmbito do teatro, do bailado, da música, da organização de festivais e outras manifestações artísticas e da protecção cinematográfica, audio visual e literária.
- Museus, bibliotecas e arquivos históricos e documentais;
- Organizações não governamentais de ambiente (ONGA);
- Comité Olímpico de Portugal, Confederação do Desporto de Portugal, pessoas

colectivas titulares do estatuto de utilidade pública desportiva;

- Associações promotoras do desporto e associações dotadas do estatuto de utilidade pública que tenham como objecto o fomento e a prática de actividades desportivas, com excepção das secções participantes em competições desportivas de natureza profissional;
- Centros de cultura e desporto organizados nos termos dos estatutos do INATEL, com excepção dos considerados para o mesmo fim no mecenato social;
- Estabelecimentos de ensino, escolas profissionais, escolas artísticas, creches, lactários e jardins de infância legalmente reconhecidos pelo Ministério competente;
- Instituições responsáveis pela organização de feiras universais ou mundiais, nos termos a definir por resolução do Conselho de Ministros;
- Organismos públicos de produção artística responsáveis pela promoção de projectos relevantes de serviço público nas áreas do teatro, música, ópera e bailado.

Consideração como custo em 120% do respectivo total, que poderá ser de 130% quando atribuídos ao abrigo de contratos plurianuais celebrados para fins específicos que fixem os objectivos a prosseguir pelas entidades beneficiárias e os montantes a atribuir pelos sujeitos passivos e de 140% quando atribuídos às creches, lactários e jardins de infância previstos na alínea g) e para as entidades referidos na alínea i).

As entidades previstas nas alíneas a), e) e g) devem obter junto do Ministro da respectiva tutela, previamente à obtenção dos donativos, a declaração do seu enquadramento e respectivo interesse cultural, ambiental, desportivo ou educacional das actividades prosseguidas ou das acções a desenvolver.

5. Organismos associativos (Art. 62.º, n.º 8 do E.B.F.)

São considerados custos ou perdas do exercício até ao limite de 1‰ do volume de negócios no exercício da actividade comercial, industrial ou agrícola, as importâncias atribuídas pelos associados aos respectivos organismos associativos a que pertençam, com vista à satisfação dos seus fins estatutários, conforme previsto no n.º 8 do art. 62.º do EBF.

A dedução a efectuar nos termos dos n.os 2 a 5 não pode ultrapassar na sua globalidade 8‰ do volume de negócios realizado pela empresa no exercício.

Este limite global acaba por arrastar algumas complicações no caso do mesmo ser ultrapassado por força de donativos parciais sujeitos a diferentes majorações:

6. Mecenato científico (art. 62.º-A do EBF)

O presente artigo veio substituir o Dec. Lei n.º 26/2004, de 08.07, revogado pelo art. 147.º

da Lei n.º 64-B/2011, de 30.12, consagrando o mecenato científico.

- A usufruição deste incentivo depende de acreditação por uma entidade acreditadora designada por despacho do Ministro da Educação e Ciência, que comprove a afectação do donativo a uma actividade de natureza científica, sendo que, no caso da entidade beneficiária ser de natureza privada, a acreditação depende de prévio reconhecimento, através de despacho conjunto dos Ministros das Finanças e da Educação e Ciência, do qual constará o prazo de validade de tal reconhecimento (n.ºs 7 a 10 do art. 62.º-A do EBF).

Pelo Despacho n.º 5657/2012, publicado no DR (2.ª Série) n.º 83, de 27.04, foi nomeada como entidade acreditada a Fundação para a Ciência e a Tecnologia, I.P.

- Consideram-se **entidades beneficiárias** as destinatárias directas dos donativos, nomeadamente:

- Fundações;
 - Associações e Institutos Públicos ou Privados;
 - Instituições do Ensino Superior;
 - Bibliotecas mediáticas e centros de documentação;
 - Laboratórios do Estado e Laboratórios Associados;
 - Unidades de Investigação e Desenvolvimento;
 - Centros de transferência e Centros Tecnológicos;
 - Órgãos de Comunicação Social que se dediquem à divulgação Científica;
 - Empresas que desenvolvam acções de demonstração de resultados de investigação e desenvolvimento tecnológico.
- sempre que a respectiva actividade assuma, predominantemente, carácter científico.

- Os donativos atribuídos às referidas entidades, pertencentes:

- Ao Estado, às Regiões Autónomas e Autarquias Locais e a qualquer dos seus serviços, estabelecimentos e organismos, ainda que personalizados;
- Associações de Municípios e Freguesias;
- Fundações em que o Estado, as Regiões Autónomas ou as Autarquias Locais participem no património inicial.

são considerados gastos ou perdas do exercício na sua totalidade e em valor correspondente a 130% do respectivo total:

- Os donativos às entidades beneficiárias de natureza privada são considerados gastos ou perdas do exercício até ao limite de 8% do volume de vendas ou de serviços prestados, em valor correspondente a 130%;
- Em ambos os casos, quando atribuídos ao abrigo de contratos plurianuais que fixem objectivos a atingir pelas entidades beneficiárias e os montantes a atribuir pelos sujeitos passivos, os gastos ou perdas são considerados em 140% do seu valor.

No caso de mecenato de recursos humanos considera-se como valor da cedência de um investigador ou especialista o valor correspondente aos encargos despendidos pela entidade patronal com a sua remuneração, incluindo os suportados para regimes obrigatórios de segurança social durante o período da respectiva cedência.

Nos termos do previsto no art. 66.º do EBF, as entidades beneficiárias dos donativos são obrigadas a:

- Emitir documento comprovativo dos montantes recebidos, com indicação do seu enquadramento, e bem assim com a menção da inexistência de contrapartidas, para além de conter:
- A qualidade jurídica da entidade beneficiária;
- O normativo legal de enquadramento, bem como, se for caso disso, a identificação do despacho necessário ao reconhecimento;
- O montante do donativo (quando for em dinheiro) e a identificação dos bens (quando for em espécie).
- Possuir registo actualizado das entidades mecenas, com indicação do nome, número de identificação fiscal, data e valor de cada donativo atribuído;
- Entregar na DGCI, até ao final do mês de Fevereiro de cada ano, uma declaração de modelo oficial (mod. 25, aprovado pela Portaria n.º 13/2008, de 04.01, tendo as instruções de preenchimento sido actualizadas pela Portaria n.º 1474/2008, de 18.12), referente aos donativos recebidos no ano anterior.

Os **donativos em dinheiro** de valor superior a € 200,00 devem ser efectuados através de meio de pagamento que permita a identificação do mecenas (transferência bancária, cheque nominativo ou débito directo) (n.º 3 do art. 66.º do EBF).

Quanto aos **donativos em espécie** (n.º 11 do art. 62.º e n.º 5 do art. 62.º-A, ambos do EBF), o valor a considerar para efeitos do cálculo da dedução ao lucro tributável é o respectivo custo de aquisição ou produção, deduzido, quando for caso disso, das depreciações, sem prejuízo do disposto na parte final da alínea a) do n.º 5 do art. 29.º do CIRC, ou das perdas por imparidade efectivamente praticadas e aceites como gasto fiscal ao abrigo da legislação aplicável.

Notas:

- *A realização de pagamentos através de meios diferentes dos legalmente previstos é punível nas pessoas colectivas, sociedades, com coima de € 360 a € 9.000 (n.º 3 do art. 129.º e n.º 4 do art. 26.º ambos do RGIT).*
- *Não relevam em IRC os donativos concedidos a igrejas, instituições religiosas e pessoas de fins não lucrativos pertencentes a confissões religiosas ou por elas instituídas*

(Despacho do Subdirector Geral do IR de 06.02.2006 no Proc. n.º 4115/04);

- Não relevam em IRC os donativos concedidos aos “partidos políticos”, por força do disposto no art. 8.º da Lei n.º 19/2003, de 20.06

(Despacho do Subdirector Geral do IR de 24.02.2006 no Proc. n.º 853/06);

- Nos termos da alínea i) do n.º 6 do artigo 62.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (ponto A.4), são considerados gastos do período, até ao limite de 6/1000 do volume de vendas ou dos serviços prestados, os donativos atribuídos a “Organismos públicos de produção artística responsáveis pela promoção de projectos relevantes de serviço público nas áreas do teatro, música, ópera e bailado”.

A referida alínea tem um carácter residual, pelo que aí se enquadram as entidades públicas, maxime as empresas públicas (empresas públicas do Estado, bem como empresas do sector empresarial local e das regiões autónomas), que desenvolvam projectos relevantes de serviço público nas áreas do teatro, música, ópera e bailado, não abrangidas por outras regras deste artigo que se refiram ao Mecenato Cultural (Proc. n.º 2635/08, com despacho do SEAF em 19.03.2009).

- A alínea a) do n.º 1 do artigo 62.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) (ponto A.1) prevê que os donativos concedidos ao “Estado, Regiões Autónomas e autarquias locais e qualquer dos seus serviços, estabelecimentos e organismos, ainda que personalizados”, sejam considerados custos ou perdas do exercício na sua totalidade.

As empresas municipais, dotadas de personalidade jurídica, são pessoas colectivas completamente autónomas e distintas das Câmaras Municipais. Assim, fica afastado o enquadramento na referida alínea dos donativos que sejam concedidos às empresas municipais (Proc. n.º 769/07, do DGI, de 24.10.2007).

- Os donativos atribuídos a associações protectoras de animais não são de considerar abrangidos pelo art. 62º do EBF, uma vez que os termos “caridade”, “beneficência” e “assistência” têm de ser interpretadas no sentido de que se reportam apenas a comportamentos destinados a satisfazer necessidades de seres humanos (Acórdão do STA n.º 0152/2010, de 05.05.2010).
- Os donativos que revistam a forma de “**prestações de serviços gratuitas**” não têm relevância fiscal, quer por falta de previsão legal, quer por não poderem ser quantificados nos termos do n.º 11 do art. 62.º do EBF (Proc. n.º 499/07, com despacho do Director Geral dos Impostos de 07.03.2008).

B. Mecenato específico

- **Dec. Lei n.º 163/2001, de 22.05 – Fundação de Serralves**

Face ao disposto no respectivo n.º 2 do art. 3.º, os donativos concedidos à Fundação de Serralves beneficiam automaticamente do regime estabelecido nos n.os 1 e 3 do

art. 1.º do Estatuto do Mecenato.

- **Dec. Lei n.º 18/2006, de 26.01 – Fundação Casa da Música**

Os donativos concedidos à Fundação Casa da Música beneficiam automaticamente do regime estabelecido nos n.os 1 e 3 do art. 1.º do Estatuto do Mecenato.

- **Lei n.º 29/2006, de 04.07 – Associações de pais e encarregados de educação**

Os donativos concedidos às associações de pais beneficiam do regime estabelecido no Estatuto do Mecenato.

- **Art. 79.º da Lei n.º 67-A/2007, de 31.12 – Plano Nacional de Leitura**

Os apoios concedidos entre 01.01.2007 e 31.12.2013 para a concretização do Plano Nacional de Leitura, aprovado pela Resolução do Conselho de Ministros n.º 86/2006, de 12.07, são reconhecidos para os efeitos previstos nos arts. 61.º a 66.º do EBF, sendo considerados de interesse para a educação e podem usufruir dos benefícios fiscais legalmente previstos.

- **Dec. Lei n.º 213/2009, de 04.09 – Fundação Paula Rego**

Face ao disposto no n.º 2 do art. 2.º do Dec. Lei n.º 213/2009, de 04.09, os donativos concedidos à Fundação beneficiam do regime de benefícios fiscais nos termos da lei.

C. Orientações administrativas

Embora impondo as necessárias adaptações, indicam-se a seguir algumas orientações administrativas publicadas ainda no âmbito do Estatuto do Mecenato:

- **Circular n.º 12/2002, de 19.04, da DSIRC**

A presente circular procura esclarecer e definir a posição da Administração Fiscal quanto ao enquadramento jurídico-tributário de donativos quando em relação aos mesmos esteja associada a atribuição por parte do respectivo beneficiário de regalias em espécie, como seja a atribuição de convites ou bilhetes de ingresso para eventos, a disponibilização ao doador das instalações do beneficiário ou a associação do nome do doador a certa obra ou iniciativa promovida pelo donatário.

Defendendo que a apreciação da qualificação de determinada liberalidade como donativo enquadável na legislação aplicável dependerá sempre da exposição precisa dos elementos de facto, nomeadamente quanto à respectiva natureza e valor, bem como de eventuais regalias que em correspondência lhe estejam associadas, a Administração Fiscal aponta para uma aferição de natureza casuística com as

seguintes linhas de orientação:

- a) Se a regalia consistir na associação do nome do doador a certa iniciativa, tendo como fito a busca de uma imagem pessoal ou institucional de responsabilidade cívica, que o identifique junto do público em geral, porque o espírito de liberalidade do doador é preponderante, estar-se-á perante donativos enquadráveis no Estatuto do Mecenato;
- b) Se, em vez disso, a regalia consistir na associação a certa iniciativa dos produtos comercializados pelo doador, ou mesmo do seu nome mas tendo como fito a sua promoção junto dos respectivos consumidores, porque o espírito de liberalidade do doador é marginalizado, estar-se-á perante mero patrocínio.

Não obstante o referido e porque dúvidas subsistiram, a **Circular n.º 2/2004, de 20.01, da DGCI**, procurou concretizar, através de critérios mais objectivos, as linhas de orientação já definidas.

Assim:

- Se a regalia consistir na associação do nome do doador a certa iniciativa, tendo por finalidade a procura de uma imagem pessoal ou institucional de responsabilidade cívica que o identifique junto do público em geral, o donativo será de considerar enquadrável no Estatuto do Mecenato uma vez que o espírito de liberalidade do doador é preponderante.

Para tal deverá ter-se em atenção o seguinte:

- Ao doador não deverá ser associada qualquer marca, produto ou serviços por si comercializados;
- A divulgação do nome ou designação social do mecenas deve ser idêntica e uniforme, não devendo contribuir para o efeito o valor do donativo concedido;
- A identificação pública do mecenas não deve revestir a natureza de mensagem publicitária.
- Caso contrário, uma vez que o espírito de liberalidade se encontra secundarizado, estar-se-á perante um patrocínio, não contemplado no Estatuto do Mecenato.

• Circular n.º 13/2003, de 27.09, da DSIRC

Quando o sujeito passivo considerar o benefício fiscal na sua declaração de rendimentos do exercício do donativo, sem para isso existir o despacho de reconhecimento (parte final do n.º 3 do art. 1.º do Dec. Lei n.º 74/99, de 16.03, com a redacção da Lei n.º 160/99, de 14.09), deverá a respectiva liquidação do imposto ser corrigida, acrescida dos inerentes juros compensatórios.

Se o sujeito passivo não considerou tal benefício e se, posteriormente à entrega da declaração de rendimentos do exercício do donativo, for emitido o reconhecimento,

poderá o sujeito passivo em procedimento administrativo, com vista à usufruição plena do benefício:

- Proceder à entrega de declaração de substituição, caso esteja no prazo legal para o fazer (art. 114.º do CIRC);
- Reclamar graciosamente do acto da liquidação.

• Circular n.º 9/2005, de 11.08, da DSIRC

Para usufruição do benefício fiscal as entidades mecenas deverão dispor de:

- Cópia do despacho que reconhece a qualidade de entidade enquadrada no Estatuto do Mecenato;
- Recibo ou documento que comprove a atribuição do donativo e, caso aplicável, com a menção a que fim, acção ou programa se destina o donativo;
- Documento constante do processo de documentação fiscal, onde se evidencie o cálculo do benefício (montante e majoração), de modo a justificar os valores inscritos no Anexo F da declaração anual;
- Declaração da entidade beneficiária de que o donativo foi concedido sem contrapartida, nos termos do n.º 2 do art. 1.º do Dec. Lei n.º 74/99, de 16.03, conforme interpretação da Circular n.º 2/2004, de 20.01, da DSIRC.

Esta circular deixa de produzir efeitos dada a redacção do art. 66.º do EBF.

• Art. 66.º-A, n.º 7 do E.B.F. – Cooperativas

As despesas realizadas em aplicação da reserva para educação e formação cooperativas, previsto no art. 70º e no art. 3º (5º princípio), ambos do Código Cooperativo, aprovado pela Lei n.º 51/96, de 07.09, podem ser consideradas como gasto para efeitos da determinação do lucro tributável em IRC, no período de tributação em que sejam suportadas, em valor correspondente a 120% do respectivo total.

• Art. 43.º, n.º 9 do CIRC – Realizações de utilidade social

Os gastos do período, incluindo depreciações ou amortizações e rendas de imóveis, relativos à manutenção facultativa de creches, lactários e jardins de infância em benefício do pessoal da empresa, seus familiares e outros, são considerados para efeitos da determinação do lucro tributável em valor correspondente a 140%.

O mesmo é de referir em relação aos encargos suportados pelas entidades empregadoras no âmbito do Dec. Lei n.º 26/99, de 28.01 (vales sociais), os quais beneficiam do regime previsto no n.º 9 do art. 43.º do CIRC, não sendo de considerar rendimento do trabalho dependente, conforme alínea b) do n.º 8 do art. 2.º do CIRS.

Este benefício deve ser incluído na linha em branco do Q. 04 do Anexo D à declaração mod. 22.

5) DEDUÇÕES À COLECTA

(Campo 355 do Quadro 10 da DR 22 e Quadro 07 do Anexo D)

• Art. 32.º-A, n.os 3 e 4 do E.B.F. – Sociedades de Capital de Risco e Investidores em Capital de Risco

As SCR e os ICR podem deduzir à colecta de IRC, até à sua concorrência, uma importância correspondente ao limite da soma das colectas de IRC dos cinco períodos anteriores àquele a que respeita o benefício, desde que seja utilizada na realização de investimentos em sociedades com potencial de crescimento e valorização.

Esta dedução deve ocorrer nos períodos em que foram realizados os investimentos ou, quando o não possa ser integralmente, a parte não deduzida poderá sê-lo nos cinco períodos seguintes.

• Art. 41.º do E.B.F. – Incentivos fiscais ao investimento de natureza contratual

Trata-se de benefícios de natureza excepcional com carácter temporário, concedidos em regime contratual e limitados em função do investimento realizado, estabelecendo-se uma intensidade mais elevada para os projectos de especial interesse para o país, sendo aplicável aos sectores de actividade previstos no art. 2.º do Código Fiscal do Investimento, cujos códigos CAE se encontram identificados na Portaria n.º 1452/2009, de 29.12, abrangendo:

a) Projectos de investimento em unidades produtivas realizados até 31.12.2020, de montante igual ou superior a € 3.000.000 que:

- Sejam relevantes para o desenvolvimento dos sectores considerados de interesse estratégico para a economia nacional;
- Contribuam para a redução de assimetrias regionais;
- Induzam a criação de postos de trabalho;
- Contribuam para impulsionar a inovação tecnológica e a investigação científica nacional.

Os incentivos fiscais em regime contratual, a incluir no Q. 071 do Anexo D à declaração mod. 22, com uma vigência de 10 anos, a conceder nos termos, condições e procedimentos definidos no Código Fiscal do Investimento, aprovado pelo Dec. Lei n.º 249/2009, de 23.09, no âmbito do IRC, traduzem-se em:

- Crédito fiscal a deduzir à colecta de IRC numa percentagem compreendida entre 10% e 20% das aplicações relevantes do projecto efectivamente realizadas;
- A dedução é feita na liquidação de IRC respeitante ao período em que foram realizadas as aplicações relevantes ou, quando o não possa ser integralmente, a importância ainda não deduzida pode sê-lo na liquidação dos exercícios até ao termo da vigência do contrato de concessão dos benefícios fiscais;
- A dedução anual máxima tem os seguintes limites:
 - No caso de criação de empresas, a dedução anual pode corresponder ao total da colecta apurada em cada período;
 - No caso de projectos em sociedades já existentes, a dedução máxima anual não pode exceder o maior valor entre 25% do total do benefício fiscal concedido ou 50% da colecta apurada em cada período, excepto se um limite diferente ficar contratualmente consagrado.
- A percentagem compreendida entre 10% e 20% resulta das majorações previstas no art. 17.º do Código Fiscal do Investimento;
- As majorações têm a ver com a localização regional, com a criação de postos de trabalho ou a sua manutenção, com o contributo para a inovação tecnológica, a protecção do ambiente, a valorização da produção de origem nacional ou comunitária, o desenvolvimento e revitalização das PME nacionais ou a interacção com as instituições relevantes do sistema científico nacional e no caso de reconhecida relevância excepcional para a economia nacional.

b) Projectos de investimento directo efectuados por empresas portuguesas no estrangeiro até 31.12.2020, de montante igual ou superior a €250.000, de aplicações relevantes, que preencham cumulativamente as seguintes condições:

- Demonstrem interesse estratégico para a internacionalização da economia portuguesa;
- Demonstrem ter viabilidade técnica, económica e financeira;
- Não se localizem em países, territórios ou regiões com regimes de tributação privilegiada, claramente mais favoráveis, previstos na Portaria n.º 150/2004, de 13.12, alterada pela Portaria n.º 292/2011, de 08.11;
- Não impliquem a diminuição de postos de trabalho em Portugal.

Os benefícios fiscais com vista à internacionalização estão relacionados com investimentos directos efectuados no estrangeiro, tendo como aplicações relevantes:

- Criação de sucursais ou outros estabelecimentos estáveis no estrangeiro;
- Aquisição de participações em sociedades não residentes ou criação de sociedades no estrangeiro, desde que a participação directa seja, pelo menos, de 25% do capital social;
- Campanhas plurianuais de promoção em mercados externos, tais como as de lançamento ou promoção de bens, serviços ou marcas, incluindo as realizadas com feiras, exposições e outras manifestações análogas com carácter internacional.

Os benefícios fiscais em causa, a incluir no Q. 072 do Anexo D à declaração mod. 22, com um período de vigência de 5 anos, a conceder nos termos, condições e procedimentos definidos no Dec. Lei n.º 250/2009, de 23.09, traduzem-se em:

- a) Crédito fiscal correspondente a uma percentagem de 10% de todas as aplicações relevantes, não podendo ultrapassar em cada período 25% da colecta, com o limite de € 1.000.000;

Independentemente da data da celebração do contrato, a dedução é feita na liquidação de IRC respeitante ao período em que forem realizadas as despesas relevantes, ou em que seja atingida a participação de 25%, consoante o caso, podendo, sempre que a colecta tal não comporte, a importância ainda não deduzida sê-lo, nas mesmas condições, na liquidação dos 5 períodos seguintes.

A percentagem de 10% pode ser majorada em 10 pontos percentuais, caso o promotor do projecto seja uma PME, podendo ser atribuída uma majoração de 5 pontos percentuais, com o limite total de 20% das aplicações relevantes, no caso de reconhecida relevância excepcional do projecto para a economia nacional a atribuir através de resolução do Conselho de Ministros.

- b) Eliminação da dupla tributação económica nos termos do n.º 1 do art. 51.º do CIRCI, durante o período contratual cumulativamente com a dedução à colecta, relativamente aos lucros distribuídos por sociedades afiliadas não residentes em território português ou em Estado membro da Comunidade Europeia, sujeitas e não isentas de impostos sobre lucros da mesma natureza que o IRC, desde que provenientes de resultados obtidos em virtude da realização do investimento, devendo o titular da participação dispor de prova da verificação das condições de que depende a dedução, designadamente declaração confirmada e autenticada pelas autoridades fiscais do Estado de residência da sociedade afiliada e demonstração do ano a que se referem os resultados donde provêm os lucros distribuídos.

Estes benefícios não são cumuláveis com outros benefícios da mesma natureza para o mesmo projecto de investimento.

A contabilidade das empresas deve dar expressão ao imposto que deixe de ser pago mediante menção no ABDR referente ao período em que se efectue a dedução.

Tratando-se de projectos de investimento realizados noutro Estado membro da União Europeia, dos incentivos fiscais a conceder apenas podem beneficiar as pequenas e médias empresas, definidas nos termos comunitários.

No caso específico da **Região Autónoma da Madeira** os benefícios fiscais em regime contratual previstos neste artigo foram objecto de regulamentação adequada pelo DLR n.º 18/99/M, de 28.06 alterado pelo DLR n.º 17/2006/M, de 23.05, o mesmo tendo acontecido com a **Região Autónoma dos Açores** (n.os 4 e 5 do art. 9.º do DLR n.º 2/99/A, de 20.01 e art. 26.º do DLR n.º 2/2013/A, de 22.04), o qual considera como relevantes, tendo em vista a concessão de benefícios em regime contratual, os projectos de investimento em unidades produtivas de valor superior a € 2.500.000, sendo este de € 500.000 nas Ilhas do Corvo, Flores, Faial, Pico, São Jorge, Graciosa e Santa Maria.

• Art. 33.º e seguintes do CFI – Sistema de Incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial

O presente benefício (SIFIDE II) a incluir no Q. 073 do Anexo D à declaração mod. 22 vigora nos períodos de tributação de 2013 a 2015.

- **Beneficiários:** Sujeitos passivos de IRC residentes em território português que exerçam a título principal uma actividade de natureza agrícola, industrial, comercial e de serviços e os não residentes com estabelecimento estável nesse território.
- **Benefício:** Dedução à colecta do IRC, até à sua concorrência, duma importância correspondente às despesas com investigação e desenvolvimento, na parte não comparticipada a fundo perdido pelo Estado, realizadas nos períodos de tributação de 01.01.2013 a 31.12.2015, numa dupla percentagem:
 - Taxa base – 32,5% das despesas realizadas naquele período;
 - Taxa incremental – 50% do acréscimo das despesas realizadas naquele período em relação à média aritmética simples dos dois períodos anteriores, até ao limite de € 1.500.000;
 - A dedução será efectuada no período de tributação a que respeitam as despesas, reportável, por insuficiência de colecta, até ao sexto período imediato;
 - Às PME que ainda não completaram dois períodos e que não beneficiaram da taxa incremental, aplica-se uma majoração de 15% à taxa base.

A taxa incremental é acrescida de 20 pontos percentuais para as despesas relativas à contratação de doutorados pelas empresas para actividades de investigação e desenvolvimento, passando o limite a ser de € 1.800.000.

Quando no ano de início de usufruição do benefício ocorrer mudança do período de tributação, deve ser considerado o período anual que se inicie nesse ano.

Aos sujeitos passivos que se reorganizem, em resultado de actos de concentração tal como definidos no art. 73.º do CIRC, aplica-se o disposto no n.º 3 do art. 15.º do EBF (transmissão inter vivos).

- **Condições de acesso:** Preenchimento cumulativo das seguintes condições:
 - O lucro tributável não seja determinado por métodos indirectos;
 - Não sejam devedoras ao Estado e à Segurança Social ou tenham o pagamento dos débitos devidamente assegurado.
- **Despesas elegíveis:** Consideram-se dedutíveis as seguintes categorias de despesas, desde que se refiram a actividades de investigação e desenvolvimento
 - a) Aquisições de activos fixos tangíveis, à excepção de edifícios e terrenos, desde que criados ou adquiridos em **estado novo** e na proporção da sua afectação à realização de actividades de I&D;
 - b) Despesas com pessoal, com habilitações literárias mínimas do nível 4 do Q.N.C., *directamente envolvido em tarefas de I&D*;
 - c) *Despesas com a participação de dirigentes e quadros na gestão de instituições de I&D*;
 - d) Despesas de funcionamento, até ao máximo de 55% das despesas com pessoal, referidas na alínea b) contabilizadas a título de remunerações, ordenados ou salários, respeitantes ao exercício;
 - e) Despesas relativas à contratação de actividades 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 por despacho dos membros do Governo responsáveis pelas áreas da Economia, da Inovação, da Ciência, da Tecnologia e do Ensino Superior, não podendo deduzir qualquer tipo de despesas incorridas em *projectos realizados por conta de terceiros*;
 - f) Participação no capital de instituições de I&D e contributos para fundos de investimentos públicos ou privados, destinados a financiar empresas dedicadas sobretudo a I&D, incluindo o financiamento da valorização dos seus resultados, cuja idoneidade em matéria de I&D seja reconhecida por despacho dos membros do governo responsáveis pelas áreas da Economia, do Emprego, da Educação e da Ciência;
 - g) Gastos com registo e manutenção de patentes;
 - h) Despesas com aquisição de patentes que sejam predominantemente destinadas à realização de actividades de I&D;
 - i) Despesas com auditorias à I&D;
 - j) Despesas com acções de demonstração que decorram de projectos de I&D apoiados.

As alíneas g), h) e i) só são aplicáveis às micro, pequenas e médias empresas.

Em relação às entidades que não sejam PME, as despesas referidas na alínea b) apenas são dedutíveis em 90% do respectivo montante.

As despesas referidas na alínea j) apenas são elegíveis quando tenham sido previamente comunicadas à entidade referida no n.º 1 do art. 38.º.

- **Obrigações:** Para além da obrigação contabilística de dar expressão ao imposto que deixar de ser pago no ABDR do período da dedução, o processo de documentação fiscal previsto no art. 130.º do CIRC, deverá conter:
 - Declaração, ou prova da apresentação do seu pedido de emissão, comprovativa de que as actividades exercidas ou a exercer correspondem efectivamente a acções de investigação ou desenvolvimento, dos montantes envolvidos, do cálculo do acréscimo das despesas em relação à média dos dois períodos anteriores e outros elementos considerados pertinentes, emitida por entidade nomeada por despacho do Ministro da Economia e Emprego (Despacho n.º 4488/2012, de 23.03, publicado no D.R. II Série, n.º 64, de 29.03.2012);
 - Documento que evidencie o cálculo do benefício fiscal;
 - Declaração da inexistência de dívidas ao Estado e à Segurança Social, reportada ao mês anterior ao da entrega da declaração de rendimentos;

As entidades interessadas devem submeter as candidaturas até ao final do mês de Julho do ano seguinte ao do exercício, não sendo aceites candidaturas referentes a anos anteriores a esse período de tributação.

Porém, uma vez que se mostra necessário dar satisfação à obrigação de dar expressão ao imposto que deixa de ser pago na ABDR, a candidatura com o cálculo do crédito fiscal deve de preferência ser apresentada antes da entrega da IES do período de tributação em que se concretizou o investimento.

Ainda, segundo entendimento da AT, o disposto no n.º 3 do art. 122º do CIRC (declaração de substituição) não se aplica no caso do pedido de emissão da declaração comprovativa da candidatura ter sido efectuado após a apresentação da declaração mod. 22.

As entidades interessadas em recorrer ao SIFIDE II devem disponibilizar atempadamente as informações solicitadas e aceitar submeter-se às auditorias tecnológicas que vierem a ser determinadas.

O Ministério da Economia e Emprego, através da entidade competente, comunica por via electrónica à AT, até ao fim do mês de Fevereiro de cada ano, a identificação dos benefícios e do montante das despesas consideradas elegíveis reportadas ao ano anterior ao da comunicação.

A entidade competente e respectivo funcionamento consta do Despacho n.º 4488/2012, de 23.03, publicado no DR n.º 64 (II Série) de 29.03.2012, do Gabinete do Ministro da Economia e do Emprego.

Este benefício não é acumulável, relativamente ao mesmo investimento, com benefícios fiscais da mesma natureza previstos neste ou noutros diplomas legais.

Para efeitos do disposto no SIFIDE II, consideram-se:

- “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.

• **Art. 26º e seguintes do CFI – Regime fiscal de apoio ao investimento (RFAI)**

O RFAI, a incluir no Q. 074 do Anexo D à declaração mod. 22, é aplicável aos períodos de 2013 a 2017, face ao disposto no n.º 1 do art. 28.º do CFI.

- **Beneficiários:** sujeitos passivos de IRC que exerçam, a título principal, uma actividade, nos seguintes sectores:

- * Sector agrícola, com excepção da produção primária de produtos agrícolas e actividades de transformação e comercialização de produtos agrícolas sempre que:
 - O montante do auxílio seja fixado com base no preço ou quantidade dos produtos adquiridos junto dos produtores primários ou de empresas que os coloquem no mercado;
 - O auxílio se encontre subordinado à condição de ser total ou parcialmente repercutido para os produtores primários.
- * Sector florestal, agro-industrial, energético e turístico;
- * Sectores da indústria extractiva ou transformadora, com excepção dos sectores siderúrgicos, da construção naval e das fibras sintéticas;
- * Sobre o enquadramento do Sector Agrícola recomenda-se a leitura da Inf. Vinculativa no Proc. 2010 000 823, com despacho do Director Geral de 25.03.2010.

- **Benefício:** Dedução à colecta de IRC, até à concorrência de 50% da mesma, das seguintes importâncias para investimentos relevantes realizados em regiões elegíveis para apoio no âmbito dos incentivos com finalidade regional:

- * 20% do investimento relevante de valor até € 5.000.000;

- * 10% do investimento relevante de valor superior a € 5.000.000;
- * Isenção de IMI por um período até 5 anos, relativamente aos prédios da sua propriedade que constituam investimento relevante, bem como isenção de IMT e de Imposto de Selo nas respectivas aquisições.
- * A dedução à colecta é efectuada na liquidação respeitante ao período de tributação em que se efectuar o investimento ou na liquidação dos 5 períodos seguintes, nos casos de insuficiência de colecta;
- * As isenções de IMI e IMT são condicionadas ao reconhecimento, pela competente assembleia municipal, do interesse para a região;
- * O montante global dos incentivos fiscais concedidos não pode exceder o valor que resultar da aplicação dos limites máximos aplicáveis ao investimento com finalidade regional em vigor na região no qual o investimento seja efectuado.

- **Investimento relevante:** Desde que afectos à exploração são de considerar como investimento relevante:

- * Investimento em activo fixo tangível, **adquirido em estado novo**, com excepção de:
 - Terrenos, salvo se destinados à exploração de concessões mineiras, águas minerais naturais e de nascente, pedreiras, barreiros e areiros em projectos de indústria extractiva;
 - Construção, aquisição, reparação e ampliação de quaisquer edifícios, salvo se forem instalações fabris ou afectos a actividades administrativas;
 - Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas;
 - Mobiliário e artigos de conforto ou decoração, salvo equipamento hoteleiro afecto à exploração turística;
 - Equipamentos sociais, com excepção daqueles que a empresa seja obrigada a ter por determinação legal;
 - Outros bens de investimento que não estejam directa e inequivocamente associados à actividade produtiva exercida pela empresa.
- * Investimentos em activos intangíveis, constituídos por despesas com transferência de tecnologia, nomeadamente, através da aquisição de direitos de patentes, licenças, “saber-fazer” ou conhecimentos técnicos não protegidos por patente.

Não se tratando de PME, estas despesas não podem exceder 50% dos investimentos relevantes.

No conceito de PME serão de incluir as empresas que:

- Empregam menos de 250 pessoas;
- Têm um volume de negócios que não excede € 50.000.000;
- O respectivo balanço total anual não excede € 43.000.000.

* O conceito de investimento realizado corresponde, em cada período, à soma de:

- Acréscimo de activos fixos tangíveis e intangíveis verificadas no período, sem consideração dos que resultem de transferências de activos fixos tangíveis em curso, excepto se forem adiantamentos;
- O que, tendo a natureza de activo fixo tangível e não dizendo respeito a adiantamentos se traduza em adições aos investimentos em curso.

Para o efeito não se consideram as adições de activos fixos que resultem de transferências de investimento em curso transitado de períodos anteriores, excepto se forem adiantamentos.

- **Condições de acesso:** – Podem usufruir dos incentivos fiscais os beneficiários que preencham as seguintes condições:

- * Disponham de contabilidade regularmente organizada;
- * O lucro tributável não seja determinado por métodos indirectos;
- * Mantenham na empresa e na região durante um período mínimo de 5 anos os bens objecto de investimento;
- * Tenham a sua situação com o Estado e a Segurança Social devidamente regularizada;
- * Não sejam consideradas empresas em dificuldade nos termos das orientações comunitárias relativas aos auxílios estatais de emergência e à reestruturação a empresas em dificuldades.

Considera-se que uma empresa se encontra em dificuldade quando é incapaz, com os seus próprios recursos financeiros ou com os recursos que os seus proprietários e credores estão dispostos a conceder-lhe, de suportar prejuízos que a condenam, na ausência de uma intervenção externa dos poderes públicos, ao desaparecimento quase certo a curto ou médio prazo, o que, em princípio, se verifica sempre que:

- Sendo a sociedade de responsabilidade limitada mais de metade do seu capital subscrito tiver desaparecido e mais de um quarto desse capital tiver sido perdido durante os últimos 12 meses;

- Sendo uma sociedade em que pelo menos alguns sócios têm responsabilidade ilimitada relativamente às dívidas da empresa, mais de metade dos seus fundos próprios tiver desaparecido e mais de um quarto desses fundos tiver sido perdido durante os últimos 12 meses;
- Relativamente a todas as formas de sociedades, a empresa preencha, nos termos do direito nacional, as condições para ser objecto de um processo de falência ou insolvência.

Uma empresa recentemente criada, o que se verifica por um período de 3 anos a contar do início da sua actividade no sector considerado relevante, só após o decurso desse período pode ser elegível para beneficiar dos auxílios.

- * **Efectuem investimento relevante que proporcione a criação de postos de trabalho e a sua manutenção até ao final do período em que se verifique a dedução à colecta.**

- **Obrigações acessórias:** Adicionalmente, serão de cumprir as seguintes obrigações:

- * Justificação do montante da dedução em documento a incluir no processo de documentação fiscal (art. 130.º do CIRC), com identificação discriminativa dos investimentos relevantes, respectivo montante e outros elementos considerados relevantes.
- * Do processo de documentação fiscal deverão ainda fazer parte:
 - Documento que evidencie o cálculo do benefício;
 - Documento comprovativo de que as dívidas ao Estado e à Segurança Social se encontram regularizadas, com referência ao mês anterior ao da entrega da declaração mod. 22;
- * Menção no Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados do valor do imposto que deixou de ser pago em resultado da dedução no exercício em que esta se efectua.

- **Incumprimento:** No caso de não manutenção na empresa e na região, durante um período mínimo de 5 anos, dos bens objecto de investimento, é adicionado ao IRC do exercício em que tal ocorrer o imposto que deixou de ser liquidado, acrescido de juros compensatórios majorados em 10 pontos percentuais.

- **Cumulatividade:** Estes incentivos fiscais não são cumuláveis, relativamente ao mesmo investimento, com quaisquer outros benefícios fiscais automáticos ou contratuais, da mesma natureza, previstos neste ou noutros diplomas legais;

- **Limite máximo dos incentivos:** Em conformidade com o mapa nacional dos auxílios

estatais com finalidade regional para o período até 31.12.2013, os limites máximos aplicáveis aos benefícios fiscais concedidos constam do art. 32.º do CFI, com as seguintes particularidades:

- * As regiões do país encontram-se repartidas por NUTS;
- * Os limites máximos de auxílio são os definidos para as grandes empresas;
- * Estes limites são majorados em 10 pontos percentuais para as médias empresas e em 20 pontos percentuais para as pequenas empresas;

* Por pequena empresa entende-se toda a empresa que empregue menos de 50 pessoas e cujo volume de negócios anual ou balanço total anual não excede € 10.000.000;

* No caso de grandes projectos de investimento cujas despesas elegíveis excedam € 50.000.000 serão aplicáveis os seguintes ajustamentos (n.º 67 das orientações relativas aos auxílios estatais com finalidade regional para o período 2007-2013, publicados no Jornal Oficial da EU n.º C54, de dedução à colecta de IRC):

- Os auxílios ao investimento ficam sujeitos ao limite máximo ajustado, tendo por base a intensidade máxima de auxílio autorizada para os auxílios a grandes empresas, com base na seguinte tabela:

Despesas elegíveis (milhões de euros)	Limite máximo Ajustado de auxílio
Até 50	100% do limite regional
Parte entre 50 e 100	50% do limite regional
Parte acima de 100	34% do limite regional

- Assim, o montante de auxílio admissível para um grande projecto de investimento será calculado como segue:

$$R \times (50 + 0,5 \times B + 0,34 \times C)$$

sendo:

R – o limite máximo de auxílio regional não ajustado

B – a despesa elegível compreendida entre € 50.000.000 e € 100.000.000

C – a despesa elegível acima de € 100.000.000

- Não podem ser concedidas majorações PME aos grandes projectos de investimento.

Esclarecimentos divulgados pela AT:

- Informação vinculativa n.º 819, com despacho do Director Geral de 08.07.2010:

1. INVESTIMENTOS ELEGÍVEIS

A parcela de gastos suportados em 2009 com o recurso à mão-de-obra da própria empresa com a instalação, adaptação e testes relativos ao imobilizado corpóreo adquirido (actual activo fixo tangível) é indissociável do «custo de aquisição», pelo que a quantia elegível para efeitos do RFAI 2009 deve ser a quantia total do «custo de aquisição», tal como vinha definido no POC e no diploma que regulamentava as depreciações e amortizações, e não apenas o preço de compra.

Alerta-se para o disposto nos n.ºs 5 e 6 do art. 2.º do RFAI 2009 quanto às regras de elegibilidade dos gastos com imobilizações em curso.

2. APURAMENTO DA DEDUÇÃO À COLECTA DE IRC

Quanto à interpretação da alínea a) do n.º 1 do art. 3.º do RFAI, confirma-se que a dedução à colecta do IRC prevista no RFAI deve ser apurada através da aplicação da percentagem de 20% à parcela do investimento que não exceda € 5.000.000, aplicando-se à parcela remanescente a percentagem de 10%.

Isto sem esquecer que a dedução à colecta é feita até à concorrência de 25% da mesma.

3. CUMULAÇÃO DO RFAI 2009 COM OUTROS BENEFÍCIOS FISCAIS

O RFAI 2009 não é cumulável com o SIFIDE, relativamente ao mesmo investimento, dado que em ambos os benefícios o interesse público extra fiscal relevante consiste na contribuição para o crescimento económico, reforço da competitividade das empresas e aumento do emprego, a que acresce, no RFAI 2009, a contribuição para o desenvolvimento das áreas elegíveis para apoio no âmbito dos incentivos com finalidade regional.

Pode, porém, ser cumulável com o benefício fiscal previsto no art. 19.º do EBF – Criação de emprego. O RFAI 2009 constitui um benefício fiscal ao investimento em imobilizado corpóreo e incorpóreo (actualmente, activo fixo tangível e activo intangível), embora se exija que o investimento proporcione a criação de postos de trabalho e a sua manutenção até ao final do período de dedução previsto no diploma; o benefício à criação de emprego tem por objectivo, como o seu próprio nome indica, promover a criação líquida de postos de trabalho, sendo elegíveis os encargos suportados pela entidade empregadora com o trabalhador, a título de remuneração fixa e das contribuições, a seu cargo, para a segurança social. Portanto, a natureza/função/finalidade dos benefícios é diferente.

4. HIERARQUIZAÇÃO DOS BENEFÍCIOS (RFAI e SIFIDE)

Quanto à operacionalidade dos benefícios que operam por dedução à colecta, nos períodos de tributação em que o sujeito passivo tenha direito a deduzir, em simultâneo, o benefício relativo ao RFAI 2009 e o benefício relativo ao SIFIDE (obviamente com a ressalva da cumulatividade a que atrás nos referimos) 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.

Se as despesas elegíveis para cada um dos benefícios foram realizadas no mesmo período de tributação (2009) e o sujeito passivo não pôde aproveitar integralmente da dedução nesse período de tributação, por insuficiência de colecta, mostra-se razoável que possa deduzir, em primeiro lugar, a parcela dedutível do RFAI, dado que o período de dedução é mais curto do que o do SIFIDE.

- Informação vinculativa n.º 818, com despacho do Director Geral de 16.07.2010

1. Apenas pode integrar o conceito de “criação de postos de trabalho” a admissão de trabalhadores através da celebração de contrato de trabalho sem termo (ou por tempo indeterminado), abrangendo a admissão de trabalhadores novos e de trabalhadores que já estivessem na empresa mas ao abrigo de um contrato com termo;
2. Esta condição considera-se cumprida quando, à data de 31 de Dezembro de 2009 (considerando que o período de tributação do sujeito passivo coincide com o ano civil), se verifique um aumento líquido do número de trabalhadores relativamente à média dos 12 meses precedentes;
3. Esse aumento líquido pode acontecer com a admissão de um único trabalhador;
4. Caso o investimento realizado em 2009 constitua, tão só, adições às imobilizações em curso, elegíveis nos termos do n.º 5 do art. 2.º do diploma que cria o RFAI 2009, a criação de postos de trabalho só pode ser aferida no final do período de tributação em que o investimento estiver concluído, não sendo possível proceder a essa aferição quando o investimento só ficar concluído após o prazo previsto no n.º 3 do art. 3.º do diploma que cria o RFAI 2009.
5. A criação de postos de trabalho não fica prejudicada se o(s) trabalhador(es) elegível(is) desempenhar(em) funções auxiliares ou administrativas, desde que esses postos de trabalho tenham sido proporcionados pelo próprio investimento.
6. Ainda que a empresa possa usufruir da totalidade do benefício no período de tributação que se inicie em 2009, ela tem de manter os postos de trabalho que criou até ao final do período de tributação que se inicie em 2013.
7. A manutenção dos postos de trabalho criados deve ser aferida em qualquer momento no decurso do período de manutenção obrigatória. Além disso, a manutenção respeita à totalidade de postos de trabalho que foram criados na sequência do investimento.
8. Porém, se um trabalhador com contrato de trabalho sem termo sair da empresa por uma das causas legalmente previstas que não seja, obviamente, a extinção do posto de trabalho, e seja admitido, para o mesmo posto de trabalho, um outro trabalhador, nas mesmas condições, não é posta em causa a manutenção do posto de trabalho.
9. Se os postos de trabalho criados não forem mantidos até ao final do período de tributação que se inicie em 2013, aplica-se a parte final do n.º 2 do art. 14.º do EBF, caducando o benefício fiscal.

- Informação vinculativa n.º 1212, com despacho do Director Geral de 17.10.2010

A. Criação e manutenção de postos de trabalho

A1. Limite temporal

1. Apenas pode integrar o conceito de “criação de postos de trabalho” a admissão de trabalhadores através da celebração de contrato de trabalho sem termo (ou por tempo indeterminado), abrangendo a admissão de trabalhadores novos e de trabalhadores que já estivessem na empresa mas ao abrigo de um contrato com termo.
2. Esta condição considera-se cumprida quando, à data de 31 de Dezembro de 2009 (considerando que o período de tributação do sujeito passivo coincide com o ano civil), se verifique um aumento líquido do número de trabalhadores relativamente à média dos 12 meses precedentes.
3. Esse aumento líquido pode acontecer com admissão de um único trabalhador.
4. Ainda que a empresa pudesse beneficiar da totalidade do benefício no período de tributação que se iniciou em 2009, ela teria de manter os postos de trabalho criados nos termos anteriormente referidos até ao final do período de tributação que se inicie em 2013.

A2. Contratação por outra empresa do grupo

5. Estando a concessão do benefício fiscal dependente da verificação, pela empresa, dos requisitos referidos nas alíneas a) a f) do n.º 3 do diploma que criou o RFAI 2009, é lícito concluir que os postos de trabalho têm de ser criados pela própria empresa e não por uma outra empresa pertencente ao grupo.
6. Aliás, o grupo só foi constituído em 2010, pelo que no período de tributação em que o referido diploma entrou em vigor e em que nasceu o direito de usufruir do RFAI 2009, o grupo nem sequer existia.
7. Portanto, todos os contratos de trabalho que não tenham sido celebrados entre a requerente e os trabalhadores não podem ser elegíveis para efeitos da verificação do requisito “criação de postos de trabalho”.

A3. Afectação parcial ao investimento e contratação de forma indirecta

8. Ainda que a contratação fosse efectuada pela requerente, conclui-se, pelas razões apontadas em 5., que nem a contratação a tempo parcial nem a criação indirecta de postos de trabalho podiam ser consideradas relevantes para efeitos do disposto na alínea f) do n.º 3 do art. 2.º do diploma que criou o RFAI 2009.
9. De facto, se os colaboradores contratados (ainda que o fossem pela própria requerente) estão apenas parcialmente afectos ao investimento relevante ou se pertencem a uma outra empresa prestadora de serviços em regime de subcontratação, não podemos falar, propriamente, de “criação de postos de trabalho”.

A4. Substituição de trabalhadores com manutenção dos postos de trabalho

10. Partindo, de novo, do pressuposto que os postos de trabalho eram criados pela própria requerente e que era ela que celebrava os contratos de trabalho sem termo com os colaboradores, podíamos adiantar que a saída de um colaborador por uma das causas legalmente previstas que não fosse, obviamente, a extinção do posto de trabalho, e fosse admitido (pela própria requerente), para o mesmo posto de trabalho, um outro colaborador, nas mesmas condições, não iria pôr em causa a manutenção do posto de trabalho.

B. Dedução à colecta do benefício fiscal

11. Quanto à questão de poder (ou não) usufruir do benefício fiscal por ter sido integrada, em 2010, no perímetro fiscal de um grupo de sociedades tributadas ao abrigo do REGTS, é determinante o facto de a requerente, no período de tributação de 2009, ainda não pertencer a este grupo.
12. De facto, se no período de tributação em que nasceu o direito ao benefício fiscal em questão (RFAI 2009) os pressupostos eram, entre outros, a possibilidade de dedução à colecta – individual – da requerente, não pode agora, por ter integrado em 2010 um grupo abrangido pelo RETGS, aproveitar, relativamente a esse benefício, do regime que pretende, ou seja, de uma dedução à colecta do grupo sem ter em consideração a colecta individual que apuraria caso não estivesse integrada nesse grupo.
13. Embora o diploma seja omissivo no caso especial do REGTS, o caso concreto da requerente tem de ser analisado face aos pressupostos existentes à data em que nasceu o direito ao RFAI 2009 e não às circunstâncias surgidas posteriormente.
14. Portanto, o sujeito passivo ainda pode aproveitar do benefício nas liquidações que se vierem a operar no grupo nos quatro períodos de tributação seguintes (2010 a 2013), mas a dedução à colecta a efectuar tem, necessariamente, como limite máximo, a colecta individual que ela própria apuraria se não tivesse sido integrada no grupo em 2010.

• **Lei n.º 49/2013, de 16.07 – Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento (CFEI)**

O CFEI deve constar do Q. 076 do Anexo D à declaração mod. 22.

- **Beneficiários:** sujeitos passivos de IRC que exerçam, a título principal uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, que, cumulativamente:
 - Disponham de contabilidade regularmente organizada;
 - O seu lucro tributável não seja determinado por métodos indirectos;
 - Tenham a sua situação fiscal e contributiva regularizada.

- **Benefício:** Dedução à colecta de IRC no montante de 20% das despesas de investimento em activos afectos à exploração, que sejam efectuadas entre 01.06.2013 e 31.12.2013, sendo que:

- O montante máximo de despesas elegíveis é de € 5.000.000 por sujeito passivo;
- A dedução à colecta é efectuada na liquidação de IRC respeitante ao período de tributação que se inicie em 2013 até à concorrência de 70% da colecta;
- No caso de sujeitos passivos que adoptem um período de tributação não coincidente com o ano civil, iniciado após 01.06.2013, as despesas relevantes são as efectuadas em activos elegíveis desde o início do respectivo período até ao final do sétimo mês seguinte;
- No caso do RETGS, a dedução à colecta:
 - Efectua-se com base na matéria colectável do grupo;
 - É feita até 70% da matéria colectável do grupo e não pode ultrapassar, em relação a cada sociedade e por cada período de tributação, o limite de 70% da colecta que seria apurada pela sociedade que realizou as despesas elegíveis, caso se aplicasse o RETGS;
 - A importância que não possa ser deduzida à colecta de 2013, pode sê-lo, nas mesmas condições, nos cinco períodos de tributação subsequentes;
 - Aos sujeitos passivos que se reorganizem, em resultado de quaisquer operações previstas no art. 73º do CIRC, aplica-se o disposto no n.º 3 do art. 15º do EBF (Transmissibilidade inter vivos).

O CFEI encontra-se excluído do âmbito de aplicação do n.º 1 do art. 92º do CIRC (Resultado de liquidação).

- **Investimento elegível:** Despesas de investimento em activos afectos à exploração relativas a activos fixos tangíveis e activos biológicos não consumíveis, **adquiridos em estado novo** e que entrem em funcionamento ou utilização até ao final do período de tributação que se inicie em ou após 01.01.2014, sendo ainda elegíveis as despesas de investimento em activos intangíveis sujeitos a depreciação, designadamente:

- As despesas com projectos de desenvolvimento;
- As despesas com elementos de propriedade industrial adquiridos a título oneroso e cuja utilização exclusiva seja reconhecida por um período limitado de tempo.

As despesas elegíveis correspondem às adições ocorridas entre 01.06.2013 e 31.12.2013 e, bem assim, as que, não dizendo respeito a adiantamentos, se traduzam em adições aos investimentos em curso iniciados naquele período, não sendo de considerar as adições

de activos que resultem de transferências de investimentos em curso em 31.05.2013.

São excluídas as despesas de investimento susceptíveis de utilização na esfera pessoal, considerando-se como tais:

- As viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, barcos de recreio e aviões de turismo, excepto quando tais bens estejam afectos à exploração do serviço público de transporte ou se destinam ao aluguer ou à cedência do respectivo uso ou fruição no exercício da sua actividade normal.
- Mobiliário e artigos de conforto ou decoração, salvo quando afectos à actividade produtiva ou administrativa;
- As incorridas com a construção, aquisição, reparação e ampliação de quaisquer edifícios, salvo quando afectos a actividades produtivas ou administrativas;
- As efectuadas em activos afectos a actividades no âmbito de acordos de concessão ou de parceria público-privada celebrados com entidades do sector público;
- O valor dos terrenos, porque não considerados como bens adquiridos em estado novo;
- As despesas relativas a activos intangíveis, sempre que sejam adquiridos em resultado de actos ou negócios jurídicos com entidades em que hajam relações especiais (n.º 4 do art. 63º do CIRC).
- **Obrigações:** As obrigações a cumprir passam por:
 - * Os activos exigíveis devem ser detidos e contabilizados de acordo com as regras que determinaram a sua elegibilidade por um período mínimo de 5 anos ou, quando inferior, durante o respectivo período mínimo de vida útil ou até ao período em que se verifique o respectivo abate físico, desmantelamento, abandono ou inutilização, observados os condicionamentos do art. 38.º do CIRC;
 - * A dedução à colecta é justificada por documento a integrar no processo de documentação fiscal (art. 130.º do CIRC) com identificação discriminativa dos investimentos elegíveis, respectivo montante e outros elementos considerados relevantes;
 - * Menção no Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados do valor do imposto que deixou de ser pago em resultado da dedução no período de tributação em que esta se efectua;
 - * Embora nada seja referido quanto à apresentação de documento comprovativo de que as dívidas fiscais e contributivas se encontram regularizadas, recomendamos a sua obtenção reportada ao mês anterior ao da entrega da declaração mod. 22.
- **Incumprimento:** Sem prejuízo do previsto no RGIT, o incumprimento das regras de

elegibilidade, do princípio da não cumulatividade e das obrigações acessórias, implica a devolução do montante do imposto que deixou de ser liquidado, acrescido dos correspondentes juros compensatórios majorados em 15 pontos percentuais.

- **Cumulatividade:** O CFEI não é cumulável, relativamente às mesmas despesas elegíveis, com quaisquer outros benefícios fiscais da mesma natureza, previstos noutros diplomas legais.

No sentido de esclarecer eventuais dúvidas sobre esta matéria foi, por despacho do SEAF, de 17.07, sancionado o seguinte entendimento (**Circular n.º 6/2013, da AT, de 17.07**):

CIRCULAR N.º 6/2013

A) Âmbito de aplicação subjetivo

De acordo com o artigo 2.º da referida Lei, podem usufruir deste benefício fiscal os sujeitos passivos de IRC que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.

Tendo em conta que o n.º 4 do artigo 3.º do Código do IRC refere que "(...) são consideradas de natureza comercial, industrial ou agrícola todas as atividades que consistam na realização de operações económicas de carácter empresarial, incluindo as prestações de serviços", conclui-se que se integram, também, no âmbito de aplicação deste diploma os sujeitos passivos que desenvolvam atividades de prestações de serviços.

Não distinguindo o artigo 2.º desta Lei entre sujeitos passivos residentes e não residentes, especificando apenas que podem beneficiar do regime os sujeitos de IRC que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, enquadram-se, também, no âmbito de aplicação deste artigo os sujeitos passivos não residentes com estabelecimento estável situado em território português.

B) Regime especial de tributação dos grupos de sociedades (RETGS)

Aplicando-se o RETGS, a dedução é efetuada à coleta do grupo, até ao limite de:

- i) 70% dessa coleta; e*
- ii) 70% da coleta que seria apurada, em cada período de tributação, pela sociedade que realizou o investimento elegível, caso não se lhe aplicasse o RETGS.*

Âmbito de aplicação subjetivo

RETGS

Exemplo 1

Considere-se os seguintes dados para um grupo de sociedades (composto pelas sociedades A e B) abrangido pelo RETGS no período de tributação de 2013 (valores em milhares de euros):

Soc./ Grupo	Coleta	Limites do CFEI		Benefício fiscal	Reporte para os períodos de tributação seguintes
		20% das des. invest.	70% da colecta		
A	1.000	800 (20% x 4.000)	700	700	100
B	900	600 (20% x 3.000)	630	600	—
Grupo	1.900	1.400 (20% x 7.000)	1.330	1.330	100

Cada sujeito passivo pode efetuar despesas de investimento elegíveis até € 5.000.000,00, independentemente de estar ou não integrado num grupo de sociedades sujeito ao RETGS.

Neste exemplo, a sociedade A efetuou despesas elegíveis no montante de € 4.000.000,00 e a sociedade B no montante de € 3.000.000,00.

O benefício fiscal (apurado na declaração modelo 22 do grupo) corresponde a uma dedução à coleta do grupo de 20% das despesas de investimento elegíveis totais, ou seja, € 1.400.000,00, sendo que para a sociedade A é de € 800.000,00 e para a sociedade B é de € 600.000,00.

Porém, esta dedução não pode ser superior, por um lado, a 70% da coleta do grupo (€ 1.330.000,00) e, por outro lado, a 70% da "coleta" individual do sujeito passivo que efetuou o investimento (A: € 700.000,00 e B: 630.000,00).

No caso da sociedade B, 70% da sua "coleta" (€ 630.000,00) é superior a 20% das suas despesas de investimento elegíveis (€ 600.000,00), pelo que só pode deduzir até este limite (€ 600.000,00).

Assim, o limite máximo que o grupo pode deduzir à coleta neste período de tributação é de € 1.300.000,00, ficando por deduzir € 100.000,00, que pode ser "reportado" até ao quinto período de tributação subsequente.

Exemplo 1**Exemplo 2**

Considere-se agora um outro grupo de sociedades formado pelas sociedades A, B e C, em que C apura, no período de tributação de 2013, matéria coletável e coleta nulas (valores em milhares de euros):

Soc./ Grupo	Coleta	Limites do CFEI		Benefício fiscal	Reporte para os períodos de tributação seguintes
		20% das des. invest.	70% da colecta		
A	1.000	800 (20% x 4.000)	700	700	100
B	900	600 (20% x 3.000)	630	600	0
C	—	200 (20% x 1.000)	—	—	200
Grupo	1.700	1.600 (20% x 8.000)	1.190	1.190	410

Neste exemplo, a sociedade C apurou prejuízo fiscal e, consequentemente, "coleta" nula, pelo que a coleta do grupo (€ 1.700.000,00) não corresponde ao somatório das "coletas" individuais (€ 1.900.000,00).

Logo, o benefício fiscal de que o grupo pode usufruir (€ 1.190.000,00) é menor do que a soma dos benefícios fiscais que seriam aproveitados pelas sociedades individualmente consideradas (€ 1.300.000,00). Em consequência, o "reporte" é maior.

Vejamos agora o que se passa nos dois períodos de tributação seguintes:

Em 2014

Soc./ Grupo	70% da Coleta	Reporte de 2013	Benefício fiscal (utilização de reporte)	Reporte para os períodos de tributação seguintes
A	700	100	100	0
B	200	0	—	—
C	100	200	100	100
Grupo	1.000	410	310	100

Em 2014, com base nos dados apurados por cada um dos sujeitos passivos e pelo grupo, o grupo não pode deduzir a totalidade do montante reportado de 2013 (€ 410.000,00), em virtude de a sociedade C apresentar um valor individual a reportar (€ 200.000,00) superior a 70% da sua "coleta" (€ 100.000,00).

Exemplo 2

Assim, o grupo só pode utilizar € 310.000,00, ficando, ainda, por reportar o montante de € 100.000,00, face à restrição imposta pela alínea b) do n.º 5 do artigo 3.º.

Em 2015:

Soc./ Grupo	70% da Coleta	Reporte de 2013	Benefício fiscal (utilização de reporte)	Reporte para os períodos de tributação seguintes
A	500	0	—	0
B	200	0	—	—
C	100	100	100	0
Grupo	800	100	100	0

Em 2015, o grupo pode deduzir à coleta o montante total do reporte (€ 100.000,00), dado que o montante a reportar pela sociedade C não excede 70% da sua coleta.

Em resumo, verifica-se que o Grupo beneficiou da dedução, no âmbito do CFEI, do montante de € 1.600.000,00 (20% de € 8.000.000,00), repartida pelos seguintes períodos de tributação:

2013 - € 1.190.000,00

2014 - € 310.000,00

2015 - € 100.000,00

C) Despesas de investimento em ativos intangíveis

Face à redação do n.º 2 do artigo 4.º da presente Lei, a enumeração dos ativos intangíveis sujeitos a deprecimento é feita a título exemplificativo.

Logo, são elegíveis as despesas de investimento que se qualifiquem como ativos intangíveis suscetíveis de serem amortizados contabilisticamente, desde que essa amortização seja permitida para efeitos fiscais, nos termos do artigo 16.º do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro.

D) Investimentos em curso

Relativamente aos sujeitos passivos que adotem um período de tributação coincidente com o ano civil, bem como os que adotem

Despesas em AI

Investim. em curso

um período de tributação diferente do ano civil com início antes de 1 de Junho de 2013, o benefício do CFEI é aplicável às despesas de investimento em ativos afetos à exploração que sejam efetuadas entre 1 de Junho de 2013 e 31 de Dezembro de 2013.

Caso os sujeitos passivos adotem um período de tributação não coincidente com o ano civil e com início após 1 de Junho de 2013, as despesas relevantes são as efetuadas em ativos elegíveis desde o início do referido período até ao final do sétimo mês seguinte.

De acordo com o n.º 3 do artigo 4.º desta Lei, consideram-se despesas de investimento elegíveis as correspondentes a:

- Adições de ativos verificadas no(s) período(s) anteriormente referido(s);
- Adições aos investimentos em curso iniciados naquele(s) período(s) que não digam respeito a adiantamentos.

Não se consideram adições de ativos as que respeitem a adiantamentos por conta de investimentos (conta 455 do Código de Contas do SNC) e as que resultem de transferências de investimentos em curso para ativos fixos tangíveis ou ativos intangíveis.

No primeiro caso, sabemos que um adiantamento apenas reflete um fluxo de caixa, não tendo ainda qualquer correspondência com uma despesa de investimento.

No segundo caso, como se consideram elegíveis as adições aos investimentos em curso que ocorram no período estabelecido no diploma, é evidente que não pode ser considerada adição ao ativo a mera transferência dos investimentos em curso para os ativos fixos tangíveis ou para os ativos intangíveis, consoante o caso.

Exemplo 3

Nos períodos de tributação de 2013 e 2014, a sociedade A, que adota um período de tributação coincidente com o ano civil, reconheceu na rubrica 453 - Investimentos em curso - Ativos fixos tangíveis em curso os seguintes montantes (valores em milhares euros):

Período do investimento	Valor do investimento acumulado	Montante elegível
De 1/03 a 31/05, de 2013	800	0
De 1/06 a 31/12, de 2013	6.000	5.000
De 1/01 a 30/03, de 2014	7.000	0

Exemplo 3

No exemplo apresentado só é elegível o investimento efetuado no período que decorre entre 1/06 e 31/12 de 2013.

Mas como o investimento efetuado neste período (€ 5.200.000,00) ultrapassa o limite previsto no n.º 2 do artigo 3.º (€ 5.000.000,00), é este o valor a considerar como relevante para efeitos do benefício fiscal.

As despesas de investimento efetuadas antes de 1 de junho de 2013 (€ 800.000,00) e as efetuadas em 2014 (€ 1.000.000,00), ainda que digam respeito ao mesmo ativo, não são consideradas despesas elegíveis.

Exemplo 4

Considere-se as seguintes operações registadas na conta 45 - Investimentos em curso e relacionadas com investimentos em curso em ativos fixos tangíveis (AFT) e em ativos intangíveis sujeitos a depreciação (AI) (valores em milhares euros):

Em 2013:

Período do investimento	Transações / Acontecimentos	Montante escriturado	Montante elegível
1/03 a 31/05	Despesas com AI em curso	1.000	0
8/06	Transferência de AI em curso para AI	1.000	0
15/07	Adiantamento por conta de investimento em AFT	500	0
15/07 a 30/11	Despesas com AFT em curso	2.000	2.000
1/12	Transferência de AFT em curso para AFT	2.000	0

Pressuposto base: a sociedade adota um período de tributação coincidente com o ano civil.

A transferência em 8 de junho de 2013 das despesas efetuadas até 31 de maio com ativos intangíveis em curso para ativos intangíveis (€ 1.000.000,00) não é considerada uma adição de ativos, pelo que não pode beneficiar do CFEI.

Também o adiantamento de € 500.000,00 efetuado em 15 de julho por conta de investimentos num ativo fixo tangível, embora seja reconhecido na classe 4 -Investimentos, não é considerado uma adição aos ativos, pelo que não pode aproveitar do CFEI.

Exemplo 4

No entanto, se a adição desse adiantamento se materializar dentro do período relevante do CFEI, o seu valor será considerado para efeitos de cálculo do crédito fiscal.

Apenas as despesas efetuadas entre 15 de julho e 30 de novembro com ativos fixos tangíveis em curso constituem adições aos ativos (€ 2.000.000,00).

A mera transferência destes ativos para a conta 43 - Ativos fixos tangíveis, por já cumprirem as definições de ativo previstas na estrutura conceptual, não pode ser considerada uma adição de ativos. Isto porque as despesas com o AFT em curso já foram consideradas elegíveis.

De notar que estes ativos fixos tangíveis têm de entrar em funcionamento até ao final do período de tributação que se inicie em 1 de janeiro de 2014.

E) Atividade produtiva ou administrativa

O conceito de atividade produtiva constante das alíneas b) e c) do n.º 5 do artigo 4.º desta Lei deve ser interpretado por referência ao conceito de afeto à exploração previsto no n.º 1 desta mesma disposição.

Para efeitos do mesmo normativo consideram-se afetos à atividade administrativa os ativos necessários ao desenvolvimento desta atividade.

Atividade
Produtiva/
administrativa

F) Interação entre o CFEI e o n.º 1 do artigo 92.º do Código do IRC

O artigo 92.º do Código do IRC tem por objetivo limitar as deduções ao lucro tributável, à matéria coletável ou à coleta de IRC resultantes da consideração de determinados regimes ou benefícios fiscais.

De acordo com o n.º 1 deste artigo, o IRC liquidado, líquido das deduções à coleta correspondentes à dupla tributação internacional e aos benefícios fiscais não pode ser inferior a 90% do montante que seria apurado se o sujeito passivo não usufruísse de benefícios fiscais e dos regimes previstos no n.º 13 do artigo 43.º e no artigo 75.º, ambos do Código do IRC.

O n.º 2 deste artigo exclui do disposto no n.º 1 alguns benefícios fiscais.

Por sua vez, o artigo 7.º da Lei n.º 49/2013 estabelece que o CFEI se encontra, também, excluído do âmbito de aplicação do n.º 1 do artigo 92.º do Código do IRC.

Vejamos, com um exemplo, a aplicação prática deste artigo, numa situação em que o sujeito passivo beneficia do CFEI.

Exemplo 5

Uma sociedade apurou no Quadro 07 da declaração modelo 22 referente ao período de tributação de 2013 um lucro tributável de € 60.000,00, após ter deduzido o montante de benefícios fiscais relativos ao mecenato, em conformidade com o disposto no artigo 62.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF).

No período entre 1 de junho e 31 de dezembro de 2013, efetuou despesas de investimento elegíveis para efeitos de aproveitamento do CFEI no montante de € 60.000,00.

Como o montante máximo da dedução à coleta a que tem direito neste período de tributação é de 20% das despesas elegíveis até à concorrência de 70% da coleta, deduziu, apenas, o montante de € 10.500,00 no Quadro 10 da mesma declaração.

Vejamos, então (valores em euros):

Quadro 07	Declaração modelo 22 do sujeito passivo	Análise da DR Mod.22 de acordo com art. 92º
Resultado líquido do período	70.000,00	70.000,00
Dedução (majoração de donativos)	(10.000,00)	0,00
Lucro tributável (LT)	60.000,00	70.000,00
Quadro 10	Declaração modelo 22 do sujeito passivo	Análise da DR Mod.22 de acordo com art. 92º
Coleta (LT x 25%)	15.000,00	17.500,00
Dedução à coleta: CFEI	(10.500,00) ⁽¹⁾	(12.000,00)
IRC liquidado	4.500,00	5.500,00
Resultado da liquidação (artigo 92º)	450,00	—
IRC a pagar	4.950,00	—

Para efeitos da eventual aplicação do disposto no n.º 1 do artigo 92.º do Código do IRC, há que comparar o montante do IRC liquidado no Quadro 10 da declaração modelo 22 (€ 4.500,00) com 90% do montante

Exemplo 5

do IRC que seria liquidado caso a sociedade não tivesse beneficiado da dedução dos benefícios fiscais relativos ao mecenato previstos no artigo 62.º do EBF ($€ 4.950,00 = 90\% \times € 5.500,00$).

No documento de trabalho destinado à "Análise da DR Mod. 22 de acordo com o art.º 92.º", deduziu-se à coleta a apurada o montante total do CFEI a que o sujeito passivo teria direito se não usufruísse da majoração de donativos, dado que não ultrapassa o limite de 70% da mesma.

Cálculos para aplicação do artigo 92.º do Código do IRC e do montante do IRC a pagar:

$$4.500,00 < 4.950,00 \quad (90\% \times 5.500,00)$$

4.500,00 - 4.950,00 = - 450,00 Este valor é acrescido no Quadro 10, aumentando o valor do IRC a pagar.

G) Locação financeira de ativos elegíveis

Refira-se agora os ativos que, sendo enquadráveis no âmbito do artigo 4.º da presente Lei e, portanto, elegíveis para efeitos do CFEI, foram objeto de locação financeira, tal como vem definida nos normativos contabilísticos sobre o assunto.

Ora, tendo em conta que as transações e acontecimentos devem ser "contabilizados e apresentados de acordo com a sua substância e realidade económica e não meramente com a sua forma legal" (cf. § 35 da Estrutura Concetual do SNC), o contrato que, contabilisticamente, deva ser considerado de locação financeira obriga a que o locatário reconheça os bens locados no seu ativo.

Conclui-se, portanto, que o "custo de aquisição" dos ativos elegíveis para efeitos do CFEI, "adquiridos" em regime de locação financeira, pode ser tomado em consideração, desde que sejam observados os requisitos previstos no n.º 9 do artigo 4.º da Lei.

Locação financeira

Conforme esclarecimento administrativo, com despacho do Director de Serviços de IRC, por subdelegação do Director Geral, ficou estabelecido que, em relação às despesas de investimento em edifícios afectos a actividades produtivas ou administrativas, são de considerar despesas elegíveis se se tratar de um activo fixo tangível adquirido em estado novo, o que pressupõe que o mesmo tenha sido adquirido ao construtor ou a proprietário/transmitente que o tenha adquirido ao construtor com destino a venda.

• **Região Autónoma dos Açores (Art. 6.º do DLR n.º 2/99/A, de 20.01)**

1. Os sujeitos passivos do IRC podem deduzir à colecta, até ao limite da mesma, os lucros comerciais, industriais e agrícolas reinvestidos na importância correspondente a:
 - a) 20% para os investimentos realizados nas ilhas de São Miguel e Terceira, que terão ainda uma majoração de 25% nos investimentos concretizados nos concelhos de Nordeste e Povoação;
 - b) 30% para os investimentos realizados nas ilhas de São Jorge, Faial e Pico;
 - c) 40% para os investimentos realizados nas ilhas de Santa Maria, Graciosa, Flores e Corvo.
2. Para efeitos da aplicação do número anterior considera-se relevante todo o investimento em activo fixo directamente afecto à exploração, com excepção de bens de luxo, supérfluos, mera decoração e benfeitorias voluntárias.
3. O Governo Regional, em regulamento, especificará, nos termos do número anterior, os bens não elegíveis.
4. Anualmente, no decreto legislativo regional que aprova o Orçamento serão determinados, entre os sectores estratégicos da economia da Região Autónoma dos Açores, os lucros comerciais, industriais e agrícolas beneficiários da dedução à colecta prevista no n.º 1.

Assim, para 2013, conforme previsto no art. 26.º do DLR n.º 2/2013/A, de 22.04, os lucros em questão são os que forem reinvestidos:

- Na promoção turística e na reabilitação de empreendimentos turísticos;
 - Na aquisição de novas embarcações de pesca;
 - Na investigação científica e desenvolvimento experimental (I & D) com interesse relevante;
 - No reforço da capacidade de exportação das empresas regionais e de criação de bens transaccionáveis de carácter inovador;
 - Em investimentos de apoio social de âmbito empresarial;
 - No tratamento de resíduos e efluentes e energias renováveis.
5. Os valores das deduções podem ser utilizados nos três anos subsequentes ao exercício em que foram apurados.
 6. Os incentivos previstos neste artigo são cumuláveis com os incentivos da mesma natureza que vigorem no sistema nacional.

• **Art. 36.º, n.º 5 do E.B.F. – Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira a partir de 01.01.2007**

As entidades licenciadas a partir de 01.01.2007 e até 31.12.2013, que prossigam actividades industriais beneficiam ainda de uma dedução de 50% à colecta do IRC desde que preencham, pelo menos, duas das seguintes condições:

- Contribuam para a modernização da economia regional, nomeadamente através da inovação tecnológica de produtos e processo de fabrico ou de métodos de negócio;
- Contribuam para a diversificação da economia regional, nomeadamente através do exercício de novas actividades de elevado valor acrescentado;
- Promovam a contratação de recursos humanos altamente qualificados;
- Contribuam para a melhoria das condições ambientais;
- Criem, pelo menos, 15 postos de trabalho, que devem ser mantidos durante um período mínimo de 5 anos.

As entidades que estejam licenciadas ao abrigo dos regimes previstos nos arts. 33.º e 35.º do EBF podem beneficiar deste regime a partir de 01.01.2012.

• **DLR n.º 2/2009/M, de 22.01 – Regime de Incentivos Fiscais aos Lucros Reinvestidos na RAM**

O presente diploma regulamenta as deduções à colecta relativas aos lucros comerciais, industriais e agrícolas, reinvestidos pelos sujeitos passivos de IRC que tenham sede, direcção efectiva ou estabelecimento estável na RAM, em conformidade com o Regulamento (CE) n.º 800/2008, da Comissão, de 06.08:

- **Benefício:** Dedução à colecta de IRC, até à sua concorrência, de uma importância correspondente a 25% ou a 15% dos lucros reinvestidos nos exercícios de 2009 a 2011, desde que esses lucros tenham sido apurados a partir do exercício de 2008, consoante as actividades económicas estejam integradas, respectivamente, nos anexos I ou II deste diploma.

No caso do RETGS, a dedução é feita na declaração a enviar pela sociedade dominante.

Os valores que não sejam deduzidos à colecta de um determinado exercício podem ser reportados até ao terceiro exercício seguinte.

- **Investimento elegível:** Considera-se investimento elegível:

- Imobilizado corpóreo, adquirido em estado novo, concretizado na RAM, após 22.01.2009, e que seja afecto à exploração, com excepção de:

- * Terrenos e edifícios e outras construções não directamente ligadas ao processo produtivo;
 - * Viaturas ligeiras;
 - * Artigos de conforto ou decoração;
 - * Despesas destinadas à aquisição de material de transporte, no sector de transportes;
 - * Trabalhos para a própria empresa;
 - * Trespases e direitos de utilização de espaços;
 - * Juros;
 - * Outros bens de investimento não directa e imprescindivelmente associados à actividade exercida pela entidade, salvo equipamentos produtivos destinados à utilização, para fins económicos, dos resíduos resultantes do processo de transformação produtiva ou de consumo na RAM, desde que de reconhecido interesse industrial e ambiental, a confirmar por despacho conjunto dos membros do Governo Regional com a tutela da economia e do ambiente.
- Imobilizado incorpóreo, que preencha os seguintes requisitos:
- * Ser utilizado exclusivamente no estabelecimento do beneficiário do incentivo;
 - * Ser considerado elemento do activo amortizável;
 - * Ser adquirido a um terceiro em condições de mercado;
 - * Integrar o activo da empresa e manter-se no estabelecimento do beneficiário durante o período mínimo de 5 anos, ou de 3 anos no caso de uma PME;
 - * Estas despesas são consideradas em apenas 50% do total do investimento elegível, excepto no caso de PME's, sendo que nestas as despesas incorridas com serviços de consultoria não são elegíveis.

Por *investimento elegível* entende-se o investimento inicial em activos imobilizados corpóreos e/ou incorpóreos relacionados com a criação de um novo estabelecimento, alargamento de um estabelecimento já existente, diversificação da produção de um estabelecimento para novos produtos adicionais ou mudança fundamental do processo de produção global de um estabelecimento existente.

No caso de aquisição de um estabelecimento apenas são de considerar os custos de aquisição dos activos a terceiros adquiridos a preços de mercado, bem como, caso acompanhada de outros investimentos iniciais, as despesas relativas aos mesmos.

Os activos locados apenas são tidos em consideração se se tratar de contrato de locação financeira que preveja a obrigação de aquisição do activo no termo do contrato.

- **Condições de acesso:** Preenchimento cumulativo das seguintes condições:
 - * Exercício de uma das actividades económicas especificamente constantes dos anexos I e II ao presente diploma;
 - * O lucro tributável não seja determinado por métodos indirectos;
 - * Não sejam devedoras ao Estado, Segurança Social e à RAM de quaisquer impostos ou contribuições ou tenham o respectivo pagamento devidamente assegurado;
 - * Os beneficiários assumam um contributo financeiro no mínimo de 25% do investimento elegível, através de recursos próprios ou financiamento externo, mas sem qualquer apoio público.
- **Obrigações:** Para além da obrigação contabilística de dar expressão ao imposto que deixar de ser pago no ABDR do período da dedução e da manutenção durante um período de 5 anos, ou de 3 anos se PME, dos bens objecto de investimento, excepto no caso de substituição de instalações ou equipamentos que se tenham tornado obsoletos, o processo de documentação fiscal previsto no art. 130.º do CIRC deve conter:
 - * Declaração de modelo a aprovar por portaria, indicando os bens objecto de investimento, o seu custo, a data da entrada em funcionamento e outros elementos considerados pertinentes;
 - * Declaração de situação tributária regularizada, com referência ao mês anterior ao do envio da declaração mod. 22;
 - * Os demais elementos que permitam aferir o cumprimento das condições de acesso bem como a natureza elegível dos bens.
- **Incumprimento:** No caso da não manutenção dos bens objecto de investimento pelo prazo estabelecido neste diploma, o IRC que deixou de ser liquidado por virtude da dedução à colecta será adicionado ao IRC do período do incumprimento, acrescido dos juros compensatórios correspondentes.

Este benefício não é cumulável, relativamente ao mesmo investimento, com quaisquer outros financiamentos comunitários, nacionais ou regionais, se dessa cumulação resultar uma intensidade superior à fixada pelo art. 13.º do Regulamento (CE) n.º 800/2008, da Comissão, de 06.08.

Por PME, são de considerar aquelas empresas que como tal são definidas no Anexo I do Regulamento (CE) n.º 800/2008, da Comissão, de 06.08 e no art. 2.º do Dec. Lei n.º 372/2007, de 06.11.