



ELSA MARVANEJO DA COSTA

consultora da Ordem dos Contabilistas
Certificados
comunicacao@occ.pt

CFEI II – notas sobre informações vinculativas da AT

Decorreu entre 1 de julho de 2020 e 30 de junho de 2021 o período para concretização dos investimentos no âmbito do Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento II (CFEI II). Ainda que tal prazo já tenha terminado, pensamos ser relevante dar nota de algumas clarificações emitidas pela Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) através de despachos vinculativos.

Pretendeu-se com este benefício fiscal incentivar o investimento em ativos fixos tangíveis e intangíveis, sendo que qualquer entidade, independentemente da sua dimensão (micro, PME ou grande empresa) e do setor de atividade em que exerce a sua atividade, desde que abrangida pelos critérios de incidência subjetiva, poderia beneficiar de tal incentivo. Na prática, o CFEI II permite a dedução de 20 por cento das despesas de investimento realizadas em ativos afetos à exploração até 70 por cento da coleta e com o limite máximo de cinco milhões de euros. Foram elegíveis os investimentos realizados entre 1 de julho de 2020 e 30 de junho de 2021 e desde que os mesmos entrem em funcionamento ou utilização até ao final do período de tributação que se inicie em ou após 1 de janeiro de 2021.

Cumulação com apoios financeiros

Uma das questões que muitas vezes se colocaram prendeu-se com a possibilidade de utilização deste benefício fiscal em itens que haviam sido objeto de apoios financeiros. Efetivamente, no âmbito das medidas de apoio, quer no contexto da Covid-19 quer de incentivo a certos setores de atividade e à economia em geral, as entidades beneficiam, por vezes, de apoios financeiros. A questão surge sobre se os investimentos realizados que beneficiaram parcial ou totalmente de apoios financeiros podem igualmente ser utilizados no âmbito do CFEI II. Porque, na realidade, se uma entidade adquire bens de investimento, sobre os quais recebe quantias financeiras a fundo perdido, não está a realizar investimentos a expensas próprias.

No início do ano foi divulgada uma informação vinculativa que se refere concretamente à acumulação do sistema de incentivos à inovação produtiva no contexto da Covid-19 com o CFEI II.

Determina a mesma que a legislação base do CFEI II estabelece que este não é cumulável, relativamente às mesmas despesas de investimento elegíveis, com quaisquer outros benefícios fiscais da mesma natureza previstos noutros diplomas legais. Donde se conclui que, em relação às mesmas despesas de investimento elegíveis, o CFEI II pode ser cumulável com outros benefícios fiscais, desde que não possuam a mesma natureza, bem como com outros benefícios que não tenham natureza fiscal, nomeadamente os benefícios de natureza financeira.

Do regulamento que criou o sistema de incentivos à inovação produtiva no contexto da Covid-19, resulta que os apoios aí previstos são atribuídos sob a forma de subvenção não reembolsável, não sendo estabelecido qualquer benefício “fiscal”, pelo que as despesas de

investimento realizadas e objeto dos apoios financeiros sob a forma de subvenção não reembolsável, ao abrigo desta candidatura, são suscetíveis de beneficiar também do CFEI II, desde e na medida em que sejam consideradas aplicações relevantes para esse efeito.

O CFEI II não prevê qualquer regra, geral ou particular, quando haja apoios financeiros públicos, ao contrário do que sucede com outros benefícios fiscais (por exemplo, o SIFIDE II), pelo que, desde que sejam cumpridos todos os requisitos exigidos, as despesas de investimento efetuadas em ativos elegíveis, ainda que o investimento tenha sido efetuado com recurso a apoio financeiro público, podem usufruir do regime fiscal do CFEI II. Contudo, pese embora o regime previsto no CFEI II (por não constituir um auxílio de Estado) não esteja sujeito às regras comunitárias (limites e respetivas intensidades), não sucede o mesmo com os apoios financeiros em causa, os quais poderão estar sujeitos a limitações quando cumuláveis com benefícios fiscais, neste caso o CFEI II, devendo ser questionada a entidade competente quanto a essa questão.

Obras em edifícios alheios

Outro dos temas que gerou alguma incerteza foi perceber se os investimentos realizados em edifícios de propriedade alheia se poderiam considerar investimentos elegíveis no âmbito do CFEI II.

Ora, o diploma que regulamenta o regime das depreciações e amortizações contempla uma definição de «obras em edifícios e em outras construções de propriedade alheia» sendo as que, tendo sido realizadas em edifícios e em outras construções de propriedade alheia, e não sendo de manutenção, reparação ou conservação, ainda que de caráter plurianual, não deem origem a elementos removíveis ou, dando-o, estes percam então a sua função instrumental.

A resposta da AT, que nos veio trazer alguma segurança, determina que, se as obras realizadas em edifício de propriedade alheia, forem classificados como ativos fixos tangíveis face ao disposto na normalização contabilística aplicável, então, tal investimento, considerando-se um ativo afeto à exploração, poderá beneficiar do regime CFEI II, desde que estejam reunidos os restantes requisitos.

A legislação base do CFEI II prevê, relativamente às despesas de investimento em ativos intangíveis, que não se consideram despesas elegíveis as relativas a ativos intangíveis, sempre que sejam adquiridos em resultado de atos ou negócios jurídicos do sujeito passivo beneficiário com entidades com as quais se encontre numa situação de relações especiais.

Dúvida: relativamente a investimentos em ativos fixos tangíveis, deve aplicar-se igualmente tal restrição?

Ora, o diploma que institui o CFEI II nada refere quanto a aquisições de ativos fixos tangíveis efetuadas a entidades com as quais existem relações especiais, pelo que, se fosse intenção do legislador que os mesmos fossem

abrangidos por tal limitação, tê-lo-ia referido expressamente na letra da lei, como o fez em relação aos «ativos intangíveis.»

Concluiu a AT que, encontrando-se cumpridas as demais condições que o diploma relativo ao CFEI II estabelece, a aquisição de equipamento básico, em estado de novo, a reconhecer como ativo fixo tangível na esfera da adquirente, a entidades com as quais se encontre numa situação de relações especiais, não determina, só por si, a não elegibilidade, para efeitos do CFEI II, dessas despesas de investimento. Contudo, aquando da referida operação, entre essas duas entidades devem ser contratados, aceites e praticados termos ou condições substancialmente idênticas aos que normalmente seriam contratados, aceites e praticados entre entidades independentes em operações comparáveis. Caso tal não se verifique, o investimento elegível poderá ser objeto de correção por parte da AT, a fim de traduzir o valor que seria praticado entre entidades independentes, o que terá consequências no montante da dedução efetuada.

Outro dos temas objeto da nossa análise prende-se com a elegibilidade do IVA não dedutível no custo de aquisição de itens do ativo fixo tangível.

Prevendo a legislação fiscal, concretamente o diploma que regulamenta o regime das depreciações e amortizações, que no custo de aquisição ou de produção inclui-se o IVA que, nos termos legais, não seja dedutível, designadamente em consequência de exclusão do direito à dedução, então, a resposta a esta questão previa-se pacífica.

Esclareceu a AT, no que se refere à inclusão do IVA não dedutível no custo de aquisição dos ativos em causa, que a despesa de investimento elegível para efeitos do CFEI II inclui o IVA não dedutível.

“Estado de novo”

Por último, embora seja um tema com diversos entendimentos emitidos pela AT, abordaremos o conceito de «estado de novo.»

A AT tem vindo a considerar que um ativo fixo tangível é considerado em «estado de novo» se não integrou anteriormente o ativo não corrente da empresa que pretende usufruir do benefício fiscal ou de qualquer outra empresa. Refira-se que é a qualificação do próprio ativo que releva e não o facto de estar, ou não, devidamente contabilizado como tal na esfera do anterior proprietário/transmissor. Ainda que o anterior proprietário fosse uma pessoa singular que não possuísse contabilidade, o raciocínio não se alteraria, porque o que interessa é a qualificação do próprio ativo. Assim, no caso objeto de análise pela AT, como a própria entidade referia, o imóvel em causa fez parte do ativo da anterior empresa, pese embora nunca tenha sido utilizado, dado que a antiga proprietária havia sido considerada insolvente antes de ter começado a desenvolver a atividade propriamente dita. Ainda assim, neste caso, não se tratando de um edifício no «estado de novo», tal não será suscetível de enquadramento no CFEI II.