

ICE Incentivo à capitalização das empresas

Atualizado em maio 2025



SOU
INTERATIVO



Clique
e acesse

Índice interativo

CAPÍTULO I. Legislação relevante	4
CAPÍTULO II. Caracterização do incentivo	6
Que tipo de benefício fiscal?	7
A quem se aplica?	7
Qual a taxa a aplicar?	7
Qual a limitação do benefício fiscal?	9
Entidades abrangidas e excluídas	9
Conta-corrente na determinação do benefício fiscal	10
Primeira aplicação do benefício fiscal e regime transitório	10
Forma de cálculo	11
Normas anti-abuso	12
Preenchimento da Modelo 22	13
Exemplo prático de aplicação	17
CAPÍTULO III. Respostas a questões frequentes	18
1. O lucro obtido do próprio período de tributação em que está a ser apurado o benefício fiscal do ICE é relevante para o cálculo do ICE?	20
2. O prejuízo contabilístico obtido do próprio período de tributação em que está a ser apurado o benefício fiscal do ICE é relevante para o cálculo do ICE desse mesmo período de tributação?	20
3. O lucro obtido (RLP) de 2022 que foi distribuído aos sócios em março/abril de 2023, mediante deliberação dos sócios em AG, é relevante para efeitos do ICE de 2023?	21
4. O aumento ou diminuição da conta 56 – Resultados transitados decorrente da correção de erros que afetaram resultados de períodos anteriores é relevante para efeitos do ICE?	21
5. O que são considerados como lucros passíveis de distribuição nos termos da legislação comercial (p.ex. sociedades comerciais)?	21
6. A constituição da reserva especial do benefício fiscal da DLRR efetuada em março de 2023, referente ao lucro obtido (RLP) em 2022 é considerada como aumento do capital próprio elegível para efeitos do ICE?	22
7. A empresa obteve prejuízo fiscal do próprio período de tributação em que está a ser apurado o benefício fiscal do ICE. Está limitada na utilização do benefício fiscal do ICE desse mesmo período de tributação?	23
8. As entradas para prestações suplementares ou outros instrumentos de capital próprio são relevantes para efeitos do ICE?	23
9. Como se aplica a limitação de 30% do EBITDA fiscal (artigo 67º do CIRC)?	24
10. Uma sociedade enquadrada no regime de transparência fiscal pode utilizar o ICE?	24
11. Para a determinação do ICE, são relevantes os saldos das contas 51, 55 e/ou 56 (ou total do capital próprio no Balanço)?	25
12. Uma sucursal de sociedade com sede no estrangeiro pode utilizar o ICE?	25



Índice interativo (continuação)

13. O ICE está sujeito à limitação do artigo 92º do Código do IRC ou da regra de auxílios de minimis?	25
14. O ICE é cumulável com a remuneração convencional do capital social (RCCS)?	26
15. É possível utilizar o ICE em aumentos de capital efetuados por sócios que tenham recorrido a empréstimos da sociedade para financiar esse aumento?	27
16. Além de o benefício fiscal não se aplicar às sucursais, há outras entidades a quem não se aplique?	27
17. A realização de operações de reestruturação, como fusões, cisões e entradas de ativos tem implicações ao nível da manutenção do benefício fiscal?	28
18. Se a sociedade que beneficia do ICE se dissolve ou liquidar tem de repor os benefícios fiscais utilizados em anos anteriores?	29
19. As regras de distribuição de lucros e reservas do Código das Sociedades Comerciais (CSC) são relevantes para o ICE?	29
20. Numa sociedade por quotas, em que ainda não se encontra constituída a reserva legal pelo seu valor mínimo de 20% do capital social (não inferior a 2.500 euros), pode ser considerado como aumento de capital próprio elegível para efeitos do ICE a aplicação da totalidade do resultado líquido do período em resultados transitados ou reservas?	30
21. Uma sociedade com resultados líquidos do período positivos em 2023, em relação aos quais foi deliberada a sua transferência para resultados transitados, e que tem prejuízos acumulados no capital próprio, pode beneficiar do ICE em 2024?	31
22. Uma sociedade comercial pode aumentar o capital social através da reserva legal?	31
23. Quais são as entradas em espécie para o capital social que são consideradas elegíveis para o ICE?	32
24. Os aumentos de capital através de entradas em espécie de imóveis são elegíveis para o ICE?	33
25. Tendo sido registado um aumento de capital social em dinheiro em 2024, o qual só foi realizado em 2025, pode a sociedade beneficiar do ICE em relação ao IRC de 2024?	33
26. Quais são as saídas de capital que reduzem as entradas elegíveis?	34
27. Os prejuízos contabilísticos são considerados saídas elegíveis?	34
28. A constituição de uma reserva de revalorização constitui um aumento elegível de capitais próprios?	35
29. Um aumento de capital social por incorporação de reservas livres é elegível para o ICE?	35
30. Como se reflete o ICE na estimativa de imposto corrente do período?	35
31. Uma entidade que aplique as 28 NCRF, deve reconhecer ativos por impostos diferidos relativamente ao benefício do ICE?	36
32. É obrigatório calcular o EBITDA fiscal?	37
33. Como se calcula o EBITDA fiscal?	37
34. Quais as normas anti-abuso aplicáveis ao apuramento do IRC de 2023?	38
35. Quais as normas anti-abuso aplicável ao apuramento do IRC de 2024 e seguintes?	39
36. Que alterações foram introduzidas ao ICE para o IRC de 2024?	39
37. Que alterações foram introduzidas ao ICE para o IRC de 2025?	40
38. Não tendo aplicado o ICE em 2023, ainda que por opção ou por lapso, é possível a sua aplicação no período de tributação de 2024?	40
CAPÍTULO IV. Simulador	43
Simulador	44

ICE

CAPÍTULO I.

Legislação relevante





Legislação

A Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2023, criou um benefício fiscal denominado por regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas.

Este novo benefício vem colmatar a revogação da DLRR e da Remuneração Convencional do Capital Social, cujos efeitos se reportam a 1 de janeiro de 2023.

Posteriormente, a Lei n.º 20/2023, de 17 de maio, veio introduzir algumas alterações e clarificações sobre o funcionamento do benefício.

Para 2024, foram introduzidas alterações ao benefício pela Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro (Lei do Orçamento para 2024).

Para 2025, foram introduzidas alterações ao benefício pela Lei n.º 45-A/2024, de 31 de dezembro (Lei do Orçamento para 2025).



CAPÍTULO II.

Caracterização do incentivo





Que tipo de benefício fiscal?

O benefício consiste numa dedução ao lucro tributável do IRC (dedução ao rendimento). Opera por dedução no campo 774 do quadro 07 da Modelo 22, sendo ainda reportado no Anexo D à Modelo 22 o "benefício do período" e a "dedução do período".

A quem se aplica?

Às sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, cooperativas, empresas públicas, e demais pessoas coletivas de direito público ou privado com sede ou direção efetiva em território português.

Qual a taxa a aplicar?

Para o período de tributação de 2023:

Aplicação da taxa de 4,5% ao montante dos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis.

Esta taxa é majorada em 0,5 pontos percentuais caso o sujeito passivo se qualifique como micro, pequena ou média empresa ou empresa de pequena-média capitalização (Small Mid Cap), de acordo com os critérios previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro.

Categoria entidade	Micro e PME ou Small Mid Cap	Outras
Taxa do benefício	5%	4,5%

Para o período de tributação de 2024:

Aplicação da taxa Euribor a 12 meses, que corresponda à média do período de tributação, calculada tendo por base o último dia de cada mês, adicionada de um spread de 1,5 pontos percentuais, ao montante dos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis.





Esta taxa é majorada em 2 pontos percentuais caso o sujeito passivo se qualifique como micro, pequena ou média empresa ou empresa de pequena-média capitalização (Small Mid Cap), de acordo com os critérios previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro.

A taxa Euribor a 12 meses (média em função do último dia de cada mês) para o período de 2024 é de 3,222%.

Categoria entidade	Micro e PME ou Small Mid Cap	Outras
Taxa do benefício	5,222%	4,722%

Caso o sujeito passivo tenha iniciado a atividade durante o período de 2024, a taxa a aplicar será a média em função do número de meses de atividade, conforme o quadro que se segue:

Mês início ativ.		jan/24	fev/24	mar/24	abr/24	mai/24	jun/24	jul/24	ago/24	set/24	out/24	nov/24	dez/24
spread	1,50%	4,722%	4,691%	4,635%	4,575%	4,498%	4,396%	4,282%	4,161%	4,054%	3,989%	3,961%	3,960%
spread	2%	5,222%	5,191%	5,135%	5,075%	4,998%	4,896%	4,782%	4,661%	4,554%	4,489%	4,461%	4,460%

Para o período de tributação de 2025:

Aplicação da taxa Euribor a 12 meses, que corresponda à média do período de tributação, calculada tendo por base o último dia de cada mês, adicionada de um spread de 2 pontos percentuais, ao montante dos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis.

Esta taxa é aplicada independentemente da empresa ser, ou não, micro, PME ou small mid cap.





Qual a limitação do benefício fiscal?

A dedução referida não pode exceder, em cada período de tributação, o **maior** dos seguintes limites:

- € 4.000.000 (2.000.000 em 2023); ou
- 30% do resultado antes de depreciações, amortizações, gastos de financiamento líquidos e impostos, nos termos do artigo 67.º do Código do IRC.

A parte da dedução que exceda o segundo limite acima referido é dedutível na determinação do lucro tributável de um ou mais dos cinco períodos de tributação posteriores, após a dedução relativa a esse mesmo período, com mesmos limites.

Entidades abrangidas e excluídas

O incentivo aplica-se exclusivamente aos sujeitos passivos que, no exercício em causa, exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e que preencham, cumulativamente, as seguintes condições:

- Não sejam entidades sujeitas à supervisão do Banco de Portugal ou da Autoridade de Supervisão de Seguros e Fundos de Pensões, nem sucursais em Portugal de instituições de crédito, de outras instituições financeiras ou de empresas de seguros;
- Disponham de contabilidade regularmente organizada, de acordo com a normalização contabilística e outras disposições legais em vigor para o respetivo setor de atividade,
- O seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos;
- E tenham a situação fiscal e contributiva regularizada (a 31 de dezembro de cada período de tributação, para períodos idênticos ao ano civil, ou último dia do período de tributação, para períodos de tributação diferentes do ano civil).





Conta-corrente na determinação do benefício fiscal

Para cálculo da dedução, o montante dos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis deve ser apurado por referência ao somatório dos valores apurados no próprio exercício e em cada um dos seis períodos de tributação anteriores (com o limite do período de 2023), considerando-se que o montante dos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis corresponde a zero nas situações em que desse somatório resulte uma diferença negativa.

Exemplo dos cálculos ao longo dos períodos de tributação:

Período de Tributação	Aumentos CP elegíveis [1]	Saídas/reduções CP [2]	Aumentos líquidos CP elegíveis [1] - [2] = [3]	Somatório (próprio e 6 anteriores) [4]
2023	100	500	-400	-400
2024	1 000	400	600	200
2025	200	100	100	300
2026	0	0	0	300

À coluna do somatório é aplicada a respetiva taxa em vigor em cada ano.

Primeira aplicação do benefício fiscal e regime transitório

Note-se que apenas se consideram os aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis verificados nos períodos de tributação que se iniciem em ou após 1 de janeiro de 2023.

No período de 2023, serão considerados os aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis decorrentes do resultado líquido do período distribuível de 2022. Sobre este assunto, há que ter em conta o regime transitório constante do artigo 12.º da Lei n.º 20/2023, de 17 de maio, o qual estabelece que, para efeitos da subalínea IV) da alínea a) do n.º 6 do artigo 43.º-D do Estatuto dos Benefícios Fiscais, considera-se como primeiro lucro contabilístico abrangido o lucro do período de 2022, cuja deliberação e correspondente aplicação, em resultados transitados ou, diretamente, em reservas ou no aumento do capital, ocorra no período de tributação que se inicie em ou após 1 de janeiro de 2023.





Neste cálculo não são considerados os aumentos de capital efetuados com recurso aos lucros gerados no período de tributação com início em 2022 que tenham beneficiado do regime da remuneração convencional do capital social previsto no anterior artigo 41.º-A do EBF.

Forma de cálculo

Consideram-se aumentos de capitais próprios elegíveis:

- As entradas realizadas em dinheiro no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital social da sociedade beneficiária;
- As entradas em espécie realizadas no âmbito de aumento do capital social que correspondam à conversão de créditos em capital;
- Os prémios de emissão de participações sociais;
- A aplicação dos lucros contabilísticos passíveis de distribuição, de acordo com a legislação comercial, em resultados transitados ou, diretamente, em reservas ou no aumento do capital.

Consideram-se aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis, a diferença, positiva ou negativa, entre:

- Os aumentos dos capitais próprios elegíveis; e,
- As saídas, em dinheiro ou em espécie, a favor dos titulares do capital (sócios ou acionistas), a título de:
 - Redução do capital;
 - Partilha do património;
 - Distribuições de reservas ou de resultados transitados.

Para determinar o benefício fiscal, ao aumento líquido do capital próprio verificado no período é aplicada a respetiva taxa em vigor nesse período de tributação.





Para o período de tributação de 2024, está ainda prevista uma majoração de 50% ao valor do benefício apurado nesse período.

Para o período de tributação de 2025, a majoração é também de 50% ao valor do benefício apurado nesse período (artigo 116.º, n.º 5 da Lei OE 2025).

Para o período de tributação de 2026, prevê-se uma majoração de 20%.

Normas anti-abuso

Ao contrário, para efeitos do presente regime não são considerados os aumentos de capitais próprios elegíveis que resultem de:

- Entradas realizadas em dinheiro, no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital da sociedade beneficiária, que sejam financiadas por aumentos de capitais próprios elegíveis na esfera de outra entidade;
- Entradas realizadas em dinheiro, no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital da sociedade beneficiária por entidade com a qual o sujeito passivo esteja em situação de tributação ou num dos seis períodos de tributação anteriores, pelo próprio sujeito passivo ou por outra entidade com a qual essa entidade e o sujeito passivo estejam em situação de relações especiais, presumindo-se, nestes casos, que os aumentos de capital foram financiados por esses mútuos, exceto se o sujeito passivo comprovar que estes se destinaram a outros fins;
- Entradas realizadas em dinheiro, no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital da sociedade beneficiária, por uma entidade que não seja residente para efeitos fiscais noutro Estado-Membro da União Europeia ou no Espaço Económico Europeu ou noutro Estado ou jurisdição com o qual esteja em vigor convenção para evitar a dupla tributação internacional, acordo bilateral ou multilateral que preveja a troca de informações para fins fiscais.





Preenchimento da Modelo 22

Quadro 07 da folha de rosto:

Campo 774 – Benefícios fiscais

Benefícios Fiscais

774 €

No campo 774 é indicado o montante do benefício fiscal.

Quadro 04 do Anexo D da Modelo 22:

Campo 437 – Regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas (ICE) art.º 43.º-D do EBF.

Regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas [(ICE) art.º 43.º-D do EBF]

437 €

No campo 437 é indicado o montante do benefício fiscal (igual montante ao indicado no campo 774 do quadro 07 da folha de rosto).

Quadro 04-C1 – Apuramento do benefício do período

04-C1 Apuramento do benefício do período

01 - N.º de linha	02 - Período	03 - Aumento dos capitais próprios elegíveis (al. a) do n.º 6 do art.º 43.º D)	04 - Saídas elegíveis em dinheiro ou em espécie (Subalínea ii) da alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º D)	05 - Aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis do período (alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º D) (coluna 3 - coluna 4)	06 - Somatório dos valores apurados (n.º 3 do art.º 43.º D)	07 - Benefício fiscal potencial (coluna 6 x taxa)	08 - 30% do EBITDA (al. b) do n.º 4 do art.º 43.º D)	09 - Benefício fiscal no período (n.º 4 do art.º 43.º D)
+ Adicionar Linha								

Neste quadro são adicionadas linhas por cada período de tributação de utilização do benefício. Em 2023, adiciona-se uma linha. Em 2024, serão duas linhas (com o período de 2023 e 2024, e assim sucessivamente)

Na coluna 01 – N.º de linha, é indicado um número sequencial por cada período de tributação de utilização do benefício fiscal, iniciado a partir de "1" (em 2023, indica-se "1" e em 2024, indica-se "2").

Na coluna 02 – Período, é indicado o período de tributação de utilização do benefício (2023, 2024, 2025, etc.)

Clique e aceda



Índice



Na coluna 03 – Aumento dos capitais próprios elegíveis (al. a) do n.º 6 do art.º 43.º-D), indicar os aumentos de capital próprio elegíveis efetuados no período de tributação referido na coluna 02.

Na coluna 04 – Saídas elegíveis em dinheiro ou em espécie (Subalínea ii) da alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º-D), indicar as saídas elegíveis em dinheiro ou em espécie efetuadas no período de tributação referido na coluna 02.

Na coluna 05 – Aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis do período (alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º-D) (coluna 3 – coluna 4), indicar o montante da subtração entre a coluna 03 e a coluna 04, ainda que seja negativo.

Na coluna 06 – Somatório dos valores apurados (n.º 3 do art.º 43.º-D), indicar o somatório algébrico dos valores da coluna 05 do próprio período de tributação e até aos 6 períodos anteriores (das linhas anteriores).

Para o período de tributação de 2024, na linha 1 referente ao período de tributação de 2023, apenas se preenche até à coluna 6 (com os aumentos líquidos elegíveis verificados em 2023), ficando as restantes colunas seguintes em branco (não incluir zeros).

Na coluna 07 – Benefício fiscal potencial (coluna 6 x taxa), indicar o benefício fiscal potencial, que resulta da multiplicação do valor da coluna 06 pela taxa do benefício.

Na coluna 08 – 30% do EBITDA (al. b) do n.º 4 do art.º 43.º-D), indicar o montante de 30% do EBITDA fiscal determinado nos termos do artigo 67º do CIRC.

Na coluna 09 – Benefício fiscal no período (n.º 4 do art.º 43.º-D), indicar o benefício fiscal apurado na coluna 07. Este montante será igual ao montante indicado na coluna 07, exceto no caso da aplicação da limitação do n.º 4 do artigo 43.º-D do EBF, quando o benefício fiscal for de montante superior a 4.000.000 euros, e/ou 30% do EBITDA fiscal for superior a 4.000.000 euros, em que se coloca o montante de 4.000.000 ou 30% do EBITDA fiscal se superior a 4.000.000 euros, respetivamente.





Quadro 04-C2 – Apuramento da dedução do período

04-C2 Apuramento da dedução do período

10 - N.º de linha	11 - Excesso do período a reportar (n.º 5 do art.º 43.º-D)	12 - Reporte de períodos anteriores (n.º 5 do art.º 43.º-D)	13 - Discriminação do reporte utilizado por período e montante (n.º 5 do art.º 43.º-D)	14 - Dedução do período	15 - Saldo a reportar
+ Adicionar Linha					

Discriminação do reporte utilizado por período e montante

N.º de linha	13.1 - Período	13.2 - Montante
+ Adicionar Linha		

Na coluna 10 – N.º de linha, é indicado um número sequencial por cada período de tributação de utilização do benefício fiscal, iniciado a partir de “1” (em 2023, indica-se “1” e em 2024, indica-se “2”). A linha terá de corresponder ao mesmo período indicado no quadro 04-C1.

Para o período de 2024, na linha “1” referente ao período de 2023, não se preenche qualquer valor em nenhuma das colunas seguintes.

Na linha “2”, referente ao período de 2024, irá preencher os respetivos campos, conforme se explica de seguida.

Na coluna 11 – Excesso do período a reportar (n.º 5 do art.º 43.º-D), indica-se o montante do benefício fiscal que seja superior a 30% do EBITDA fiscal (se superior a 4.000.000 euros), que não pode ser deduzido no período de tributação em causa e que é reportado para os 5 períodos de tributação seguintes.

Para o período de 2024, na linha “1” referente ao período de 2023, este campo fica em branco (não se preenche). Na linha “2”, referente ao período de 2024, será colocado o valor “zero”, caso não existam valores de benefício fiscal superiores a 4.000.000 euros. Caso contrário, será colocado o respetivo valor, conforme explicado para esta coluna.

Na coluna 12 – Reporte de períodos anteriores (n.º 5 do art.º 43.º-D), indica-se a soma dos excessos dos períodos anteriores ainda não utilizados.

Clique
e aceda



Índice



Para o período de 2024, na linha "1" referente ao período de 2023, este campo fica em branco (não se preenche). Na linha "2", referente ao período de 2024, será colocado o valor "zero", caso não existam valores de benefício fiscal superiores a 4.000.000 euros. Caso contrário, será colocado o respetivo valor, conforme explicado para esta coluna.

Na coluna 13 – Discriminação do reporte utilizado por período e montante (n.º 5 do art.º 43.º-D), indica-se os montantes reportados de períodos anteriores que são utilizados na dedução do período em causa (discriminando por cada período de tributação de reporte).

Para o período de 2024, na linha "1" referente ao período de 2023, este campo fica em branco (não se preenche). Na linha "2", referente ao período de 2024, será colocado o valor "zero", caso não existam valores de benefício fiscal superiores a 4.000.000 euros. Caso contrário, será colocado o respetivo valor, conforme explicado para esta coluna.

Na coluna 14 – Dedução do período, indica-se o montante da dedução do período, que será igual ao montante indicado na coluna 09, exceto no caso de poder ser utilizado o reporte de períodos anteriores (para os casos em que o benefício fiscal apurado seja superior a 4.000.000 euros e a 30% do EBITDA fiscal (também superior a 4.000.000 euros) acrescido do reporte utilizado por período e montante, da coluna 13.

Para o período de 2024, na linha "1" referente ao período de 2023, este campo fica em branco (não se preenche). Na linha "2", referente ao período de 2024, será colocado o valor da dedução do período, igual à coluna 9 do quadro 04-C1.

Na coluna 15 – Saldo a reportar, indicar o montante do benefício fiscal, se superior a 4.000.000 euros, e que exceda 30% do EBITDA fiscal (também superior a 4.000.000 euros).

Para o período de 2024, na linha "1" referente ao período de 2023, este campo fica em branco (não se preenche). Na linha "2", referente ao período de 2024, será colocado o valor "zero", caso não existam valores de benefício fiscal superiores a 4.000.000 euros. Caso contrário, será colocado o respetivo valor, conforme explicado para esta coluna.





Exemplo prático de aplicação

Dados

A sociedade efetuou reforços do capital social em 2024, através da realização de entradas em dinheiro pelos sócios, nos montantes de € 100.000,00 e € 80.000,00, respetivamente.

Na aprovação de contas de 2023, ficou definida a seguinte aplicação dos lucros do período, no valor de € 150.000,00:

- Distribuição de lucros do período de 2023 aos sócios de € 50.000,00
- Reservas Livres: € 20.000,00
- Resultados transitados: € 80.000,00

A empresa apresenta resultados transitados e capitais próprios positivos, sendo o seu capital social atual de € 280.000,00.

Os aumentos líquidos de capitais próprios elegíveis efetuados em 2023 foram de € 200.000,00.

A empresa qualifica-se com Small Mid Cap.

Qual o valor do incentivo à capitalização de empresas?

Resolução

Variações positivas nos capitais próprios elegíveis para o ICE:

- Aumentos líquidos verificados em 2023: € 200.000,00.
- Entradas dos sócios em 2024 de € 180.000,00.
- Aplicação de resultados em reservas livres e resultados transitados, no valor total de € 100.000,00.

Benefício: € 37.598,40 = $(200.000 + 180.000 + 100.000) \times 5,222\% \times 1,5$

A declarar no campo 437 do Quadro 04 do Anexo D e no campo 774 do Quadro 07 do rosto





Preenchimento do Quadro 04-C do Anexo D:

04-C Campo 437 - Informação Adicional [(ICE) art.º 43.º-D do EBF]

04-C1 Apuramento do benefício do período

01 - N.º de linha	02 - Período	03 - Aumento dos capitais próprios elegíveis (al. a) do n.º 6 do art.º 43.º-D)	04 - Saídas elegíveis em dinheiro ou em espécie (Subalínea ii) da alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º-D)	05 - Aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis do período (alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º-D) (coluna 3 - coluna 4)	06 - Somatório dos valores apurados (n.º 3 do art.º 43.º-D)	16 - Taxa (%) (Embora a 12 meses + spread)	07 - Benefício fiscal potencial (coluna 6 x coluna 16)	17 - Benefício fiscal potencial majorado (art.º 238.º do OE2024)	08 - 30% do (al. b) do art.º 43.º-D)
1	2023	200.000,00 €	0,00 €	200.000,00 €	200.000,00 €				
2	2024	280.000,00 €	0,00 €	280.000,00 €	480.000,00 €	5,222 %	25.065,60 €	37.598,40 €	

+ Adicionar Linha Expandir

04-C2 Apuramento da dedução do período

10 - N.º de linha	11 - Excesso do período a reportar (n.º 5 do art.º 43.º-D)	12 - Reporte de períodos anteriores (n.º 5 do art.º 43.º-D)	13 - Discriminação do reporte utilizado por período e montante (n.º 5 do art.º 43.º-D)	14 - Dedução do período	15 - Saldo a reportar
1					
2	0,00 €	0,00 €		37.598,40 €	0,00 €

+ Adicionar Linha

ICE e Remuneração Convencional do Capital Social (RCCS)

Estes dois benefícios não são cumulativos, mas poderão coexistir.

Imagine-se o exemplo abaixo para uma empresa qualificada como PME e que cumpre todos os requisitos para aplicação destes benefícios:

- Aumento do Capital Social em 2022 por entradas em dinheiro

Aplicação da RCCS em 2022: $100.000,00 \times 7\% = 7.000,00$ [Em 2022 e até 2027]

Lucro tributável em 2022 de € 150.000,00 aplicado da seguinte forma:

- 50.000,00 – Incorporado em Capital Social com registo comercial anterior à entrega da M22 de 2022

Aplicação da RCCS em 2022: $50.000,00 \times 7\% = 3.500,00$ [Em 2022 até 2027]

- 100.000,00 – Incorporados em Resultados Transitados

Aplicação do ICE em 2023: $100.000,00 \times 5\% = 5.000,00$

Este aumento líquido elegível de capital próprio ocorrido em 2023 será relevante para os 6 períodos seguintes (até 2029).

Clique e aceda



Índice

CAPÍTULO III.

Respostas a questões frequentes





1. O lucro obtido do próprio período de tributação em que está a ser apurado o benefício fiscal do ICE é relevante para o cálculo do ICE?

Não. Apenas é relevante a aplicação de lucros, passíveis de distribuição, em resultados transitados, reservas ou para o aumento do capital.

Para o ICE de 2023, é relevante o lucro obtido (Resultado Líquido do Período ou RLP) em 2022, que seja distribuível nos termos do Código das Sociedades Comerciais (para as sociedades comerciais), que foi aplicado (em regra) em março de 2023 (no âmbito da assembleia geral de sócios para aprovação de contas e aplicação dos resultados), em resultados transitados, reservas (livres) ou para o aumento do capital social.

Para o ICE de 2024, é relevante o lucro obtido em 2023 aplicado em março de 2024 em resultados transitados, reservas livres ou para o aumento do capital social.

2. O prejuízo contabilístico obtido do próprio período de tributação em que está a ser apurado o benefício fiscal do ICE é relevante para o cálculo do ICE desse mesmo período de tributação?

Não. O prejuízo contabilístico (resultado líquido do período negativo) obtido não é relevante como saída de capital próprio para efeitos do ICE.

Todavia, o prejuízo contabilístico obtido num determinado período poderá influenciar a necessidade de cobertura de prejuízos nos períodos seguintes, o que poderá limitar a elegibilidade da aplicação do lucro em resultados transitados.





3. O lucro obtido (RLP) de 2022 que foi distribuído aos sócios em março/abril de 2023, mediante deliberação dos sócios em AG, é relevante para efeitos do ICE de 2023?

Não. Apenas é relevante como saídas para determinação do aumento líquido do capital próprio no âmbito do ICE, a distribuição de reservas ou de resultados transitados. O lucro do período (RLP), que seja distribuído a favor dos titulares do capital em resultado dessa deliberação, não constitui "saídas" que relevem para efeitos ICE.

4. O aumento ou diminuição da conta 56 – Resultados transitados decorrente da correção de erros que afetaram resultados de períodos anteriores é relevante para efeitos do ICE?

Não. Não é considerado como um aumento ou saída para efeitos do ICE.

5. O que são considerados como lucros passíveis de distribuição nos termos da legislação comercial (p.ex. sociedades comerciais)?

Nos termos do artigo 33º, nº 1 do Código das Sociedades Comerciais (CSC), não podem ser distribuídos aos sócios os lucros do exercício que sejam necessários para cobrir prejuízos transitados ou para formar ou reconstituir reservas impostas pela lei ou pelo contrato de sociedade.

Não podem ser distribuídos aos sócios bens da sociedade quando o capital próprio desta, incluindo o resultado líquido do exercício, tal como resulta das contas elaboradas e aprovadas nos termos legais, seja inferior à soma do capital social e das reservas que a lei ou o contrato não permitem distribuir aos sócios ou se tornasse inferior a esta soma em consequência da distribuição (nº 1 do artigo 32º do CSC).





Os incrementos decorrentes da aplicação do justo valor através de componentes do capital próprio, incluindo os da sua aplicação através do resultado líquido do exercício, apenas relevam para poderem ser distribuídos aos sócios bens da sociedade, a que se refere o número anterior, quando os elementos ou direitos que lhes deram origem sejam alienados, exercidos, extintos, liquidados ou, também quando se verifique o seu uso, no caso de ativos fixos tangíveis e intangíveis (n.º 2 do artigo 32.º do CSC).

Os rendimentos e outras variações patrimoniais positivas reconhecidos em consequência da utilização do método da equivalência patrimonial, nos termos das normas contabilísticas e de relato financeiro, apenas relevam para poderem ser distribuídos aos sócios, nos termos a que se refere o n.º 1, quando sejam realizados (n.º 3 do artigo 32.º do CSC).

6. A constituição da reserva especial do benefício fiscal da DLRR efetuada em março de 2023, referente ao lucro obtido (RLP) em 2022 é considerada como aumento do capital próprio elegível para efeitos do ICE?

A alínea a) iv) do n.º 6 do artigo 43.º-D do EBF estabelece que é aumento elegível a aplicação dos lucros contabilísticos passíveis de distribuição, de acordo com a legislação comercial (...) em reservas.

Os lucros distribuíveis relativos ao período de tributação de 2022, que, em 2023, sejam aplicados na constituição de reserva especial a que se refere o artigo 32.º do CFI, são suscetíveis de beneficiar de DLRR no período de tributação de 2022, podendo, simultaneamente, ser considerados como componente positiva dos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis, no período de tributação de 2023, de acordo com a Informação Vinculativa Proc.: 26527, com despacho de 2025-01-20, do Diretor de Serviços da DSIRC, por subdelegação.

Por outro lado, as reservas para reinvestimento criadas em anos anteriores e que em, ou a partir de, 01-01-2023 (primeiro dia após o fim do 5º ano posterior à sua constituição) forem transferidas para reservas livres, não são passíveis de ser consideradas para efeitos do ICE, porquanto não relevam na determinação dos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis verificados no período que se inicie em ou após 1 de janeiro de 2023.





7. A empresa obteve prejuízo fiscal do próprio período de tributação em que está a ser apurado o benefício fiscal do ICE. Está limitada na utilização do benefício fiscal do ICE desse mesmo período de tributação?

Não. O benefício fiscal do ICE opera por dedução ao rendimento, com indicação no campo 774 do quadro 07 da Modelo 22, para efeitos da determinação do lucro tributável, podendo ser utilizado o benefício fiscal do ICE ainda que exista, ou passe a existir por essa utilização, prejuízo fiscal.

8. As entradas para prestações suplementares ou outros instrumentos de capital próprio são relevantes para efeitos do ICE?

Apenas são relevantes os aumentos decorrentes de:

- Entradas realizadas em dinheiro no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital social da sociedade beneficiária;
- Entradas em espécie realizadas no âmbito de aumento do capital social que correspondam à conversão de créditos em capital;
- Prémios de emissão de participações sociais;
- Aplicação dos lucros contabilísticos passíveis de distribuição, de acordo com a legislação comercial, em resultados transitados ou, diretamente, em reservas ou no aumento do capital.

As prestações suplementares de capital, reconhecidas na conta "53 – Outros instrumentos de capital próprio", não se enquadram nos "aumentos de capitais próprios elegíveis" que podem beneficiar do regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas.

Ainda que se aumente o capital social por conversão de prestações suplementares, entende-se que tal operação não será elegível para este benefício fiscal, à luz da doutrina da informação vinculativa referen-





te ao processo: 25251, com despacho de 2024-07-20, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária – IR, por delegação.

As entradas em espécie realizadas no âmbito de um aumento do capital social que correspondam à conversão de créditos (nos quais se incluem os suprimentos) em capital já serão consideradas como aumentos de capitais próprios elegíveis para o benefício fiscal, nos termos da referida subalínea ii) da alínea a) do n.º 6 do art.º 43.º-D do EBF.

9. Como se aplica a limitação de 30% do EBITDA fiscal (artigo 67º do CIRC)?

Essa limitação apenas é relevante para benefício fiscal de montante superior a 4.000.000 euros.

Sendo que, caso 30% do EBITDA seja superior a 4.000.000 euros, é aplicado esse limite. No caso do benefício fiscal do ICE exceder esse montante de 30% do EBITDA fiscal, esse excesso (folga) pode ser deduzido em um ou mais dos cinco períodos de tributação posteriores, após a dedução relativa a esse mesmo período, considerando os mesmos limites.

Para o controlo da obtenção e utilização da referida "folga" foi criado o quadro 04-C2 do anexo D da Modelo 22.

10. Uma sociedade enquadrada no regime de transparência fiscal pode utilizar o ICE?

Sim. É um benefício fiscal que opera por dedução ao rendimento, sendo relevante para a determinação do lucro tributável ou prejuízo fiscal das sociedades transparentes, a imputar aos sócios.





11. Para a determinação do ICE, são relevantes os saldos das contas 51, 55 e/ou 56 (ou total do capital próprio no Balanço)?

Não. Apenas são relevantes os aumentos decorrentes de: entradas realizadas em dinheiro no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital social da sociedade beneficiária; entradas em espécie realizadas no âmbito de aumento do capital social que correspondam à conversão de créditos em capital; os prémios de emissão de participações sociais; a aplicação dos lucros contabilísticos passíveis de distribuição, de acordo com a legislação comercial, em resultados transitados ou, diretamente, em reservas ou no aumento do capital.

12. Uma sucursal de sociedade com sede no estrangeiro pode utilizar o ICE?

Não. Apenas estão abrangidas as sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, cooperativas, empresas públicas, e demais pessoas coletivas de direito público ou privado com sede ou direção efetiva em território português. As sucursais de sociedades comerciais com sede no estrangeiro são sujeitos passivos de IRC apenas relativamente ao lucro imputável ao estabelecimento em território português e, em regra, não têm capital social e não distribuem resultados, apenas procedem à sua imputação à sociedade mãe.

13. O ICE está sujeito à limitação do artigo 92º do Código do IRC ou da regra de auxílios de minimis?

Não.





14. O ICE é cumulável com a remuneração convencional do capital social (RCCS)?

Sim, conforme já enunciado em cima.

Todavia, nos termos artigo 12.º da Lei n.º 20/2023, de 17 de maio:

Não são considerados para efeitos do ICE os aumentos de capital efetuados com recurso aos lucros gerados no período de tributação com início em 2022 que tenham beneficiado do regime da remuneração convencional do capital social previsto no anterior artigo 41.º-A deste Estatuto (em 2022, com aumento do capital social até à entrega da modelo 22 desse período).

Mas é possível acumular com a RCCS obtida em períodos anteriores (e em relação à qual ainda esteja a decorrer o prazo da dedução), ou do lucro de 2022 que não tenha sido utilizado na RCCS em 2022 (aumento do capital social em 2023).

Assim, se a entidade beneficiou, em 2022, da RCCS com referência ao resultado líquido do período de 2022 utilizado para aumento do capital social em 2023, beneficia desse incentivo em 2022 e nos 5 períodos seguintes.

Se a entidade não beneficiou, em 2022, da RCCS com referência ao resultado líquido do período de 2022, pode utilizar esse montante para beneficiar, na declaração Modelo 22 de 2023, do ICE, desde que cumpridos os requisitos legais aplicáveis a este benefício.

Se a entidade vinha beneficiando da RCCS através do aumento de capital social com recurso aos lucros do exercício de outros períodos, pode continuar a usufruir até ao termo (o próprio ano e mais 5) da RCCS, sem que se verifique cumulação com o ICE. A cumulação apenas não é permitida para o resultado de 2022, o qual só pode ser utilizado num dos benefícios: RCCS ou ICE, e não nos dois.





15. É possível utilizar o ICE em aumentos de capital efetuados por sócios que tenham recorrido a empréstimos da sociedade para financiar esse aumento?

Não. Mas há que ter em conta as regras em vigor para o IRC de 2023 e 2024 e períodos seguintes que se detalham noutra FAQ.

16. Além de o benefício fiscal não se aplicar às sucursais, há outras entidades a quem não se aplique?

A lei determina que o benefício apenas se aplica a:

- sociedades comerciais
- sociedades civis sob a forma comercial (ex: sociedades de advogados)
- cooperativas
- empresas públicas
- demais pessoas coletivas de direito público ou privado

sendo que todas elas devem ter sede ou direção efetiva em território português.

Mas importa ainda ter em conta que estas sociedades ou entidades têm de ser sujeitos passivos que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e que preencham, cumulativamente, as seguintes condições:

- a) Não sejam entidades sujeitas à supervisão do Banco de Portugal ou da Autoridade de Supervisão de Seguros e Fundos de Pensões, nem sucursais em Portugal de instituições de crédito, de outras instituições financeiras ou de empresas de seguros;





- b) Disponham de contabilidade regularmente organizada, de acordo com a normalização contabilística e outras disposições legais em vigor para o respetivo setor de atividade;
- c) O seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos; e
- d) Tenham a situação fiscal e contributiva regularizada.

Conjugando estas disposições, verifica-se que não podem beneficiar deste incentivo as entidades que não exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola (ex: IPSS, fundações, associações).

Por outro lado, as entidades sujeitas à supervisão do Banco de Portugal ou da Autoridade de Supervisão de Seguros e Fundos de Pensões também não podem usufruir deste benefício.

Os intermediários de crédito, que fornecem bens ou serviços e que, em nome e sob responsabilidade total e incondicional do mutuante ou de vários mutuantes, atua como intermediário de crédito, tendo em vista a venda dos bens ou a prestação dos serviços por si oferecidos, não obstante se encontrarem sujeitos à supervisão do Banco de Portugal, não se qualificam como instituições habilitadas a conceder crédito, pelo que não estão excluídos do benefício fiscal do ICE (Informação Vinculativa Proc.: 26805, com despacho de 2025-03-25, do Diretor de Serviços da DSIRC, por subdelegação).

17. A realização de operações de reestruturação, como fusões, cisões e entradas de ativos tem implicações ao nível da manutenção do benefício fiscal?

O ICE é um benefício por dedução ao lucro tributável. No âmbito destas operações, quando beneficiem de neutralidade fiscal, aplicam-se as regras gerais de transmissibilidade de benefícios fiscais.

Assim, nas fusões, o artigo 75.º-A do Código do IRC, determina que os benefícios fiscais das sociedades fundidas são transmitidos para a sociedade beneficiária, desde que nesta se verifiquem os respetivos pressupostos e seja aplicado o regime especial estabelecido no artigo 74.º.





No caso de cisões ou entradas de ativos, aplica-se o disposto na Portaria n.º 275/2014, em concreto no seu artigo 4.º – Benefícios fiscais relacionados com a atividade. A regra geral é a de que os benefícios fiscais que diretamente se relacionem com determinada atividade que ainda não tenham sido totalmente utilizados pela sociedade cindida ou contribuidora são transmissíveis para a sociedade beneficiária para a qual seja transferido um ou mais ramos de atividade da sociedade cindida ou contribuidora, desde que a sociedade beneficiária dê efetiva continuidade à atividade relevante para efeitos dos benefícios fiscais em causa.

18. Se a sociedade que beneficia do ICE se dissolver ou liquidar tem de repor os benefícios fiscais utilizados em anos anteriores?

Não, uma vez que o ICE opera numa lógica de conta corrente, o que significa que reduções elegíveis dos capitais próprios só têm impacto no ano em que ocorrem e nos seguintes e não nos anos anteriores. Por isso, se a sociedade cessar a sua atividade para efeitos de IRC, os benefícios fiscais de que já usufruiu em anos anteriores não ficam prejudicados.

19. As regras de distribuição de lucros e reservas do Código das Sociedades Comerciais (CSC) são relevantes para o ICE?

No caso das sociedades comerciais, o ICE refere-se ao CSC a propósito dos aumentos de capitais próprios elegíveis, ao determinar que constitui aumento "A aplicação dos lucros contabilísticos passíveis de distribuição, de acordo com a legislação comercial, em resultados transitados ou, diretamente, em reservas ou no aumento do capital".

A aplicação dos lucros contabilísticos passíveis de distribuição, de acordo com a legislação comercial, obriga à observância das regras dos artigos 32.º e 33.º do CSC, bem como de outras regras aplicáveis, nomeadamente no que se refere ao montante e utilização da reserva legal.

Clique
e aceda

Índice



20. Numa sociedade por quotas, em que ainda não se encontra constituída a reserva legal pelo seu valor mínimo de 20% do capital social (não inferior a 2.500 euros), pode ser considerado como aumento de capital próprio elegível para efeitos do ICE a aplicação da totalidade do resultado líquido do período em resultados transitados ou reservas?

A aplicação dos lucros contabilísticos passíveis de distribuição, de acordo com a legislação comercial, obriga à observância das regras dos artigos 32.º e 33.º do CSC, bem como de outras regras aplicáveis, nomeadamente no que se refere ao montante e utilização da reserva legal.

Assim, tem de ser seguidas as regras gerais do Código das Sociedades Comerciais.

Em primeiro lugar, não podem ser distribuídos aos sócios os lucros do exercício que sejam necessários para cobrir prejuízos transitados ou para formar ou reconstituir reservas impostas pela lei ou pelo contrato de sociedade.

Importa atender não só ao montante mínimo como às regras obrigatórias de constituição da reserva legal, já que uma percentagem não inferior à vigésima parte dos lucros da sociedade (5%) é destinada à constituição da reserva legal, até que aquela represente a quinta parte do capital social (20%); nas sociedades por quotas, esse valor não pode ser inferior a 2.500€.

Assim, se a reserva legal ainda não foi constituída ou reforçada até ao montante mínimo, ou dentro dos limites legais devem ser, primeiramente, seguidas as regras do CSC para esse efeito.

A cobertura de prejuízos transitados tem prioridade sobre a constituição ou reforço da reserva legal.





21. Uma sociedade com resultados líquidos do período positivos em 2023, em relação aos quais foi deliberada a sua transferência para resultados transitados, e que tem prejuízos acumulados no capital próprio, pode beneficiar do ICE em 2024?

A aplicação dos lucros contabilísticos passíveis de distribuição, de acordo com a legislação comercial, obriga à observância das regras dos artigos 32.º e 33.º do CSC, bem como de outras regras aplicáveis, nomeadamente no que se refere ao montante e utilização da reserva legal.

Assim, tem de ser seguidas as regras gerais do Código das Sociedades Comerciais.

Não podem ser distribuídos aos sócios os lucros do exercício que sejam necessários para cobrir prejuízos transitados ou para formar ou reconstituir reservas impostas pela lei ou pelo contrato de sociedade.

Assim, terão de ser cobertos, em primeiro lugar, os resultados transitados negativos evidenciados no capital próprio.

Com efeito, dado que a aplicação dos lucros contabilísticos em resultados transitados ou, diretamente, em reservas, apenas relevam para o regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas se esses lucros forem passíveis de distribuição, de acordo com a legislação comercial, podemos concluir que a parte do resultado necessária para cobrir prejuízos e/ou para constituir/reforçar a reserva legal não releva para este benefício fiscal, razão pela qual essas parcelas deverão ser desconsideradas na determinação dos "aumentos de capitais próprios elegíveis".

22. Uma sociedade comercial pode aumentar o capital social através da reserva legal?

Tal só é possível se respeitar as regras do CSC, ou seja, a reserva legal tem de ser utilizada para:

- cobrir o prejuízo do exercício que não possa ser coberto pela utilização de outras reservas ou
- para cobrir prejuízos transitados de períodos anteriores que não possam ser cobertos pelo lucro do período nem pela utilização de outras reservas.





A reserva legal só pode ser utilizada para incorporação no capital social após cumpridas as finalidades anteriormente referidas.

Mesmo que seja possível aumentar o capital social através da reserva legal, esse aumento não é elegível para efeitos do ICE, uma vez que não constitui um "aumento de capital próprio elegível", já que não constitui aumento de capital em dinheiro nem em espécie, nas modalidades de conversão de créditos em capital.

23. Quais são as entradas em espécie para o capital social que são consideradas elegíveis para o ICE?

São as que correspondem à conversão de créditos em capital.

A conversão em capital pode respeitar a créditos dos sócios ou de terceiros.

No caso de créditos de sócios, sob a forma de suprimentos, o CSC estabelece regras específicas para a conversão no artigo 87.º.

Os n.º 4 e 5 estabelecem um mecanismo de aumento de capital nas sociedades por quotas, por conversão de suprimentos pelo sócio controlador. Nesta modalidade de aumento de capital, o sócio controlador converte os suprimentos em capital social efetuando uma comunicação escrita aos gerentes da sociedade, desde que os sócios que não participam no aumento não se oponham ao mesmo no prazo de 10 dias após a comunicação para o efeito efetuada pela gerência ou administração da sociedade.

No artigo 89.º n.º 4 e 5 foi incluído um regime especial que derroga o regime geral da verificação das entradas em espécie, previsto no artigo 28.º CSC; tal regime especial substitui a avaliação da entrada do crédito de suprimentos na esfera jurídica da sociedade por uma mera verificação de que de que "a quantia consta dos registos contabilísticos bem como a proveniência e a data".





Não se exige que esta verificação seja feita por ROC independente, nos termos previstos no artigo 28.º CSC, podendo tal verificação ser feita pelo contabilista certificado da sociedade ou, caso a sociedade preencha os requisitos do artigo 262.º n.º 2 CSC e esteja sujeita a revisão legal de contas, pelo ROC da sociedade.

A respeito da verificação das entradas pelo contabilista certificado da sociedade, a OCC disponibilizou no seu site uma minuta para efetuar a referida verificação das entradas.

No caso de outros créditos, podem ser aplicáveis, designadamente, as disposições da Lei n.º 7/2018 – Regime jurídico da conversão de créditos em capital.

Na conversão de outros créditos, também podem estar em causa aumentos de capital por conversão de obrigações em ações (artigos 365.º a 372.º CSC).

24. Os aumentos de capital através de entradas em espécie de imóveis são elegíveis para o ICE?

Não são elegíveis aumentos de capital em espécie através de imóveis, incluindo através de prestações acessórias.

25. Tendo sido registado um aumento de capital social em dinheiro em 2024, o qual só foi realizado em 2025, pode a sociedade beneficiar do ICE em relação ao IRC de 2024?

A subalínea i) da alínea a) do n.º 6 do art.º 43.º-D do EBF determina que constituem aumentos de capitais próprios elegíveis as entradas realizadas em dinheiro no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital social da sociedade beneficiária.





Tendo o capital social sido realizado apenas no período de 2025, não poderá aproveitar, no período de 2024, do regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas relativamente àquele montante. No entanto, sendo realizadas em dinheiro, no período de 2025, as entradas no âmbito do referido aumento de capital social daquela entidade, essa realização do capital configurará, no período de 2025, um aumento de capital próprio elegível, relevando assim no apuramento do benefício desse período.

Notamos que as contas "261 – Acionistas/sócios – Acionistas c/subscrição" e "262 – Acionistas/sócios – Quotas não liberadas" têm a seguinte nota de enquadramento: "Para efeitos de elaboração do balanço, os saldos destas contas são apresentados no ativo". Para o efeito, deverá ser utilizada, no ativo do balanço, a linha "Capital subscrito e não realizado".

26. Quais são as saídas de capital que reduzem as entradas elegíveis?

No apuramento dos "aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis" relevam as saídas, em dinheiro ou em espécie, a favor dos titulares do capital, a título de redução do mesmo ou de partilha do património, e as distribuições de reservas ou resultados transitados.

Consequentemente, as distribuições de resultados transitados e/ou de reservas livres, ainda que esses resultados tenham sido obtidos antes do período de 2022, configurarão "saídas relevantes" no período em que forem deliberadas.

27. Os prejuízos contabilísticos são considerados saídas elegíveis?

Os prejuízos contabilísticos apurados não configuram saídas relevantes, as quais estão previstas na subalínea ii) da alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º-D do EBF, razão pela qual não terão um impacto negativo direto no apuramento do benefício.





De qualquer modo, o n.º 1 do art.º 33.º do Código das Sociedades Comerciais dispõe que não podem ser distribuídos aos sócios os lucros do período que sejam necessários para cobrir prejuízos transitados ou para formar ou reconstituir reservas impostas pela lei ou pelo contrato de sociedade.

Pelo que, embora a verificação de um prejuízo contabilístico não afete no imediato o benefício do ICE, haverá que assegurar a cobertura prévia destes prejuízos aquando da obtenção de lucros contabilísticos em exercícios posteriores.

28. A constituição de uma reserva de revalorização constitui um aumento elegível de capitais próprios?

Não, nos mesmos termos que os incrementos decorrentes do método da equivalência patrimonial ou da aplicação do justo valor.

29. Um aumento de capital social por incorporação de reservas livres é elegível para o ICE?

Apesar de ser uma modalidade de aumento de capital social prevista no CSC, não é elegível para efeitos do ICE, na medida em que não há entradas em dinheiro ou em espécie admitidas pelo artigo 43.º-D EBF.

30. Como se reflete o ICE na estimativa de imposto corrente do período?

Como qualquer outro benefício fiscal que opera por dedução ao lucro tributável, o seu efeito na estimativa de imposto corrente não é refletido autonomamente, pois a estimativa tem em conta o resultado tributável (lucro tributável e tributações adicionais) e não os benefícios fiscais desta natureza individualmente considerados.





31. Uma entidade que aplique as 28 NCRF, deve reconhecer ativos por impostos diferidos relativamente ao benefício do ICE?

No caso do regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas, ao contrário do que ocorria, por exemplo, na remuneração convencional do capital social, desconhece-se o montante do benefício a apurar nos períodos subsequentes.

Na remuneração convencional do capital social, quando era obtido o benefício num determinado período, estaria garantida, em princípio, uma dedução fiscal idêntica nos 5 períodos seguintes. Já no regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas, até por força das alterações promovidas pelo Orçamento do Estado para 2024 (taxa de juro variável), não é possível antecipar, com segurança, qual o benefício a apurar em períodos futuros.

Efetivamente, no período de 2024, determinar-se-ão, novamente, os aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis, sendo nessa altura adicionados aos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis apurados no período de 2023, aplicando-se, para apuramento do benefício fiscal, a taxa Euribor a 12 meses, que corresponda à média do período de tributação, calculada tendo por base o último dia de cada mês, adicionada de um spread de 1,5 ou de 2 pontos percentuais (a partir do período de tributação de 2025, apenas se prevê o spread de 2 pontos percentuais a todas as entidades abrangidas pelo ICE). A dedução, calculada nos termos do art.º 43.º-D do EBF, é majorada em 50% em 2024 e 2025 e em 20% em 2026.

De acordo com o §84 da Estrutura Concetual do SNC, o custo ou o valor de um elemento das demonstrações financeiras, em muitos casos, precisam de ser estimados; o uso de estimativas razoáveis é uma parte essencial da preparação das demonstrações financeiras e não destrói a sua fiabilidade. Quando, porém, uma estimativa razoável não possa ser feita, o item não é reconhecido no balanço ou na demonstração dos resultados.

Sendo os aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis apurados anualmente, dependendo também a quantificação do benefício de taxas Euribor que são voláteis, não antevemos como possa ser determinada, com segurança razoável, a diferença temporária dedutível. O facto de se aproveitar o regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas num determinado período não obriga a utilização de qualquer benefício em períodos seguintes, pelo que entendemos que não será razoável reconhecer e mensurar, com fiabilidade, ativos por impostos diferidos.





Os mesmos comentários valem para a folga criada pela aplicação do limite de 30% do EBITDA fiscal, já que a “dedução do período” (incluindo os valores da folga) depende do prévio cálculo do “benefício do período”. Assim, em princípio, não é possível estimar, com razoabilidade, a utilização dessa mesma folga.

32. É obrigatório calcular o EBITDA fiscal?

O preenchimento do anexo D à modelo 22 exige o preenchimento do campo 8 do Q04-C1, com o valor de 30% do EBITDA fiscal.

Isto porque, independentemente dos valores, a dedução ao lucro tributável (taxa x aumento líquido dos capitais próprios elegíveis) corresponde ao maior de dois valores: o limite absoluto (2 milhões de Euros, em 2023, ou 4 milhões de euros, em 2024 e seguintes) ou 30% do EBITDA fiscal. Essa comparação só é assegurada se o valor for calculado.

Por outro lado, apenas o EBITDA fiscal pode gerar folga, a inscrever no Q04-C2.

33. Como se calcula o EBITDA fiscal?

Calcula-se nos termos do artigo 67.º n.º 13 do Código do IRC.

EBITDA fiscal =

$$\begin{aligned}
 & \text{lucro tributável ou prejuízo fiscal sujeito e não isento} \\
 & \quad + \\
 & \quad \text{gastos de financiamento líquidos} \\
 & \quad + \\
 & \quad \text{depreciações e amortizações que sejam fiscalmente dedutíveis}
 \end{aligned}$$

Se o EBITDA fiscal for negativo, deve considerar-se que 30% EBITDA é zero.





34. Quais as normas anti-abuso aplicáveis ao apuramento do IRC de 2023?

Não são considerados os aumentos de capitais próprios elegíveis que resultem de:

a) Entradas realizadas em dinheiro, no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital da sociedade beneficiária, que sejam financiadas por aumentos de capitais próprios elegíveis na esfera de outra entidade

Exemplo: sociedade A participa no capital da sociedade B. A beneficia de um aumento de capital social feito pelos seus sócios e utiliza esse mesmo capital para realizar um aumento de capital social em B. Este aumento de capital social em B não é elegível para o ICE.

b) Entradas realizadas em dinheiro, no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital da sociedade beneficiária por entidade com a qual o sujeito passivo esteja em situação de relações especiais que sejam financiadas através de mútuos concedidos pelo próprio sujeito passivo ou por outra entidade com a qual essa entidade e o sujeito passivo estejam em situação de relações especiais

Exemplo: sociedade A participa no capital da sociedade B. B efetua um empréstimo aos sócios de A ou a A para que realizem aumentos no seu capital social. Este aumento de capital social em B não é elegível para o ICE.

c) Entradas realizadas em dinheiro, no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital da sociedade beneficiária, por uma entidade que não seja residente para efeitos fiscais noutro Estado-Membro da União Europeia ou no Espaço Económico Europeu ou noutro Estado ou jurisdição com o qual esteja em vigor convenção para evitar a dupla tributação internacional, acordo bilateral ou multilateral que preveja a troca de informações para fins fiscais.

Exemplo: sociedade A participa no capital da sociedade B. A é residente em Andorra. Uma vez que se encontra em vigor acordo que prevê a troca de informações para fins fiscais entre Portugal e Andorra, o aumento de capital social é elegível para o ICE.

Clique
e aceda



Índice



35. Quais as normas anti-abuso aplicável ao apuramento do IRC de 2024 e seguintes?

A partir de 1 de janeiro de 2024, foi alterada a condição relativa a:

b) Entradas realizadas em dinheiro, no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital da sociedade beneficiária por entidade com a qual o sujeito passivo esteja em situação de relações especiais que sejam financiadas através de mútuos concedidos, no próprio período de tributação ou num dos seis períodos de tributação anteriores, pelo próprio sujeito passivo ou por outra entidade com a qual essa entidade e o sujeito passivo estejam em situação de relações especiais, presumindo-se, nestes casos, que os aumentos de capital foram financiados por esses mútuos, exceto se o sujeito passivo comprovar que estes se destinaram a outros fins

Exemplo: sociedade A participa no capital da sociedade B. B efetua um empréstimo aos sócios de A ou a A para que realizem aumentos no seu capital social. Este aumento de capital social em B será elegível para o ICE se A ou os sócios de A provarem que efetuaram o empréstimo para financiar, por exemplo, a aquisição de um imóvel, e não para financiar o aumento de capital social em B.

36. Que alterações foram introduzidas ao ICE para o IRC de 2024?

Para além da norma anti-abuso referida na FAQ anterior, verificaram-se as seguintes alterações:

A dedução anual passa a ser apurada por aplicação de uma taxa variável, correspondente à média da taxa Euribor a 12 meses no período de tributação, adicionada de um spread de 1,5 pontos percentuais, ou, sendo o sujeito passivo uma PME ou Small Mid Cap, de 2 pontos percentuais;

O montante dos aumentos líquidos do capital próprio elegíveis passa a compreender o aumento do próprio exercício e dos seis períodos anteriores (para 2023, era do próprio e dos últimos nove).

A dedução é majorada em 50%, 50% e 20% nos períodos de tributação de 2024, 2025 e 2026, respetivamente.

O limite fixo da dedução anual passa a ser de 4.000.000 euros (em 2023, era de 2.000.000 euros).





37. Que alterações foram introduzidas ao ICE para o IRC de 2025?

À taxa euribor a 12 meses, correspondente à media anual, passa a ser adicionado unicamente o spread de 2 pontos percentuais, independentemente da dimensão da entidade.

Passa a ser aplicação uma majoração de 50% ao ICE de 2025.

38. Não tendo aplicado o ICE em 2023, ainda que por opção ou por lapso, é possível a sua aplicação no período de tributação de 2024?

No que respeita à questão concreta, importa esclarecer que o benefício fiscal é apurado no final de cada período de tributação, ano a ano, sendo que o direito ao benefício fiscal se constitui, igualmente ano a ano, não havendo, no que se refere a esse benefício, nenhum direito adquirido (salvo nas situações em que haja reporte) ou obrigações para os anos seguintes, nem tão pouco se verifica a obrigação de o sujeito passivo ter que usufruir do ICE nos períodos seguintes ou mesmo em todos os períodos de tributação.

No entanto, nos períodos de tributação em que pretenda usufruir do benefício, para o cálculo do montante dos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis terá "sempre", e "obrigatoriamente", que ter em consideração os aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis apurados nesse período e nos seis períodos "anteriores", pois é por referência ao somatório desses aumentos líquidos dos capitais próprios que é calculado o montante do benefício fiscal passível de dedução nesse período.

Ou seja, o benefício fiscal é calculado tendo em conta um determinado período temporal – o próprio período e os seis anteriores – relevando o somatórios dos aumentos líquidos, numa ótica de funcionamento de "conta corrente", onde devem ser consideradas todas as "entradas" bem como todas as "saídas", nos termos em que se encontram definidas no respetivo normativo, verificadas em cada um dos períodos a considerar para o apuramento dos "aumentos líquidos" que em cada período de tributação devem relevar para esse efeito (o próprio período e os seis anteriores).





A título exemplificativo, considere-se que o sujeito passivo, em 2023, primeiro período de tributação de vigência do benefício, não usufruiu do benefício fiscal, por opção ou por lapso.

No entanto, em 2024, pretende usufruir do benefício fiscal relativo ao ICE. Nesses termos, terá obrigatoriamente de ter em consideração, não só os "aumentos líquidos" (entradas elegíveis previstas no n.º 6 do artigo 43.º D, deduzidas das saídas aí previstas) verificados no período de tributação de 2024, mas também os aumentos líquidos verificados no período de tributação de 2023 (ótica de conta-corrente). Apesar de não ter usufruído do benefício fiscal em 2023, considerando que pretende usufruir do mesmo em 2024, o cálculo do benefício, em 2024, é efetuado por referência ao somatório dos aumentos líquidos dos capitais próprios do próprio período (2024) e dos seis anteriores (neste caso será apenas os de 2023, dado que para o computo dos seis anos anteriores não se consideram os períodos de tributação anteriores à vigência do benefício fiscal em causa).

Em 2025, admitindo que o somatório dos aumentos líquidos dos capitais próprios do período (2025) e dos seis anteriores (que no caso serão os de 2024 e de 2023) resultou numa diferença negativa, de acordo com a última parte do n.º 3, considera-se que o montante dos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis corresponde a zero, **para efeitos da dedução prevista no n.º 1** e, nesses termos, o montante do benefício apurado em 2025 seria zero, não havendo lugar à dedução prevista no n.º 1 do referido artigo.

Admitindo que, em 2026, apesar de o somatório dos aumentos líquidos dos capitais próprios apurados no período (2026) e nos seis anteriores (2025, 2024 e 2023) ser positivo, o sujeito passivo **decide/opta por não usufruir do ICE**. Dado que o ICE é apurado ano a ano, caso se encontrem reunidas as condições que o regime estabelece, tal opção é um direito que lhe assiste.

O saldo das variações do capital não terá de ser inscrito anualmente no anexo D da Declaração Modelo 22 de IRC quando não se queira sujeitar a este benefício fiscal ou dele não vão beneficiar, por a dedução corresponder a zero. No entanto, no ICE, verificados os respetivos requisitos, as importâncias em reporte devem ser obrigatoriamente deduzidas.





Se em 2027 o sujeito passivo pretender beneficiar do ICE, o cálculo do benefício a deduzir na declaração Mod. 22 de IRC nesse período é obrigatoriamente efetuado por referência ao somatório dos aumentos líquidos dos capitais próprios do próprio período (2027) e dos seis períodos anteriores (2026, 2025, 2024 e 2023), ainda que em alguns desses períodos não tenha usufruído do ICE.



CAPÍTULO IV.

Simulador





SIMULADOR

A Ordem disponibiliza um **SIMULADOR** que permite efetuar o cálculo do benefício e dedução do período relativos ao ICE, bem como documentar a conta corrente deste benefício

Clique e descarregue

SIMULADOR ICE



Clique
e aceda



Índice

A yellow paper airplane is shown in flight, angled upwards and to the right. The background is a textured red color with faint, repeating circular patterns. In the bottom left corner, there is a white dotted line with small circles at each point.

LIGAÇÕES ÚTEIS

- >> Guias práticos já editados
- >> Simulador do ICE

FICHA TÉCNICA

TÍTULO

GUIA PRÁTICO: ICE – Incentivo à Capitalização das Empresas

PROPRIEDADE

Ordem dos Contabilistas Certificados

AUTORIA

Amândio Silva

Departamento de Consultadoria Técnica: Anabela Santos e Jorge Carrapiço

DESIGN e PAGINAÇÃO

Departamento de Comunicação e Imagem da OCC
Duarte Camacho e Sara Brás

DATA DE PUBLICAÇÃO

ABRIL 2024