



CIRCULAR

Gabinete Jurídico-Fiscal

N/REF^a: 16/2014

DATA: 5 de Março de 2014

Assunto: IRC – EBF
Benefício ao Reinvestimento de Lucros e Reservas

Exmos. Senhores,

Para conhecimento, junto se envia a Circular nº 2 do nosso Gabinete Fiscal sobre o assunto em epígrafe.

Com os melhores cumprimentos,

A Secretária-Geral

Ana Vieira

Circular nº 2/2014

IRC – EBF

BENEFÍCIO AO REINVESTIMENTO DE LUCROS E RESERVAS

1. A Lei do Orçamento do Estado para 2014 aditou ao Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) o capítulo XIII subordinado ao título “Benefício ao Reinvestimento de Lucros e Reservas” (DLRR) constituído pelos artigos 66.º-C a 66.º-L e que instituiu um regime de incentivos fiscais ao investimento em favor das pequenas e médias empresas no quadro do Regulamento (CE) nº 800/2008, da Comissão, de 6 de Agosto.

A DLRR visa incentivar o reinvestimento na própria empresa por meio de autofinanciamento, promovendo o seu desenvolvimento económico sem recurso ao crédito.

Este benefício teve como antecedentes o artigo 44.º do Código da Contribuição Industrial, que previa o reinvestimento na própria empresa dos lucros levados a reservas, e o Decreto-Lei nº 197-C/86, de 18 julho, que criou um novo incentivo fiscal ao investimento designado por “Crédito Fiscal por Investimento” (CFI).

Esse crédito fiscal era aplicável unicamente na matéria coletável determinada pelo sistema do grupo A, da contribuição industrial, ou seja, regra geral, as empresas de maior dimensão. Ao contrário a nova DLRR tem como destinatárias as pequenas e médias empresas.

2. Beneficiários

Podem aceder ao novo regime de incentivos fiscais ao investimento os sujeitos passivos de IRC residentes em território português, bem como os sujeitos passivos não residentes com estabelecimento estável neste território, que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza *comercial, industrial ou agrícola*, que preencham, cumulativamente, as seguintes condições:

- a) Sejam pequenas e médias empresas, consideradas como tal nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei nº 372/2007, de 6 de novembro¹;
- 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;
- d) Tenham a situação fiscal e contributiva regularizada.

3. Dedução por lucros retidos e reinvestidos

É permitido aos sujeitos passivos referidos no número anterior deduzir à coleta do IRC, nos períodos de tributação que se iniciem em ou após 1 de janeiro de 2014, até 10% dos lucros retidos que sejam reinvestidos em ativos elegíveis nos termos do artigo 66º-F do EBF, no prazo de dois anos contado a partir do final do período de tributação a que correspondam os lucros retidos.

O montante máximo da dedução por lucros retidos e reinvestidos é, em cada período de tributação, de € 5.000.000 por sujeito passivo, com o limite de 25% da coleta do IRC.

Quando seja aplicável o regime especial de tributação de grupos de sociedades, a dedução:

- a) Efetua-se ao montante apurado nos termos da alínea a) do nº 1 do artigo 90.º do Código do IRC, com base na matéria coletável do grupo;
- b) É feita até 25% do montante mencionado na alínea anterior e não pode ultrapassar, em relação a cada sociedade e por cada período de tributação, o limite de 25% da coleta que seria apurada pela sociedade que realizou as despesas elegíveis caso não se aplicasse o regime especial de tributação de grupos de sociedades.

¹ Decreto-Lei nº 372/2007, de 6 de novembro:

«Artigo 2º – Efectivos e limiares financeiros que definem as categorias de empresa

1 – A categoria das micro, pequenas e médias empresas (PME) é constituída por empresas que empregam menos de 250 pessoas e cujo volume de negócios anual não excede 50 milhões de euros ou cujo balanço total anual não excede 43 milhões de euros.

2 – Na categoria das PME, uma pequena empresa é definida como uma empresa que emprega menos de 50 pessoas e cujo volume de negócios anual ou balanço total anual não excede 10 milhões de euros.

3 – Na categoria das PME, uma micro empresa é definida como uma empresa que emprega menos de 10 pessoas e cujo volume de negócios anual ou balanço total anual não excede 2 milhões de euros.»

4. Ativos elegíveis

4.1. Para efeitos da DLRR são elegíveis os ativos fixos tangíveis, adquiridos em estado de novo, com exceção de:

- a) Terrenos, salvo no caso de se destinarem à exploração de concessões mineiras, águas minerais naturais e de nascente, pedreiras, barreiros e areeiros em projetos de indústria extrativa;
- b) Construção, aquisição, reparação e ampliação de quaisquer edifícios, salvo quando afetos a atividades produtivas ou administrativas;
- c) Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, barcos de recreio e aeronaves de turismo;
- d) Artigos de conforto ou decoração, salvo equipamento hoteleiro afeto a exploração turística;
- e) Ativos afetos a atividade no âmbito de acordos de concessão ou de parceria público-privada celebrados com entidades do setor público.

O mesmo é dizer que os ativos fixos tangíveis adquiridos em estado de uso não são elegíveis para efeitos da DLRR.

4.2. Para efeitos de determinação da DLRR:

- a) Constituem “*investimentos realizados em ativos elegíveis*” as adições, verificadas em cada período de tributação, de ativos fixos tangíveis e bem assim o que, tendo a natureza de ativo fixo tangível e não dizendo respeito a adiantamentos, se traduza em adições aos investimentos em curso. Não se consideram, para o efeito, as adições de ativos que resultem de transferências de investimentos em curso.
- b) No que concerne a ativos adquiridos em regime de *locação financeira* a dedução é condicionada ao exercício da opção de compra pelo sujeito passivo no prazo de cinco anos contado da data da aquisição.

4.3. Os ativos elegíveis em que seja concretizado o reinvestimento dos lucros retidos devem ser *detidos e contabilizados* de acordo com as regras que determinaram a sua elegibilidade por um *período mínimo de 5 anos*. Quando tais ativos sejam transmitidos a título oneroso antes de decorrido aquele prazo de 5 anos, o sujeito passivo deve reinvestir, no mesmo período de tributação ou no período de tributação seguinte, o respetivo valor de realização em ativos elegíveis, os quais devem ser detidos, pelo menos, pelo período necessário para completar aquele prazo.

5. Não cumulação de benefícios

O benefício da DLRR não é cumulável, relativamente às mesmas despesas de investimento elegíveis, com quaisquer outros benefícios fiscais ao investimento da mesma natureza.

6. Procedimentos em sede de DLRR

Quanto aos procedimentos relativos à DLRR procurou-se evitar as teias burocráticas. Assim,

6.1. A DLRR não necessita de ser requerida.

6.2. É a empresa que deve proceder à constituição no balanço de reserva especial correspondente ao montante dos lucros retidos e reinvestidos.

Essa reserva não pode ser utilizada para distribuição aos sócios antes do fim do quinto exercício posterior ao da sua constituição, sem prejuízo dos demais requisitos legais exigíveis.

6.3. É também a empresa que calcula e autoliquida na declaração modelo 22 a DLRR, integrando no processo de documentação fiscal, a que alude o artigo 130.º do CIRC, a respetiva justificação, indicando discriminadamente o montante dos lucros retidos e reinvestidos, as despesas de investimento em ativos elegíveis, o respetivo montante e outros elementos considerados relevantes.

6.4. Além disso, deve ser conservado e mantido em boa ordem com os demais elementos de escrita a relação de todos os ativos fixos tangíveis que foram objeto do reinvestimento e os respetivos documentos justificativos.

6.5. A contabilidade deve evidenciar o imposto que deixe de ser pago em resultado da DLRR, mediante menção do valor correspondente no anexo ao balanço e à demonstração de resultados relativa ao exercício em que se efetua a dedução.

6.6. As entidades fiscalizadas podem obviamente solicitar todos os elementos de prova bem como as informações relativas à DLRR.

7. Resultado da liquidação

Como é sabido, o resultado da liquidação do IRC não pode, nos termos do nº 1 do artigo 92.º do respetivo código, ser inferior a 90% do montante que seria apurado se o sujeito passivo não usufruísse de benefícios fiscais.

Todavia, essa disposição não se aplica à DLRR, que ficou expressamente excluída dessa limitação pelo artigo 66.º-J do EBF.

8. Normas sancionatórias

Para além das sanções previstas no Regime Geral das Infracções Tributárias (RGIT), a inobservância das regras da DLRR são assim sancionadas:

- a) A não concretização da totalidade do investimento até ao termo do prazo de 2 anos contado a partir do final do período de tributação a que correspondem os lucros retidos é sancionada com a devolução do montante do imposto que deixou de ser liquidado na parte correspondente aos lucros não reinvestidos, o qual é adicionado ao montante de imposto a pagar relativo ao segundo período de tributação seguinte, acrescido dos correspondentes juros compensatórios majorados em 15 pontos percentuais;
- b) É sancionada com a devolução do montante do imposto que deixou de ser liquidado na parte correspondente aos ativos adquiridos em regime de locação financeira relativamente aos quais não seja exercida a opção de compra ou sejam transmitidos antes de decorrido o prazo de 5 anos, o qual é adicionado ao montante de imposto a pagar relativo ao período em que se verificarem esses factos, acrescido dos correspondentes juros compensatórios majorados em 15 pontos percentuais;
- c) É sancionada com a devolução do montante de imposto que deixou de ser liquidado, o qual é adicionado ao montante de imposto a pagar relativo ao segundo período de tributação seguinte, acrescido dos correspondentes juros compensatórios majorados em 15 pontos percentuais, a falta de constituição no balanço da reserva especial correspondente ao montante dos lucros retidos e reinvestidos;
- d) É sancionada com a devolução do montante de imposto que deixou de ser liquidado correspondente à parte da reserva especial que seja utilizada para distribuição aos sócios, antes do fim do 5º exercício posterior ao da sua constituição, o qual é adicionado ao montante de imposto a pagar relativo ao segundo período de tributação seguinte, acrescido dos correspondentes juros compensatórios majorados em 15 pontos percentuais.

9. Norma transitória – Lucros reinvestidos no exercício de 2014

No exercício de 2014 não é de observar a regra da DLRR de dedução por lucros retidos e reinvestidos apenas a partir do início do prazo de 2 anos contado a partir do final do período de tributação a que correspondam os mesmos lucros.

Relativamente aos lucros do primeiro período de tributação que se inicie em ou após 1 de Janeiro de 2014, podem os mesmos ser reinvestidos em ativos elegíveis nesse período de tributação ou, naturalmente, no prazo de dois anos contado a partir do final do período de tributação a que correspondam os lucros retidos.

Em consequência, a dedução relativa ao DLRR pode ser feita em 2014, na medida em que os lucros apurados neste ano fiquem retidos, devendo os investimentos elegíveis ser feitos em 2014 ou nos dois períodos de tributação seguintes.

Lisboa, 28 de fevereiro de 2014