



Artigo 43.º-D EBF

Esclarecimentos prestados pela Direção de Serviços do IRC sobre o ICE (incentivo fiscal à capitalização das empresas)

1. Previamente, importa referir que, tratando-se de um benefício fiscal com um cariz inovatório, nas Instruções de preenchimento do anexo D da declaração modelo 22 (impresso em vigor a partir de janeiro de 2025) consta um exemplo prático que poderá ser útil para compreender e dissipar algumas das dúvidas relativas ao modo como se operacionaliza este benefício fiscal.

2. 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.

3. 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.

4. 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).

5. 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 simples desconhecimento.

6. 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).

7. 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.

8. 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, ainda que possa parecer pouco razoável económica e fiscalmente, é um direito que lhe assiste, não configurando uma renúncia a um benefício fiscal automático, nos termos previstos no n.º 8 do artigo 14.º do EBF.

9. Note-se que a proibição da renúncia aos benefícios fiscais automáticos não implica que esta espécie de benefícios fiscais seja de aplicação obrigatória.

10. O não exercício de determinado benefício fiscal não constitui renúncia tácita ao mesmo. Em termos jurídico-fiscais, o não exercício de direito ao benefício diz respeito às situações em que o contribuinte não procede à inscrição do benefício na respetiva Declaração Modelo 22 de IRC.

11. O ICE, enquanto benefício fiscal automático, não é de aplicação obrigatória quando se preenchem todos os seus pressupostos, podendo o contribuinte decidir pela sua sujeição ao mesmo.

12. O saldo das variações do capital não terá de ser inscrito anualmente no anexo D da Declaração Modelo 22 de IRC quando os contribuintes não se queiram 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.

13. 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.

14. Assim, quando questiona se "(...) um sujeito passivo que tenha apurado aumentos de capitais próprios elegíveis em 2023, mas que não utilizou o benefício fiscal para efeitos do lucro tributável do IRC de 2023, pode considerar esse aumento, a somar ao de 2024, para efeitos do lucro tributável do IRC de 2024, ou não?", esclarece-se que, para o cálculo do benefício em 2024, tem obrigatoriamente que considerar, também, os aumentos "líquidos" dos capitais próprios verificados em 2023 (ou seja a diferença, positiva ou negativa, entre: os i) Os aumentos dos capitais próprios elegíveis; e ii) 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.

15. Note-se, a título adicional, que, ainda que em 2023 tivesse apurado aumentos líquidos de capitais próprios negativos (somatório), e ainda que, de acordo com a última parte do n.º 3, se considere que o montante dos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis em 2023, para efeitos da dedução prevista no n.º 1, corresponde a zero, para o cálculo do somatório dos aumentos "líquidos" dos capitais próprios verificados em 2024 consideram-se os aumentos líquidos efetivos verificados em 2023, quer sejam positivos quer sejam negativos (e não zero)."