

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código Fiscal do Investimento

Artigo/Verba: Art.22º - Âmbito de aplicação e definições

Assunto: RFAI - Não elegibilidade da reclassificação das despesas com projectos de desenvolvimento como aplicação relevante

Processo: 26254, com despacho de 2024-07-20, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação

Conteúdo: No caso em apreço, estava em causa a elegibilidade, para efeitos do RFAI de 2023, dos ativos tangíveis adquiridos em anos anteriores, contabilizados na conta 442 e que, no ano de 2023, foram transferidos para a conta 433, e que não usufruíram de qualquer incentivo financeiro.

Esclareceu a entidade que, no âmbito de um projeto de I&D apoiado pelo Portugal 2020 - IDT, foi aberta uma conta 442 - Projeto de Desenvolvimento, onde todos os ativos foram lançados, por se tratar de um projeto de criação de conhecimento.

Referiu, ainda, que os ativos se referem a ativos tangíveis, adquiridos em estado novo, a terceiros não relacionados com a Requerente, que posteriormente foram incorporados pela Requerente na construção do equipamento - o projeto apoiado pelo Portugal 2020 - IDT -, e que esses ativos registados na conta 442 foram transferidos, na totalidade, para a conta 433, no final do ano de 2023.

Pelo que questionava "(...) se os ativos tangíveis adquiridos nos anos anteriores e contabilizados na conta 442, nos respetivos anos fiscais, que nunca tenham usufruído de qualquer incentivo financeiro, têm enquadramento no RFAI de 2023, ano em que o montante da conta 442 foi transferido para a 433."

O Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI) encontra-se previsto no Código Fiscal do Investimento (CFI), nos artigos 22.º a 26.º, e é aplicável aos períodos de tributação iniciados em ou após 1 de janeiro de 2014.

De referir que o n.º 2 do artigo 22.º do CFI estabelece que, no âmbito do RFAI, se consideram aplicações relevantes os investimentos nos seguintes ativos, desde que afetos à exploração da empresa:

a) Ativos fixos tangíveis, adquiridos em estado novo, com exceção de:

i) Terrenos, salvo no caso de se destinarem à exploração de concessões mineiras, águas minerais naturais e de nascente, pedreiras, barreiros e areiros em investimentos na indústria extrativa;

ii) Construção, aquisição, reparação e ampliação de quaisquer edifícios, salvo se forem instalações fabris ou afetos a atividades turísticas, de produção de audiovisual ou administrativas;

iii) Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas;

iv) Mobiliário e artigos de conforto ou decoração, salvo equipamento hoteleiro afeto a

exploração turística;
v) Equipamentos sociais;

vi) Outros bens de investimento que não estejam afetos à exploração da empresa.

b) Ativos intangíveis, constituídos por despesas com transferência de tecnologia, nomeadamente através da aquisição de direitos de patentes, licenças, «know-how» ou conhecimentos técnicos não protegidos por patente.

Ora, relativamente às despesas realizadas nos períodos de 2019 a 2023, no âmbito do projeto de desenvolvimento, registadas pela entidade na conta 442- Projetos de desenvolvimento, e que estão na origem da questão colocada, importa referir que esta Direção de Serviços já se pronunciou, relativamente ao mesmo assunto, no sentido da não elegibilidade do referido investimento no âmbito do RFAI, porquanto estava em causa um projeto de desenvolvimento interno, com vista à sua comercialização, que não tinha enquadramento na alínea b) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI.

Esta norma apenas abrange a aquisição, por parte da entidade, de ativos intangíveis constituídos por "transferência de tecnologia", a uma entidade terceira não relacionada, para afetar à exploração da sua atividade/empresa, condição imprescindível para que sejam suscetíveis de constituir aplicações relevantes no âmbito do RFAI.

Adicionalmente, e porque a entidade referia que, caso não conseguisse a sua pretensão (venda a clientes da tecnologia), poderia a mesma ser utilizada na prestação de serviços a terceiros, (i.e., seria afeto à exploração da própria empresa), ressalve-se que a alínea c) do n.º 3 do artigo 3.º da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro, obriga a que os "ativos intangíveis" tenham que ser adquiridos em condições de mercado, a terceiros não relacionados com o adquirente. Pelo que, ainda que assim seja (afeto à exploração da própria empresa), estará em causa um ativo intangível desenvolvido internamente e não adquirido a terceiros não relacionados, o que inviabilizava a sua elegibilidade no âmbito do RFAI.

Embora a questão colocada se fundamente no facto de, efetivamente, em 2023, ter procedido à transferência do montante total do investimento efetuado em períodos anteriores, da conta 442 para a 433, uma vez que, alegadamente, o protótipo ficou funcional, importa referir que, em 2023, não ocorreu nenhum investimento em AFT, mas tão somente, uma reclassificação do ativo.

Deste modo, importa referir que, de acordo com o n.º 5 do artigo 22.º do CFI, considera-se investimento realizado o correspondente às adições, verificadas em cada período de tributação, de ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis 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.

E, de acordo com o n.º 6 do mesmo normativo, "Para efeitos do disposto no número anterior, não se consideram as adições de ativos que resultem de transferências de investimentos em curso transitado de períodos anteriores, exceto se forem adiantamentos."

Assim sendo, e de acordo com o referido nos pontos anteriores, a mera reclassificação de ativos, neste caso, da conta 442 para a 433, não se traduz numa adição ao investimento, pelo que a transferência referida não é elegível para o benefício fiscal RFAI.