

Hierarquização de benefícios fiscais

Introdução

Os benefícios fiscais que operam por dedução à coleta são muito importantes na gestão empresarial na medida em que permitem diminuir o valor de imposto a pagar.

Contudo, os benefícios fiscais constituem também uma matéria de elevada complexidade.

O presente informativo visa esclarecer um aspeto importante e que, normalmente, suscita diversas dúvidas aquando do preenchimento da declaração modelo 22 - a hierarquização das deduções à coleta dos diferentes benefícios fiscais.

Hierarquização nos Benefícios Fiscais que operam por dedução à coleta

A lei é omissa quanto à hierarquização nas deduções à coleta em sede de Benefícios Fiscais. Contudo, existem já vários entendimentos da Autoridade Tributária, ainda que com posições ligeiramente diferentes.

O primeiro entendimento publicado sobre esta matéria foi a informação vinculativa referente ao processo n.º 2010 001801, PIV n.º 819, com despacho de 2010-07-08, do Diretor-geral, o qual dispõe o seguinte:

“Quanto à operacionalidade dos benefícios que operam por dedução à colecta, nos períodos de tributação em que o sujeito passivo tenha direito a deduzir, em simultâneo, o benefício relativo ao RFAI 2009 e o benefício relativo ao SIFIDE (obviamente com a ressalva da cumulatividade a que atrás nos referimos) e sendo a lei omissa neste ponto, foi entendido que a dedução deve ser feita em função da antiguidade do nascimento do direito aos benefícios.

Se as despesas elegíveis para cada um dos benefícios foram realizadas no mesmo período de tributação (2009) e o sujeito passivo não pôde aproveitar integralmente da dedução nesse período de tributação, por insuficiência de coleta, mostra-se razoável que possa deduzir, em primeiro lugar, a parcela dedutível do RFAI, dado que o período de dedução é mais curto do que o do SIFIDE.” (sublinhados nossos)

Pela aplicação deste raciocínio, o sujeito passivo não sairia prejudicado pelas diferenças temporais inerentes aos prazos de reporte dos diferentes benefícios e, assim, existiria uma maior probabilidade de o sujeito passivo beneficiar da totalidade dos mesmos antes do término do prazo para reporte.

O segundo entendimento da Autoridade Tributária resulta da Informação Vinculativa referente ao processo n.º 2014 000628, com despacho de 2014-04-16, do Diretor Geral, no qual se concluiu que o sujeito passivo deduz à coleta os benefícios fiscais em função da antiguidade, atendendo aos limites individuais impostos sobre cada um deles. Sobre os benefícios do mesmo ano aplica-se a repartição proporcional quando a coleta se mostre insuficiente.

Mais recentemente, foi publicada a informação vinculativa referente processo n.º 2019 001093, PIV n.º 15306, sancionado por Despacho, de 31 de julho de 2019, da Diretora de Serviços do IRC, que determina:

“Quanto à operacionalidade dos benefícios que operam por dedução à coleta, a dedução pode ser feita em função da antiguidade do nascimento do direito aos benefícios, sendo que, quando tenham origem no mesmo período de tributação, mostra-se razoável que se possa deduzir, em primeiro lugar, o benefício que não é reportável e/ou a parcela do benefício cujo período de dedução é mais curto.” (sublinhados nossos)

Este último entendimento baseia-se na primeira informação vinculativa citada, referente ao processo n.º 2010 001801, PIV n.º 819.

Refira-se ainda o caso especial da DLRR, benefício que não sofre reporte. No entendimento exposto na informação vinculativa referente ao processo n.º 2020 000573, PIV 17071, sancionado por Despacho, de 17 março de 2020, da Subdiretora-Geral do IR, resulta que este será sempre deduzido à coleta no período a que respeita, independentemente da existência de outros benefícios que operam da mesma forma, tais como o SIFIDE II, o RFAI e o CFEI II.

Constata-se assim que o entendimento consensual vai no sentido da dedução dos benefícios fiscais se efetuar por ordem de antiguidade, sem prejuízo da utilização do benefício relativamente ao qual não existe possibilidade de reporte, o qual será o primeiro a ser deduzido.

A dúvida que se impõe é sobre benefícios relativos ao mesmo período, quando a coleta não é suficiente para absorver todas as dotações, caso em que existem pelo menos dois entendimentos da Autoridade Tributária, um a defender a dedutibilidade consoante o prazo de reporte e outro entendimento a defender a repartição proporcional.

A posição mais favorável para o sujeito passivo será a dedução pelo período de reporte, pois existirá uma maior probabilidade de se conseguir deduzir a totalidade dos benefícios com o passar do tempo. Além de que este entendimento é o mais recente.

Assim, na existência de vários benefícios fiscais por dedução à coleta, as deduções são efetuadas pelo seguinte critério:

- 1.º - Dotação da DLRR, até 25% da coleta ou 50% da coleta, quando se trate de uma micro ou pequena empresa;
- 2.º - Restantes benefícios, por ordem de antiguidade.

Procedimentos a adotar no caso de dotações do mesmo período

Para dotações do mesmo período, quando a coleta não se mostre suficiente, existem duas opções:

- i) Deduzir em primeiro lugar o que apresenta um menor reporte; ou
- ii) Dedução proporcional.

Por último, relembra-se que 2022 será o último período para aplicação da DLRR, dado que este benefício foi revogado pelo Orçamento do Estado para 2023.

Abílio Sousa

Consultor fiscal

Professor convidado da Porto Business School

e

Mariana Sá

Consultora fiscal da IVOJOMA

Esta informação fiscal não pode ser reproduzida nem partilhada sem autorização expressa da APECA.

Produzido em 2023-05-11