



ELSA MARVANEJO DA COSTA
consultora da Ordem dos Contabilistas Certificados

As medidas previstas na proposta do OE/2023 com impacto em IRC no ano 2022

A proposta de Lei do Orçamento do Estado para 2023 inclui algumas medidas que, a serem aprovadas, terão impacto ainda no ano de 2022. Neste artigo pretendemos dar nota de algumas delas, por forma a que os empresários possam antecipadamente prever o seu efeito aquando dos trabalhos de preparação do encerramento do exercício.

Revogação da DLRR e RCCS

Pela negativa destacamos a revogação de dois benefícios fiscais: a Remuneração Convencional do Capital Social (RCCS) e Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR), em vigor desde 2014, logo há já 9 anos (2014-2022). Aparentemente, irão ser substituídos por um novo benefício fiscal – regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas (ICE). Consta do «Acordo de médio prazo de melhoria dos rendimentos, dos salários e da competitividade» que a «(...) criação do Regime Fiscal de Incentivo à Capitalização de Empresas (ICE), fundindo DLRR e a RCCS, simplificando os incentivos fiscais à capitalização e ao investimento, por via de eliminação de redundâncias e limitações inerentes aos instrumentos atualmente existentes, e melhorando ainda o Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI), através do reforço da majoração regional (...)» Deve dar-se nota de que, sendo este acordo de médio prazo, ainda não está contemplado na proposta do OE/2023 o tal reforço ao benefício fiscal RFAI (Regime Fiscal de Apoio ao Investimento), apenas a revogação do DLRR.

A RCCS tem tido o objetivo de incentivar o recurso a capitais próprios, atribuindo uma espécie de bonificação às empresas que se financiam desta forma. Este benefício atua a par com a «limitação à dedutibilidade fiscal de gastos de financiamento», impondo tal artigo limites à dedução de gastos com pagamento de juros pelo recurso a capitais alheios, em virtude da redução da base tributável a que esta situação conduz. Estas duas medidas têm atuado em conjunto, incentivando o recurso a capitais próprios, em detrimento do financiamento através de capitais alheios.

Por sua vez, a DLRR, tendo como pressuposto o incentivo à realização de investimento em ativos duradouros, permitindo a quem assim atua com recurso à retenção de lucros também uma bonificação dos valores retidos. Ou seja, trata-se de um incentivo à

capitalização e ao investimento. Embora os dois benefícios fiscais não fossem cumuláveis, os mesmos podiam coexistir no mesmo ano, desde que em resultado de diferentes operações, ou diferentes parcelas do resultado do ano. Por exemplo, no mesmo ano podia ser deliberado um aumento de capital com recurso a lucros do período, assim como a constituição de uma reserva DLRR, desde que o valor total do lucro apurado o permitisse.

Assim, na prática, o ICE parece ser uma “substituição” da RCCS. Genericamente, trata de uma majoração aos aumentos de capital, com taxa e prazo diferentes e com ligeiros ajustes nas aplicações relevantes e entidades abrangidas. No que se refere às entidades abrangidas, há a referir que ficarão excluídas as grandes empresas, pois o novo benefício só será aplicável às PME e “small mid cap”.

As “small mid cap” serão as empresas que, não reunindo as condições materiais para ser uma micro, uma pequena ou uma média empresa, nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, na sua redação atual e respetivo anexo, correspondem às previstas na recomendação da Comissão n.º 2003/361/CE, da Comissão Europeia, de 6 de maio (ou seja, não sendo uma PME, tal como definida no âmbito da certificação PME), empregue, enquanto empresa autónoma, até 500 trabalhadores, nos termos dos n.ºs 2, 3 e 4 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, na sua redação atual). Assim, uma empresa que, pelo facto de estar integrada num grupo com mais de 250 trabalhadores, não seja uma PME, mas tenha, ela própria, individualmente, menos de 500 trabalhadores, é uma “small mid cap”. Lamentamos, pois, a prevista revogação de um importante benefício fiscal ao investimento – a DLRR – sem que esteja prevista qualquer medida para colmatar esta ausência. Aos empresários que ainda pretendam utilizá-lo podem fazê-lo ainda no ano de 2022. No que se refere à RCCS, esta terá um substituto – o ICE.

Regime extraordinário de apoio a encargos suportados na produção agrícola

Como apoio ao negativo impacto do aumento do preço dos produtos e serviços está previsto um novo benefício fiscal – o regime extraordinário de apoio a encargos

suportados na produção agrícola.

A ser aprovado, este benefício produz efeitos já no ano 2022.

Prevê-se a majoração em 40 por cento dos gastos ou perdas incorridas ou suportados pelo sujeito passivo, no âmbito das atividades de produção agrícola:

- Água para rega;
- Adubos, fertilizantes e corretivos orgânicos e minerais; e
- Farinhas, cereais e sementes, incluindo misturas, resíduos e desperdícios das indústrias alimentares, e quaisquer outros produtos próprios para alimentação de gado, aves e outros animais, referenciados no Codex Alimentarius, independentemente da raça e funcionalidade em vida, destinados à alimentação humana. As entidades abrangidas serão os sujeitos passivos de IRC residentes que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, os sujeitos passivos de IRC não residentes com estabelecimento estável e os sujeitos passivos de IRS com contabilidade organizada (categoria B). Este benefício opera por dedução ao lucro tributável e está sujeito às regras de auxílios “de minimis”.

Assim, por exemplo, um produtor agrícola que tenha incorrido em gastos com água para rega e adubos no montante de 20 mil euros, no ano 2022, poderá, quando da determinação do seu lucro tributável, deduzir 28 mil euros, considerando a majoração de que é beneficiário.

Regime extraordinário de apoio a encargos suportados com eletricidade e gás

Outra medida com impacto já no ano 2022, caso venha a ser aprovada, é o regime extraordinário de apoio a encargos suportados com eletricidade e gás. Prevê-se uma majoração em 20 por cento dos gastos perdas incorridos ou suportados referentes a consumos de eletricidade e gás natural na parte em que excedam os do período de tributação anterior, deduzidos de eventuais apoios recebidos nos termos do Decreto-Lei n.º 30-B/2022, de 18 de abril. Ou seja, apenas será majorada a diferença de gastos suportados de um ano para outro. Sendo que este benefício não pode ser cumulado com outros apoios ou incentivos de qualquer natureza relativamente aos mesmos gastos e perdas elegíveis. As entidades abrangidas serão os sujeitos passivos de IRC residentes que exerçam, a título principal, uma

atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola; os sujeitos passivos de IRC não residentes com estabelecimento estável; e os sujeitos passivos de IRS com contabilidade organizada (categoria B). No entanto, excluem-se as entidades que desenvolvam atividades económicas que gerem, pelo menos, 50 por cento do volume de negócios no domínio da produção, transporte, distribuição e comércio de eletricidade ou gás ou fabricação de produtos petrolíferos, refinados ou a partir de resíduos e de aglomerados de combustíveis. Este benefício fiscal opera igualmente por dedução ao lucro tributável. Vejamos o seguinte exemplo: uma entidade abrangida pela incidência subjetiva desta medida terá que calcular o diferencial de consumo de eletricidade e gás natural entre os anos de 2022 e 2021. Caso os consumos em 2022 sejam superiores aos de 2021, então, essa diferença positiva será majorada em 20 por cento.

Não aplicação do agravamento da tributação autónoma aquando do apuramento de prejuízos fiscais

Terá sido introduzido em 2020 um regime excecional no âmbito do IRC que se traduzia na não aplicação da penalização em dez pontos percentuais nas taxas de tributação autónoma quando os sujeitos passivos apuram prejuízos fiscais. Esta medida, adotada no âmbito do momento excecional da pandemia, aplicou-se também em 2021 e irá manter-se, caso seja aprovada, nos anos 2022 e 2023.

As empresas que iniciaram atividade em 2020, 2021 e 2022 não aplicarão tal penalização em 2022. Por sua vez, as empresas que iniciaram a sua atividade em 2019 ou anos anteriores deverão verificar cumulativamente as seguintes condições (para não aplicarem a penalização em 2022): que o sujeito passivo tenha obtido lucro tributável em um dos três períodos de tributação anteriores (ou seja, 2019, 2020 ou 2021) e as obrigações declarativas de entrega da modelo 22 e das IES, relativas aos dois períodos de tributação anteriores (2020 e 2021), tenham sido cumpridas nos prazos previstos. Destacamos, comparativamente aos anos de 2020 e 2021, em que apenas as cooperativas, as micro e PME podiam utilizar tal medida, que a proposta do OE/2023 não contempla qualquer restrição relativamente ao tipo de sujeito passivo.