

ICE Incentivo à capitalização das empresas



SOU
INTERATIVO



Clique
e aceda

Índice interativo

I. LEGISLAÇÃO RELEVANTE	4
Legislação	5
II. CARACTERIZAÇÃO DO INCENTIVO	6
Que tipo de benefício fiscal?	7
A quem se aplica?	7
Qual a taxa a aplicar?	7
Qual a limitação do benefício fiscal?	8
Entidades abrangidas e excluídas	8
Conta-corrente na determinação do benefício fiscal	9
Primeira aplicação do benefício fiscal e regime transitório	9
Forma de cálculo	10
Normas anti-abuso	11
Preenchimento da Modelo 22	11
Exemplo prático de aplicação	15
III. RESPOSTA A QUESTÕES FREQUENTES	17
1. O lucro obtido do período de 2023 é relevante para o cálculo do ICE de 2023?	18
2. O prejuízo contabilístico obtido do período de 2023 é relevante para o cálculo do ICE de 2023 ou seguintes?	18
3. O lucro obtido (RLP) de 2022 que foi distribuído aos sócios em março/abril de 2023, mediante deliberação dos sócios em AG, é relevante para efeitos do ICE de 2023?	18
4. O aumento ou diminuição da conta 56 – Resultados transitados decorrente da correção de erros que afetaram resultados de períodos anteriores é relevante para efeitos do ICE?	19
5. O que são considerados como lucros passíveis de distribuição nos termos da legislação comercial (p.ex. sociedades comerciais)?	19
6. A constituição da reserva especial do benefício fiscal da DLRR efetuada em março de 2023, referente ao lucro obtido (RLP) em 2022 é considerada como aumento do capital próprio elegível para efeitos do ICE?	20
7. A empresa obteve prejuízo fiscal em 2023. Está limitada na utilização do benefício fiscal do ICE em 2023?	20
8. As entradas para prestações suplementares ou outros instrumentos de capital próprio são relevantes para efeitos do ICE?	20
9. Como se aplica a limitação de 30% do EBITDA fiscal (artigo 67º do CIRC)?	22
10. Uma sociedade enquadrada no regime de transparência fiscal pode utilizar o ICE?	22
11. Para a determinação do ICE, são relevantes os saldos das contas 51, 55 e/ou 56 (ou total do capital próprio no Balanço)?	22
12. Uma sucursal de sociedade com sede no estrangeiro pode utilizar o ICE?	23
13. O ICE está sujeito à limitação do artigo 92º do Código do IRC ou da regra de auxílios de minimis?	23



Índice interativo (continuação)

14. O ICE é cumulável com a remuneração convencional do capital social (RCCS)?	23
15. É possível utilizar o ICE em aumentos de capital efetuados por sócios que tenham recorrido a empréstimos da sociedade para financiar esse aumento?	24
16. Como se preenche a Modelo 22 na utilização do ICE (outro exemplo)?	24
17. Além de o benefício fiscal não se aplicar às sucursais, há outras entidades a quem não se aplique?	26
18. A realização de operações de reestruturação, como fusões, cisões e entradas de ativos tem implicações ao nível da manutenção do benefício fiscal?	28
19. Se a sociedade que beneficia do ICE se dissolve ou liquidar tem de repor os benefícios fiscais utilizados em anos anteriores?	28
20. As regras de distribuição de lucros e reservas do Código das Sociedades Comerciais (CSC) são relevantes para o ICE?	29
21. Numa sociedade por quotas, em que ainda não se encontra constituída a reserva legal pelo seu valor mínimo, 2.500 euros, pode ser considerado como aumento de capital próprio elegível para efeitos do ICE a aplicação da totalidade do resultado líquido do período em resultados transitados ou reservas?	29
22. Uma sociedade com resultados líquidos do período positivos em 2022, em relação aos quais foi deliberada a sua transferência para resultados transitados, e que tem prejuízos acumulados no capital próprio, pode beneficiar do ICE em 2023?	30
23. Uma sociedade comercial pode aumentar o capital social através da reserva legal?	31
24. Quais são as entradas em espécie para o capital social que são consideradas elegíveis para o ICE?	31
25. Os aumentos de capital através de entradas em espécie de imóveis são elegíveis para o ICE?	32
26. Tendo sido registado um aumento de capital social em dinheiro em 2023, o qual só foi realizado em 2024, pode a sociedade beneficiar do ICE em relação ao IRC de 2023?	33
27. Quais são as saídas de capital que reduzem as entradas elegíveis?	33
28. Os prejuízos contabilísticos são considerados saídas elegíveis?	34
29. A constituição de uma reserva de revalorização constitui um aumento elegível de capitais próprios?	34
30. Um aumento de capital social por incorporação de reservas livres é elegível para o ICE?	34
31. Como se reflete o ICE na estimativa de imposto corrente do período?	35
32. Uma entidade que aplique as 28 NCRF, deve reconhecer ativos por impostos diferidos relativamente ao benefício do ICE?	35
33. É obrigatório calcular o EBITDA fiscal?	36
34. Como se calcula o EBITDA fiscal?	37
35. Quais as normas anti-abuso aplicáveis ao apuramento do IRC de 2023?	37
36. Quais as normas anti-abuso aplicável ao apuramento do IRC de 2024?	38
37. Que alterações foram introduzidas ao ICE para o IRC de 2024?	39
IV. SIMULADOR	40
Simulador ICE	41
V. Exemplo prático. Anexo D, modelo 22 de 2023	42
Instruções de preenchimento do anexo D da declaração modelo 22 (IRC 2023)	43



ICE

CAPÍTULO I.

Legislação relevante





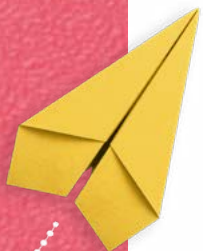
Legislação

A Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2023, criou um benefício fiscal denominado por regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas.

Este novo benefício vem colmatar a revogação da DLRR e da Remuneração Convencional do Capital Social, cujos efeitos se reportam a 1 de janeiro de 2023.

Posteriormente, a Lei n.º 20/2023, de 17 de maio, veio introduzir algumas alterações e clarificações sobre o funcionamento do benefício.

Por fim, para 2024, foram introduzidas alterações ao benefício pela Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro. Este Guia Prático dedica-se, essencialmente, à aplicação do benefício em 2023.



CAPÍTULO II.

Caracterização do incentivo





Que tipo de benefício fiscal?

O benefício consiste numa dedução ao lucro tributável do IRC (dedução ao rendimento). Opera por dedução no campo 774 do quadro 07 da Modelo 22, sendo ainda reportado no Anexo D à Modelo 22 o "benefício do período" e a "dedução do período".

A quem se aplica?

Às sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, cooperativas, empresas públicas, e demais pessoas coletivas de direito público ou privado com sede ou direção efetiva em território português.

Qual a taxa a aplicar?

Aplicação da taxa de 4,5% ao montante dos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis.

Esta taxa é majorada em 0,5 pontos percentuais caso o sujeito passivo se qualifique como micro, pequena ou média empresa ou empresa de pequena-média capitalização (Small Mid Cap), de acordo com os critérios previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro.

Categoria entidade	Micro e PME ou Small Mid Cap	Outras
Taxa do benefício	5%	4,5%





Qual a limitação do benefício fiscal?

Em 2023, a dedução referida não pode exceder, em cada período de tributação, o **maior** dos seguintes limites:

- € 2.000.000; ou
- 30% do resultado antes de depreciações, amortizações, gastos de financiamento líquidos e impostos, nos termos do artigo 67.º do Código do IRC.

A parte da dedução que exceda o segundo limite acima referido é dedutível na determinação do lucro tributável de um ou mais dos cinco períodos de tributação posteriores, após a dedução relativa a esse mesmo período, com mesmos limites.

Entidades abrangidas e excluídas

O incentivo aplica-se exclusivamente aos sujeitos passivos que, no exercício em causa, exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e que preencham, cumulativamente, as seguintes condições:

- Não sejam entidades sujeitas à supervisão do Banco de Portugal ou da Autoridade de Supervisão de Seguros e Fundos de Pensões, nem sucursais em Portugal de instituições de crédito, de outras instituições financeiras ou de empresas de seguros;
- Disponham de contabilidade regularmente organizada, de acordo com a normalização contabilística e outras disposições legais em vigor para o respetivo setor de atividade,
- O seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos;
- E tenham a situação fiscal e contributiva regularizada (a 31 de dezembro de cada período de tributação, para períodos idênticos ao ano civil, ou último dia do período de tributação, para períodos de tributação diferentes do ano civil).





Conta-corrente na determinação do benefício fiscal

Para cálculo da dedução, o montante dos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis deve ser apurado por referência ao somatório dos valores apurados no próprio exercício e em cada um dos nove (seis, a partir de 2024) períodos de tributação anteriores, considerando-se que o montante dos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis corresponde a zero nas situações em que desse somatório resulte uma diferença negativa.

Exemplo dos cálculos ao longo dos períodos de tributação:

Período de Tributação	Aumentos CP elegíveis [1]	Saídas/reduções CP [2]	Aumentos líquidos CP elegíveis [1] - [2] = [3]	Somatório (próprio e 6 anteriores) [4]**	Dedução (SP é PME) Tx.x[4]=[5]*
2023	100	500	-400	-400	5% x 0 = 0
2024	1 000	400	600	200	5% x 200 = 10
2025	200	100	100	300	5% x 300 = 15
2026	0	0	0	300	5% x 300 = 15

Primeira aplicação do benefício fiscal e regime transitório

Note-se que apenas se consideram os aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis verificados nos períodos de tributação que se iniciem em ou após 1 de janeiro de 2023.

No período de 2023, serão considerados os aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis decorrentes do resultado líquido do período distribuível de 2022. Sobre este assunto, há que ter em conta o regime transitório constante do artigo 12.º da Lei n.º 20/2023, de 17 de maio, o qual estabelece que, para efeitos da subalínea IV) da alínea a) do n.º 6 do artigo 43.º-D do Estatuto dos Benefícios Fiscais, considera-se como primeiro lucro contabilístico abrangido o lucro do período de 2022, cuja deliberação e corres-

Clique e aceda



Índice



pondente aplicação, em resultados transitados ou, diretamente, em reservas ou no aumento do capital, ocorra no período de tributação que se inicie em ou após 1 de janeiro de 2023.

Neste cálculo não são considerados os aumentos de capital efetuados com recurso aos lucros gerados no período de tributação com início em 2022 que tenham beneficiado do regime da remuneração convencional do capital social previsto no anterior artigo 41.º-A do EBF.

Forma de cálculo

Consideram-se aumentos de capitais próprios elegíveis:

- As entradas realizadas em dinheiro no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital social da sociedade beneficiária;
- As entradas em espécie realizadas no âmbito de aumento do capital social que correspondam à conversão de créditos em capital;
- Os prémios de emissão de participações sociais;
- A aplicação dos lucros contabilísticos passíveis de distribuição, de acordo com a legislação comercial, em resultados transitados ou, diretamente, em reservas ou no aumento do capital.
- Consideram-se aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis, a diferença, positiva ou negativa, entre:
- Os aumentos dos capitais próprios elegíveis; e,
- 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.





Normas anti-abuso

- Ao contrário, para efeitos do presente regime não são considerados os aumentos de capitais próprios elegíveis que resultem de:
- Entradas realizadas em dinheiro, no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital da sociedade beneficiária, que sejam financiadas por aumentos de capitais próprios elegíveis na esfera de outra entidade;
- Entradas realizadas em dinheiro, no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital da sociedade beneficiária por entidade com a qual o sujeito passivo esteja em situação de relações especiais que sejam financiadas através de mútuos concedidos pelo próprio sujeito passivo ou por outra entidade com a qual essa entidade e o sujeito passivo estejam em situação de relações especiais; e
- Entradas realizadas em dinheiro, no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital da sociedade beneficiária, por uma entidade que não seja residente para efeitos fiscais noutro Estado-Membro da União Europeia ou no Espaço Económico Europeu ou noutro Estado ou jurisdição com o qual esteja em vigor convenção para evitar a dupla tributação internacional, acordo bilateral ou multilateral que preveja a troca de informações para fins fiscais.

Preenchimento da Modelo 22

Quadro 07 da folha de rosto:

Campo 774 – Benefícios fiscais

Benefícios Fiscais

 €

No campo 774 é indicado o montante do benefício fiscal.

Clique
e aceda



Índice



Quadro 04 do Anexo D da Modelo 22:

Campo 437 – Regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas (ICE) art.º 43.º-D do EBF.

Regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas [(ICE) art.º 43.º-D do EBF]

437 €

No campo 437 é indicado o montante do benefício fiscal (igual montante ao indicado no campo 774 do quadro 07 da folha de rosto).

Quadro 04-C1 – Apuramento do benefício do período

04-C1 Apuramento do benefício do período

01 - N.º de linha	02 - Período	03 - Aumento dos capitais próprios elegíveis (al. a) do n.º 6 do art.º 43.º D)	04 - Saídas elegíveis em dinheiro ou em espécie (Subalínea ii) da alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º D)	05 - Aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis do período (alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º D) (coluna 3 - coluna 4)	06 - Somatório dos valores apurados (n.º 3 do art.º 43.º D)	07 - Benefício fiscal potencial (coluna 6 x taxa)	08 - 30% do LÍBIDA (al. b) do n.º 4 do art.º 43.º D)	09 - Benefício fiscal no período (n.º 4 do art.º 43.º D)
+ Adicionar Linha								

Neste quadro são adicionadas linhas por cada período de tributação de utilização do benefício. Em 2023, adiciona-se uma linha. Em 2024, serão duas linhas (com o período de 2023 e 2024, e assim sucessivamente)

Na coluna 01- N.º de linha, é indicado um número sequencial por cada período de tributação de utilização do benefício fiscal, iniciado a partir de "1" (em 2023, indica-se "1").

Na coluna 02 - Período, é indicado o período de tributação de utilização do benefício (2023, 2024, 2025, etc.)

Na coluna 03 - Aumento dos capitais próprios elegíveis (al. a) do n.º 6 do art.º 43.º-D), indicar os aumentos de capital próprio elegíveis efetuados no período de tributação referido na coluna 02.

Na coluna 04 - Saídas elegíveis em dinheiro ou em espécie (Subalínea ii) da alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º-D), indicar as saídas elegíveis em dinheiro ou em espécie efetuadas no período de tributação referido na coluna 02.

Clique e aceda



Índice



Na coluna 05 – Aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis do período (alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º-D) (coluna 3 – coluna 4), indicar o montante da subtração entre a coluna 03 e a coluna 04, ainda que seja negativo.

Na coluna 06 – Somatório dos valores apurados (n.º 3 do art.º 43.º-D), indicar o somatório algébrico dos valores da coluna 05 do próprio período de tributação e até aos 9 períodos anteriores (das linhas anteriores).

Na coluna 07 – Benefício fiscal potencial (coluna 6 x taxa), indicar o benefício fiscal potencial, que resulta da multiplicação do valor da coluna 06 pela taxa do benefício.

Na coluna 08 – 30% do EBITDA (al. b) do n.º 4 do art.º 43.º-D), indicar o montante de 30% do EBITDA fiscal determinado nos termos do artigo 67º do CIRC.

Na coluna 09 – Benefício fiscal no período (n.º 4 do art.º 43.º-D), indicar o benefício fiscal apurado na coluna 07. Este montante será igual ao montante indicado na coluna 07, exceto no caso da aplicação da limitação do n.º 4 do artigo 43º-D do EBF, quando o benefício fiscal for de montante superior a 2.000.000 euros, e/ou 30% do EBITDA fiscal for superior a 2.000.000 euros, em que se coloca o montante de 2.000.000 ou 30% do EBITDA fiscal se superior a 2.000.000 euros, respetivamente.

Quadro 04-C2 – Apuramento da dedução do período

04-C2 Apuramento da dedução do período

10 - N.º de linha	11 - Excesso do período a reportar (n.º 5 do art.º 43.º-D)	12 - Reporte de períodos anteriores (n.º 5 do art.º 43.º-D)	13 - Discriminação do reporte utilizado por período e montante (n.º 5 do art.º 43.º-D)	14 - Dedução do período	15 - Saldo a reportar
+ Adicionar Linha					

Discriminação do reporte utilizado por período e montante

Nº de linha	13.1 - Período	13.2 - Montante
+ Adicionar Linha		

Clique e aceda



Índice



Na coluna 10 – N.º de linha, é indicado um número sequencial por cada período de tributação de utilização do benefício fiscal, iniciado a partir de "1" (em 2023, indica-se "1"). A linha terá de corresponder ao mesmo período indicado no quadro 04-C1.

Na coluna 11 – Excesso do período a reportar (n.º 5 do art.º 43.º-D), indica-se o montante do benefício fiscal que seja superior a 30% do EBITDA fiscal (se superior a 2.000.000 euros), que não pode ser deduzido no período de tributação em causa e que é reportado para os 5 períodos de tributação seguintes.

Na coluna 12 – Reporte de períodos anteriores (n.º 5 do art.º 43.º-D), indica-se a soma dos excessos dos períodos anteriores ainda não utilizados.

Na coluna 13 – Discriminação do reporte utilizado por período e montante (n.º 5 do art.º 43.º-D), indica-se os montantes reportados de períodos anteriores que são utilizados na dedução do período em causa (discriminando por cada período de tributação de reporte).

Na coluna 14 – Dedução do período, indica-se o montante da dedução do período, que será igual ao montante indicado na coluna 09, exceto no caso de poder ser utilizado o reporte de períodos anteriores (para os casos em que o benefício fiscal apurado seja superior a 2.000.000 euros e a 30% do EBITDA fiscal (também superior a 2.000.000 euros) acrescido do reporte utilizado por período e montante, da coluna 13.

Na coluna 15 – Saldo a reportar, indicar o montante do benefício fiscal, se superior a 2.000.000 euros, e que exceda 30% do EBITDA fiscal (também superior a 2.000.000 euros).





Exemplo prático de aplicação

Dados

A sociedade efetuou reforços do capital social em 2022 e 2023, através da realização de entradas em dinheiro pelos sócios, nos montantes de € 100.000,00 e € 80.000,00, respetivamente.

Na aprovação de contas de 2022, ficou definida a seguinte aplicação dos lucros do período, no valor de € 150.000,00:

- Distribuição aos sócios de € 50.000,00
- Reservas Livres: € 20.000,00
- Resultados transitados: € 80.000,00

A empresa apresenta resultados transitados e capitais próprios positivos, sendo o seu capital social atual de € 280.000,00.

Em 2022 aplicou a remuneração convencional do capital social.

A empresa qualifica-se com Small Mid Cap.

Qual o valor do incentivo à capitalização de empresas?

Resolução

Variações positivas nos capitais próprios elegíveis para o ICE:

- Entradas dos sócios em 2023, de € 80.000,00
- Aplicação de resultados em reservas livres e resultados transitados, no valor total de € 100.000,00.

Benefício: € 9.000,00 = $(80.000,00 + 100.000,00) \times (4,5\% + 0,5\%)$

A declarar no campo 437 do Quadro 04 do Anexo D e no campo 774 do Quadro 07 do rosto





Preenchimento do Quadro 04-C do Anexo D:

04-C Campo 437 - Informação Adicional [(ICE) art.º 43.º-D do EBF]

04-C1 Apuramento do benefício do período

01 - N.º de linha	02 - Período	03 - Aumento dos capitais próprios elegíveis (al. a) do n.º 6 do art.º 43.º-D)	04 - Saídas elegíveis em dinheiro ou em espécie (Subalínea ii) da alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º-D)	05 - Aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis do período (alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º-D) (coluna 3 - coluna 4)	06 - Somatório dos valores apurados (n.º 3 do art.º 43.º-D)	07 - Benefício fiscal potencial (coluna 6 x taxa)	08 - 30% do EBITDA (al. b) do n.º 4 do art.º 43.º-D)	09 - Benefício fiscal no período (n.º 4 do art.º 43.º-D)	
1	1	2023	180.000,00 €	0,00 €	180.000,00 €	180.000,00 €	9.000,00 €	15.000,00 €	9.000,00 €

+ Adicionar Linha * Escolher

04-C2 Apuramento da dedução do período

10 - N.º de linha	11 - Excesso do período a reportar (n.º 5 do art.º 43.º-D)	12 - Reporte de períodos anteriores (n.º 5 do art.º 43.º-D)	13 - Discriminação do reporte utilizado por período e montante (n.º 5 do art.º 43.º-D)	14 - Dedução do período	15 - Saldo a reportar	
1	1	0,00 €	0,00 €	0,00 €	9.000,00 €	0,00 €

+ Adicionar Linha

ICE e Remuneração Convencional do Capital Social (RCCS)

Estes dois benefícios não são cumulativos, mas poderão coexistir.

Imagine-se o exemplo abaixo para uma empresa qualificada como PME e que cumpre todos os requisitos para aplicação destes benefícios:

- Aumento do Capital Social em 2022 por entradas em dinheiro

Aplicação da RCCS em 2022: $100.000,00 \times 7\% = 7.000,00$ [Em 2022 e até 2027]

Lucro tributável em 2022 de € 150.000,00 aplicado da seguinte forma:

- 50.000,00 – Incorporado em Capital Social com registo comercial anterior à entrega da M22 de 2022

Aplicação da RCCS em 2022: $50.000,00 \times 7\% = 3.500,00$ [Em 2022 até 2027]

- 100.000,00 – Incorporados em Resultados Transitados

Aplicação do ICE em 2023: $100.000,00 \times 5\% = 5.000,00$ [Em 2023 até 2029]

Clique e aceda



Índice

ICE

CAPÍTULO III.

Respostas a questões frequentes





1. O lucro obtido do período de 2023 é relevante para o cálculo do ICE de 2023?

Não. Apenas é relevante a aplicação de lucros, passíveis de distribuição, em resultados transitados, reservas ou para o aumento do capital.

Para o ICE de 2023, é relevante o lucro obtido (Resultado Líquido do Período ou RLP) em 2022, que seja distribuível nos termos do Código das Sociedades Comerciais (para as sociedades comerciais), que foi aplicado (em regra) em março de 2023 (no âmbito da assembleia geral de sócios para aprovação de contas e aplicação dos resultados), em resultados transitados, reservas (livres) ou para o aumento do capital social.

2. O prejuízo contabilístico obtido do período de 2023 é relevante para o cálculo do ICE de 2023 ou seguintes?

Não. O prejuízo contabilístico obtido não é relevante como saída de capital próprio para efeitos do ICE.

3. O lucro obtido (RLP) de 2022 que foi distribuído aos sócios em março/abril de 2023, mediante deliberação dos sócios em AG, é relevante para efeitos do ICE de 2023?

Não. Apenas é relevante como saídas para determinação do aumento líquido do capital próprio no âmbito do ICE, a distribuição de reservas ou de resultados transitados. O lucro do período (RLP), que seja distribuído a favor dos titulares do capital em resultado dessa deliberação, não constitui "saídas" que relevem para efeitos ICE.





4. O aumento ou diminuição da conta 56 – Resultados transitados decorrente da correção de erros que afetaram resultados de períodos anteriores é relevante para efeitos do ICE?

Não. Não é considerado como um aumento ou saída para efeitos do ICE.

5. O que são considerados como lucros passíveis de distribuição nos termos da legislação comercial (p.ex. sociedades comerciais)?

Nos termos do artigo 33º, nº 1 do Código das Sociedades Comerciais (CSC), não podem ser distribuídos aos sócios os lucros do exercício que sejam necessários para cobrir prejuízos transitados ou para formar ou reconstituir reservas impostas pela lei ou pelo contrato de sociedade.

Não podem ser distribuídos aos sócios bens da sociedade quando o capital próprio desta, incluindo o resultado líquido do exercício, tal como resulta das contas elaboradas e aprovadas nos termos legais, seja inferior à soma do capital social e das reservas que a lei ou o contrato não permitem distribuir aos sócios ou se tornasse inferior a esta soma em consequência da distribuição (nº 1 do artigo 32º do CSC).

Os incrementos decorrentes da aplicação do justo valor através de componentes do capital próprio, incluindo os da sua aplicação através do resultado líquido do exercício, apenas relevam para poderem ser distribuídos aos sócios bens da sociedade, a que se refere o número anterior, quando os elementos ou direitos que lhes deram origem sejam alienados, exercidos, extintos, liquidados ou, também quando se verifique o seu uso, no caso de ativos fixos tangíveis e intangíveis (nº 2 do artigo 32º do CSC).

Os rendimentos e outras variações patrimoniais positivas reconhecidos em consequência da utilização do método da equivalência patrimonial, nos termos das normas contabilísticas e de relato financeiro, apenas relevam para poderem ser distribuídos aos sócios, nos termos a que se refere o n.º 1, quando sejam realizados (nº 3 do artigo 32º do CSC).





6. A constituição da reserva especial do benefício fiscal da DLRR efetuada em março de 2023, referente ao lucro obtido (RLP) em 2022 é considerada como aumento do capital próprio elegível para efeitos do ICE?

A alínea a) iv) do nº 6 do artigo 43.º-D do EBF estabelece que é aumento elegível a aplicação dos lucros contabilísticos passíveis de distribuição, de acordo com a legislação comercial (...) em reservas.

A reserva especial da Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR) não é passível de distribuição nos termos do nº 2 do artigo 32º do Código fiscal do Investimento.

Assim, não é claro que a reserva especial da DLRR possa ser relevante para efeitos do ICE.

7. A empresa obteve prejuízo fiscal em 2023. Está limitada na utilização do benefício fiscal do ICE em 2023?

Não. O benefício fiscal do ICE opera por dedução ao rendimento, com indicação no campo 774 do quadro 07 da Modelo 22, para efeitos da determinação do lucro tributável, podendo ser utilizado o benefício fiscal do ICE ainda que exista, ou passe a existir por essa utilização, prejuízo fiscal em 2023.

8. As entradas para prestações suplementares ou outros instrumentos de capital próprio são relevantes para efeitos do ICE?

Apenas são relevantes os aumentos decorrentes de:

- Entradas realizadas em dinheiro no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital social da sociedade beneficiária;
- Entradas em espécie realizadas no âmbito de aumento do capital social que correspondam à conver-





são de créditos em capital;

- Prémios de emissão de participações sociais;
- Aplicação dos lucros contabilísticos passíveis de distribuição, de acordo com a legislação comercial, em resultados transitados ou, diretamente, em reservas ou no aumento do capital.

As prestações suplementares de capital, reconhecidas na conta "53 - Outros instrumentos de capital próprio", não se enquadram nos "aumentos de capitais próprios elegíveis" que podem beneficiar do regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas.

Ainda que se aumente o capital social por conversão de prestações suplementares, entende-se que tal operação não será elegível para este benefício fiscal, à luz da doutrina da informação vinculativa referente ao processo n.º 2020 002347, PIV n.º 17733, sancionado por despacho, de 15 de julho de 2020, da Subdiretora-Geral do IR, que é referente à remuneração convencional do capital social, mas que se pode aplicar, por analogia, ao regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas, dadas as semelhanças na elegibilidade dos aumentos de capital social.

Na referida instrução administrativa concluiu-se que o aumento do capital social por via da conversão das prestações acessórias (que tiveram origem na conversão de suprimentos), as quais foram registadas no capital próprio de uma entidade e submetidas ao regime das prestações suplementares, não era suscetível de poder beneficiar do regime da remuneração convencional do capital social, porquanto apenas seriam de considerar as entradas em espécie correspondentes à conversão de créditos em capital social relativas aos créditos que se qualificassem como passivo financeiro.

As entradas em espécie realizadas no âmbito de um aumento do capital social que correspondam à conversão de créditos (nos quais se incluem os suprimentos) em capital já serão consideradas como aumentos de capitais próprios elegíveis para o benefício fiscal, nos termos da referida subalínea ii) da alínea a) do n.º 6 do art.º 43.º-D do EBF.





9. Como se aplica a limitação de 30% do EBITDA fiscal (artigo 67º do CIRC)?

Em 2023, essa limitação apenas é relevante para benefício fiscal de montante superior a 2.000.000 euros.

Sendo que, caso 30% do EBITDA seja superior a 2.000.000 euros, é aplicado esse limite. No caso do benefício fiscal do ICE exceder esse montante de 30% do EBITDA fiscal, esse excesso (folga) pode ser deduzido em um ou mais dos cinco períodos de tributação posteriores, após a dedução relativa a esse mesmo período, considerando os mesmos limites.

Para o controlo da obtenção e utilização da referida "folga" foi criado o quadro 04-C2 do anexo D da Modelo 22.

10. Uma sociedade enquadrada no regime de transparência fiscal pode utilizar o ICE?

Sim. É um benefício fiscal que opera por dedução ao rendimento, sendo relevante para a determinação do lucro tributável ou prejuízo fiscal das sociedades transparentes, a imputar aos sócios.

11. Para a determinação do ICE, são relevantes os saldos das contas 51, 55 e/ou 56 (ou total do capital próprio no Balanço)?

Não. Apenas são relevantes os aumentos decorrentes de: entradas realizadas em dinheiro no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital social da sociedade beneficiária; entradas em espécie realizadas no âmbito de aumento do capital social que correspondam à conversão de créditos em capital; os prémios de emissão de participações sociais; a aplicação dos lucros contabilísticos passíveis de distribuição, de acordo com a legislação comercial, em resultados transitados ou, diretamente, em reservas ou no aumento do capital.





12. Uma sucursal de sociedade com sede no estrangeiro pode utilizar o ICE?

Não. Apenas estão abrangidas as sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, cooperativas, empresas públicas, e demais pessoas coletivas de direito público ou privado com sede ou direção efetiva em território português. As sucursais de sociedades comerciais com sede no estrangeiro são sujeitos passivos de IRC apenas relativamente ao lucro imputável ao estabelecimento em território português e, em regra, não têm capital social e não distribuem resultados, apenas procedem à sua imputação à sociedade mãe.

13. O ICE está sujeito à limitação do artigo 92º do Código do IRC ou da regra de auxílios de minimis?

Não.

14. O ICE é cumulável com a remuneração convencional do capital social (RCCS)?

Sim, conforme já enunciado no ponto "ICE e Remuneração Convencional do Capital Social (RCCS)".

Todavia, nos termos artigo 12.º da Lei n.º 20/2023, de 17 de maio:

Não são considerados para efeitos do ICE os aumentos de capital efetuados com recurso aos lucros gerados no período de tributação com início em 2022 que tenham beneficiado do regime da remuneração convencional do capital social previsto no anterior artigo 41.º-A deste Estatuto (em 2022, com aumento do capital social até à entrega da modelo 22 desse período).

Mas é possível acumular com a RCCS obtida em períodos anteriores (e em relação à qual ainda esteja a decorrer o prazo da dedução), ou do lucro de 2022 que não tenha sido utilizado na RCCS em 2022 (aumento do capital social em 2023).





Assim, se a entidade beneficiou, em 2022, da RCCS com referência ao resultado líquido do período de 2022 utilizado para aumento do capital social em 2023, beneficia desse incentivo em 2022 e nos 5 períodos seguintes.

Se a entidade não beneficiou, em 2022, da RCCS com referência ao resultado líquido do período de 2022, pode utilizar esse montante para beneficiar, na declaração Modelo 22 de 2023, do ICE, desde que cumpridos os requisitos legais aplicáveis a este benefício.

Se a entidade vinha beneficiando da RCCS através do aumento de capital social com recurso aos lucros do exercício de outros períodos, pode continuar a usufruir até ao termo (o próprio ano e mais 5) da RCCS, sem que se verifique cumulação com o ICE. A cumulação apenas não é permitida para o resultado de 2022, o qual só pode ser utilizado num dos benefícios: RCCS ou ICE, e não nos dois.

15. É possível utilizar o ICE em aumentos de capital efetuados por sócios que tenham recorrido a empréstimos da sociedade para financiar esse aumento?

Não. Mas há que ter em conta as regras em vigor para o IRC de 2023 e 2024, que se detalham noutra FAQ.

16. Como se preenche a Modelo 22 na utilização do ICE (outro exemplo)?

1. Cálculo do benefício fiscal do ICE:

Aumentos de capital próprio líquidos elegíveis:

- Aumento do capital social por entrada em dinheiro: 10.000 euros (releva);
- Lucro de 2022 = 100.000 – deliberação dos sócios na AG de março de 2023:
 - Aplicação do resultado líquido de 2022 em resultados transitados: 48.000 euros (releva);





- Aplicação do resultado líquido de 2022 (distribuível) em reservas: 2.000 euros (releva);
- A distribuição de lucros do resultado líquido de 2022 (não releva);

Benefício fiscal: $10.000 + 48.000 + 2.000 = 60.000 \times 5\%$ (PME) = 3.000 euros

2. Preenchimento do campo 774 do quadro 07 da folha de rosto da Modelo 22:

Benefícios Fiscais

774 €

3. Preenchimento do campo 437 do quadro 04 do Anexo D da Modelo 22:

Regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas [(ICF) art.º 43.º-D do FBF]

437 €

04-C Campo 437 - Informação Adicional [(ICE) art.º 43.º-D do EBF]

04-C1 Apuramento do benefício do período

	01 - N.º de linha	02 - Período	03 - Aumento dos capitais próprios elegíveis (al. a) do n.º 6 do art.º 43.º-D)	04 - Saídas elegíveis em dinheiro ou em espécie (Subalínea ii) da alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º-D)	05 - Aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis do período (alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º-D) (coluna 3 - coluna 4)	06 - Somatório dos valores apurados (n.º 3 do art.º 43.º-D)	07 - Benefício fiscal potencial (coluna 6 x taxa)
1	1	2023	60.000,00 €	0,00 €	60.000,00 €	60.000,00 €	

+ Adicionar Linha Expandir

04-C Campo 437 - Informação Adicional [(ICE) art.º 43.º-D do EBF]

04-C1 Apuramento do benefício do período

	05 - Aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis do período (alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º-D) (coluna 3 - coluna 4)	06 - Somatório dos valores apurados (n.º 3 do art.º 43.º-D)	07 - Benefício fiscal potencial (coluna 6 x taxa)	08 - 30% do FRITDA (al. b) do n.º 4 do art.º 43.º-D)	09 - Benefício fiscal no período (n.º 4 do art.º 43.º-D)
	60.000,00 €	60.000,00 €	3.000,00 €	90.000,00 €	3.000,00 €

+ Adicionar Linha Expandir

Clique e aceda



Índice


04-C2 Apuramento da dedução do período

	10 - N.º de linha	11 - Excesso do período a reportar (n.º 5 do art.º 43.º-I)	12 - Reporte de períodos anteriores (n.º 5 do art.º 43.º-I)	13 - Discriminação do reporte utilizado por período e montante (n.º 5 do art.º 43.º-D)	14 - Dedução do período	15 - Saldo a reportar	
1	1	0,00 €	0,00 €	0,00 €	3.000,00 €	0,00 €	
Adicionar Linha							

Discriminação do reporte utilizado por período e montante

	Nº de linha	13.1 - Período	13.2 - Montante
Adicionar Linha			

17. Além de o benefício fiscal não se aplicar às sucursais, há outras entidades a quem não se aplique?

A lei determina que o benefício apenas se aplica a:

- sociedades comerciais
- sociedades civis sob a forma comercial (ex: sociedades de advogados)
- cooperativas
- empresas públicas
- demais pessoas coletivas de direito público ou privado

sendo que todas elas devem ter sede ou direção efetiva em território português.

 Clique
e aceda


Índice



Mas importa ainda ter em conta que estas sociedades ou entidades têm de ser sujeitos passivos que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e que preencham, cumulativamente, as seguintes condições:

- a) Não sejam entidades sujeitas à supervisão do Banco de Portugal ou da Autoridade de Supervisão de Seguros e Fundos de Pensões, nem sucursais em Portugal de instituições de crédito, de outras instituições financeiras ou de empresas de seguros;
- 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; e
- d) Tenham a situação fiscal e contributiva regularizada.

Conjugando estas disposições, verifica-se que não podem beneficiar deste incentivo as entidades que não exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola (ex: IPSS, fundações, associações).

Por outro lado, as entidades sujeitas à supervisão do Banco de Portugal ou da Autoridade de Supervisão de Seguros e Fundos de Pensões, qualquer que seja a sua atuação, também não podem usufruir deste benefício.

É frequente a questão de saber se os intermediários de crédito e os mediadores de seguros estão excluídos da aplicação deste benefício, pelo facto de estarem sujeitos a supervisão dos respetivos regulares.

Em termos literais, tal sujeição a supervisão exclui-os da aplicação do benefício. Contudo, uma vez que estes sujeitos passivos não concedem crédito nem seguram diretamente riscos, será recomendável obter a confirmação de tal exclusão junto do supervisor e/ou da Autoridade Tributária.





18. A realização de operações de reestruturação, como fusões, cisões e entradas de ativos tem implicações ao nível da manutenção do benefício fiscal?

O ICE é um benefício por dedução ao lucro tributável. No âmbito destas operações, quando beneficiem de neutralidade fiscal, aplicam-se as regras gerais de transmissibilidade de benefícios fiscais.

Assim, nas fusões, o artigo 75.º-A do Código do IRC, determina que os benefícios fiscais das sociedades fundidas são transmitidos para a sociedade beneficiária, desde que nesta se verifiquem os respetivos pressupostos e seja aplicado o regime especial estabelecido no artigo 74.º.

No caso de cisões ou entradas de ativos, aplica-se o disposto na Portaria n.º 275/2014, em concreto no seu artigo 4.º – Benefícios fiscais relacionados com a atividade. A regra geral é a de que os benefícios fiscais que diretamente se relacionem com determinada atividade que ainda não tenham sido totalmente utilizados pela sociedade cindida ou contribuidora são transmissíveis para a sociedade beneficiária para a qual seja transferido um ou mais ramos de atividade da sociedade cindida ou contribuidora, desde que a sociedade beneficiária dê efetiva continuidade à atividade relevante para efeitos dos benefícios fiscais em causa.

19. Se a sociedade que beneficia do ICE se dissolver ou liquidar tem de repor os benefícios fiscais utilizados em anos anteriores?

Não, uma vez que o ICE opera numa lógica de conta corrente, o que significa que reduções elegíveis dos capitais próprios só têm impacto no ano em que ocorrem e nos seguintes e não nos anos anteriores. Por isso, se a sociedade cessar a sua atividade para efeitos de IRC, os benefícios fiscais de que já usufruiu em anos anteriores não ficam prejudicados.





20. As regras de distribuição de lucros e reservas do Código das Sociedades Comerciais (CSC) são relevantes para o ICE?

No caso das sociedades comerciais, o ICE refere-se ao CSC a propósito dos aumentos de capitais próprios elegíveis, ao determinar que constitui aumento "A aplicação dos lucros contabilísticos passíveis de distribuição, de acordo com a legislação comercial, em resultados transitados ou, diretamente, em reservas ou no aumento do capital".

A aplicação dos lucros contabilísticos passíveis de distribuição, de acordo com a legislação comercial, obriga à observância das regras dos artigos 32.º e 33.º do CSC, bem como de outras regras aplicáveis, nomeadamente no que se refere ao montante e utilização da reserva legal.

21. Numa sociedade por quotas, em que ainda não se encontra constituída a reserva legal pelo seu valor mínimo, 2.500 euros, pode ser considerado como aumento de capital próprio elegível para efeitos do ICE a aplicação da totalidade do resultado líquido do período em resultados transitados ou reservas?

A aplicação dos lucros contabilísticos passíveis de distribuição, de acordo com a legislação comercial, obriga à observância das regras dos artigos 32.º e 33.º do CSC, bem como de outras regras aplicáveis, nomeadamente no que se refere ao montante e utilização da reserva legal.

Assim, tem de ser seguidas as regras gerais do Código das Sociedades Comerciais.

Em primeiro lugar, não podem ser distribuídos aos sócios os lucros do exercício que sejam necessários para cobrir prejuízos transitados ou para formar ou reconstituir reservas impostas pela lei ou pelo contrato de sociedade.

Importa atender não só ao montante mínimo como às regras obrigatórias de constituição da reserva legal, já que uma percentagem não inferior à vigésima parte dos lucros da sociedade (5%) é destinada à





constituição da reserva legal, até que aquela represente a quinta parte do capital social (20%); nas sociedades por quotas, esse mínimo é de 2.500€.

Assim, se a reserva legal ainda não foi constituída ou reforçada até ao montante mínimo, ou dentro dos limites legais devem ser, primeiramente, seguidas as regras do CSC para esse efeito.

A cobertura de prejuízos transitados tem prioridade sobre a constituição ou reforço da reserva legal.

22. Uma sociedade com resultados líquidos do período positivos em 2022, em relação aos quais foi deliberada a sua transferência para resultados transitados, e que tem prejuízos acumulados no capital próprio, pode beneficiar do ICE em 2023?

A aplicação dos lucros contabilísticos passíveis de distribuição, de acordo com a legislação comercial, obriga à observância das regras dos artigos 32.º e 33.º do CSC, bem como de outras regras aplicáveis, nomeadamente no que se refere ao montante e utilização da reserva legal.

Assim, tem de ser seguidas as regras gerais do Código das Sociedades Comerciais.

Não podem ser distribuídos aos sócios os lucros do exercício que sejam necessários para cobrir prejuízos transitados ou para formar ou reconstituir reservas impostas pela lei ou pelo contrato de sociedade.

Assim, terão de ser cobertos, em primeiro lugar, os resultados transitados negativos evidenciados no capital próprio.

Com efeito, dado que a aplicação dos lucros contabilísticos em resultados transitados ou, diretamente, em reservas, apenas relevam para o regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas se esses lucros forem passíveis de distribuição, de acordo com a legislação comercial, podemos concluir que a parte do resultado necessária para cobrir prejuízos e/ou para constituir/reforçar a reserva legal não releva para este benefício fiscal, razão pela qual essas parcelas deverão ser desconsideradas na determinação dos "aumentos de capitais próprios elegíveis".





23. Uma sociedade comercial pode aumentar o capital social através da reserva legal?

Tal só é possível se respeitar as regras do CSC, ou seja, a reserva legal tem de ser utilizada para:

- cobrir o prejuízo do exercício que não possa ser coberto pela utilização de outras reservas ou
- para cobrir prejuízos transitados de períodos anteriores que não possam ser cobertos pelo lucro do período nem pela utilização de outras reservas.

A reserva legal só pode ser utilizada para incorporação no capital social após cumpridas as finalidades anteriormente referidas.

Mesmo que seja possível aumentar o capital social através da reserva legal, esse aumento não é elegível para efeitos do ICE, uma vez que não constitui um "aumento de capital próprio elegível", já que não constitui aumento de capital em dinheiro nem em espécie, nas modalidades de conversão de créditos em capital.

24. Quais são as entradas em espécie para o capital social que são consideradas elegíveis para o ICE?

São as que correspondem à conversão de créditos em capital.

A conversão em capital pode respeitar a créditos dos sócios ou de terceiros.

No caso de créditos de sócios, sob a forma de suprimentos, o CSC estabelece regras específicas para a conversão no artigo 87.º.

Os n.º 4 e 5 estabelecem um mecanismo de aumento de capital nas sociedades por quotas, por conversão de suprimentos pelo sócio controlador. Nesta modalidade de aumento de capital, o sócio controlador





converte os suprimentos em capital social efetuando uma comunicação escrita aos gerentes da sociedade, desde que os sócios que não participam no aumento não se oponham ao mesmo no prazo de 10 dias após a comunicação para o efeito efetuada pela gerência ou administração da sociedade.

No artigo 89.º n.º 4 e 5 foi incluído um regime especial que derroga o regime geral da verificação das entradas em espécie, previsto no artigo 28.º CSC; tal regime especial substitui a avaliação da entrada do crédito de suprimentos na esfera jurídica da sociedade por uma mera verificação de que de que "a quantia consta dos registos contabilísticos bem como a proveniência e a data".

Não se exige que esta verificação seja feita por ROC independente, nos termos previstos no artigo 28.º CSC, podendo tal verificação ser feita pelo contabilista certificado da sociedade ou, caso a sociedade preencha os requisitos do artigo 262.º n.º 2 CSC e esteja sujeita a revisão legal de contas, pelo ROC da sociedade.

A respeito da verificação das entradas pelo contabilista certificado da sociedade, a OCC disponibilizou no seu site uma minuta para efetuar referida verificação das entradas.

No caso de outros créditos, podem ser aplicáveis, designadamente, as disposições da Lei n.º 7/2018 – Regime jurídico da conversão de créditos em capital.

Na conversão de outros créditos, também podem estar em causa aumentos de capital por conversão de obrigações em ações (artigos 365.º a 372.º CSC).

25. Os aumentos de capital através de entradas em espécie de imóveis são elegíveis para o ICE?

Não são elegíveis aumentos de capital em espécie através de imóveis, incluindo através de prestações acessórias.





26. Tendo sido registado um aumento de capital social em dinheiro em 2023, o qual só foi realizado em 2024, pode a sociedade beneficiar do ICE em relação ao IRC de 2023?

A subalínea i) da alínea a) do n.º 6 do art.º 43.º-D do EBF determina que constituem aumentos de capitais próprios elegíveis as entradas realizadas em dinheiro no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital social da sociedade beneficiária.

Tendo o capital social sido realizado apenas no período de 2024, não poderá aproveitar, no período de 2023, do regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas relativamente àquele montante. No entanto, sendo realizadas em dinheiro, no período de 2024, as entradas no âmbito do referido aumento de capital social daquela entidade, essa realização do capital configurará, no período de 2024, um aumento de capital próprio elegível, relevando assim no apuramento do benefício desse período.

Notamos que as contas "261 – Acionistas/sócios – Acionistas c/subscrição" e "262 – Acionistas/sócios – Quotas não liberadas" têm a seguinte nota de enquadramento: "Para efeitos de elaboração do balanço, os saldos destas contas são apresentados no ativo". Para o efeito, deverá ser utilizada, no ativo do balanço, a linha "Capital subscrito e não realizado".

27. Quais são as saídas de capital que reduzem as entradas elegíveis?

No apuramento dos "aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis" relevam 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.

Consequentemente, as distribuições de resultados transitados e/ou de reservas livres, ainda que esses resultados tenham sido obtidos antes do período de 2022, configurarão "saídas relevantes" no período em que forem deliberadas.





28. Os prejuízos contabilísticos são considerados saídas elegíveis?

Os prejuízos contabilísticos apurados não configuram saídas relevantes, as quais estão previstas na subalínea ii) da alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º-D do EBF, razão pela qual não terão um impacto negativo direto no apuramento do benefício.

De qualquer modo, o n.º 1 do art.º 33.º do Código das Sociedades Comerciais dispõe que não podem ser distribuídos aos sócios os lucros do período que sejam necessários para cobrir prejuízos transitados ou para formar ou reconstituir reservas impostas pela lei ou pelo contrato de sociedade.

Pelo que, embora a verificação de um prejuízo contabilístico não afete no imediato o benefício do ICE, haverá que assegurar a cobertura prévia destes prejuízos aquando da obtenção de lucros contabilísticos em exercícios posteriores.

29. A constituição de uma reserva de revalorização constitui um aumento elegível de capitais próprios?

Não, nos mesmos termos que os incrementos decorrentes do método da equivalência patrimonial ou da aplicação do justo valor.

30. Um aumento de capital social por incorporação de reservas livres é elegível para o ICE?

Apesar de ser uma modalidade de aumento de capital social prevista no CSC, não é elegível para efeitos do ICE, na medida em que não há entradas em dinheiro ou em espécie admitidas pelo artigo 43.º-D EBF.





31. Como se reflete o ICE na estimativa de imposto corrente do período?

Como qualquer outro benefício fiscal que opera por dedução ao lucro tributável, o seu efeito na estimativa de imposto corrente não é refletido autonomamente, pois a estimativa tem em conta o resultado tributável (lucro tributável e tributações adicionais) e não os benefícios fiscais desta natureza individualmente considerados.

32. Uma entidade que aplique as 28 NCRF, deve reconhecer ativos por impostos diferidos relativamente ao benefício do ICE?

No caso do regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas, ao contrário do que ocorria, por exemplo, na remuneração convencional do capital social, desconhece-se o montante do benefício a apurar nos períodos subsequentes.

Na remuneração convencional do capital social, quando era obtido o benefício num determinado período, estaria garantida, em princípio, uma dedução fiscal idêntica nos 5 períodos seguintes. Já no regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas, até por força das alterações promovidas pelo Orçamento do Estado para 2024 (taxa de juro variável), não é possível antecipar, com segurança, qual o benefício a apurar em períodos futuros.

Efetivamente, no período de 2024, determinar-se-ão, novamente, os aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis, sendo nessa altura adicionados aos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis apurados no período de 2023, aplicando-se, para apuramento do benefício fiscal, a taxa Euribor a 12 meses, que corresponda à média do período de tributação, calculada tendo por base o último dia de cada mês, adicionada de um spread de 1,5 ou de 2 pontos percentuais. A dedução, calculada nos termos do art.º 43.º-D do EBF, é majorada em 50% em 2024, em 30% em 2025 e em 20% em 2026.

De acordo com o §84 da Estrutura Concetual do SNC, o custo ou o valor de um elemento das demonstrações financeiras, em muitos casos, precisam de ser estimados; o uso de estimativas razoáveis é uma parte





essencial da preparação das demonstrações financeiras e não destrói a sua fiabilidade. Quando, porém, uma estimativa razoável não possa ser feita, o item não é reconhecido no balanço ou na demonstração dos resultados.

Sendo os aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis apurados anualmente, dependendo também a quantificação do benefício de taxas Euribor que são voláteis, não antevemos como possa ser determinada, com segurança razoável, a diferença temporária dedutível. O facto de se aproveitar o regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas no período de 2023 não garante, *a priori*, qualquer benefício em períodos seguintes, pelo que entendemos que não será razoável reconhecer e mensurar, com fiabilidade, ativos por impostos diferidos.

Os mesmos comentários valem para a folga criada pela aplicação do limite de 30% do EBITDA fiscal, já que a “dedução do período” (incluindo os valores da folga) depende do prévio cálculo do “benefício do período”. Assim, em princípio, não é possível estimar, com razoabilidade, a utilização dessa mesma folga.

33. É obrigatório calcular o EBITDA fiscal?

O preenchimento do anexo D à modelo 22 exige o preenchimento do campo 8 do Q04-C1, com o valor de 30% do EBITDA fiscal.

Isto porque, independentemente dos valores, a dedução ao lucro tributável (taxa x aumento líquido dos capitais próprios elegíveis) corresponde ao maior de dois valores: o limite absoluto (2 milhões de Euros, em 2023, ou 4 milhões de Euros, em 2024) ou 30% do EBITDA fiscal. Essa comparação só é assegurada se o valor for calculado.

Por outro lado, apenas o EBITDA fiscal pode gerar folga, a inscrever no Q04-C2.





34. Como se calcula o EBITDA fiscal?

Calcula-se nos termos do artigo 67.º n.º 13 do Código do IRC.

EBITDA fiscal =

$$\begin{aligned} & \text{lucro tributável ou prejuízo fiscal sujeito e não isento} \\ & \quad + \\ & \quad \text{gastos de financiamento líquidos} \\ & \quad + \\ & \quad \text{depreciações e amortizações que sejam fiscalmente dedutíveis} \end{aligned}$$

Se o EBITDA fiscal for negativo, deve considerar-se que 30% EBITDA é zero.

35. Quais as normas anti-abuso aplicáveis ao apuramento do IRC de 2023?

Não são considerados os aumentos de capitais próprios elegíveis que resultem de:

- a) Entradas realizadas em dinheiro, no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital da sociedade beneficiária, que sejam financiadas por aumentos de capitais próprios elegíveis na esfera de outra entidade

Exemplo: sociedade A participa no capital da sociedade B. A beneficia de um aumento de capital social feito pelos seus sócios e utiliza esse mesmo capital para realizar um aumento de capital social em B. Este aumento de capital social em B não é elegível para o ICE.

- b) Entradas realizadas em dinheiro, no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital da sociedade beneficiária por entidade com a qual o sujeito passivo esteja em situação de relações especiais que sejam financiadas através de mútuos concedidos pelo próprio sujeito pas-





sivo ou por outra entidade com a qual essa entidade e o sujeito passivo estejam em situação de relações especiais

Exemplo: sociedade A participa no capital da sociedade B. B efetua um empréstimo aos sócios de A ou a A para que realizem aumentos no seu capital social. Este aumento de capital social em B não é elegível para o ICE.

c) Entradas realizadas em dinheiro, no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital da sociedade beneficiária, por uma entidade que não seja residente para efeitos fiscais noutro Estado-Membro da União Europeia ou no Espaço Económico Europeu ou noutro Estado ou jurisdição com o qual esteja em vigor convenção para evitar a dupla tributação internacional, acordo bilateral ou multilateral que preveja a troca de informações para fins fiscais.

Exemplo: sociedade A participa no capital da sociedade B. A é residente em Andorra. Uma vez que se encontra em vigor acordo que prevê a troca de informações para fins fiscais entre Portugal e Andorra, o aumento de capital social é elegível para o ICE.

36. Quais as normas anti-abuso aplicável ao apuramento do IRC de 2024?

A partir de 1 de janeiro de 2024, foi alterada a condição relativa a:

b) Entradas realizadas em dinheiro, no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital da sociedade beneficiária por entidade com a qual o sujeito passivo esteja em situação de relações especiais que sejam financiadas através de mútuos concedidos, no próprio período de tributação ou num dos seis períodos de tributação anteriores, pelo próprio sujeito passivo ou por outra entidade com a qual essa entidade e o sujeito passivo estejam em situação de relações especiais, presumindo-se, nestes casos, que os aumentos de capital foram financiados por esses mútuos, exceto se o sujeito passivo comprovar que estes se destinaram a outros fins





Exemplo: sociedade A participa no capital da sociedade B. B efetua um empréstimo aos sócios de A ou a A para que realizem aumentos no seu capital social. Este aumento de capital social em B será elegível para o ICE se A ou os sócios de A provarem que efetuaram o empréstimo para financiar, por exemplo, a aquisição de um imóvel, e não para financiar o aumento de capital social em B.

37. Que alterações foram introduzidas ao ICE para o IRC de 2024?

Para além da norma anti-abuso referida na FAQ anterior, verificaram-se as seguintes alterações:

A dedução anual passa a ser apurada por aplicação de uma taxa variável, correspondente à média da taxa Euribor a 12 meses no período de tributação, adicionada de um spread de 1,5 pontos percentuais, ou, sendo o sujeito passivo uma PME ou Small Mid Cap, de 2 pontos percentuais;

O montante dos aumentos líquidos do capital próprio elegíveis passa a compreender o aumento do próprio exercício e dos seis períodos anteriores (para 2023, era do próprio e dos últimos nove).

A dedução é majorada em 50%, 30% e 20% nos períodos de tributação de 2024, 2025 e 2026, respetivamente.

O limite fixo da dedução anual passa a ser de € 4.000.000 (em 2023, era de € 2.000.000).



ICE

CAPÍTULO V.

Simulador



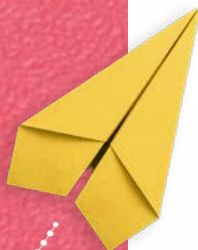


SIMULADOR

A Ordem disponibiliza um **SIMULADOR** que permite efetuar o cálculo do benefício e dedução do período relativos ao ICE, bem como documentar a conta corrente deste benefício

Clique e descarregue

SIMULADOR ICE



CAPÍTULO VI.

Exemplo prático

Anexo D

modelo 22

de 2023





Instruções de preenchimento do anexo D da declaração modelo 22 (IRC 2023)

Exemplo prático:

Admitindo uma PME que considerou para efeitos do ICE os aumentos dos capitais próprios elegíveis evidenciados na coluna 3 do quadro abaixo e as saídas em espécie ou em dinheiro evidenciadas na coluna 4 e, considerando ainda, que 30% do EBITDA corresponde aos valores da coluna 8, o apuramento da dedução a título de ICE em cada período de tributação, bem como o valor em reporte, nas situações em que haja lugar ao mesmo (n.º 5 do art.º 43.º-D), será calculado, em cada período de tributação, nos seguintes termos:

Período de tributação de 2023:

Aumentos líquidos do período: € 29.000.000,00 Benefício fiscal (potencial) do período (antes da sujeição ao limite do n.º 4 do art.º 43.º-D): € 1.450.000,00 (€ 29.000.000,00 × 5%)

Considerando que 30% do EBITDA é inferior ao limite previsto na alínea a) do n.º 4 do art.º 43.º-D, será o limite previsto na al. a) o limite aplicável (dos dois o maior), pelo que o benefício fiscal apurado no período poderá ser deduzido na íntegra na determinação do lucro tributável, ou seja, no montante de € 1.450.000,00.

Período de tributação de 2024:

Não obstante no período de tributação de 2024, o aumento líquido dos capitais próprios ser negativo (€ -20.000.000,00), o somatório dos valores apurados no próprio exercício e em cada um dos nove períodos de tributação anteriores (n.º 3 do artigo 43.º-D) ascende a € 9.000.000,00, pelo que o benefício fiscal do período corresponde a € 450.000,00 (€ 9.000.000,00 × 5%) o qual, considerando que 30% do EBITDA é 1.300.000,00, é integralmente dedutível no período por lhe ser aplicável o limite previsto na alínea a) do n.º 4 (dos dois o maior).



**Período de tributação de 2025:**

Benefício fiscal (potencial) do período corresponde a € 5.450.000,00 (€ 109.000.000,00 × 5%).

Considerando que 30% do EBITDA é € 4.000.000,00 o limite aplicável será o da al. b) do n.º 4 do art.º 43.º-D (dos dois o maior), pelo que a dedução a efetuar nesse período ascenderá a € 4.000.000,00.

De salientar, no entanto, que atento o disposto no n.º 5 do art.º 43.º-D, a parte da dedução que exceda o limite previsto na alínea b) do número anterior é dedutível na determinação do lucro tributável de um ou mais dos cinco períodos de tributação posteriores, após a dedução relativa a esse mesmo período, porém com os limites previstos no n.º 4 do art.º 43.º-D.

Pelo que poderá reportar para os períodos seguintes o montante de € 1.450.000,00 (€ 5.450.000,00 – € 4.000.000,00). Note-se que caso não seja possível a dedução no prazo de 5 anos o respetivo saldo caduco.

Período de tributação de 2026:

Embora neste período de tributação não tenha registado entrada elegíveis nem saídas, o somatório dos valores apurados no próprio exercício e em cada um dos nove períodos de tributação anteriores (n.º 3 do artigo 43.º-D), ascende a € 109.000.000,00, pelo que o benefício fiscal (potencial) a título de ICE neste período ascende a € 5.450.00,00.

Considerando que 30% do EBITDA ascende € 1.900.000,00, o limite aplicável será o da al. a) do n.º 4 do art.º 43.º-D, podendo deduzir o montante de € 2.000.000,00.

Note-se que sendo o limite aplicável o da alínea a) do n.º 4 do art.º 43.º-D, não há lugar ao reporte da parte do benefício que não é passível de dedução.



**Período de tributação de 2027:**

Benefício fiscal (potencial) do período corresponde a € 5.550.000,00 (€ 111.000.000,00 × 5%).

Considerando que 30% do EBITDA é € 6.000.000,00, o limite aplicável será o da alínea b) do n.º4, podendo deduzir a totalidade do benefício apurado no período a título de ICE.

Porém, considerando que a dedução do período ficou aquém do limite máximo aplicável (€ 6.000.000,00) poderá ainda utilizar/deduzir € 450.000,00 do saldo em reporte, pelo que neste período de tributação poderá deduzir € 6.000.000,00 na determinação do seu lucro tributável, sendo € 5.550.000,00 relativos ao benefício apurado no período e € 450.000,00 relativos a saldo em reporte, reportando ainda para os períodos seguintes o remanescente do saldo em reporte, no montante de € 1.000.000,00.

Período de tributação de 2028:

Neste período o aumento líquido dos capitais próprios foi negativo (€ -200.000.000,00), sendo que o somatório dos valores apurados no próprio exercício e em cada um dos nove períodos de tributação anteriores (n.º 3 do artigo 43.º-D) também registou um valor negativo (€ -89.000.000,00), pelo que, atento o disposto no n.º 3 do artigo 43.º-D o qual determina que para efeitos da dedução prevista no n.º 1, considera-se que o montante dos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis corresponde a zero nas situações em que desse somatório resulte uma diferença negativa, nesse período não há lugar a apuramento de qualquer montante a título de ICE apurado por referência ao próprio período (sem prejuízo da utilização dos montantes em reporte, se aplicável).

No entanto, considerando que 30 % do EBITDA é € 1.990.000,00 e o limite da alínea a) é de € 2.000.000,00, o SP poderá deduzir na íntegra o saldo em reporte a título de ICE no montante de € 1.000.000,00.



**Período de tributação de 2029:**

Neste período de tributação não se registaram entrada elegíveis nem saídas, sendo que o somatório dos valores apurados no próprio exercício e em cada um dos nove períodos de tributação anteriores (n.º 3 do artigo 43.º-D) também registou um valor negativo (€ -89.000.000,00), nesse período não há lugar a apuramento de qualquer montante a título de ICE (sem prejuízo da utilização dos montantes em reporte, se aplicável).

Período de tributação de 2030:

Aumentos líquidos do período: € 300.000.000,00

Benefício fiscal (potencial) do período (antes da sujeição ao limite do n.º 4 do art.º 43.º-D): € 10.550.000,00
(€ 211.000.000,00 × 5%)

Considerando que 30% do EBITDA é € 1.500.000,00 valor este inferior ao limite previsto na alínea a) do n.º 4 do art.º 43.º-D, será o limite previsto na al. a) o limite aplicável (dos dois o maior), pelo que o benefício fiscal apurado no período poderá ser deduzido na íntegra na determinação do lucro tributável, ou seja, no montante de € 2.000.000,00.

Período de tributação de 2031:

Aumentos líquidos do período: € 300.000,00

Benefício fiscal (potencial) do período corresponde a € 10.565.000,00 (€ 211.300.000,00 × 5%).

Considerando que 30% do EBITDA é € 4.000.000,00 o limite aplicável será o da al. b) do n.º 4 do art.º 43.º-D (dos dois o maior), pelo que a dedução a efetuar nesse período ascenderá a € 4.000.000,00.

De salientar, no entanto, que atento o disposto no n.º 5 do art.º 43.º-D, a parte da dedução que exceda o limite previsto na alínea b) do número anterior é dedutível na determinação do lucro tributável de um ou mais dos cinco períodos de tributação posteriores, após a dedução relativa a esse mesmo período, porém com os limites previstos no n.º 4 do art.º 43.º-D.





Pelo que poderá reportar para os períodos seguintes o montante de € 6.565.000,00 (€ 10.565.000,00 - € 4.000.000,00). Note-se que caso não seja possível a dedução no prazo de 5 anos o respetivo saldo caduco.

Período de tributação de 2032:

Neste período o aumento líquido dos capitais próprios foi negativo (€ -500.000.000,00), sendo que o somatório dos valores apurados no próprio exercício e em cada um dos nove períodos de tributação anteriores (n.º 3 do artigo 43.º-D) também registou um valor negativo (€ -288.700.000,00), pelo que, atento o disposto no n.º 3 do artigo 43.º-D o qual determina que para efeitos da dedução prevista no n.º 1, considera-se que o montante dos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis corresponde a zero nas situações em que desse somatório resulte uma diferença negativa, nesse período não há lugar a apuramento de qualquer montante a título de ICE apurado por referência ao próprio período (sem prejuízo da utilização dos montantes em reporte, se aplicável).

No entanto, considerando que 30 % do EBITDA é € 5.000.000,00 e o limite da alínea a) é de € 2.000.000,00, o SP poderá deduzir saldo em reporte a título de ICE no montante de € 5.000.000,00.

Período de tributação de 2033:

Instruções de preenchimento do anexo D da declaração modelo 22 (impresso em vigor a partir de 2024)

Aumentos líquidos do período: € 10.000.000,00

No período de tributação de 2033, embora o aumento líquido dos capitais próprios seja de € 10.000.000,00, o somatório dos valores apurados no próprio exercício e em cada um dos nove períodos de tributação anteriores, desconsiderando-se, pois, 2023 (n.º 3 do artigo 43.º-D), regista-se um valor negativo (€ -307.700.000,00). Não há benefício fiscal do período.

Todavia, considerando ainda que 30% do EBITDA é € 1.500.000,00, a dedução a efetuar nesse período será de € 1.565.000,00, correspondente ao saldo a reportar do período anterior. O limite aplicável será o da al. a) do n.º 4 do art.º 43.º-D (dos dois o maior).





Preenchimento do quadro 04-C relativamente aos períodos a que diz respeito o presente

04-C Campo 437 - INFORMAÇÃO ADICIONAL [(ICE) art.º 43.º-D do EBF]								
04-C1 Apuramento do benefício do período								
1	2	3	4	5	6	7	8	9
N.º de linha	Período	Aumento dos capitais próprios elegíveis (al. a) do n.º 6 do art.º 43.º D)	Saldos elegíveis em dinheiro ou em espécie (Subalínea ii) da alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º D)	Aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis do período (alínea b) do n.º 6 do art.º 43.º D)	Somatório dos valores apurados (n.º 3 do art.º 43.º D)	Benefício fiscal potencial (coluna 6 x taxa)	30% do EBITDA (al. b) do n.º 4 do art.º 43.º D)	Benefício fiscal no período (n.º 4 do art.º 43.º D)
1	2023	30 000 000,00	1 000 000,00	29 000 000,00	29 000 000,00	1 450 000,00	1 200 000,00	1 450 000,00
2	2024	50 000 000,00	70 000 000,00	-20 000 000,00	9 000 000,00	450 000,00	1 300 000,00	450 000,00
3	2025	100 000 000,00	0,00	100 000 000,00	109 000 000,00	5 450 000,00	4 000 000,00	4 000 000,00
4	2026	0,00	0,00	0,00	109 000 000,00	5 450 000,00	1 900 000,00	2 000 000,00
5	2027	2 000 000,00	0,00	2 000 000,00	111 000 000,00	5 550 000,00	8 000 000,00	5 550 000,00
6	2028	0,00	200 000 000,00	-200 000 000,00	-89 000 000,00	0,00	1 990 000,00	0,00
7	2029	0,00	0,00	0,00	-89 000 000,00	0,00	300 000,00	0,00
8	2030	300 000 000,00	0,00	300 000 000,00	211 000 000,00	10 550 000,00	1 500 000,00	2 000 000,00
9	2031	300 000,00	0,00	300 000,00	211 300 000,00	10 565 000,00	4 000 000,00	4 000 000,00
10	2032	0,00	500 000 000,00	-500 000 000,00	-288 700 000,00	0,00	5 000 000,00	0,00
11	2033	10 000 000,00	0,00	10 000 000,00	-307 700 000,00	0,00	1 500 000,00	0,00
04-C2 Apuramento da dedução do período								
10	11	12	13		14	15		
N.º de linha	Excesso do período a reportar (n.º 5 do art.º 43.º-D)	Reporte de períodos anteriores (n.º 5 do art.º 43.º-D)	Discriminação do reporte utilizado por período e montante (n.º 5 do art.º 43.º-D)		Dedução do período	Saldo a reportar		
		
Discriminação do reporte utilizado por período e montante			13.1 Período	13.2 Montante				
				. . .				
1	0,00	0,00	0,00	0,00	1 450 000,00	0,00		
2	0,00	0,00	0,00	0,00	450 000,00	0,00		
3	1 450 000,00	0,00	0,00	0,00	4 000 000,00	1 450 000,00		
4	0,00	1 450 000,00	0,00	0,00	2 000 000,00	1 450 000,00		
5	0,00	1 450 000,00	450 000,00	0,00	6 000 000,00	1 000 000,00		
6	0,00	1 000 000,00	1 000 000,00	0,00	1 000 000,00	0,00		
7	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
8	0,00	0,00	0,00	0,00	2 000 000,00	0,00		
9	6 565 000,00	0,00	0,00	0,00	4 000 000,00	6 565 000,00		
10	0,00	6 565 000,00	5 000 000,00	0,00	5 000 000,00	1 565 000,00		
11	0,00	1 565 000,00	1 565 000,00	0,00	1 565 000,00	0,00		

Clique e aceda



Índice

LIGAÇÕES ÚTEIS

- >> Guias práticos já editados
- >> Simulador do ICE

FICHA TÉCNICA

TÍTULO

GUIA PRÁTICO: ICE – Incentivo à Capitalização das Empresas

PROPRIEDADE

Ordem dos Contabilistas Certificados

AUTORIA

Amândio Silva

Departamento de Consultadoria Técnica: Anabela Santos e Jorge Carrapiço

DESIGN e PAGINAÇÃO

Departamento de Comunicação e Imagem da OCC
Duarte Camacho; Sara Brás

DATA DE PUBLICAÇÃO

ABRIL 2024