



Benefícios Fiscais ao Investimento em sede de IRC

Paula Rita Sampaio Barbosa

2160164

Dissertação de Mestrado

Mestrado em Contabilidade e Finanças

Porto – 2018

**INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DO PORTO
INSTITUTO POLITÉCNICO DO PORTO**



Benefícios Fiscais ao Investimento em sede de IRC

Paula Rita Sampaio Barbosa

2160164

Dissertação de Mestrado

**Apresentado ao Instituto de Contabilidade e Administração do Porto para a
obtenção do grau de Mestre em Contabilidade e Finanças, sob orientação do
Professor José Campos Amorim**

Porto – 2018

**INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DO PORTO
INSTITUTO POLITÉCNICO DO PORTO**

Resumo

O sistema fiscal desempenha um papel fundamental na promoção e incentivo de determinados comportamentos em diversos setores económicos. A atribuição de incentivos fiscais por parte do Estado, têm como objetivo estimular a economia, atraindo novos investimentos e o desenvolvimento da economia, através da redução ou isenção, direta ou indireta, dos impostos, permitindo assim obter uma diminuição da carga fiscal, de forma clara e transparente à luz da administração tributária.

A legislação acerca dos benefícios fiscais encontra-se contemplada em diversos diplomas, como Código de Imposto das Pessoas Coletivas, o Estatuto dos Benefícios Fiscais e o Código Fiscal ao Investimento.

Foi realizada uma análise geral da atribuição dos benefícios fiscais às empresas portuguesas, e que impacto têm na receita fiscal de IRC por parte do Estado, no período de 2012-2017.

No presente trabalho de investigação pretendeu-se analisar os quatro benefícios fiscais que constituem o Código Fiscal ao Investimento, e aplicá-los em empresas. O objetivo principal assentou em verificar se a empresa tinha algum ganho com a atribuição do benefício e quantificar esse ganho. Neste sentido, procedemos à apresentação de exemplos práticos de utilização de benefícios fiscais, evidenciando os formalismos a observar para a aplicação dos referidos benefícios, impostos pelo Código Fiscal ao Investimento e conseqüentemente referimos a poupança fiscal obtida no imposto sobre o rendimento por via do seu uso.

Os resultados alcançados evidenciam que as empresas que usufruem dos benefícios fiscais obtêm uma poupança fiscal considerável, em termos de impostos, o que resulta num maior resultado líquido no final do ano.

Palavras-chave: Benefícios Fiscais, Investimento, Incentivos Fiscais, IRC

Abstract

The financial system plays a fundamental role in the promotion and increase of specific behaviors in different economic sectors. Tax benefits given by the State have the goal of increase the economic, because they attract new investments, leading to an economic growth, trough reduction or exemption, direct or indirect, of taxes, allowing a decrease, clear and transparent to the public administration, of the taxes charged to the citizens.

The legislations about tax benefits can be contemplated in some diplomas, like the Tax Incentives Statute and Tax Code of Investments.

An general analyzes of the benefits given to Portuguese company's was made, and how much was the impact on the State IRS tax revenues, during the years 2012-2017.

On this work an analyzes of the four tax revenues, present on the Tax Code of Investments, was made and applied to companies. The main goal was to verify if the benefits would lead to a profit increase, of the companies, and quantify this profit. Graphical examples, of the tax benefits used, will be presented, with a highlighting on the requirements necessary to be fulfill to acquire such benefits. In this examples will be possible to analyze the percentage of tax savings based on the percentage of profits spend by the company in question.

The achieved results show a clearly beneficial relation between the companies that have access to tax benefits and its annual profit results, basically this profit was increased leading to companies more sustainable and competitive.

Key words: Tax Benefits, Investment, Tax revenues, IRC

Agradecimentos

Ao longo da realização desta tese, muito foram as pessoas que me apoiaram, incentivaram para que esta se concretizasse. A elas agradeço do fundo do coração.

Ao meu orientador, o professor Doutor José Campos Amorim pela confiança deposita, por ter acredito em mim, nas minhas capacidades, pela atenção demonstrada, a disponibilidade e a contribuição, sem a qual não teria sido possível realizar esta tese.

À professora Doutora Ana Maria Bandeira, por ter dado as bases necessárias para a realização deste trabalho.

A todos os professores do Mestrado, pelo ensinamento ao longo destes anos, que contribuíram para a concretização deste trabalho.

A Global XXI, por me ter permitido fazer estágio curricular para a ajudar na realização deste trabalho de investigação, na parte inicial do mesmo.

Aos meus pais e ao meu irmão pela força e constante ânimo em todos os momentos, pela educação e valores que me transmitiram, pois são eles o meu exemplo de vida.

Ao meu namorado, Joel, pela paciência, companheirismo, pelo o apoio e pelo incentivo para a conclusão deste trabalho.

À minha grande amiga, Marta, por me ter acompanhado ao longo deste processo todo e pela leitura cuidada de toda a tese.

Ao ISCAP, pelas condições proporcionadas para a realização do meu Mestrado em Contabilidade e Finanças.

Lista de Abreviaturas

AFT – Ativo Fixo Tangível

AR – Assembleia da República

AT – Administração Tributária e Aduaneira

AICEP – Agência para o Investimento e Comércio Externo de Portugal

BFCIP – Benefício Fiscal Contratual ao Investimento Produtivo

CAE – Classificações de Atividade Económica

CE – Comissão Europeia

CFI – Código Fiscal do Investimento

CIRC – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

CIRS – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

CRP – Constituição da República Portuguesa

DGCI – Direção Geral dos Impostos

DL – Decreto-Lei

DLRR – Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos

EBF – Estatuto dos Benefícios Fiscais

IAPMEI – Agência para a Competitividade e Inovação

I&D – Investigação e Desenvolvimento

IMI – Imposto Municipal sobre Imóveis

IMT – Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis

INE – Instituto Nacional de Estatística

IS – Imposto do Selo

LAU – Unidade Administrativa Local

LGT – Lei Geral Tributária

LT – Lucro Tributável

NUT – Nomenclatura das Unidades Territoriais para Fins estatísticos

OAR - Orientações relativas aos auxílios estatais

OE – Orçamento do Estado

PERES - Programa Especial de Redução do Endividamento ao Estado

PME – Pequenas e Médias Empresas

QNQ - Quadro Nacional de Qualificações

RFAI – Regime Fiscal de Apoio ao Investimento

RGIC – Regulamento Geral de Isenção por Categoria

SIFIDE – Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento Empresarial

II

TFUE – Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia

UE – União Europeia

Índice de gráficos

Gráfico 1 - Evolução do valor dos Benefícios Fiscais (em milhões de EUR).....	12
Gráfico 2 - Evolução do Número total de Empresas Beneficiárias	13
Gráfico 3 - Evolução das Receitas Fiscais obtidas através dos Principais Impostos (em milhões de EUR)	18
Gráfico 4 - Impacto dos Benefícios Fiscais na Receita de IRC em milhões de EUR	21

Índice de quadros

Quadro 1 - Evolução dos Montantes atribuídos aos Benefícios Fiscais e Empresas Beneficiárias 2012-2017	14
Quadro 2 - Benefícios Fiscais relativos às Deduções à Coleta.....	16
Quadro 3 - Número de Empresas com Deduções à Coleta.....	17
Quadro 4 - Benefícios Fiscais e Receita de IRC	20

Índice de tabelas

Tabela 1 - Síntese Benefícios Fiscais ao Investimento Produtivo em sede de IRC	45
--	----

Índice de anexos

Anexo 1- Impostos Diretos.....	88
Anexo 2 - Impostos Indiretos	88
Anexo 3 - Evolução Da Carga Fiscal entre 1995 e 2017 (% do PIB)	89
Anexo 4 - Carga Fiscal dos Países da União Europeia, em 2017.....	89
Anexo 5 - Indicador “Carga Fiscal” e seus componentes entre 2006 e 2017.....	90
Anexo 6 - Peso dos Impostos Diretos na Carga Fiscal, nos Países da União Europeia, em 2017	90
Anexo 7 - Peso dos Impostos Indiretos na Carga Fiscal, nos Países da União Europeia, em 2017	91
Anexo 8 - Modelo 22.....	92

Índice

Introdução.....	1
Capítulo I - Benefícios Fiscais.....	4
1.1 Enquadramento	5
1.2 Conceito.....	6
1.3 Estatuto dos Benefícios Fiscais e o Código Fiscal ao Investimento.....	8
1.4 Análise estatística de 2012 até 2017	11
1.4.1 Análise estatística à utilização de Benefícios Fiscais pelas empresas em Portugal	11
1.5 O peso dos impostos no sistema fiscal português.....	17
1.6 Comparação da Carga Fiscal Portugal – UE.....	19
1.7 Benefícios Fiscais e a Receita Fiscal de IRC.....	20
Capítulo II - Benefícios Fiscais ao Investimento em sede de IRC	22
2.1 BFCIP - Benefícios Fiscais Contratuais ao Investimento Produtivo.....	24
2.2 RFAI - Regime Fiscal de Apoio ao Investimento.....	30
2.3 DLRR - Regime de Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos	37
2.4 SIFIDE II - Sistema de Incentivos Fiscais à Investigação e Desenvolvimento Empresarial II.....	41
2.5 Síntese Benefícios Fiscais ao Investimento Produtivo	45
Capítulo III - Estudos de caso	46
3.1 Empresa X, Lda. – Benefício Fiscal DLRR.....	47
3.1.1 Enquadramento da empresa	47
3.1.2 Apuramento Do Benefício Fiscal.....	47
3.1.3 Preenchimento da Modelo 22.....	49
3.1.4 Em 2017	50
3.1.5 Síntese	52
3.2 Empresa Y, Lda. – Benefício Fiscal RFAI	53
3.2.1 Enquadramento da empresa	53
3.2.2 Apuramento do Benefício Fiscal.....	53
3.2.3 Preenchimento da Modelo 22.....	55
3.2.4 Em 2017	57

3.2.5 Síntese	59
3.3 Empresa Z, Lda. – Benefícios fiscais DLRR e RFAI	60
3.3.1 Enquadramento da empresa	60
3.3.2 Apuramento do Benefício Fiscal.....	60
3.3.3 Preenchimento da Modelo 22.....	65
3.3.4 Em 2016	65
3.3.5 Em 2017	67
3.3.6 Síntese	69
3.4 Empresa W, Lda. - Benefício SIFIDE II	70
3.4.1 Enquadramento da empresa	70
3.4.2 Apuramento do Benefício Fiscal.....	70
3.4.3 Preenchimento da Modelo 22.....	72
3.4.4 Em 2017	73
3.4.5 Síntese	75
3.5 Empresa K, Lda. – Benefício BFCIP.....	76
3.5.1 Enquadramento da empresa	76
3.5.2 Apuramento do Benefício Fiscal.....	76
3.5.3 Preenchimento da Modelo 22.....	77
3.5.4 Em 2017	79
3.5.5 Síntese	80
Capítulo IV – Conclusão	81
Referências Bibliográficas.....	84
Anexos.....	87

Introdução

Os benefícios fiscais assumem um papel fundamental para as empresas na medida em que criam uma vantagem ou um desagravamento fiscal perante uma situação normal de tributação. Hoje em dia, as decisões adotadas no meio empresarial são tomadas em função do regime de tributação em vigor, e no caso em concreto de acordo com os benefícios fiscais ao investimento. A política de incentivo fiscal utilizada pelo Estado tem com o objetivo estimular a economia, de modo a alcançar determinados objetivos económicos e sociais. Já para os beneficiários, estes benefícios, traduzem uma redução ou eliminação do imposto a pagar.

A escolha deste tema, deveu-se à vontade de conhecer melhor e também dar a conhecer este regime de benefícios fiscais ao investimento em sede de IRC, que estão ao dispor das empresas portuguesas e compreender a importância que estes representam para as empresas portuguesas. Os benefícios fiscais que apoiam o investimento encontram-se no Código Fiscal ao Investimento, sendo que é compostos por quatro benefícios. Os quatro benefícios fiscais ao investimento em sede de IRC, que estão presentes no CFI, são: Benefício Fiscal Contratual ao Investimento Produtivo; Regime Fiscal de Apoio ao Investimento; Regime de Dedução dos Lucros Retidos e Reinvestidos; e por fim, Sistema Incentivos Fiscais à Investigação e Desenvolvimento Empresarial II.

Em relação a estes auxílios é importante referir a Portaria 297/2015, de 21 de setembro. Esta portaria estabelece a regulamentação para a aplicação dos benefícios fiscais ao investimento, RFAI e DLRR, nomeadamente com vista a assegurar a plena aplicação das regras decorrentes da legislação europeia em matéria de auxílios do Estado. Esta portaria foi publicada na sequência da publicação do Regulamento (UE) n.º 651/2014, de 16 de junho de 2014, também designado RGIC, com vista a assegurar a respetiva conformidade com o RGIC.

Neste seguimento, foram definidos vários objetivos: analisar a utilização deste benefícios por parte das empresas portuguesas; compreender as implicações fiscais que têm na receita fiscal em Portugal; aprofundar o conhecimento destes quatro benefícios fiscais; e por fim, demonstrá-los através da simulação de cinco casos práticos.

É importante que as empresas tenham conhecimento das vantagens fiscais disponíveis para as empresas, pois estas não ajudam apenas na diminuição da carga fiscal, mas também no seu crescimento e aumento de competitividade.

A metodologia utilizada no desenvolvimento do presente trabalho de investigação foi uma análise qualitativa, efetuada com base a legislação incidente sobre a matéria, relatórios, livros, artigos e material disponível na internet, nomeadamente, os dados disponíveis no Portal das Finanças relativos à atribuição dos benefícios fiscais às empresas, durante o período de 2012-2017.

O presente trabalho encontra-se dividido em três capítulos. No primeiro capítulo é realizada uma revisão da literatura sobre o conceito e enquadramento dos benefícios fiscais. Neste capítulo será abordada, de forma breve, as reformas no Estatuto dos Benefícios Fiscais e no Código Fiscal ao Investimento, seguindo-se de uma análise estatística dos benefícios fiscais. Será ainda abordado, neste capítulo, a importância que os benefícios fiscais representam no sistema fiscal.

No capítulo II, apresentam-se os benefícios fiscais em sede de IRC, nomeadamente os que constam no Código Fiscal ao Investimento, tendo por base de investigação este mesmo código.

O terceiro, e último capítulo, prende-se com a apresentação de cinco casos práticos acerca dos benefícios fiscais referidos anteriormente, a avaliação das suas vantagens e o impacto no imposto a pagar por parte das empresas, por via da sua utilização.

Capítulo I - Benefícios Fiscais

Os benefícios fiscais têm sido alvo de estudo por parte de diversos autores, devido à sua crescente importância ao longo dos anos.

Sousa (2013) refere que a sua desorganização e a vasta legislação existente constituem um dos aspetos mais criticáveis do sistema fiscal português.

Deste modo, neste capítulo irá esclarecer-se o conceito de benefício/incentivo fiscal, o que é Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) e Código Fiscal ao Investimento (CFI), irá ser realizada uma análise estatística de 2012 até 2017, iremos comparar o peso dos impostos no sistema fiscal português, e por fim uma comparação da carga fiscal entre Portugal e a União Europeia (UE).

1.1 Enquadramento

Em Portugal, o sistema fiscal dispõe de um conjunto variado de benefícios fiscais, com o intuito de incentivar ou promover determinados setores de atividades, setores económicos e regiões, por isso assume assim um papel relevante no desenvolvimento do setor empresarial de Portugal.

Castro (2006) afirma que as políticas fiscais têm uma influência na taxa de crescimento económico. Na sequência do estudo realizado acerca das relações entre a política fiscal ao crescimento económico de longo prazo, em que as variáveis analisadas são as finanças públicas e o crescimento económico. O autor constatou que o nível de fiscalidade exerce uma influência na decisão de investir, o que de certa forma, irá afetar o crescimento económico. Em suma, Castro (2006) conclui que é fundamental a utilização de instrumentos fiscais, de forma a equilibrar a economia.

O n.º 2 do artigo 103.º da Constituição da República Portuguesa (CRP), afirma que os impostos são criados por lei, que determinam a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes.

Podemos afirmar, que a atribuição dos benefícios fiscais tende a que o comportamento dos agentes económicos sofra alterações, levando assim, a alcançar o crescimento económico.

De acordo com o Decreto-Lei (DL) n.º 215/89 de 1 julho, entendeu o Governo acolher princípios que passam pela atribuição aos benefícios fiscais de um carácter obrigatoriamente excepcional, só devendo ser concedido em casos de reconhecimento

interesse público; pela estabilidade, de modo a garantir aos contribuintes uma situação clara e segura; pela moderação, dado que as receitas são postas em causa com a concessão de benefícios, quando o País tem de reduzir o peso do défice público e, simultaneamente, realizar investimentos em infraestruturas e serviços públicos.

1.2 Conceito

Hoje em dia, os benefícios fiscais apresentam uma grande relevância na gestão fiscal das empresas e representam uma fonte de criação de valor.

Na legislação portuguesa, o conceito de benefício fiscal surgiu pela primeira vez em 1989 com a introdução no ordenamento jurídico do EBF. O conceito encontra-se definido no n.º 1 do artigo 2.º do EBF, sendo definido como as medidas de carácter excecional instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam superiores aos da própria tributação que impedem. Por outras palavras, os benefícios fiscais são incentivos destinados a reduzir ou até mesmo eliminar o custo fiscal para o sujeito passivo.

Os benefícios fiscais são considerados despesas fiscais uma vez que representam um custo para o Estado, originando a perda de receita fiscal, Sanches (2006). Os benefícios fiscais são, economicamente, uma despesa fiscal que afeta a recolha de receita por parte do Estado, devendo esta, nos termos da alínea g) do n.º 3 do artigo 106.º do CRP, ser anualmente quantificada na proposta do Orçamento do Estado (OE).

Gomes (1996) afirma que os benefícios fiscais se encontram abrangidos pelo princípio da legalidade, uma vez que estes devem ser criados e regulados por lei da Assembleia da República ou por DL do Governo autorizado pela Assembleia da República (AR), alínea i), do n.º 1 do artigo 165.º da CRP.

Sanches (2010) reconhece que os benefícios fiscais são medidas em que o interesse público que justifica a isenção é superior à correta distribuição dos encargos tributários segundo a capacidade contributiva. Por outras palavras, esta atribuição dos benefícios fiscais quebra o equilíbrio existente entre diferentes temáticas, a igualdade, o ambiente e o desenvolvimento económico.

Os benefícios fiscais têm um impacto significativo no resultado líquido das empresas e, por conseguinte, nos impostos sobre os lucros a entregar ao Estado. Os benefícios fiscais

reduzem a base tributável levando a uma poupança fiscal, no entanto, não constituem qualquer reembolso de imposto.

É importante referir que como os benefícios fiscais são medidas fiscais, estas devem ser sempre justificadas. Como os benefícios fiscais são uma ferramenta que permite obter uma redução na carga fiscal a sua criação deve ter por base um estudo aprofundado e refletido dos objetivos socioeconómicos a que se pretende incidir. Desta forma, a Legislação Geral de Tributação (LGT) no n.º 3 do artigo 14.º estabelece que a criação de benefícios fiscais depende da clara definição dos objetivos e da própria quantificação da despesa fiscal. Sanches (2010) refere que o benefício fiscal surge como algo que vai beneficiar o contribuinte, criando-lhe uma desoneração que vai atenuar a pressão fiscal.

Gomes (1991) define que os benefícios fiscais como a prática de medidas fiscais que resultam numa tributação menor, ou seja, num desagravamento fiscal. Para Faria (1995) o benefício fiscal é uma medida que tem como propósito reduzir ou eliminar o imposto a pagar por parte do sujeito passivo.

O n.º 2 do artigo 2.º do EBF define que os benefícios fiscais podem concretizar-se através de isenções, reduções de taxas, deduções à matéria coletável e à coleta, amortizações e reintegrações acentuadas. De acordo com n.º 3 do artigo 2 do EBF, os benefícios fiscais são considerados despesas fiscais, as quais podem ser previstas no OE ou documento em anexo.

Com a decorrência das finalidades extrafiscais, os benefícios fiscais têm como objetivos o investimento, desenvolvimento regional, formação profissional, o emprego e a reestruturação empresarial, ou seja, têm em vista a dinamização da economia.

Podemos assumir que os benefícios fiscais são medidas/ferramentas que têm como objetivo reduzir ou até mesmo eliminar uma determinada carga fiscal, promovendo ao mesmo tempo determinados comportamentos do contribuinte tendo como objetivo final o aumento da competitividade da economia. Gomes (2005) afirma que os benefícios fiscais constituem derrogação das regras de tributação, traduzindo-se numa vantagem para o sujeito passivo e visando um objetivo económico-social.

Quando o Estado concede e cria benefícios fiscais, têm como intenção criar um ambiente mais favorável e competitivo, contribuindo assim para a promoção da sua economia e do tecido empresarial. Tendo em vista este aumento da competitividade da economia, nota-

se uma diminuição da receita obtida por parte do Estado com a atribuição destes benefícios. Por esta razão, os benefícios fiscais devem ser atribuídos de forma controlada e regulada. No âmbito da UE, a intervenção dos Estados-membros na economia é regulada pelas instituições da UE, submetendo-se assim as normas e aos princípios da constituição económica europeia, especialmente ao regime dos auxílios do Estado, onde as regras gerais estão descritas nos artigos 107.º e 109.º do Tratado de Funcionamento da UE (TFUE).

As orientações da UE em matéria de auxílios com finalidade regional para 2014-2020, estão publicadas no Jornal Oficial da UE n.º C 209/1, de 27 de julho de 2013 e no Regulamento (UE) n.º 651/2014, de 16 de junho de 2014, que aprovou o Regulamento Geral de Isenção por Categoria (RGIC), publicado no Jornal Oficial da UE n.º C 187/1, de 26 de junho de 2014.

Por fim, é importante referir o artigo 4.º do EBF que afirma, que não se deve confundir benefícios fiscais com as situações de não sujeição tributária.

É de extrema importância que as empresas tenham noção das vantagens fiscais que têm à sua disposição, pois estas não ajudam apenas na diminuição de carga fiscal, também ajudam no seu crescimento e aumento de competitividade.

1.3 Estatuto dos Benefícios Fiscais e o Código Fiscal ao Investimento

O EBF foi aprovado originalmente pelo DL n.º 215/89 de 1 de julho (1989). O objetivo ao publicar este estatuto era de reunir num só documento os benefícios fiscais que se considerassem por um carácter menos estrutural, mas que revestissem, ainda assim, relativa estabilidade, uma vez que foram introduzidos nos códigos do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares (CIRS), do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas (CIRC) e da Contribuição Autárquica (CA) os desagravamentos caracterizados por uma máxima permanência e estabilidade (DL n.º 215/89 de 1 de julho).

Nabais (2005) considerou que o interesse na introdução destes benefícios enquadra-se mais numa política extrafiscal, ou seja, na realização dos objetivos económicos e sociais por via fiscal.

O EBF encontra-se dividido em 3 partes: a primeira parte é relativa aos princípios gerais, onde se define o significado de benefício fiscal e despesa fiscal; a segunda parte é composta pelos benefícios com um carácter estrutural (artigo 16.º até ao artigo 66-B.º) e por último os benefícios com carácter temporário (artigo 67.º até ao artigo 74.º).

O sistema fiscal português dispõe de diversos benefícios e incentivos dirigidos às empresas. Além dos benefícios presentes no CIRC, é no EBF que os benefícios se encontram num maior número. No entanto, encontra-se ainda importantes benefícios fiscais em legislação separada.

Dentro dos diversos benefícios fiscais às empresas, estes são aqueles que se destacam:

- Benefícios fiscais de natureza social, do artigo 16.º ao artigo 19.º do EBF;
- Benefícios fiscais à poupança, do artigo 20.º ao 21.º do EBF;
- Benefícios fiscais ao sistema financeiro e mercado de capitais, do artigo 22.º ao 32-D.º do EBF;
- Benefícios fiscais às zonas francas, do artigo 33.º ao 36.º do EBF;
- Benefícios fiscais à capitalização das empresas, do artigo 41.º ao 43.º do EBF;
- Benefícios fiscais à reestruturação empresarial, artigo 60.º do EBF;
- Benefícios fiscais relativos ao mecenato, artigo 61.º ao 66.º do EBF;
- Benefícios às cooperativas, artigo 66- A.º do EBF;
- Benefícios fiscais com carácter temporário, artigo 67.º ao 74.º do EBF.

Por fim, o EBF foi alvo de inúmeras alterações legislativas, assegurando, designadamente, a tributação de todos os rendimentos com vista a acautelar questões de equidade e de combate à evasão fiscal, sendo que a última alteração foi pelo DL n.º 45/2018, de 19 de junho.

O sistema fiscal em Portugal possui um elevado número de instrumentos tributários para intervir na economia portuguesa. Ao nível dos benefícios fiscais, temos benefícios fiscais contidos no EBF e ainda legislação inserida em diplomas fiscais especiais, como é o caso do CFI, em que neste diploma incide importantes formas de intervenção do Estado português na economia.

Dado a vasta documentação existente, houve a necessidade de rever os regimes dos benefícios fiscais ao investimento e à capitalização. Neste sentido, o CFI foi revisto pelo DL n.º 162/2014 de 31 de outubro. A grande vantagem deste diploma é a organização,

num único documento, de todos os benefícios fiscais disponíveis para o apoio ao investimento produtivos nas empresas.

A Lei n.º 44/2014, de 11 de julho veio autorizar o Governo a aprovar um novo CFI. A presente lei adapta os regimes de benefícios fiscais ao investimento e à capitalização, das empresas, às novas regras europeias aplicáveis em matéria de auxílios de Estado para o período 2014-2020. O objetivo foi de promover a competitividade da economia portuguesa e a manutenção de um contexto fiscal favorável ao investimento, à criação de emprego e ao reforço dos capitais próprios das empresas.

No entanto este CFI foi revogado várias vezes, o propósito destas alterações foi de intensificar o apoio ao investimento, beneficiando assim o crescimento sustentável. Pretendia-se, assim, adaptando-o de acordo com o novo quadro legislativo europeu aplicável aos auxílios estatais para o período de 2014-2020, bem como contribuir para o reforço da estrutura de capital das empresas, intensificar o apoio ao investimento e intensificar a criação ou manutenção de postos de trabalho (CFI, 2016).

Estes apoios ao investimento vigoraram entre 2014-2020, estabelecendo novos limites máximos de apoios estatais por região em função do investimento realizado, majoração prevista para as pequenas e médias empresas, bem como definir os setores de atividade abrangidos.

Neste momento, no CFI, vigoram o regime dos benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo (BFCIP), o regime fiscal de apoio ao investimento (RFAI), a dedução por lucros retidos e reinvestidos (DRLL) e o sistema de incentivos fiscais em investimento e desenvolvimento empresarial II (SIFIDE II), sendo que serão abordados em maior profundidade no capítulo seguinte.

O regime de BFCIP e o RFAI constituem regimes de incentivos fiscais com finalidade regional aprovados nos termos do RGIC. O DRLL constitui um regime de incentivos fiscais ao investimento em favor de micro, pequenas e médias empresas igualmente aprovado nos termos do RGIC.

Por fim, o CFI foi alvo de inúmeras alterações legislativas, sendo que a última alteração foi pela Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro.

1.4 Análise estatística de 2012 até 2017

Como se verificou anteriormente, o sistema fiscal em Portugal dispõe de um variado número de incentivos fiscais. Para as empresas, estes incentivos traduzem numa redução do imposto a pagar, já para o Estado estes são vistos como forma de alcançar determinados objetivos que, de outra maneira, não seria possível alcançar, traduzindo-se também numa despesa.

Deste modo, pretende-se fazer uma pequena análise à utilização dos benefícios fiscais pelas empresas portuguesas ⁽¹⁾.

1.4.1 Análise estatística à utilização de Benefícios Fiscais pelas empresas em Portugal

É importante realizar uma análise à utilização de incentivos/benefícios fiscais por parte das empresas portuguesas, para isso, recorreu-se aos dados estatísticos disponibilizados no Portal das Finanças, durante o período de 2012 a 2017. Esta análise recai sobre uma lista que é publicada anualmente, onde são divulgados os sujeitos passivos que utilizaram, durante aquele ano, os incentivos fiscais, bem como o valor atribuído a cada incentivo.

De referir que esta lista é divulgada no âmbito da Lei do OE, artigo 120.º, que veio aditar ao EBF o artigo 15-Aº, onde a Direção Geral dos Impostos (DGCI) deve, até o fim do mês de setembro de cada ano, divulgar os sujeitos passivos de IRC que utilizaram benefícios fiscais, individualizando o tipo e o montante do benefício utilizado.

A recolha dos dados é efetuada a partir do Modelo 22, sendo que dos valores que são declarados pelos benefícios, apenas foram considerados os sujeitos passivos de IRC que apresentaram um benefício igual ou superior a 1000 EUR.

Analisando o gráfico 1, pode-se verificar que durante o período em análise, o valor dos benefícios fiscais atribuídos em sede de IRC sofreu algumas variações. Através do gráfico vemos que o valor máximo foi atingido em 2017, com a atribuição de mais de 1 086 milhões de EUR, depois de dois anos consecutivos a apresentar uma trajetória decrescente.

Na análise do gráfico 1 evidenciamos dois grandes picos, de valores atribuídos aos benefícios fiscais, nomeadamente em 2017, que se verificou um acréscimo de 30,8% quando comparado com o ano anterior, e em 2013 que aumentou 17% em comparação

(1) Análise estatística com base em https://ria.ua.pt/bitstream/10773/17982/1/Disserta%C3%A7%C3%A3o_vers%C3%A3ofinal.pdf

com 2012. Tanto em 2013 como em 2017, esta atribuição foi fortemente influenciada pelos benefícios fiscais relativos à coleta, sendo que em 2013 representam cerca de 40% do valor total dos benefícios fiscais atribuídos e em 2017 representam cerca de 47,7%.

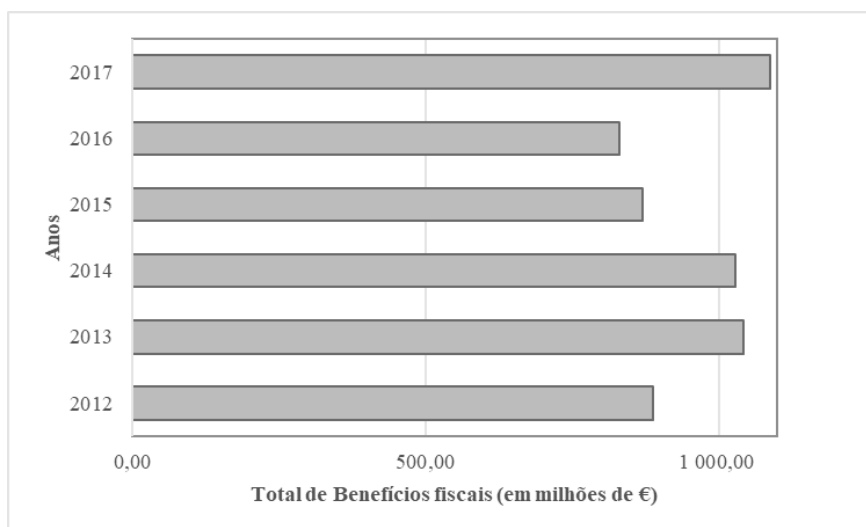


GRÁFICO 1 - EVOLUÇÃO DO VALOR DOS BENEFÍCIOS FISCAIS (EM MILHÕES DE EUR)

FONTE: ADAPTADO DE AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

Em relação ao número de empresas com benefício fiscal em sede de IRC, o número máximo de empresas que usufruem de benefícios fiscais foi atingido em 2017, cerca de 18 444 empresas. Desde 2013 até 2015 o número de empresas decresceu, tornando a aumentar apenas em 2016 e mantendo a tendência crescente em 2017.

Tal como no caso anterior, assistimos a dois grandes picos no número de empresas beneficiárias, nomeadamente em 2017 e 2013. Em 2017, verificou-se um aumento de 12,5% quando comparado com o ano anterior, e em 2013 um aumento de 98,94% quando comparado com 2012, passando de 9185 empresas para 18273 empresas beneficiárias.

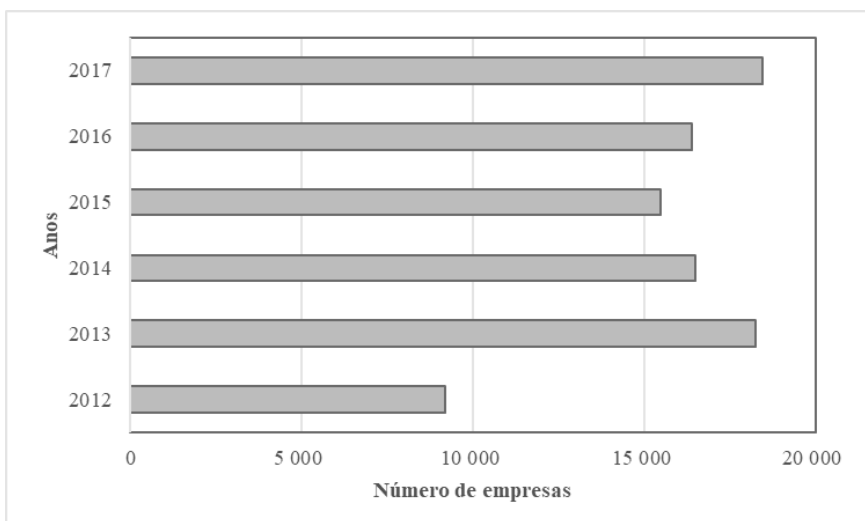


GRÁFICO 2 - EVOLUÇÃO DO NÚMERO TOTAL DE EMPRESAS BENEFICIÁRIAS
FONTE: ADAPTADO DE AUTORIDADE TRIBUTARIA ADUANEIRA

A Autoridade Tributaria Aduaneira apresenta os benefícios fiscais divididos nas seguintes categorias:

- Deduções ao Rendimento;
- Deduções à Coleta;
- Isenção Definitiva;
- Isenção Temporária;
- Redução de Taxa;
- Dedução à Matéria Coletável.

No entanto, a nossa análise irá apenas incidir-se sobre os benefícios fiscais enquanto deduções à coleta, Quadro 1, devido ao tema escolhido para o trabalho de investigação.

1.4.1.1 Deduções à coleta

As deduções à coleta são o segundo grupo de benefícios fiscais atribuídos em sede de IRC, tendo em 2017, representando cerca de 30,9% do total de benefícios atribuídos em 2017, gráfico 1.

Neste grupo, salientam-se os seguintes benefícios fiscais: BFCIP; RFAI; SIFIDE II; e DRRL.

No total, este conjunto de benefícios representa cerca de 94,80% das deduções à coleta concedidas em 2017 e cerca 31,95% de benefícios fiscais concedidos.

Em comparação a 2016, em 2017 verificou-se um aumento de 14,79% no total de benefícios com dedução à coleta, quadro 2. Este valor foi fortemente influenciado pela variação positiva do SIFIDE e do RFAI, que aumentaram cerca de 29,22% e 20,70%, respetivamente.

No que diz respeito a 2012, quando comparado com 2017, verificou-se que em 2017 ocorreu um aumento de cerca de 123,26% destas deduções à coleta.

Ao nível do número de empresas que usufruem de deduções à coleta, pode-se verificar um aumento do número das mesmas entre 2012 e 2017, quadro 3. No total, passaram de 1021 para 9215 empresas a usufruir de benefícios com deduções à coleta, ou seja, um aumento de 8194 empresas. Verificou um maior número de empresas beneficiárias nos benefícios DLRR, RFAI e no SIFIDE. É importante realçar o número de empresas que beneficiam do Crédito fiscal extraordinário, pois apesar de representar apenas 4,53% do total das deduções à coleta, em 2017, este benefício registou um valor considerável de número de empresas beneficiárias, 656 empresas, diminui o número em relação a 2016, cerca de 7,02% das 8194 empresas.

É importante referir que em 2014, o número de empresas foi influenciado pela introdução da DLRR representando 41% do número total de empresas. Este benefício foi introduzido pela Lei Orçamental de 2014, é dirigido às Pequenas Médias Empresas (PME), e permite que as empresas deduzam à coleta de IRC até 10% dos seus lucros retido que sejam reinvestidos, sendo esta dedução efetuada até à ocorrência de 25% da coleta de IRC.

	2012		2013		2014		2015		2016		2017	
	Montante (€)	%	Montante (€)	%	Montante (€)	%	Montante (€)	%	Montante (€)	%	Montante (€)	%
Grandes projetos de investimento (ver art.º 41.º, n.º 1, do ebl, art.ºs 15.º a 21.º do Regulamento e art.º 21.º do CF aprovado pelo Dec.º n.º 162/2014, de 31.10.14; art.º 31.º do CF aprovado pelo Dec.º Regional n.º 24/2016/AM, de 28/06)	40.053.793,34	24,41%	40.994.278,48	9,64%	29.519.500,75	8,12%	27.969	3,09%	18.438.554,37	5,76%	14.206.484,24	3,86%
Projetos de investimento a internacionalização (ver art.º 41.º, n.º 4 do EBF e art.º 22.º do CF aprovado pelo Dec.º n.º 89/2013, de 31/12)	1.456.520,03	0,89%	399.698,06	0,09%	939.738,74	0,26%	1.277.348,71	0,35%	2.073.916,23	0,65%	523.950,42	0,14%
SIODE - Sistema de Incentivos Fiscais em linha de Sêção e Desemprego Empresarial (Lei n.º 40/2005, de 3/08) e SFIDEI (Lei n.º 1337, de Lei n.º 55-A/2010, de 31/12, art.ºs 33.º a 40.º do CF (revogado) e art.ºs 35.º a 42.º do CF aprovado pelo Dec.º n.º 162/2014, de 31/10) e art.ºs 35.º a 42.º do CF aprovado pelo Dec.º Regional n.º 24/2016/AM, de 28/06	79.440.086,93	48,43%	81.776.438,42	19,22%	85.073.305,56	23,41%	4.00%	30,05%	84.700.686,99	26,54%	109.451.053,53	29,86%
Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (Lei n.º 10/2009, de 10/3 (isenuvamente prorrogado), art.ºs 26.º a 32.º do CF (revogado) e art.ºs 22.º a 26.º do CF aprovado pelo Dec.º Regional n.º 162/2014, de 31/10) e art.ºs 22.º a 26.º do CF aprovado pelo Dec.º Regional n.º 24/2016/AM, de 28/06	34.457.686,19	21,00%	75.740.856,22	17,90%	118.713.446,22	32,86%	56,74%	38,64%	133.314.079,41	41,77%	160.914.023,77	43,97%
Entidades licenciadas na zona franca da Madeira e art.ºs 35.º, n.º 6 do art.º 36, n.º 5 do EBF)			2.886.625,65	0,83%	16.094.532,38	4,42%	499,00%	2,84%	4.422.057,05	1,39%	983.337,21	0,27%
Soc. de capital de risco (SCR) e investidores de capital de risco (ICR) (art.º 32.º A, n.º 4 do EBF)			120.441,23	0,03%	537.500,10	0,15%	346,24%	0,06%	75.044,83	0,02%	198.091,46	0,05%
Credito Fiscal Extraordinário ao Investimento (Lei n.º 49/2013, de 16 de julho)			221.185.286,90	51,99%	62.482.771,47	17,99%	71,75%	12,53%	25.712.382,47	8,06%	16.995.041,94	4,53%
Incentivos Fiscais relativos a Reinvestimentos em regiões autónomas dos Açores (art.º 6.º do Dec.º Regional n.º 2/2009/A, de 20/1)					28.033,67	0,01%	0,01%	0,01%	37.904,20	0,01%	76.923,47	0,02%
Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos pelas PME (Art.ºs 27.º a 34.º do CF)					46.872.368,39	12,90%			49.759.083,11	13,99%	62.703.147,50	17,12%
Dedução de 50% a coleta pelas entidades licenciadas para a operação zona Franca Industrial da Madeira (art.º 36.º A, n.º 6 do EBF)									11.905,78	0,004%	17.669,80	0,005%
IFPC - Incentivo Fiscal à Produção Criativa (art.º 59.º F do EBF e por uma n.º 89-A/2017, de 19 de abril)											255.387,42	0,007%
Outros	8.677.377,47	5,29%	2.516.148,68	0,59%	3.182.055,08	0,88%	26,49%	0,13%	576.413,89	0,18%	4.104.043,13	1,11%
SUB-TOTAL DEDUÇÕES À COLETA	154.889.476,36		415.813.785,64	159,27%	383.843.832,48		339.968.023,46	-14,59%	319.149.238,55	-2,61%	366.334.433,91	9,84%
												28,85%
												14,79%

QUADRO 2 - BENEFÍCIOS FISCAIS RELATIVOS ÀS DEDUÇÕES À COLETA
FUNTE: ADAPTADO DE AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

TIPO DE BENEFÍCIO		2012	2013	2014	2015	2016	2017
		Número de empresas	Número de empresas	Número de empresas	Número de empresas	Número de empresas	Número de empresas
DEDUÇÕES À COLETA	Grandes projetos de investimento (ex-art.º 41.º, n.º 1 do ebf, art.ºs 15.º a 21.º do CFI (revogado) e art.ºs 2.º a 21.º do CFI aprovado pelo dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10) e art.ºs 2.º a 21.º do CFI aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)	34	44	199	24	22	21
	Projetos de investimento à internacionalização (ex-art.º 41.º, n.º 4 do EBF e art.º 22.º do CFI revogado pela Lei n.º 83-C/2013, de 31/12)	14	15	18	27	37	17
	SIFIDE - Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento Empresarial (Lei n.º 40/2005, de 3 /08) e SIFIDE II (art.º 133.º da Lei n.º 55-a/2010, de 31/12, art.ºs 33.º a 40.º do CFI (revogado) e art.ºs 35.º a 42.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10) e art.ºs 35.º a 42.º do CFI aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)	638	738	781	802	835	873
	Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (Lei n.º 10/2009, de 10/3 (sucessivamente prorrogada), art.ºs 26.º a 32.º do CFI (revogado) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)	317	772	1682	1622	1877	2235
	Entidades licenciadas na zona franca da Madeira (art.º 35, n.º 6 do e art.º 36, n.º 5 do EBF)		4	4	3	4	5
	Soc. de capital de risco (SCR) e investidores de capital de risco (ICR) (art.º 32.º - A, n.º 4 do EBF)		3	2	3	2	6
	Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento (Lei n.º 49/2013, de 16 de julho)		8486	2738	1552	958	656
	Incentivos Fiscais aos Lucros Reinvestidos na região autónoma dos Açores (art.º 6.º do Dec. Leg. Regional n.º 2/99/A, de 20/1)			5	8	9	6
	Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos pelas PME (Art.ºs 27.º a 34.º do CFI)			3912	3554	4111	5348
	Dedução de 50% à coleta pelas entidades licenciadas para operar na zona franca industrial da Madeira (art.º 36.º-A, n.º 6 do EBF)					4	5
	IFPC - Incentivo Fiscal à Produção Cinematográfica (art.º 59.º-F do EBF e portaria n.º 89.º-A/2017, de 19 de abril)						2
Outros	18	71	143	38	49	41	
Total de empresas	1021	10133	9484	7633	7908	9215	

QUADRO 3 - NÚMERO DE EMPRESAS COM DEDUÇÕES À COLETA

FONTE: ADAPTADO DE AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

1.5 O peso dos impostos no sistema fiscal português

A tributação em Portugal está definida em dois tipos de impostos, os impostos diretos e os indiretos. Os impostos diretos são aqueles que incidem diretamente sobre o rendimento, quer das pessoas singulares quer das pessoas coletivas. Os impostos indiretos são aqueles que incidem sobre o consumo ou a despesa, e incidem sobre a generalidade dos bens que consumimos diariamente.

Pinto (2011), afirma que uma tributação mais justa é aquela que assente em impostos sobre o rendimento, pois é a única que irá permitir distinguir a capacidade contributiva dos cidadãos. O que irá traduzir numa maior contribuição para as receitas fiscais dos contribuintes com maiores rendimentos.

Como já foi referido, a principal fonte de financiamento do estado português é os impostos. É importante referir que o peso dos impostos nas receitas fiscais do estado português tem vindo a alterar ao longo do tempo. A justificação para esta alteração são

as contínuas renovações políticas que o sistema fiscal em Portugal tem vindo a passar ao longo dos anos e que colaboraram para que o peso dos impostos nas receitas fiscais em Portugal tenha aumentado consideravelmente.

Em Portugal, o sistema fiscal incide essencialmente em dois tipos de impostos:

- Imposto sobre o rendimento (IRS e IRC)
- Impostos sobre o consumo (IVA)

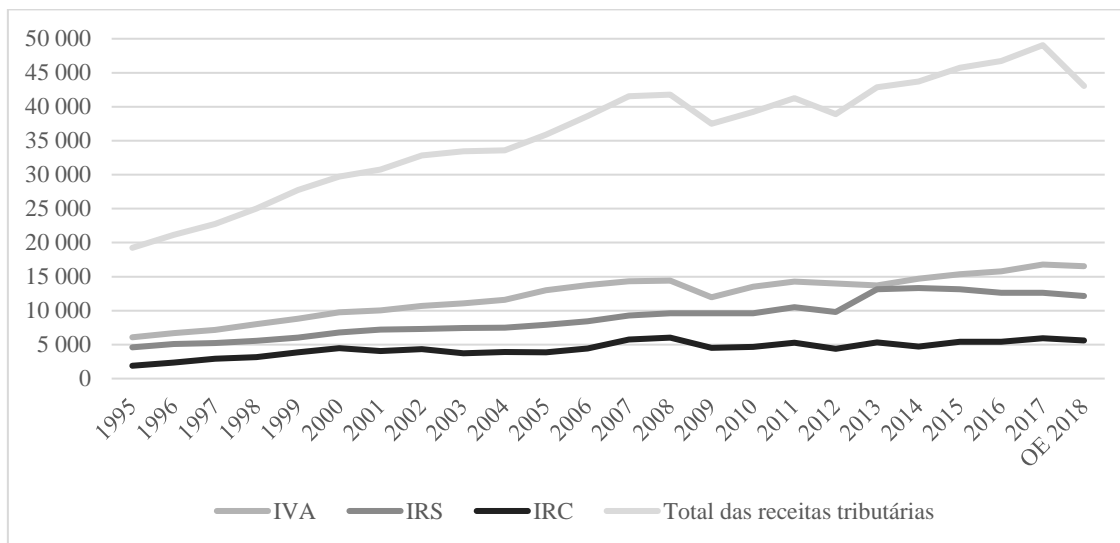


GRÁFICO 3 - EVOLUÇÃO DAS RECEITAS FISCAIS OBTIDAS ATRAVÉS DOS PRINCIPAIS IMPOSTOS (EM MILHÕES DE EUR)

FONTES: ELABORADO A PARTIR DE DADOS DO INE

NOTA: OE 2018 - LEI N.º 114/2017, DE 29 DE DEZEMBRO

Observando o gráfico 3, podemos verificar que o IRS é o principal imposto sobre o rendimento. Em 2017, o Estado, através deste imposto conseguiu arrecadar uma receita no valor de 12 624 milhões de EUR, sendo que o OE para 2018, prevê uma diminuição no nível de receitas obtida através de IRS, cerca de 12 143 milhões de EUR (Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro). A receita obtida através de IRS corresponde a cerca de 25,73% da receita total obtida pelo Estado e cerca de 64,04% da receita total dos impostos diretos sobre o rendimento. Em comparação a 2016, verificou-se uma pequena variação negativa (-0,0368), sendo esta variação justificada pela eliminação gradual da sobretaxa de IRS, redução das retenções na fonte associados a rendimentos de capital e aumento dos reembolsos aos contribuintes (INE, 2018) (Anexo 1).

O segundo imposto com maior impacto nos impostos sobre o rendimento é o IRC. Em 2017, o IRC representava cerca de 30,19% da receita obtida pelos impostos sobre o rendimento e cerca de 12,13% da receita total obtida. Comparativamente a 2016,

verificou-se uma variação positiva de 10,2% passando de 5 399 milhões de EUR para 5 952 milhões de EUR. Já para 2018, prevê-se uma receita no valor de 5 585 milhões de EUR (Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro). A variação positiva verificada de 2016 para 2017 foi justificada pelo aumento das autoliquidações de IRC e de pagamentos por conta (INE, 2018) (Anexo 1).

Por sua vez, é o IVA o imposto com maior impacto no montante da receita global. A receita do IVA, em 2017, representava cerca de 57,18% da receita sobre o consumo e 34,20% da receita global. Comparativamente a 2016, o imposto aumentou 6,4%, totalizando 16 779 milhões de EUR. Esta variação positiva está associada ao aumento do consumo privado das famílias residentes e também ao consumo final de não residentes no território económico (turismo) (INE, 2018). Para 2018, espera-se uma ligeira diminuição da receita do imposto do IVA, passando para 16 548 milhões EUR (Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro) (Anexo 1).

1.6 Comparação da Carga Fiscal Portugal – UE

Segundo dados do INE, a carga fiscal portuguesa sofreu um aumento considerável entre 1995 e 2017, passando de 29,3% para 34,7% (Anexo 3). Este aumento da carga fiscal em Portugal, teve por base as sucessivas reformas fiscais do sistema fiscal (INE, 2018).

Contudo, quando comparado com os países da UE, Portugal apresenta-se abaixo da média da carga fiscal da UE. Analisando o relatório mais recente do INE “Estatísticas das Receitas Fiscais 1995-2017” (INE, 2018), verifica-se que Portugal apresenta uma carga fiscal inferior à média da UE (34,6%, que compara com cerca de 39,3% da UE) (Anexo 4).

Em comparação a 2016, Portugal apresentou um aumento de 0,4%, fixando-se em 34,7%, o valor mais alto desde 1995. Este crescimento da carga fiscal é explicado pelo comportamento das receitas do IVA e do IRC, que subiram, e das contribuições sociais efetivas (INE, 2018) (Anexo 5).

Em 2017, Portugal posicionou-se no 12º lugar como o país com menor carga fiscal, ficando à frente de países como a Espanha (33,9%) e da Irlanda que foi o país que apresentou uma carga fiscal mais baixa, cerca de 22,6%, mas ficou abaixo de países como a Grécia (39,2%), a Itália (42,2%) e a Dinamarca que foi o país da UE com maior carga fiscal, 47,1% (INE, 2018) (Anexo 4).

Em relação à carga fiscal nos impostos diretos, Portugal, em 2017 encontrava-se em 15º lugar com uma carga fiscal de 29,6%, e abaixo da média da carga fiscal da UE, 34,2%. O país que apresentava maior carga fiscal, nestes impostos foi a Dinamarca, cerca de 64,3%, e o com menor carga fiscal foi a Croácia, 16,7% (INE, 2018) (Anexo 6).

No entanto, esta tendência é invertida ao nível dos impostos indiretos. Comparando Portugal com os outros países da UE, Portugal encontrava-se em 8º lugar como o país com o peso mais elevado dos impostos, cerca de 43,5%, significativamente superior à média da UE (34%). À frente de Portugal encontravam-se países como a Croácia, que tem a maior carga fiscal nos impostos indiretos com 51,9%, e a Grécia que ficou logo a seguir de Portugal, no 7º lugar. Já o país que apresentava uma menor carga fiscal nos impostos indiretos foi a Alemanha com 26,8% (INE, 2018) (Anexo7).

1.7 Benefícios Fiscais e a Receita Fiscal de IRC

Não se poderia deixar de relacionar o valor atribuído aos benefícios fiscais com a receita fiscal de IRC obtida por parte do Estado. Como já se referiu anteriormente, os benefícios fiscais são constituídos como despesa fiscal, na medida que se trata de um montante do qual o Estado renuncia em favor dos sujeitos passivos de IRC.

A receita do IRC variou 10,25%, em 2017, quando comparado com 2016, quadro 4. Apesar da referente estagnação na receita deste imposto, ocorreram dois efeitos específicos que contribuíram para o aumento da cobrança de IRC: o Programa Especial de Redução do Endividamento ao Estado (PERES) e a adoção do Regime Facultativo de Reavaliação do Ativo Fixo Tangível (AFT) e Propriedades de Investimento. Estes efeitos foram compensados por um crescimento dos reembolsos e por uma menor cobrança proveniente das retenções na fonte, em parte devido à revogação, em julho de 2015, do regime de tributação dos fundos de investimento e a entrada em vigor do novo regime fiscal aplicável aos organismos de investimento coletivo (INE, 2018).

(em milhões de EUR)

	2012	Var (2012-2013)	2013	Var(2013-2014)	2014	Var (2014-2015)	2015	Var (2015-2016)	2016	Var (2016-2017)	2017
Receita de IRC obtida	4 361,80	22,14%	5 327,50	-12,07%	4 684,40	15,39%	5 405,20	-0,13%	5 398,20	10,25%	5 951,78
Total de benefícios fiscais	896,67	16,49%	1 044,51	-1,25%	1 031,45	-15,51%	871,51	-4,38%	833,32	27,20%	1 059,96
Total de Benefícios	5 258,47		6 372,01		5 715,85		6 276,71		6 231,52		7 011,74

QUADRO 4 - BENEFÍCIOS FISCAIS E RECEITA DE IRC

FONTE: ADAPTADO DE AUTORIDADE TRIBUTARIA E ADUANEIRA E INE

Analisando agora o quadro acima, quadro 4, vemos que entre 2012 e 2017, o Estado abdicou de uma quantia substancial de receita. No total, durante 2012 e 2017, as empresas beneficiaram de uma redução de imposto no valor de 5 737,43 milhões de EUR, o que corresponde a uma média de 1 147,48 milhões de EUR por ano.

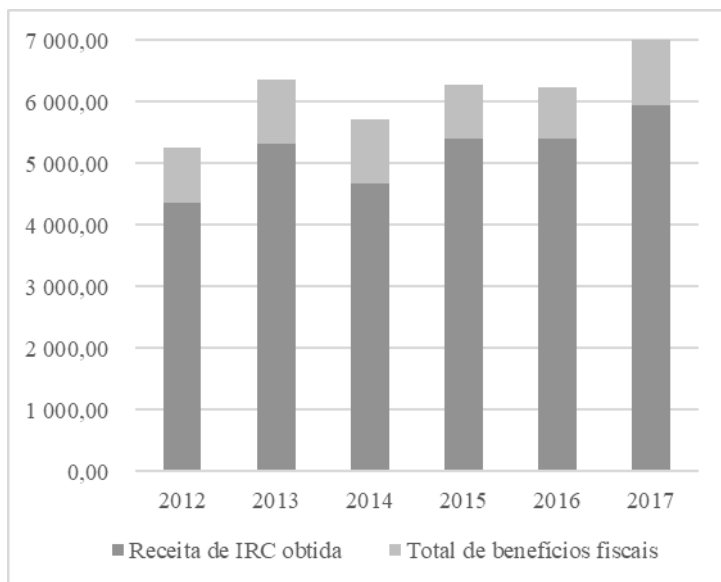


GRÁFICO 4 - IMPACTO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS NA RECEITA DE IRC EM MILHÕES DE EUR
FONTE: ADAPTADO DE AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA E INE

É importante ter atenção o motivo que leva o Estado a atribuir às empresas benefícios fiscais. Como já foi referido anteriormente, os benefícios fiscais são atribuídos pelo Estado não só para os beneficiários obterem poupança fiscal, mas também para estes adotarem determinados comportamentos dos quais iam beneficiar ambas as partes.

Capítulo II - Benefícios Fiscais ao Investimento em sede de IRC

Em Portugal, no sentido de estimular o crescimento da economia portuguesa e o investimento direto em Portugal, através da criação de condições fiscais e criação de emprego, foi atualizado o CFI tornando-o assim mais reforçado e consolidado, passando assim a agregar os instrumentos fiscais mais relevantes em relação ao apoio e promoção ao investimento.

O CFI introduz e adapta regimes de benefícios fiscais ao investimento e à capitalização das empresas e respetiva regulamentação, com vista à promoção da competitividade da economia portuguesa e à manutenção de um contexto mais favorável ao investimento, à criação de emprego e ao reforço dos capitais próprios das empresas.

Este código de apoio ao investimento produtivo vigora até 2020, de 2014-2020, estabelecendo assim novos limites máximos de apoios estatais por região, bem como definir os setores de atividade abrangidos.

O CFI abrange e regulamenta quatro benefícios fiscais, todos eles dirigidos ao investimento:

- i. BFCIP, Benefícios Fiscais Contratuais ao Investimento produtivo
- ii. RFAI, Regime Fiscal de Apoio ao Investimento
- iii. DLRR, Regime de Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos
- iv. SIFIDE II, Sistema de Incentivos Fiscais à Investigação e Desenvolvimento Empresarial

Contudo, como Portugal é membro da UE, estas formas de intervenção do Estado encontram-se condicionadas aos princípios e normas da constituição económica da comunidade e, como tal, sujeitos à disciplina comunitária da concorrência (Santos, 2003). Este condicionalismo surge, como refere o autor, numa forma de evitar possíveis desvios no tráfego comercial e distorções de concorrência fiscal.

2.1 BFCIP - Benefícios Fiscais Contratuais ao Investimento Produtivo

Os projetos de investimento realizados até 31 de dezembro de 2020, de montante igual ou superior a 3 000 000 EUR, que sejam relevantes para o desenvolvimento dos setores considerados, podem beneficiar de incentivos fiscais, em regime contratual, com período de vigência até 10 anos (artigo 2.º, n.º 1 do CFI).

De acordo com o artigo 2.º, n.º 2 do CFI, o benefício abrange os projetos de investimento com o objeto compreendido nas seguintes atividades económicas:

- I. Indústria extrativa e indústria transformadora;
- II. Turismo e as atividades declaradas de interesse para o turismo nos termos da legislação aplicável;
- III. Atividades e serviços informáticos e conexos;
- IV. Atividades agrícolas, piscícolas, agropecuárias e florestais;
- V. Atividades de investigação e desenvolvimento e de alta intensidade tecnológica;
- VI. Tecnologias da informação e produção de audiovisual e multimédia;
- VII. Ambiente, energia e telecomunicações.

Os projetos de investimento são elegíveis quando:

- a. Apresentam capacidade técnica e de gestão;
- b. Demonstram uma situação financeira equilibrada com um rácio de autonomia financeira igual ou superior a 20%;
- c. Dispõem de contabilidade organizada;
- d. O LT (lucro tributável) não é calculado por métodos indiretos;
- e. O financiamento do projeto é com base em pelo 25% de recursos próprios ou financiamento externo;
- f. Apresentam uma situação fiscal e contributiva regularizada (artigo 3.º do CFI).

No n.º 1 do artigo 4.º do CFI são definidas as condições de acesso dos projetos. São elegíveis os projetos de investimento inicial, cuja realização não se tenha iniciado antes da candidatura prevista no artigo 15.º do CFI, que demonstrem ter viabilidade técnica, económica e financeira, proporcionem a criação ou manutenção de postos de trabalho e que preencham os seguintes requisitos:

- Sejam relevantes para o desenvolvimento estratégico da economia social;
- Sejam relevantes para a redução das assimetrias regionais;

- Induzam a criação ou manutenção de postos de trabalho;
- Contribuam para impulsionar a inovação tecnológica e investigação científica nacional, para a melhoria do ambiente ou para o reforço da competitividade e da eficiência produtiva.

Entende-se como investimento inicial um investimento em AFT e intangíveis para a (artigo 4.º, n.º 2 do CFI):

- i. Criação de um novo estabelecimento;
- ii. Extensão de um estabelecimento existente;
- iii. Diversificação da produção de um estabelecimento para novos produtos adicionais;
- iv. Alteração fundamental do processo global de produção de um estabelecimento existente.

O n.º 3 do artigo 4.º do CFI considera que o início da realização de um projeto de investimento se reporta à data da primeira fatura emitida às empresas promotoras, relativa a débitos efetuados pelos fornecedores no âmbito do projeto, com exceção da aquisição de terrenos e trabalhos preparatórios com a obtenção de licenças e a realização de estudos prévios, bem como os adiantamentos para sinalização, relacionados com o projeto, até ao valor de 50% do custo de cada aquisição.

De acordo com o n.º 1 do artigo 8.º do CFI, aos projetos de investimento podem ser concedidos diversos benefícios fiscais, como:

- I. Crédito de imposto, determinado com base na aplicação de uma percentagem, compreendida entre 10% e 25% das aplicações relevantes do projeto efetivamente realizadas, a deduzir ao montante da coleta de IRC;
- II. Isenção ou redução de Imposto Municipal sobre Imóveis, relativamente aos prédios utilizados pela entidade para o projeto;
- III. Isenção ou redução de Imposto Municipal sobre a Transmissão Onerosa de Imóveis, relativamente aos imóveis adquiridos pela entidade destinados ao exercício da sua atividade;
- IV. Isenção ou redução de Imposto de Selo, relativamente a todos os atos ou contratos necessários para a realização do projeto.

No caso da dedução do crédito de imposto, esta é efetuada na liquidação de IRC respeitante ao período de tributação em que foram realizadas as aplicações relevantes,

podendo ainda essa dedução ser utilizada, nas mesmas condições, na liquidação dos períodos de tributação até ao termo da vigência do contrato referido no artigo 16.º do CFI, quando não o tenha sido deduzido na totalidade no período de tributação (artigo 8.º, n.º 2 do CFI). O crédito de imposto previsto, dedução anual máxima, este varia quando se trata da criação de empresas ou se trata de sociedades já existentes. Quando se trata da criação de empresas, a dedução anual pode corresponder ao total da coleta apurada em cada exercício. No caso de sociedades já existentes, a dedução máxima anual não pode exceder o maior valor entre 25% do total do benefício concedido ou 50% da coleta apurada em cada ano de tributação. (artigo 8.º, n.º 3 do CFI)

As majorações previstas para o investimento em regiões desfavoráveis, de acordo com o artigo 9.º do CFI, variam entre 6% e 10%.

Até 10%	Em função do índice <i>per capita</i> de poder de compra da região em que se localiza o projeto	
	6%	Se o projeto estiver localizado numa região Nomenclatura das Unidades Territoriais para Fins Estatísticos II (NUTS II) e com um poder de compra <i>per capita</i> inferior a 90% da média nacional
	5%	Se o projeto estiver localizado numa região NUTS III e com um poder de compra <i>per capita</i> inferior a 90% da média nacional
	10%	Se for num concelho com um poder de compra <i>per capita</i> inferior a 80% da média nacional
Até 8%	Caso o projeto proporcione a criação de postos de trabalho ou a sua manutenção até ao final da vigência do contrato de acordo com os seguintes escalões:	
	1%	≥ 50 postos de trabalho
	2%	≥ 100 postos de trabalho
	3%	≥ 150 postos de trabalho
	4%	≥ 200 postos de trabalho
	5%	≥ 250 postos de trabalho
	6%	≥ 300 postos de trabalho
	7%	≥ 400 postos de trabalho
	8%	≥ 500 postos de trabalho
Até 6%	Caso o projeto contribua para o desenvolvimento da economia, para a redução das assimetrias regionais e para impulsionar a inovação tecnológica e a investigação científica.	
No caso de ao projeto ser reconhecida relevância excecional para a economia nacional, pode ser atribuída, uma majoração até 5%, cumprindo o limite de 25% das aplicações relevantes.		

NUTS I – constituído por três unidades, correspondentes ao território do continente e de cada uma das Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira;

NUTS II – constituído por sete unidades, das quais cinco no continente (norte, Algarve, centro, área metropolitana de Lisboa, Alentejo) e os territórios das Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira;

NUTS III - constituído por 25 unidades, das quais 23 no continente (Alto Minho, Cávado, Ave, Área Metropolitana do Porto, Alto Tâmega, Tâmega e Sousa, Douro, Terras de Trás-os-Montes, Oeste, Região de Aveiro, Região de Coimbra, Região de Leiria, Viseu Dão Lafões, Beira Baixa, Médio Tejo, Beiras e Serra da Estrela, Área Metropolitana de Lisboa, Alentejo Litoral, Baixo Alentejo, Lezíria do Tejo, Alto Alentejo, Alentejo Central, Algarve) e 2 correspondentes às Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira.

De salientar que estes benefícios fiscais não são cumuláveis com outros benefícios fiscais da mesma natureza suscetíveis de serem atribuídos ao mesmo projeto de investimento, artigo 13.º do CFI. No entanto, os benefícios fiscais são cumuláveis com a DLRR, desde, e na medida em que, não sejam ultrapassados os limites máximos aplicáveis previstos no artigo 10.º do CFI.

No artigo 11.º do CFI, são definidas quais são as despesas elegíveis para efeitos de cálculo dos benefícios fiscais. Despesas associadas aos projetos e relativas a:

- I. AFT afeto à realização do projeto exceto:
 - a. Terrenos que se incluem em projetos do setor da indústria extrativa;
 - b. Edifícios e outras construções diretamente ligados ao processo produtivo;
 - c. Viaturas ligeiras ou mistas e outro material de transporte até ao valor que não ultrapasse os 20% das despesas elegíveis;
 - d. Equipamento social que a empresa necessite de possui por determinação da lei;
 - e. Equipamentos produtivos destinados à utilização, para fins económicos, desde que de reconhecido interesse industrial e ambiental.
- II. Ativo intangível, constituído por despesas com transferência de tecnologias, nomeadamente aquisição de direitos de patentes, licenças, “know-how”, as quais não podem exceder 50% das despesas elegíveis do projeto.

As aplicações relevantes em terrenos e edifícios, devem ser contabilizadas no ativo fixo das empresas promotoras dos projetos de investimento, devendo estes bens permanecer no ativo da empresa durante o período de vigência do contrato de concessão de benefícios fiscais, exceto se a respetiva alienação for autorizada mediante despacho dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da economia, respeitados os limites previstos no n.º 5 do artigo 14.º do RGIC, artigo 11.º, n.º 5 do CFI.

Os adiantamentos relacionados com o projeto, também são considerados despesas elegíveis até a 50% do custo de cada aquisição, desde que realizados há menos de um ano antes da data de candidatura a benefícios fiscais, n.º 6, do artigo 11.º do CFI.

Por fim, também são elegíveis as despesas relativas aos estudos diretamente relacionados com o projeto de investimento, contabilizadas como ativo intangível, desde que realizados há menos de um ano antes da data de candidatura a benefícios fiscais, n.º 7, do artigo 11.º do CFI.

A Agência para o Investimento e Comércio Externo de Portugal (AICEP) e o Agência para a Competitividade e Inovação (IAPMEI) são as entidades onde os promotores devem apresentar, devidamente caracterizados, o processo de candidatura aos benefícios fiscais, artigo 15.º do CFI.

A BFCIP não conta para efeitos da limitação do resultado da liquidação previsto no artigo 92.º do CIRC. Significa isto que uma entidade que apenas usufrua da BFCIP, não aproveitando outro benefício fiscal, nem sequer terá de fazer qualquer cálculo no âmbito do artigo 92.º do CIRC, pois nenhum valor haverá que acrescer ao IRC a pagar por força desta disposição.

Como obrigações declarativas, a empresa deve:

- Dedução à coleta no campo 355 do quadro 10 da declaração Modelo 22;
- Preencher o quadro 07-071, nos campos 701, 702, 703 e 704 do Anexo D –

Benefícios Fiscais.

Como podemos observar no Quadro 2, no Capítulo I, o montante atribuído às empresas relativamente a este incentivo variou consideravelmente quando comparado com 2012. Verifica-se que o montante diminuiu cerca de 64,53% quando comparamos 2017 com 2012, passando de 40 054 milhões EUR para 14 206 milhões EUR. No entanto, o número de empresas deste incentivo aumentou consideravelmente em 2014, mais de 165 empresas face a 2012, mas tornou a normalizar em 2017, cerca de 21 empresas (Quadro 3). Em Portugal, no ano de 2017, o montante máximo atribuído a uma empresa relativamente a este incentivo foi de 5 413 158,73 de EUR, à Altri SGPS, SA.

2.2 RFAI - Regime Fiscal de Apoio ao Investimento

O RFAI é um incentivo de natureza regional, que prevê um sistema específico de incentivos fiscais ao investimento em determinados setores de atividade, contribuindo assim para a revitalização da economia nacional. Permite às empresas deduzir à coleta apurada uma percentagem do investimento realizado em ativos não correntes, tangíveis e intangíveis.

O artigo 22.º, n.º 2 do CFI, define que os destinatários do RFAI são sujeitos passivos de IRC que exerçam, a título principal, uma atividade nos setores especificamente previstos no n.º 2 do artigo 2.º do CFI, tendo em consideração os códigos de atividade definidos na portaria prevista no n.º 3 do referido artigo, com exceção das atividades excluídas do âmbito sectorial de aplicação das Orientações relativas aos auxílios estatais (OAR) e do RGIC. Sendo assim os setores são os seguintes: indústria extrativa e indústria transformadora; turismo; atividades e serviços informáticos; atividades agrícolas, aquícolas, piscícolas, agropecuárias e florestais; atividades de investigação e desenvolvimento e de alta intensidade tecnológica; tecnologias de informação e produção de audiovisual e multimédia; defesa, ambiente, energia e telecomunicações; atividades de centros de serviços partilhados.

Podem beneficiar dos incentivos os sujeitos passivos de IRC que preencham cumulativamente as seguintes condições (artigo 22.º, n.º 4 do CFI):

- a) Disponham de contabilidade regularmente organizada;
- b) O LT é calculado por métodos diretos;
- c) Mantenha na empresa os bens objeto de investimento durante pelo menos 3 anos, no caso de PME, e 5 nos restantes casos; quando inferior, no mínimo durante o período de vida útil; ou até ao período em que se verifique o respetivo abate físico;
- d) Não sejam devedores ao Estado e à segurança social ou tenham o pagamento dos seus débitos devidamente assegurados;
- e) Não sejam consideradas empresas em dificuldades nos termos de comunicação da comissão;
- f) Efetuem investimento relevante que proporcione a criação de postos de trabalho e a sua manutenção até ao final do período de dedução à coleta do RFAI.

São concedidos os seguintes benefícios fiscais aos sujeitos passivos de IRC, artigo 23.º n.º 1 do CFI:

- I. Dedução à coleta de IRC apurada nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 90.º do CIRC, das seguintes importâncias das aplicações relevantes:
 - a. 25% das aplicações relevantes, relativamente a investimentos até 10 000 000 EUR, realizados no Norte, Centro, Alentejo, Açores e Madeira;
 - b. 10% das aplicações relevantes, relativamente ao investimento realizado que exceda os 10 000 000 EUR, realizados no Norte, Centro, Alentejo, Açores e Madeira;
 - c. 10% das aplicações relevantes, caso o investimento seja realizado no Algarve e na Grande Lisboa.
- II. Isenção ou redução do IMI, por um período de 10 anos a contar da data de aquisição ou construção do imóvel, em relação a prédios utilizados no âmbito do investimento;
- III. Isenção ou redução do IMT relativamente às aquisições de prédios que constituam aplicações relevantes;
- IV. Isenção de imposto do selo relativamente às aquisições de prédios que constituam aplicações relevantes.

O artigo 23.º, n.º 2 do CFI, define que a dedução à coleta deverá respeitar os seguintes limites:

- a. Até à concorrência do total da coleta de IRC, no caso de investimentos realizados no período de tributação do início da atividade e nos dois períodos de tributação seguintes, exceto quando a empresa resulta de cisão;
- b. Até à concorrência de 50% da coleta de IRC, nos restantes casos.

Quando a dedução não possa ser efetuada integralmente por insuficiência de coleta, a importância não deduzida pode sê-lo nos 10 períodos de tributação seguintes (artigo 23.º, n.º 3 do CFI).

Em relação ao artigo 23.º do CFI, é importante referir a portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro, pois esta, estabelece a regulamentação para a aplicação dos benefícios fiscais ao investimento do RFAI e DLRR, nomeadamente quanto à definição e âmbito de aplicação a investimentos iniciais e limitações.

Os limites máximos aplicáveis aos auxílios estatais com finalidade regional previstos no n.º 5 do artigo 23.º do CFI devem atender às condições determinadas no artigo 43.º do CFI.

Consideram-se aplicações relevantes, e deste modo, são despesas elegíveis no âmbito do RFAI, os investimentos nos seguintes ativos, desde que afetos à exploração da empresa (artigo 22.º, n.º 2 do CFI):

- I. AFT, adquiridos em estado novo, com exceção de:
 - a. Terrenos que se destinem à exploração de concessões minerais, águas minerais naturais e de nascente, pedreiras, barreiros e arreios em projetos;
 - b. Construção, aquisição, reparação e ampliação de quaisquer edifícios, salvo se forem instalações fabris ou afetos a atividades administrativas;
 - c. Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas;
 - d. Mobiliário e artigos de conforto ou decoração, salvo equipamento hoteleiro afeto a exploração turística;
 - e. Equipamento social;
 - f. Outros bens de investimento que não estejam afetos à exploração da empresa.
- II. Ativos Intangíveis, constituído por despesas com transferências de tecnologia, nomeadamente, aquisição de direitos de patentes, licenças, conhecimentos técnicos não protegidos pela patente ou “know-how”.

De salientar que o RFAI não é cumulável com outros benefícios fiscais da mesma natureza, relativamente às mesmas aplicações relevantes, previstos nestes ou em outros diplomas legais. No entanto, o RFAI é cumulável com a DLRR, desde, e na medida em que, não sejam ultrapassados os limites máximos aplicáveis previstos no artigo 43.º do CFI (artigo 24.º do CFI).

De acordo com o artigo 25.º do CFI, a dedução é justificada por documento a integrar o processo de documentação fiscal, que se identifique discriminadamente as aplicações relevantes, o respetivo montante e outros elementos considerados relevantes. Este processo deve ainda conter um documento que evidencie o cálculo do benefício fiscal, bem como documentos comprovativos das condições de elegibilidade.

Em caso de incumprimento é adicionado ao IRC relativo ao período de tributação em que o sujeito passivo alienou os bens objeto do investimento o imposto que deixou de ser liquidado em virtude do presente regime, acrescido dos correspondentes juros compensatórios majorados em 10 pontos percentuais, artigo 26.º do CFI.

O RFAI não conta para efeitos da limitação do resultado da liquidação previsto no artigo 92.º do CIRC. Significa isto que uma entidade que apenas usufrua do RFAI, não

aproveitando outro benefício fiscal, nem sequer terá de fazer qualquer cálculo no âmbito do artigo 92.º do CIRC, pois nenhum valor haverá que acrescer ao IRC a pagar por força desta disposição.

Na Portaria 297/2015, 21 de setembro, no que diz respeito ao RFAI, destacam-se as seguintes clarificações:

O artigo 2.º da mesma portaria, estabelece que:

- O conceito de “empresa em dificuldades” deve ser interpretado nos termos do RGIC;
- Não podem beneficiar do RFAI os sujeitos passivos sujeitos a uma injunção de recuperação na sequência de uma decisão da Comissão Europeia (CE) que declare um auxílio ilegal e incompatível com o mercado interno;
- A contribuição financeira dos sujeitos passivos, a partir dos seus recursos próprios ou mediante financiamento externo que assuma uma forma isenta de qualquer apoio público, deve corresponder, pelo menos, a 25% das aplicações relevantes;
- Os benefícios fiscais previstos no artigo 23.º do CFI apenas são aplicáveis aos investimentos iniciais relacionados com a criação de um novo estabelecimento, o aumento da capacidade de um estabelecimento já existente, a diversificação da produção de um estabelecimento ou uma alteração fundamental do processo de produção global de um estabelecimento existente;
- Qualquer investimento inicial iniciado pelo mesmo beneficiário, incluindo qualquer empresa do mesmo grupo, num período de 3 anos a contar da data de início de trabalhos de um outro investimento relativamente ao qual tenham sido concedidos benefícios fiscais deve ser considerado como parte de um projeto único no apuramento dos limites máximos aplicáveis aos auxílios estatais com finalidade regional.
- Qualquer investimento inicial iniciado pelo mesmo beneficiário, incluindo qualquer empresa do mesmo grupo, num período de três anos a contar da data de início dos trabalhos de um outro investimento relativamente ao qual tenham sido concedidos benefícios fiscais, ou qualquer outro auxílio de Estado com finalidade regional na mesma região de nível 3 da NUTS, deve ser considerado parte de um projeto de investimento único;
- O valor dos benefícios fiscais concedidos de dedução à coleta de IRC (e isenção ou redução de IMI) nos termos do RFAI deve corresponder ao seu valor atualizado

reportado ao termo do período de tributação em que sejam realizadas as aplicações relevantes (e ao termo do ano de aquisição ou construção imóvel, para efeitos do benefício fiscal do IMI);

- O valor atualizado dos benefícios fiscais deve ser determinado com base nas taxas de atualização aplicáveis nos vários momentos em que os benefícios fiscais são utilizados, tal como estabelecido na Comunicação da Comissão sobre a revisão do método de fixação das taxas de referência e de atualização publicada no Jornal Oficial da UE, n.º C 14, de 19 de janeiro de 2008.

Importa ainda salientar a obrigatoriedade de notificar a Comissão Europeia (CE) da concessão de auxílios estatais que excedam o montante máximo de auxílio admissível para um investimento com aplicações relevantes de 100.000.000 EUR, artigo 5.º da Portaria 297/2015, 21 de setembro.

Neste seguimento, o artigo 6.º da presente portaria, define que os sujeitos passivos devem demonstrar que:

- Os benefícios fiscais incentivam a adoção de uma decisão de investimento positiva; ou
- Os benefícios fiscais incentivam a realização do investimento projetado na região em causa em detrimento de outra.

O artigo 7.º da presente portaria, define os que os sujeitos passivos devem incluir no processo de documentação fiscal a que se refere o artigo 130.º do CIRC, nomeadamente:

- Descrição do investimento inicial, indicando designadamente os objetivos, áreas de intervenção e os principais investimentos, bem como o respetivo enquadramento numa das tipologias previstas na alínea d) do n.º 2 do artigo 2.º da presente portaria;
- Formulário aprovado pelo anexo à portaria 94/2015, 27 de março, quando aplicável;
- Documentos suscetíveis de comprovar o cenário contrafactual;
- Identificação da data e custo de aquisição de todas as aplicações relevantes, bem como listagem das faturas que titulem a respetiva aquisição;
- Identificação da região ou regiões em que foi realizado o investimento e das respetivas aplicações relevantes; Cálculo dos benefícios fiscais previstos no n.º 1 do artigo 23.º do CFI relativos ao investimento realizado em aplicações relevantes

no período de tributação e respetivos valores atualizados de acordo com o disposto do artigo 4.º da presente portaria;

- Identificação de outros auxílios de Estado concedidos ao mesmo investimento e cálculo do montante dos auxílios, atualizado de acordo com o disposto do artigo 4.º da presente portaria;
- Determinação da intensidade dos auxílios concedido ao mesmo investimento, em percentagem, resultante do quociente entre o montante total dos auxílios de Estado e o montante das aplicações relevantes;
- Cálculo do limite máximo de auxílio, de acordo com o disposto no artigo 43.º do CFI;
- Apuramento, quando aplicável, do excesso entre o limite máximo de auxílio e o montante dos auxílios de Estado concedidos ao mesmo investimento.

Como obrigações declarativas, a empresa deve:

- Dedução à coleta no campo 355 do quadro 10 da declaração Modelo 22 do IRC;
- Preencher o quadro 07-074, nos campos 713, 714, 715 e 716 do Anexo D –

Benefícios Fiscais.

Durante o período em análise, o montante atribuído a este incentivo aumentou significativamente, registando um aumento de 366,99% em 2017 quando comparado com 2012, refletindo, assim, as medidas adotadas pelo DL n.º 82/2013, de 17 de junho – Quadro 4 - Capítulo I.

Como se verifica no Quadro 2 - Capítulo I, entre 2013 e 2014, registou-se um aumento considerável deste incentivo, cerca de 56,74%, sendo este aumento justificado pelas medidas adotadas pelo DL n.º 162/2014, 31 de outubro, que veio alterar, entre outras coisas, as percentagens de investimento realizado.

Verificou-se ainda um aumento considerável do número de empresas beneficiárias do RFAI. Se em 2012, o número de empresas beneficiárias foi de 317, em 2017, o número de empresas beneficiárias foi de 2235, verificando-se assim, um aumento de 1918 empresas - Quadro 3 - Capítulo I.

A principal empresa beneficiária deste incentivo, em Portugal no ano de 2017, foi a Somincor – Sociedade Mineira Neves Corvo, S.A. que beneficiou de uma dedução à coleta no valor de 7 369 926,36 EUR.

No que diz respeito ao RFAI e aos BFCIP são ainda aplicados limites máximos aos auxílios de acordo com a região. Estes limites vêm de acordo com o regime dos auxílios regionais mais precisamente o artigo 107.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE) (Artigo 43.º do CFI).

NUTS II	NUTS III	LAU I / LAU II	Limites máximos aplicáveis aos auxílios ao investimento com finalidade regional
1 - Região elegível para auxílio nos termos da alínea a) do n.º 3 do artigo 107.º do Tratado sobre o Funcionamento da EU			
Norte			25%
Centro			25%
Alentejo			25%
Região Autónoma da Madeira			45%
Região Autónoma dos Açores			35%
2 - Região elegível para auxílio nos termos da alínea c) do n.º 3 do artigo 107.º do Tratado sobre o Funcionamento da EU			
Algarve			10%
Grande Lisboa	Grande Lisboa	Mafra	10%
		Loures	10%
		Vila Franca de Xira	10%
		S. João das Lampas e Terrugem	10%
Península de Setúbal			10%

NUT – Nomenclatura das Unidades Territoriais para Fins estatísticos

LAU – Unidade Administrativa Local

A Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão Europeia, de 6 de maio de 2003, define que os limites previstos na tabela acima são majorados em 10% para as médias empresas e em 20% para micro e pequenas empresas, exceto para projetos de investimento cujas aplicações relevantes excedam 50 000 000 EUR.

2.3 DLRR - Regime de Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos

A DLRR constitui um regime de incentivos fiscais ao investimento. Traduz numa medida de incentivos às micros, pequenas e médias empresas que permite a dedução à coleta do IRC dos lucros retidos que sejam reinvestidos, em aplicações relevantes.

A Lei de OE para 2014 (Lei n.º 83-A/2013, de 31 de dezembro) introduziu um novo benefício fiscal de DLRR, para aplicação nos períodos tributação iniciados a partir de 1 de janeiro de 2014. O regime de DLRR estava previsto nos artigos 66.º-C a 66.º-L do EBF.

De acordo com o artigo 28.º do CFI, podem beneficiar da DLRR os sujeitos passivos de IRC que residem em território nacional, bem como os sujeitos passivos não residentes com estabelecimento estável em Portugal, que exerçam a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola. Para beneficiar os sujeitos passivos de IRC têm de preencher cumulativamente as seguintes condições:

- a. Sejam micros, pequenas e médias empresas;
- b. Disponham de contabilidade organizada;
- c. O seu LT não seja determinado por métodos indiretos;
- d. Tenham a situação fiscal e contributiva regularizada.

Os sujeitos passivos de IRC beneficiários do presente regime poderão deduzir à coleta, nos períodos de tributação que se iniciem em ou após 1 de janeiro de 2014, até 10% dos lucros retidos que sejam reinvestidos, no prazo de 3 anos contando a partir do final do período de tributação a que correspondem os lucros retidos. O montante máximo dos lucros retidos e reinvestidos, em cada período de tributação, é de 7 500 000 EUR, por sujeito passivo (artigo 29.º, n.ºs 1 e 2 do CFI).

A dedução tem como limite 25% da coleta do IRC, no entanto, no caso de micro e pequena empresas a dedução prevista é feita até à concorrência de 50% da coleta do IRC. A dedução abrange as situações em que durante o período de tributação se encontram reunidos os requisitos previstos (artigo 29.º, n.ºs 3 e 4 do CFI).

Consideram-se aplicações relevantes, e por isso são despesas elegíveis no âmbito do presente apoio, a seguintes aplicações:

- I. Os AFT adquiridos em estado novo, excepto:

- a. Terrenos, salvo no caso de se destinarem à exploração de concessões mineiras, águas mineiras naturais e de nascente, pedreiras, barreiros e areiros em projetos de indústria extrativa;
 - b. Construção, aquisição, reparação e ampliação de qualquer benefício, salvo quando afetos a atividades produtivas ou administrativas;
 - c. Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, salvo quando afetas à exploração de serviço público de transportes ou destinadas a serem alugadas no exercício da atividade normal do sujeito passivo, barcos de recreio e aeronaves de turismo;
 - d. Artigos de conforto ou decoração, salvo equipamento hoteleiro afeto a exploração turística;
 - e. Ativos afetos a atividades no âmbito de acordos de concessão ou de parceria público-privada celebrados com entidades do setor público.
- II. Caso os ativos tenham sido adquiridos em regime de locação financeira, a dedução é condicionada ao exercício da opção de compra pelo sujeito passivo no prazo de 5 anos contado da data de aquisição;
- III. As aplicações relevantes em que seja concretizado o reinvestimento dos lucros retidos devem ser detidos e contabilizados de acordo com as regras que determinam a sua elegibilidade por um período de 5 anos;
- IV. Quando ocorra a transmissão onerosa dos ativos em que seja concretizado o reinvestimento dos lucros retidos antes de decorrido o prazo previsto no número anterior, o sujeito passivo deve reinvestir, no mesmo período de tributação ou no período de tributação seguinte, o respetivo valor de realização em aplicações relevantes, os quais devem ser detidos, pelo menos, pelo período necessário para completar o prazo de 5 anos. (artigo 30.º do CFI)

A DLRR é cumulável com o regime de benefícios fiscais e com o RFAI, nos termos e condições previstos nos artigos 13.º e 24.º do CFI, respetivamente (artigo 31.º do CFI).

Os sujeitos passivos que beneficiem da DLRR devem proceder, no balanço, à constituição de uma reserva especial em que o valor será o montante dos lucros retidos e reinvestidos. Este valor pode ser utilizado para a distribuição aos sócios antes do fim do quinto exercício posterior ao da sua constituição (artigo 32.º do CFI).

A dedução deve ser justificada por documento a integrar no dossier fiscal previsto no artigo 130.º do Código do IRC, o qual deve conter a indicação do montante dos lucros retidos e reinvestidos, das despesas de investimento em ativos elegíveis, do respetivo montante e de outros elementos considerados relevantes, artigo 33.º, n.º 1 do CFI. A contabilidade dos sujeitos passivos de IRC que beneficiem da DRLR deve evidenciar o imposto que deixou de ser pago em resultado da dedução a que se refere o artigo 29.º (artigo 33.º, n.º 2 do CFI).

O incumprimento por parte do sujeito passivo implica a devolução do montante de imposto que deixou de ser liquidado, em diversas situações:

- A não concretização da totalidade do investimento nos termos previstos no artigo 30.º até ao termo do prazo de três anos previsto no n.º 1 do artigo 29.º, não só implica a devolução do montante de imposto, como é adicionado o montante de imposto a pagar relativo ao terceiro período de tributação seguinte, acrescido dos correspondentes juros compensatórios majorados em 15 pontos percentuais;
- Na parte correspondente aos ativos que sejam transmitidos antes de decorrido o prazo de 5 anos ou que não seja exercida a opção de compra, implica a devolução do imposto que deixou de ser pago acrescido dos correspondentes juros compensatórios majorados em 15 pontos percentuais
- A não constituição da reserva especial, implica a devolução do montante de imposto, como é adicionado o montante de imposto a pagar relativo ao terceiro período de tributação seguinte, acrescido dos correspondentes juros compensatórios majorados em 15 pontos percentuais (artigo 34.º do CFI).

Os juros compensatórios visam indemnizar o Estado pelo atraso na cobrança do imposto em razão do incumprimento do sujeito passivo, contando-se dia a dia desde o termo do prazo de apresentação da declaração ou do dia imediato ao termo do prazo de pagamento até ao termo do prazo para a entrega da declaração de rendimentos ou da sua autoliquidação, se anterior, conforme o artigo 102.º, n.ºs 2 e 3 do CIRC e artigo 35.º da LGT. A taxa dos juros compensatórios corresponde à taxa dos juros legais prevista no n.º 1 do artigo 559.º do Código Civil em vigor à data em que se tiver iniciado o retardamento da liquidação ou do pagamento do IRC, conforme o n.º 10 do artigo 35.º da LGT.

A DLRR não conta para efeitos da limitação do resultado da liquidação previsto no artigo 92.º do CIRC. Significa isto que uma entidade que apenas usufrua da DLRR, não

aproveitando outro benefício fiscal, nem sequer terá de fazer qualquer cálculo no âmbito do artigo 92.º do CIRC, pois nenhum valor haverá que acrescer ao IRC a pagar por força desta disposição.

Na Portaria 297/2015, 21 de setembro, no que diz respeito ao DLRR, destacam-se as seguintes regras:

O artigo 9.º da presente portaria define que o DLRR não é aplicável aos setores da pesca, da aquicultura e da produção agrícola primária e ainda aos sujeitos passivos que:

- Estejam sujeitos a uma injunção de recuperação na sequência de uma decisão da CE, ainda pendente, que declare um auxílio ilegal e incompatível com mercado interno;
- Sejam consideradas empresas em dificuldade.

O artigo 10.º da presente portaria define a intensidade máxima do auxílio, onde caso os investimentos beneficiem de outros auxílios de Estado, o cálculo do limite deve ter em consideração o montante total dos auxílios de Estado concedidos ao investimento em questão, proveniente de todas as fontes.

Como obrigações declarativas, a empresa deve:

- Dedução à coleta no campo 355 do quadro 10 da declaração Modelo 22 do IRC;
- Preencher o quadro 07-075, no campo 727 do Anexo D – Benefícios Fiscais.

Como se verifica no Quadro 2 – Capítulo I, os montantes atribuídos às empresas, relativamente a este incentivo, variaram durante o período de 2014-2017, apresentando uma variação positiva de 33,77%. O mesmo se verifica no número de empresas beneficiárias do DLRR, com uma variação positiva, entre 2014 e 2017 o número de empresas aumentou em cerca de 1 436 empresas – Quadro 3 – Capítulo I.

Em Portugal, no ano de 2017, o montante máximo atribuído a uma empresa relativamente a este incentivo foi de 370 000 EUR à Bollinghaus Stell, S A.

2.4 SIFIDE II - Sistema de Incentivos Fiscais à Investigação e Desenvolvimento Empresarial II

A Lei do OE para 2011- Lei n.º 55-A/2010, de 31 de dezembro, alterado posteriormente pela Lei 83-C/2013 de 31 de dezembro, veio instaurar o SIFIDE II, que veio substituir o SIFIDE, com o objetivo de continuar a aumentar a competitividade das empresas, apoiando os seus esforços em Investigação e Desenvolvimento (I&D).

O SIFIDE II, a vigorar nos períodos de tributação de 2014 e 2020, visa apoiar as atividades de I&D, relacionadas com a criação ou melhoria de um produto, de um programa, de um processo ou até mesmo de um equipamento, que apresentem uma melhoria substancial e que não resultem apenas de uma simples utilização do estado atual das práticas existentes.

No âmbito do artigo 36.º do CFI, para efeitos do disposto no SIFIDE II, consideram-se:

- “Despesas de investigação”, as realizadas pelo sujeito passivo de IRC com vista à aquisição de novos conhecimentos científicos;
- “Despesas de desenvolvimento”, as realizadas pelo sujeito passivo de IRC através da exploração de resultados de trabalhos de investigação ou de outros conhecimentos científicos ou técnicos com vista à descoberta ou melhoria substancial de matérias-primas, produtos, serviços ou processos de fabrico.

De acordo com o artigo 38.º, n.º 1 do CFI são beneficiários os sujeitos passivos de IRC residentes em território nacional que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza agrícola, industrial, comercial e de serviços e os não residentes com estabelecimento estável em Portugal, que tenham despesas com I&D.

Os beneficiários deste sistema de incentivo beneficiam de um apoio que lhes permite recuperar até 82,5% do investimento em I&D, no que respeita à parte que não foi objeto de participação financeira do Estado a fundo perdido, realizados durante o período de tributação de 1 de janeiro de 2014 até 31 de dezembro de 2020, artigo 38.º n.º 1 do CFI:

- I. Taxa base: 32,5% das despesas realizadas naquele período,
- II. Taxa incremental: 50% do aumento da despesa face à média dos 2 anos anteriores, até ao limite de 1 500 000 EUR.

Para os sujeitos passivos de IRC que sejam PME que ainda não completaram dois exercícios e não beneficiam da taxa incremental, aplica-se uma majoração de 15% à taxa base (32,5%), artigo 38.º n.º 2 do CFI.

As despesas que, por insuficiência da coleta, não possam ser deduzidas no exercício em que foram realizadas podem ser deduzidas até ao oitavo exercício seguinte, artigo 38.º n.º 4 do CFI.

O artigo 39.º do CFI define que os beneficiários que pretendam candidatar-se ao presente sistema de incentivos, devem cumprir os seguintes requisitos:

- a. O seu LT não deve ser determinado por métodos indiretos;
- b. Não sejam devedores ao Estado e à segurança social de quaisquer impostos ou contribuições ou tenham o pagamento devidamente assegurado.

São elegíveis, no âmbito do presente sistema de incentivos, as seguintes despesas, artigo 37.º, n.º 1 do CFI:

- a. Aquisição de AFT, à execução de edifícios e terrenos, desde que criados ou adquiridos em estado novo e diretamente afetos à realização de atividades de I&D;
- b. Despesas com pessoal, com habilitações literárias mínimas do nível 4 do Quadro Nacional de Qualificações (QNQ), diretamente envolvido em tarefas de I&D;
- c. Despesas com a participação de dirigentes e quadros na gestão de instituições de I&D;
- d. Despesas de funcionamento, até ao máximo de 55% das despesas com o pessoal com habilitações literárias mínimas do nível 4 do QNQ, diretamente envolvido em tarefas de I&D, contabilizadas a título de remuneração, ordenados ou salários, respeitantes ao exercício;
- e. Despesas relativas à concentração de atividade de I&D junto de entidades públicas ou beneficiárias do estatuto de utilidade pública ou de entidade cuja idoneidade em matéria de investigação e desenvolvimento seja reconhecida por despacho conjunto dos Ministros da Economia e da Inovação e da Ciência, Tecnologia e Ensino Superior;
- f. Participação no capital e instituições de I&D e contributos para fundos de investimento, públicos ou privados, destinados a financiar empresas dedicadas sobretudo a I&D;
- g. Custos com registos e manutenção de patentes;

- h. Despesas com aquisição de patentes que sejam predominantemente destinadas à realização de atividades de I&D (só PME);
- i. Despesas com auditoria à I&D;
- j. Despesas com ações de demonstração que decorram de projetos de I&D apoiados.

As despesas com pessoal com habilitações literárias mínimas do nível 8 do QNQ são consideradas em 120% do seu quantitativo, quando diretamente envolvidos em tarefas de I&D (artigo 37.º, n.º 5 do CFI).

A obtenção da dedução deve ser justificada por declaração comprovativa, ou prova da apresentação do pedido de emissão dessa declaração, de que as atividades exercidas ou a exercer correspondem efetivamente a ações de investigação ou desenvolvimento, dos respetivos montantes envolvidos, do cálculo do acréscimo das despesas em relação à média dos dois exercícios anteriores e de outros elementos considerados pertinentes, emitida pela Agência Nacional de Inovação, S. A., no âmbito do sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial, a integrar no processo de documentação fiscal do sujeito passivo a que se refere o artigo 130.º do Código do IRC, artigo 40.º, n.º 1 do CFI.

As candidaturas devem ser apresentadas até maio do ano seguinte ao do exercício em causa, artigo 40.º, n.º 3 do CFI.

De acordo com o artigo 42.º do CFI a dedução não é cumulável, relativamente às mesmas despesas, com benefícios fiscais da mesma natureza, incluindo os benefícios fiscais de natureza contratual, previstos neste ou noutros diplomas legais.

O SIFIDE II não conta para efeitos da limitação do resultado da liquidação previsto no artigo 92.º do CIRC. Significa isto que uma entidade que apenas usufrua do SIFIDE II, não aproveitando outro benefício fiscal, nem sequer terá de fazer qualquer cálculo no âmbito do artigo 92.º do CIRC, pois nenhum valor haverá que acrescer ao IRC a pagar por força desta disposição.

Como obrigações declarativas, a empresa deve:

- Dedução à coleta no campo 355 do quadro 10 da declaração Modelo 22 do IRC;
- Preencher o quadro 07-072, nos campos 709, 710, 711 e 712 do Anexo D –

Benefícios Fiscais.

Durante o período em análise, o montante atribuído a este incentivo variou positivamente, apresentando uma variação positiva de 3778% quando comparamos 2017 com 2012, Quadro 2 – Capítulo I. Em relação ao número de empresas beneficiários deste incentivo, verificou-se uma variação positiva sendo que em 2012 eram cerca de 638 empresas e em 2017 o número subiu para as 873 empresas- Quadro 3 – Capítulo I.

Em 2017, a principal empresa beneficiária deste incentivo, em Portugal, foi a Volkswagen AutoEuropa, Lda., que beneficiou de uma dedução à coleta de 7 956 684, 62 EUR.

2.5 Síntese Benefícios Fiscais ao Investimento Produtivo

Para perceber a política de incentivos existentes em Portugal, a tabela 1, apresenta uma síntese dos quatro incentivos existentes ao investimento.

Regime	Âmbito	Benefício	Procedimento
BFCIP	Apoio a investimento em AFT e Intangíveis até 31 de dezembro de 2020, desde que igual ou superior a 3 milhões EUR	Crédito de imposto a deduzir ao montante da coleta do IRC, de 10% a 25%	Os projetos são sujeitos a candidatura e apreciação pelo Conselho de Coordenação de Incentivos Fiscais ao investimento e objeto de contrato de concessão de benefícios fiscais
RFAI	Apoio a investimentos em AFT e Intangíveis que proporcione a criação de postos de trabalho e a sua manutenção	Dedução à coleta de IRC de 25% para investimento até 10 milhões EUR e 10% para investimentos superiores	Os projetos são justificados por documento a integrar o processo de documentação fiscal, identificando, em detalhe, o montante em aplicações relevantes e outros assuntos relevantes.
DLRR	Apoio ao investimento em AFT e Intangíveis por micro, pequenas e médias empresas	Dedução à coleta de IRC até 10% dos lucros retidos que sejam reinvestidos	A dedução prevista é justificada por documento a integrar o processo de documentação fiscal, identificando, em detalhe, o montante dos lucros retidos e reinvestidos, o montante em aplicações relevantes e outros assuntos relevantes.
SIFIDE II	Apoio a investimentos em I&D	Dedução à coleta de IRC de 32,5% das despesas de I&D; Dedução à coleta 50% da diferença das despesas realizadas no ano do exercício menos a média dos 2 anos anteriores com um limite de 1,5 milhões EUR	As candidaturas submetidas, por meio eletrónico, até ao final do mês de maio do ano seguinte ao do exercício para apreciação pela IAPMEI

TABELA 1 - SÍNTESE BENEFÍCIOS FISCAIS AO INVESTIMENTO PRODUTIVO EM SEDE DE IRC
Fonte: ELABORAÇÃO PRÓPRIA

Capítulo III - Estudios de caso

3.1 Empresa X, Lda. – Benefício Fiscal DLRR

3.1.1 Enquadramento da empresa

A Empresa X, S. A., sujeito passivo de IRC, é uma microempresa que exerce a sua atividade na região norte do país, a qual se enquadra na CAE – 55202 - Turismo no Espaço Rural, CAE presente na Portaria n.º 282/2014, 30 de dezembro.

No período de 2016 a cumpriu as condições de elegibilidade para beneficiar da DLRR, conforme o estipulado no artigo 28.º do CFI, nomeadamente:

- É uma microempresa, tal como definida na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003;
- Dispõe de contabilidade regularmente organizada de acordo com sistema de normalização contabilística;
- O seu LT não é determinado por métodos indiretos;
- Não é devedora ao Estado e nem à Segurança Social.

Adicionalmente esclarece-se que, nos termos do n.º 2 do artigo 9º da Portaria n.º 297/2015 de 21 de setembro, a Empresa X, S. A.:

- Não está sujeita a uma injunção de recuperação na sequência de uma decisão da Comissão Europeia, ainda pendente, que declare um auxílio ilegal e incompatível com o mercado interno;
- Não é considerada empresa em dificuldade nos termos da comunicação da Comissão.

3.1.2 Apuramento Do Benefício Fiscal

De acordo com a Declaração Modelo 22, antes de se calcular eventuais benefícios fiscais, verificou-se que no período de 2016 foi apurada uma matéria coletável no montante de 89.396,20 EUR a qual traduz uma coleta de IRC em 2016 de 18.173,20 EUR (a dualidade de taxas aplica-se aos sujeitos passivos que sejam qualificados como PME nos termos do anexo ao DL 372/2007 de 6 de novembro). Tal resulta do facto de no período de 2016 a Empresa X, Lda. ter obtido um resultado líquido positivo no montante de 80.998,00 EUR e consequentemente um lucro tributável de 89.396,20 EUR.

Dado o objetivo futuro da Empresa X, Lda. ser o aumento da sua capacidade, existente nos termos do artigo 11º da portaria n.º 297/2015 de 21 de setembro procedeu-se à

retenção de lucros no valor de 45.500 EUR, por via do reinvestimento deste montante em aplicações relevantes. Para o efeito foi constituída uma reserva especial correspondente a este montante, a qual foi devidamente contabilizada estando devidamente refletida no Balanço da empresa, mais especificamente no seu capital próprio, e que não poderá ser distribuída aos sócios antes do fim do quinto exercício posterior à sua constituição conforme estipulado no n.º 2 do artigo 32º do CFI.

Pelo referido, no período de 2016, Empresa X, Lda. poderá deduzir à coleta de IRC até montante de 10% dos lucros retidos no período, ou seja, 4.550,00 EUR, os quais serão reinvestidos em aplicações relevantes, nos termos do artigo 30º do CFI e do artigo 11º da Portaria n.º 297/2015 de 21 de setembro, durante os períodos de 2016 e 2017. Porém, nos termos do n.º 4 do artigo 29º do CFI, tal dedução tem como limite 50% da coleta de IRC, pois trata-se de uma microempresa. Assim, como 50% da coleta (9.086,60 EUR) fica acima dos 10% do valor dos lucros retidos (4.550,00 EUR), então foi efetuada a dedução dos 4.550,00 EUR respeitantes ao benefício fiscal com DLRR, a dedução é feita nos termos do artigo 90.º do CIRC.

Conforme estipulado no n.º 1 do artigo 33º do CFI explica-se que no período de 2016 a Empresa X, Lda. usufruiu do total do benefício fiscal no montante de 4.550,00 EUR respeitante à DLRR, o qual corresponde a 50% da coleta apurada no período. A Empresa X, Lda. compromete-se a reinvestir o montante dos lucros retidos (45.500,00 EUR) durante o período de 1 de janeiro de 2017 e 31 de dezembro de 2018 em aplicações relevantes, nomeadamente em AFT adquiridos em estado de novo com exceção dos indicados no artigo 30º do CFI. Aquando a sua concretização identificar-se-á, de forma discriminada, as aplicações relevantes que foram objeto do reinvestimento, nomeadamente, a data e custo de aquisição de todas as aplicações relevantes, bem como listagem das faturas que titulam a respetiva aquisição, num documento que fará parte integrante do dossier fiscal. Neste momento, reporta-se a intenção de realizar esse reinvestido nas referidas aplicações relevantes.

Assim, apresenta-se de seguida um quadro que evidencia a dedução efetiva no âmbito da DLRR relativamente ao período de 2016:

RESERVA CONSTITUÍDA NO ÂMBITO DA DLRR:	45 500,00 €
COLETA 2016	18 173,20 €
LIMITE À COLETA (50% DA COLETA)	9 086,60 €
BENEFÍCIO MÁXIMO (10% DA RESERVA)	4 550,00 €
DEDUÇÃO À COLETA EFETIVA	4 550,00 €

No período de 2016 a Empresa X, S.A. não usufruiu de outros auxílios de Estado concedido ao mesmo investimento, estando o auxílio dentro dos limites definidos pelo artigo 43.º do CFI e as taxas máximas de auxílio impostas por legislação comunitária.

3.1.3 Preenchimento da Modelo 22

No âmbito do referido indicar-se-á na modelo 22 a seguinte informação respeitante ao benefício fiscal total apurado no período de 2016.

Quadro 10

- Campo 355 (Benefícios Fiscais): 4.550,00 EUR – valor correspondente ao efetivo benefício fiscal obtido no período de 2016.

Quadro 075 do Anexo D

- Campo 727 (DLRR): 4.550,00 EUR.

Conforme apurado, durante o período de 2016, apurou-se um montante de imposto a pagar no de 2.816,78 EUR, conforme evidenciado na página seguinte:

APURAMENTO DO IMPOSTO - ANO 2016	
CAMPO 311 - MATÉRIA COLETÁVEL	89 396,20 €
CAMPO 351 - COLETA DE IRC	18 173,20 €
CAMPO 355 - DEDUÇÕES À COLETA (DLRR)	4 550,00 €
CAMPO 356 - PAGAMENTO ESPECIAL POR CONTA	- €
CAMPO 358 - IRC LIQUIDADO	13 623,20 €
CAMPO 371 - RESULTADO DA LIQUIDAÇÃO	- €
CAMPO 359 - RETENÇÕES NA FONTE	- €
CAMPO 360 - PAGAMENTOS POR CONTA	15 768,00 €
CAMPO 361 - IRC A PAGAR	- €
CAMPO 362 - IRC A RECUPERAR	2 144,80 €
CAMPO 363 - IRC DE PERÍODOS ANTERIORES	156,56 €
CAMPO 364 - DERRAMA	1 340,94 €
CAMPO 365 - TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS	3 457,82 €
CAMPO 366 - JUROS COMPENSATÓRIOS	6,26 €
CAMPO 367 - TOTAL DE IMPOSTO A PAGAR	2 816,78 €

(Neste caso: Total de imposto a pagar 362-363-364-365-366)

Salienta-se que no Anexo ao Balanço do período de 2016 na nota relativa ao Imposto sobre o Rendimento deverá fazer-se referência ao imposto que deixou de ser pago em resultado da dedução relativa ao benefício fiscal total apurado no período, nomeadamente do montante de IRC que deixou de ser pago pela utilização do benefício fiscal, neste caso em concreto o excedente que a empresa recuperou (4.50,00 EUR) face ao que recuperaria caso não usufruísse deste benefício fiscal.

3.1.4 Em 2017

Em 2017, apesar de este benefício não transpor para os anos seguintes, a Empresa X, S. A., voltou a usufruir deste benefício, sendo que em 2017 procedeu a uma reserva de lucros retidos no valor de 67.000,00 EUR.

Pelo referido, no período de 2017, a Empresa X, Lda. poderá deduzir à coleta de IRC até ao montante de 10% dos lucros retidos no período (6.700,00 EUR), os quais serão reinvestidos em aplicações relevantes, nos termos do artigo 30º do CFI e do artigo 11º da Portaria n.º 297/2015 de 21 de setembro, durante os períodos de 2017 e 2018. Porém, nos termos do n.º 4 do artigo 29º do CFI, tal dedução tem como limite 50% da coleta de IRC, pois trata-se de uma microempresa. Assim, como 50% da coleta (13.361,90 EUR) é superior aos 10% do valor dos lucros retidos (6.700,00 EUR), então foi efetuada a dedução dos 6.700,00 EUR respeitantes ao benefício fiscal DLRR, a dedução é feita, nos termos do artigo 90.º do CIRC.

Conforme estipulado no n.º 1 do artigo 33º do CFI explica-se que no período de 2017 a Empresa X, Lda. usufruiu de uma parcela de um benefício fiscal no montante de 6.700,00 EUR respeitante à DLRR, o qual corresponde a 50% da coleta apurada no período, sendo que em 2017 apurou uma coleta no valor de 26.723,80 EUR. A Empresa X, Lda. compromete-se a reinvestir o montante dos lucros retidos (67.000,00 EUR) durante o período de 1 de janeiro de 2018 e 31 de dezembro de 2019 em aplicações relevantes, nomeadamente em AFT adquiridos em estado de novo com exceção dos indicados no artigo 30º do CFI.

Assim, apresenta-se de seguida um quadro que evidencia a dedução efetiva no âmbito da DLRR relativamente ao período de 2017:

RESERVA CONSTITUÍDA NO ÂMBITO DA DLRR:	67 000,00 €
COLETA 2017	26 723,80 €
LIMITE À COLETA (50% DA COLETA)	13 361,90 €
BENEFÍCIO MÁXIMO (10% DA RESERVA)	6 700,00 €
DEDUÇÃO À COLETA EFETIVA	6 700,00 €

No período de 2017 a Empresa X, S.A. não usufruiu de outros auxílios de Estado concedido ao mesmo investimento, estando o auxílio dentro dos limites definidos pelo artigo 43.º do CFI e as taxas máximas de auxílio impostas por legislação comunitária.

No âmbito do referido indicar-se-á na modelo 22 a seguinte informação respeitante ao benefício fiscal total apurado no período de 2017.

Quadro 10

- Campo 355 (Benefícios Fiscais): 6.700,00 EUR – valor correspondente ao efetivo benefício fiscal obtido no período de 2017.

Quadro 075 do Anexo D

- Campo 727 (DLRR): 6.700,00 EUR.

Durante o período de 2017, apurou-se um montante de imposto a pagar no montante de 10.636,24 EUR conforme evidenciado no quadro abaixo:

APURAMENTO DO IMPOSTO - ANO 2017	
CAMPO 311 - MATÉRIA COLETÁVEL	133 327,64 €
CAMPO 351 - COLETA DE IRC	26 723,80 €
CAMPO 355 - DEDUÇÕES À COLETA (DLRR)	6 700,00 €
CAMPO 356 - PAGAMENTO ESPECIAL POR CONTA	- €
CAMPO 358 - IRC LIQUIDADO	20 023,80 €
CAMPO 371 - RESULTADO DA LIQUIDAÇÃO	- €
CAMPO 359 - RETENÇÕES NA FONTE	1,67 €
CAMPO 360 - PAGAMENTOS POR CONTA	17 265,00 €
CAMPO 361 - IRC A PAGAR	2 757,13 €
CAMPO 362 - IRC A RECUPERAR	- €
CAMPO 364 - DERRAMA	1 999,91 €
CAMPO 365 - TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS	5 879,20 €
CAMPO 367 - TOTAL DE IMPOSTO A PAGAR	10 636,24 €

(Neste caso: Total de imposto a pagar 361+364+365)

Salienta-se que no Anexo ao Balanço do período de 2017 na nota relativa ao Imposto sobre o Rendimento deverá fazer-se referência ao imposto que deixou de ser pago em resultado da dedução relativa ao benefício fiscal total apurado no período, nomeadamente do montante de IRC que deixou de ser pago pela utilização do benefício fiscal, neste caso em concreto o excedente que a empresa recuperou (6.700,00 EUR) face ao que recuperaria caso não usufruísse deste benefício fiscal.

3.1.5 Síntese

	2016		2017	
	C/ Benefício Fiscal	S/ Benefício Fiscal	C/ Benefício Fiscal	S/ Benefício Fiscal
(1) Resultado antes de Imposto	99 589,48 €	99 589,48 €	137 520,28 €	137 520,28 €
(2) IRC a pagar(-)/receber(+)	- 2 823,48 €	- 7 366,70 €	- 10 655,29 €	- 17 337,91 €
(3) Imposto sobre o Rendimento	18 591,48 €	23 134,78 €	27 921,96 €	34 602,91 €
(4)=(1)-(3) Resultado Líquido	80 998,00 €	76 454,70 €	109 598,32 €	102 917,37 €
(2) Taxa Efetiva de Imposto	22,14%	26,70%	22,78%	27,63%

Como podemos confirmar, com a aplicação deste incentivo fiscal, a Empresa X, Lda. apresenta uma poupança fiscal de 11.224,25 EUR ((80.998 EUR - 76.454,70 EUR) + (109.598,32 EUR - 102.917,37 EUR)), no conjunto dos 2 anos.

(2) Taxa efetiva de imposto sobre o rendimento: $\frac{\text{Imposto sobre o rendimento do período} + \text{Tributações autónomas}}{\text{Resultado contabilístico do período (antes de imposto)}} \times 100$

3.2 Empresa Y, Lda. – Benefício Fiscal RFAI

3.2.1 Enquadramento da empresa

A Empresa Y, Lda., sujeito passivo de IRC, com a criação da empresa em 2016, é uma microempresa que exerce a sua atividade na região norte do país, a qual se enquadra na CAE principal 15201 – Fabricação de Calçado, CAE presente na Portaria n.º 282/2014, 30 de dezembro. Sendo esta uma das atividades contempladas no CFI, a Empresa Y, Lda. poderá usufruir do RFAI.

No período de 2016 a Empresa Y, Lda. cumpriu todas as condições de elegibilidade para beneficiar do RFAI, conforme o estipulado no n.º 4 do artigo 22.º do CFI e nomeadamente:

- Dispõe de contabilidade regularmente organizada de acordo com sistema de normalização contabilística;
- O seu LT não é determinado por métodos indiretos;
- É intenção da empresa, manter na empresa e na região, os bens objeto do investimento durante o período mínimo de três anos;
- Não é devedora ao Estado e nem à Segurança Social;
- Não é considerada empresa em dificuldade nos termos da comunicação da Comissão;
- Verificou-se a criação de postos de trabalho em 2015 face ao ano transato, prevendo-se a sua manutenção até ao final do período mínimo de manutenção dos bens objeto de investimento (neste caso 3 anos).

3.2.2 Apuramento do Benefício Fiscal

No período de 2016, a Empresa Y, Lda. realizou investimentos considerados relevantes, os quais se referem a investimentos iniciais relacionados com a criação do novo estabelecimento nos termos do artigo n.º 2 da Portaria n.º 297/2015 de 21 de setembro. O investimento realizado foi afeto na sua totalidade à região norte, nomeadamente ao estabelecimento sede da Empresa Y, Lda. Em 2016 a Empresa Y, Lda. mudou as suas instalações para um novo estabelecimento tendo realizado diversos investimentos, os quais foram imprescindíveis para o desenvolvimento da sua atividade de fabricação de calçado.

Conforme evidenciado no quadro abaixo, os investimentos relevantes referem-se na sua totalidade a ATF adquiridos no decorrer do ano de 2016. os quais representam um investimento relevante global no montante de 311.925,50 EUR.

ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS	
DESIGNAÇÃO	Valor (€)
Obras Pichelaria - instalações água	1 342,80
Tectos falsos	1 082,25
Trabalhos de pintura instalações	721,40
Portal e Vitral laminado	1 547,37
Porta corta fogo + portas de serviço	3 595,00
Instalações eléctricas	1 141,03
Instalações Eléctricas	2 306,00
Instalações Eléctricas	1 986,90
Vídras temperados + Chapa e perfil laminado	1 612,77
Secador Pacific AMD 18	1 040,00
Compressor Mattei ERC 11 H	5 800,00
Reservatório Vertical 300v10	1 040,00
Máquina Moldar Contraf. 19F/2RP	15 500,00
Aspirador Pó Inox	3 200,00
Máquina Rebater Sarema Mod ESA/CB	7 850,00
Câmara de Frio B. C. Mod.488PS	8 190,00
Máquina de Cardar Lateral	2 650,00
Máquina de Limpar Cola	1 880,00
Humidificador 2 Postos Mod.182	2 655,00
Mesa c/Pistola de Ar Cola Neoprene	1 330,00
Sifon com Rodillo Mod. 273 PS	2 000,00
Máquina de Cinta e Carda	2 400,00
Cortina Pintura Dulpa c/copos	2 850,00
Escovadeira c/variador e 2 aspiradores lat.	2 350,00
Carro porta obra de 4 Tabuleiros	300
Aparelho Leister Triac St 230V/1600	409,15
Prensa Iron FoxAS1800 K49	5300
Aparelho Leister Triac St 230v/1600	540,05
Sistema Mindcad 2D	12500
Máquina Cerim K24SZ Mat. CCB30	35000
Máquina Forno Sistema TS16/4 Mat. 9696	5900
Máquina Enformar Canos Fioretto MF78/B	4980
Mesa dar Cola Tipo "VTS" C/ instalação	1283
Máquina secador Reactivador Sistema Er29	7200
Máquina Costura Global 1 Agulha	3350
Máquina de Facear SK 111 - Global	780
Máquina Pregar Saltos Sabal 300/10/V5	7600
Máquina Cerim K78TP Mat.AF64D	39500
Obras eléctricas e de Pichelaria	13 847,46
Prensa Iron FoxAS1800 K49	5 300,00
Máquina de Corte Atom , Modelo FC888 M25	62 080,00
Viatura Mercad. Citroen Berlingo	11 933,43
Mobiliário de escritório (mesa + estantes)	386,13
Mobiliário Escritório (Estante)	162,59
Mobiliário (mesas, secretárias, estantes, armários)	2 436,68
Fotocopiadora Samsung SCX-6545N	750,00
programa Softgi Monoposto	2 500,00
Computador Active Millenium Core I5 4460 Micro ATX+ monitor + ups	757,00
Computador Active Millenium Core I5 4460 Micro ATX+ monitor + ups	757,00
Software Microsoft Office Home & Business+ antivírus	525,40
Software de Ponto Base SQL - Módulo Banco de Horas	200,00
Terminal / Relógio Biométrico e/ou RFID	460,00
Extintores e sinais Contra incêndios	370,50
Botoneira incêndio e sinais	261,59
Central Incêndio + Sirene + instalação sistema detecção Incêndio	1 345,00
Máquina Humidificador Stema Mat.9521	1 580,00
Máquina Coser Falan 750	1 750,00
Máquina Aspirador	1 110,00
Máquina Humidificador Calcanheiras Stema	2 700,00
Total do Investimento Relevante	311 925,50

De acordo com a Declaração Modelo 22, verificou-se que no período de 2016 foi apurado um prejuízo fiscal no montante de 63.425,44 EUR, o que traduz a inexistência de coleta de IRC.

Para cálculo do imposto referente ao período de 2016, procedeu-se ao apuramento do benefício fiscal que a Empresa Y, Lda. poderia beneficiar, nomeadamente nos termos do RFAI. Esclarece-se que nos anos transatos a Empresa Y, Lda. não usufruiu deste benefício fiscal, sendo 2016 o primeiro ano em que este foi utilizado.

Como não se apurou coleta de IRC no período de 2016, a Empresa Y, Lda. não utilizará o benefício apurado no montante de 77.981,38 EUR, que corresponde a 25% do investimento relevante tendo como limite 50% da coleta, conforme estipulado no n.º 1 e 2 do artigo 23º do CFI.

Assim, não tendo usufruído no período de 2016 do benefício apurado nos termos do RFAI, por inexistência de coleta, não se procedeu a qualquer dedução do incentivo fiscal apurado, transitando o mesmo para o período seguinte, o qual poderá ser utilizada nos 10 períodos de tributação seguintes ⁽³⁾.

De salientar, que o benefício apurado respeita os limites máximos aplicáveis aos auxílios com finalidade regional em vigor na região norte, sendo a taxa de auxílio efetiva de 25%.

TOTAL INVESTIMENTO RELEVANTE:	311 925,50 €
COLETA 2016	- €
LIMITE À COLETA (50% DA COLETA)	- €
BENEFÍCIO MÁXIMO (25% DO INVESTIMENTO RELEVANTE)	77 981,38 €
DEDUÇÃO À COLETA EFETIVA	- €
RESULTADO RFAI PERÍODOS SEQUINTE (10 ANOS SEQUINTE)	77 981,38 €

No período de 2016, a Empresa Y, Lda. não usufruiu de outros auxílios de Estado concedido ao mesmo investimento, estando o auxílio dentro dos limites definidos pelo artigo 43.º do CFI e as taxas máximas de auxílio impostas por legislação comunitária.

3.2.3 Preenchimento da Modelo 22

No âmbito do referido indicar-se-á na modelo 22 a seguinte informação respeitante ao benefício fiscal referente ao RFAI:

(3) Há a possibilidade de o RFAI poder ser deduzido às tributações autónomas, quando este apresente insuficiência de coleta para utilização do benefício fiscal

Quadro 10

- Campo 355 (Benefícios Fiscais): não se preenche qualquer valor, uma vez que no período não se beneficiou de qualquer benefício fiscal, por inexistência de coleta, tendo o mesmo sido reportando para o período seguinte.

Quadro 074 do Anexo D

- Campo 713 (saldo não deduzido em período anterior): 0 EUR;
- Campo 714 (dotação do período): 77.981,38 EUR;
- Campo 715 (dedução do período): 0 EUR;
- Campo 716 (saldo que transita para períodos seguintes): 77.981,38 EUR.

Quadro 078 do Anexo D

- Campo 735 (região elegível): 001;
- Campo 736 (código CAE): 15201
- Campo 737 (montante das aplicações relevantes): 311.925,50 EUR;
- Campo 738 (incentivos fiscais IRC): 0 EUR;
- Campo 741 (incentivo total): 0 EUR;

Conforme apurado, durante o período de 2016, apurou-se um montante de imposto a recuperar no montante de 274,92 EUR, conforme evidenciado no quadro abaixo:

APURAMENTO DO IMPOSTO - ANO 2016	
CAMPO 311 - MATÉRIA COLETÁVEL	- €
CAMPO 351 - COLETA DE IRC	- €
CAMPO 355 - DEDUÇÕES À COLETA (RFAI)	- €
CAMPO 356 - PAGAMENTO ESPECIAL POR CONTA	- €
CAMPO 358 - IRC LIQUIDADO	- €
CAMPO 371 - RESULTADO DA LIQUIDAÇÃO	- €
CAMPO 359 - RETENÇÕES NA FONTE	2,30 €
CAMPO 360 - PAGAMENTOS POR CONTA	- €
CAMPO 361 - IRC A PAGAR	- €
CAMPO 362 - IRC A RECUPERAR	- 2,30 €
CAMPO 364 - DERRAMA	- €
CAMPO 365 - TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS	277,22 €
CAMPO 367 - TOTAL DE IMPOSTO A PAGAR	274,92 €

(Neste caso: Total de imposto a pagar -362+364+365)

Salienta-se que no Anexo ao Balanço do período de 2016, na nota relativa ao Imposto sobre o Rendimento deverá fazer-se referência ao montante do benefício fiscal apurado

no período de 2016 e que foi reportado para os anos seguintes por falta de coleta (77.981,38 EUR).

3.2.4 Em 2017

O remanescente foi transferido para o período seguinte, o que poderá ser utilizado nos próximos 10 anos de tributação seguintes.

De acordo com a Declaração Modelo 22, apurou-se no período de 2017 uma matéria coletável no montante de 63.770,52 EUR a qual traduz uma coleta de IRC em 2016 de 12.791,81 EUR (a dualidade de taxas aplica-se aos sujeitos passivos que sejam qualificados como PME nos termos do anexo ao DL 372/2007 de 6 de novembro). Tal resulta do facto de no período de 2017 a Empresa Y, Lda. ter obtido um LT no montante de 130.119,64 EUR e prejuízos fiscais dedutíveis do ano passado no valor de 66.349,12 EUR.

Após apurar o benefício fiscal global para o período de 2017 obteve-se o montante de 6.395,91 EUR, no entanto, em 2017, foi absorvida a totalidade da coleta porque, segundo a alínea a) do n.º 2 do art.º 23 do CFI, no 1.º ano e nos 2.º seguintes ao início de atividade pode ser absorvida a totalidade da coleta.

Resultado RFAI existente: 77.981,38 EUR.

RESULTADO DO RFAI EXISTENTE	77 981,38 €
COLETA 2017	12 791,81 €
LIMITE À COLETA (100% DA COLETA)	12 791,81 €
DEDUÇÃO À COLETA EFETIVA	12 791,81 €
RESULTADO RFAI PERÍODOS SEQUENTES (9 ANOS SEQUENTES)	65 189,57 €

No período de 2017, a Empresa Y, Lda., não usufruiu de outros auxílios de Estado concedido ao mesmo investimento, estando o auxílio dentro dos limites definidos pelo artigo 43.º do CFI e as taxas máximas de auxílio impostas por legislação comunitária.

No âmbito do referido, indicar-se-á na modelo 22 a seguinte informação respeitante ao benefício fiscal total apurado no período de 2017:

Quadro 10

- Campo 355 (Benefícios Fiscais): 12.791,81 EUR - valor correspondente ao efetivo benefício fiscal obtido no período de 2017.

Quadro 074 do Anexo D

- Campo 713 (saldo não deduzido em período anterior): 77.981,38 EUR;
- Campo 714 (dotação do período): 0 EUR;
- Campo 715 (dedução do período): 12.791,81 EUR;
- Campo 716 (saldo que transita para períodos seguintes): 65.189,57 EUR.

Conforme apurado, durante o período de 2017, apurou-se um montante de imposto a pagar de 837,06 EUR, conforme evidenciado abaixo:

APURAMENTO DO IMPOSTO - ANO 2017	
CAMPO 311 - MATÉRIA COLETÁVEL	130 119,64 €
CAMPO 351 - COLETA DE IRC	12 791,81 €
CAMPO 355 - DEDUÇÕES À COLETA (RFAI)	12 791,81 €
CAMPO 356 - PAGAMENTO ESPECIAL POR CONTA	- €
CAMPO 358 - IRC LIQUIDADO	- €
CAMPO 371 - RESULTADO DA LIQUIDAÇÃO	- €
CAMPO 359 - RETENÇÕES NA FONTE	3,61 €
CAMPO 360 - PAGAMENTOS POR CONTA	- €
CAMPO 361 - IRC A PAGAR	- €
CAMPO 362 - IRC A RECUPERAR	- 3,61 €
CAMPO 364 - DERRAMA	- €
CAMPO 365 - TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS	840,67 €
CAMPO 367 - TOTAL DE IMPOSTO A PAGAR	837,06 €

(Neste caso: Total de imposto a pagar: -362+364+365)

Salienta-se que no Anexo ao Balanço do período de 2016, na nota relativa ao Imposto sobre o Rendimento, deverá fazer-se referência ao montante do benefício fiscal e que foi reportado para os anos seguintes por falta de coleta (65.189,57 EUR).

3.2.5 Síntese

	2016		2017	
	C/ Benefício Fiscal	S/ Benefício Fiscal	C/ Benefício Fiscal	S/ Benefício Fiscal
(1) Resultado antes de Imposto	- 54 101,95 €	- 54 101,95 €	134 485,41 €	134 485,41 €
(2) IRC a pagar(-)/receber(+)	- 274,92 €	- 274,22 €	- 837,06 €	- 13 667,27 €
(3) Imposto sobre o Rendimento	277,22 €	277,22 €	2 792,46 €	15 584,27 €
(4)=(1)-(3) Resultado Líquido	- 54 379,17 €	- 54 379,17 €	131 692,95 €	118 901,14 €
(4) Taxa Efetiva de Imposto	0,00%	0,00%	2,08%	11,59%

Como podemos confirmar, com a aplicação deste incentivo fiscal, a Empresa Y, Lda. apresenta uma poupança fiscal de 12.791,81 EUR (0 + (131.692,95 – 118.901,14)), no conjunto dos dois anos.

(4) Taxa efetiva de imposto sobre o rendimento: $\frac{\text{Imposto sobre o rendimento do período} + \text{Tributações autónomas}}{\text{Resultado contabilístico do período (antes de imposto)}} \times 100$

3.3 Empresa Z, Lda. – Benefícios fiscais DLRR e RFAI

3.3.1 Enquadramento da empresa

A Empresa Z, Lda. sujeito passivo de IRC, com a criação da empresa em 2003, é uma microempresa que exerce a sua atividade na região norte do país, a qual se enquadra na CAE 25120 – Fabricação de portas, janelas e elementos similares em metal, CAE presente na Portaria n.º 282/2014, 30 de dezembro.

3.3.2 Apuramento do Benefício Fiscal

3.3.2.1 Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR)

No período de 2015 a Empresa Z, Lda. cumpriu as condições de elegibilidade para beneficiar da DLRR, conforme o estipulado no artigo 28º do CFI, nomeadamente:

- É uma microempresa, tal como definida na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003;
- Dispõe de contabilidade regularmente organizada de acordo com sistema de normalização contabilística;
- O seu LT não é determinado por métodos indiretos;
- Não é devedora ao Estado e à Segurança Social.

Adicionalmente esclarece-se que, nos termos do n.º 2 do artigo 9º da Portaria n.º 297/2015 de 21 de setembro, a Empresa Z, Lda.:

- Não está sujeita a uma injunção de recuperação na sequência de uma decisão da Comissão Europeia, ainda pendente, que declare um auxílio ilegal e incompatível com o mercado interno;
- Não é considerada empresa em dificuldade nos termos da comunicação da Comissão.

Dado o objetivo futuro da Empresa Z, Lda. ser o aumento da sua capacidade produtiva, nos termos do artigo 11º da portaria n.º 297/2015 de 21 de setembro, procedeu-se à retenção de lucros no valor de 45.000,00 EUR, por via do reinvestimento deste montante em aplicações relevantes. Para o efeito, foi constituída uma reserva especial correspondente a este montante, a qual foi devidamente contabilizada estando devidamente refletida no balanço da empresa, especificamente no seu capital próprio, e

que não poderá ser distribuída aos sócios antes do fim do quinto exercício posterior à sua constituição, conforme estipulado no artigo 32º do CFI.

Pelo referido, no período de 2015, a Empresa Z, Lda. poderá deduzir à coleta de IRC até ao montante de 4.500,00 EUR, correspondente a 10% dos lucros retidos no período, os quais serão reinvestidos em aplicações relevantes, nos termos do artigo 30º do CFI e do artigo 11º da Portaria n.º 297/2015 de 21 de setembro, durante os períodos de 2016 e 2017. Nos termos do n.º 4 do artigo 29º do CFI, tal dedução tem como limite 50% da coleta de IRC. Ora, como 50% da coleta (9.033,46 EUR) supera os 10% do valor dos lucros retidos (4.500,00 EUR), então foi efetuada a dedução deste montante respeitante ao benefício fiscal DLRR, a dedução foi feita, nos termos do artigo 90.º do CIRC.

Conforme estipulado no n.º 1 do artigo 33º do CFI explica-se que no período de 2015 a Empresa Z, Lda. usufruiu de uma parcela de um benefício fiscal no montante de 4.500,00 EUR respeitante à DLRR, a qual corresponde a 10% dos lucros retido neste período. A Empresa Z, Lda. compromete-se a reinvestir o montante retido (45.000,00 EUR) durante o período de 1 de janeiro de 2016 e 31 de dezembro de 2017 em aplicações relevantes, nomeadamente em AFT adquiridos em estado de novo com exceção dos indicados no artigo 30º do CFI. Aquando a sua concretização, identificar-se-á de forma discriminada as aplicações relevantes que foram objeto do reinvestimento, nomeadamente, a data e custo de aquisição de todas as aplicações relevantes, bem como listagem das faturas que titulam a respetiva aquisição, num documento que fará parte integrante do dossier fiscal. Neste momento, reporta-se a intenção de realizar o reinvestimento do montante do lucro retido nas referidas aplicações relevantes.

Assim, apresenta-se de seguida um quadro que evidencia a dedução efetiva no âmbito da DLRR relativamente ao período de 2015:

RESERVA CONSTITUÍDA NO ÂMBITO DA DLRR	45 000,00 €
COLETA 2015:	18 066,92 €
LIMITE À COLETA (50% DA COLETA)	9 033,46 €
BENEFÍCIO MÁXIMO (10% DA RESERVA)	4 500,00 €
DEDUÇÃO À COLETA EFETIVA	4 500,00 €

3.3.2.2 Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI)

Nos termos do CFI, a atividade desenvolvida pela Empresa Z, Lda. está contemplada no RFAI.

Para além de desenvolver uma atividade abrangida, no período de 2015, a Empresa Z, Lda. cumpriu todas as condições de elegibilidade para beneficiar do RFAI, conforme o estipulado no n.º 4 do artigo 22.º do CFI, nomeadamente:

- Dispõe de contabilidade regularmente organizada de acordo com sistema de normalização contabilística;
- O seu LT não é determinado por métodos indiretos;
- É intenção da empresa manter, na empresa e na região, os bens objeto do investimento durante o período mínimo de 3 anos;
- Não é devedora ao Estado e à Segurança Social;
- Não é considerada empresa em dificuldade nos termos da comunicação da Comissão;
- Verificou-se a criação de postos de trabalho em 2015 face ao ano transato, prevendo-se a sua manutenção até ao final do período mínimo de manutenção dos bens objetos de investimento (neste caso 3 anos).

No período de 2015, a Empresa Z, Lda. realizou investimentos considerados relevantes, os quais se referem a investimentos em equipamento básico e uma viatura ligeira de mercadorias que estão afetos à exploração da empresa, tratando-se de investimentos iniciais relacionados com o aumento da capacidade produtiva, no âmbito do disposto no artigo n.º 2 da Portaria n.º 297/2015 de 21 de setembro. O investimento realizado foi afeto, na sua totalidade, à região norte, nomeadamente ao estabelecimento sede da empresa.

Conforme evidenciado no quadro abaixo os investimentos relevantes referem-se na sua totalidade a AFT adquiridos no decorrer do ano de 2015, estando os mesmos devidamente refletidos na contabilidade da Empresa Z, Lda., os quais representam um investimento relevante global no montante de 161.191,18 EUR.

ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS	
DESIGNAÇÃO	Valor (€)
Montagem máquinas adquiridas à Jordi	15 000,00
Máquina corte a plasma Zeta 60	2 205,00
Press Brake e Hidraulic CNC e portes	126 100,00
Toyota Auris Van	17 886,18
Total do Investimento Relevante	161 191,18

Para cálculo do imposto referente ao período de 2015, procedeu-se ao apuramento do benefício fiscal que Empresa Z, Lda., poderia beneficiar, nos termos do RFAI. Esclarece-se que nos anos transatos a empresa não usufruiu deste benefício fiscal, sendo 2015 o primeiro ano em que este foi utilizado.

Durante o período de 2015 a Empresa Z, Lda., beneficiará de uma parcela de RFAI, apurado para o período de 2015, referente a investimentos relevantes realizados no período de 1 de janeiro de 2015 e 31 de dezembro de 2015 no montante de 161.191,18 EUR. Assim, a dedução à coleta corresponde ao montante de 40.297,80 EUR que corresponde a 25% do investimento relevante tendo como limite 50% da coleta, ou seja, 9.033,46 EUR, conforme estipulado nos n.ºs 1 e 2 do artigo 23º do CFI, a dedução foi feita, nos termos do artigo 90.º do CIRC ⁽⁵⁾.

Assim, neste período, o benefício fiscal apurado refere-se aos investimentos relevantes realizados em 2015, tendo estes permitido absorver 50% da coleta calculada, sendo que por insuficiência de coleta não foi possível a dedução integral de 25% das aplicações relevantes, tendo o remanescente sido transferido para o período seguinte, o qual poderá ser utilizado nos 10 períodos de tributação seguintes. De salientar que, o benefício apurado respeita os limites máximos aplicáveis aos auxílios com finalidade regional em vigor na região norte, sendo a taxa de auxílio efetiva de 25%.

TOTAL INVESTIMENTO RELEVANTE:	161 191,18 €
COLETA 2015	18 066,92 €
LIMITE À COLETA (50% DA COLETA)	9 033,46 €
BENEFÍCIO MÁXIMO (25% DO INVESTIMENTO RELEVANTE)	40 297,80 €
DEDUÇÃO À COLETA EFETIVA	9 033,46 €
RESULTADO RFAI PERÍODOS SEGUINTE (10 ANOS SEGUINTE)	31 264,34 €

(5) Há a possibilidade de o RFAI poder ser deduzido às tributações autónomas, quando este apresente insuficiência de coleta para utilização do benefício fiscal

No período de 2015 a Empresa Z, Lda., não usufruiu de outros auxílios de Estado concedido ao mesmo investimento, estando o auxílio dentro dos limites definidos pelo artigo 43.º do CFI e as taxas máximas de auxílio impostas por legislação comunitária.

3.3.2.3 Benefício Fiscal Agregado

De acordo com a Declaração Modelo 22, apurou-se no período de 2015 uma matéria coletável no montante de 88.890,10 EUR, a qual traduz uma coleta de IRC em 2015 de 18.066,92 EUR. Tal resulta do facto de no período de 2015 a Empresa Z, Lda. ter obtido uma matéria coletável no montante de 88.890,10 EUR (a dualidade de taxas aplica-se aos sujeitos passivos que sejam qualificados como PME nos termos do anexo ao DL 372/2007 de 6 de novembro).

Após apurar o benefício fiscal global, para o período de 2015, obteve-se o montante de 13.533,46 EUR o qual será abatido à coleta apurada no período de 2015, para o qual contribui o benefício referente ao RFAI e à DLRR.

Conforme apurado durante o período de 2015, apurou-se um montante de imposto a recuperar de 4.594,77 EUR, conforme evidenciado abaixo:

APURAMENTO DO IMPOSTO - ANO 2015	
CAMPO 311 - MATÉRIA COLETÁVEL	88 890,10 €
CAMPO 351 - COLETA DE IRC	18 066,92 €
CAMPO 355 - DEDUÇÕES À COLETA (RFAI 2015 E DLRR)	13 533,46 €
CAMPO 356 - PAGAMENTO ESPECIAL POR CONTA	- €
CAMPO 358 - IRC LIQUIDADO	4 533,46 €
CAMPO 371 - RESULTADO DA LIQUIDAÇÃO	- €
CAMPO 359 - RETENÇÕES NA FONTE	9 001,11 €
CAMPO 360 - PAGAMENTOS POR CONTA	6 318,00 €
CAMPO 361 - IRC A PAGAR	- €
CAMPO 362 - IRC A RECUPERAR	10 785,65 €
CAMPO 364 - DERRAMA	1 333,35 €
CAMPO 365 - TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS	4 857,53 €
CAMPO 367 - TOTAL DE IMPOSTO A PAGAR	4 594,77 €

(Neste caso: Total de imposto a pagar: 362-364-365)

Salienta-se que no Anexo ao Balanço do período de 2015, na nota relativa ao Imposto sobre o Rendimento deverá fazer-se referência ao imposto que deixou de ser pago em resultado da dedução relativa ao benefício fiscal total apurado no período, nomeadamente do montante de IRC que deixou de ser pago pela utilização do benefício fiscal (13.533,46 EUR), assim como o montante que foi reportado para os anos seguintes (31.264,34 EUR).

3.3.3 Preenchimento da Modelo 22

No âmbito do referido indicar-se-á na modelo 22 a seguinte informação respeitante ao benefício fiscal total apurado no período de 2015.

Quadro 10

- Campo 355 (Benefícios Fiscais): 13.533,46 EUR– valor correspondente ao efetivo benefício fiscal obtido no período de 2015.

Quadro 074 do Anexo D

- Campo 713 (saldo não deduzido em período anterior): 0 EUR;
- Campo 714 (dotação do período): 40.297,80 EUR;
- Campo 715 (dedução do período): 9.033,46 EUR;
- Campo 716 (saldo que transita para períodos seguintes): 31.264,34 EUR.

Quadro 078 do Anexo D:

1ª Linha:

- Campo 735 (região elegível): 001;
- Campo 736 (código CAE): 25120;
- Campo 737 (montante das aplicações relevantes): 161.191,18 EUR;
- Campo 738 (incentivos fiscais IRC): 40.297,80 EUR;
- Campo 741 (incentivo total): 40.297,80 EUR.

2ª Linha:

- Campo 735 (região elegível): 001;
- Campo 736 (código CAE): 25120;
- Campo 737 (montante das aplicações relevantes): 45.000,00 EUR;
- Campo 738 (incentivos fiscais IRC): 4.500,00 EUR;
- Campo 741 (incentivo total): 4.500,00 EUR.

Quadro 075 do Anexo D

- Campo 727 (DLRR): 4.500,00 EUR.

3.3.4 Em 2016

O remanescente foi transferido para o período seguinte, o que poderá ser utilizado nos próximos 10 anos de tributação seguintes, em relação ao RFAI.

De acordo com a Declaração Modelo 22, apurou-se no período de 2016 uma matéria coletável no montante de 133.677,29 EUR a qual traduz uma coleta de IRC em 2016 de 27.354,58 EUR (a dualidade de taxas aplica-se aos sujeitos passivos que sejam qualificados como PME nos termos do anexo ao DL 372/2007 de 6 de novembro).

Após o apuramento do benefício fiscal global para o período de 2016 obteve-se o montante de 13.677,29 EUR o qual será abatido à coleta apurada no período de 2016, para o qual contribui o benefício referente ao RFAI.

Resultado RFAI existente: 31.264,34 EUR.

RESULTADO DO RFAI EXISTENTE	31 264,34 €
COLETA 2016	27 354,58 €
LIMITE À COLETA (50% DA COLETA)	13 677,29 €
DEDUÇÃO À COLETA EFETIVA	13 677,29 €
RESULTADO RFAI PERÍODOS SEGUINTE (9 ANOS SEGUINTE)	17 587,05 €

No período de 2016, a Empresa Z, Lda., não usufruiu de outros auxílios de Estado concedido ao mesmo investimento, estando o auxílio dentro dos limites definidos pelo artigo 43.º do CFI e as taxas máximas de auxílio impostas por legislação comunitária.

No âmbito do referido indicar-se-á na modelo 22 a seguinte informação respeitante ao benefício fiscal total apurado no período de 2016.

Quadro 10

- Campo 355 (Benefícios Fiscais): 13.677,29 EUR – valor correspondente ao efetivo benefício fiscal obtido no período de 2016.

Quadro 074 do Anexo D

- Campo 713 (saldo não deduzido em período anterior): 31.264,34 EUR;
- Campo 714 (dotação do período): 0 EUR;
- Campo 715 (dedução do período): 13.677,29 EUR;
- Campo 716 (saldo que transita para períodos seguintes): 17.587,05 EUR.

Conforme apurado durante o período de 2016, apurou-se um montante de imposto a pagar de 1.891,40 EUR, conforme evidenciado abaixo:

APURAMENTO DO IMPOSTO - ANO 2016	
CAMPO 311 - MATÉRIA COLETÁVEL	133 677,29 €
CAMPO 351 - COLETA DE IRC	27 354,58 €
CAMPO 355 - DEDUÇÕES À COLETA (RFAI)	13 677,29 €
CAMPO 356 - PAGAMENTO ESPECIAL POR CONTA	- €
CAMPO 358 - IRC LIQUIDADO	13 677,29 €
CAMPO 371 - RESULTADO DA LIQUIDAÇÃO	- €
CAMPO 359 - RETENÇÕES NA FONTE	10 000,00 €
CAMPO 360 - PAGAMENTOS POR CONTA	8 613,00 €
CAMPO 361 - IRC A PAGAR	- €
CAMPO 362 - IRC A RECUPERAR	4 935,71 €
CAMPO 364 - DERRAMA	1 996,76 €
CAMPO 365 - TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS	4 830,35 €
CAMPO 367 - TOTAL DE IMPOSTO A PAGAR	1 891,40 €

(Neste caso: Total de imposto a pagar: 362-364-365)

Salienta-se que no Anexo ao Balanço do período de 2016, na nota relativa ao Imposto sobre o Rendimento deverá fazer-se referência ao imposto que deixou de ser pago em resultado da dedução relativa ao benefício fiscal total apurado no período, nomeadamente do montante de IRC que deixou de ser pago pela utilização do benefício fiscal (13.677,29 EUR), assim como o montante que foi reportado para os anos seguintes (17.587,05 EUR).

3.3.5 Em 2017

O remanescente foi transferido para o período seguinte, o que poderá ser utilizado nos próximos anos de tributação seguintes, em relação ao RFAI.

De acordo com a Declaração Modelo 22, apurou-se no período de 2017, uma matéria coletável no montante de 157.698.40 EUR a qual traduz uma coleta de IRC em 2017 de 32.516,66 EUR (a dualidade de taxas aplica-se aos sujeitos passivos que sejam qualificados como PME nos termos do anexo ao DL 372/2007 de 6 de novembro).

Após apurar o benefício fiscal global para o período de 2017 obteve-se o montante de 16.258,33 EUR o qual será abatido à coleta apurada no período de 2017, para o qual contribui o benefício referente ao RFAI.

Resultado RFAI existente: 17.587,05 EUR.

RESULTADO DO RFAI EXISTENTE	17 587,05 €
COLETA 2017	32 516,66 €
LIMITE À COLETA (50% DA COLETA)	16 258,33 €
DEDUÇÃO À COLETA EFETIVA	16 258,33 €
RESULTADO RFAI PERÍODOS SEQUINTE (9 ANOS SEQUINTE)	1 328,72 €

No período de 2017, a Empresa Z, Lda., não usufruiu de outros auxílios de Estado concedido ao mesmo investimento, estando o auxílio dentro dos limites definidos pelo artigo 43.º do CFI e as taxas máximas de auxílio impostas por legislação comunitária.

No âmbito do referido indicar-se-á na modelo 22 a seguinte informação respeitante ao benefício fiscal total apurado no período de 2017.

Quadro 10

- Campo 355 (Benefícios Fiscais): 16.258,33 EUR - valor correspondente ao efetivo benefício fiscal obtido no período de 2017.

Quadro 074 do Anexo D:

- Campo 713 (saldo não deduzido em período anterior): 17.587,05 EUR;
- Campo 714 (dotação do período): 0 EUR;
- Campo 715 (dedução do período): 16.258,33 EUR;
- Campo 716 (saldo que transita para períodos seguintes): 1.328,72 EUR.

Conforme apurado durante o período de 2017, apurou-se um montante de imposto a recuperar de 4.355,61 EUR, conforme evidenciado abaixo:

APURAMENTO DO IMPOSTO - ANO 2017	
CAMPO 311 - MATÉRIA COLETÁVEL	157 698,40 €
CAMPO 351 - COLETA DE IRC	32 516,66 €
CAMPO 355 - DEDUÇÕES À COLETA (RFAI)	16 258,33 €
CAMPO 356 - PAGAMENTO ESPECIAL POR CONTA	- €
CAMPO 358 - IRC LIQUIDADO	16 258,33 €
CAMPO 371 - RESULTADO DA LIQUIDAÇÃO	- €
CAMPO 359 - RETENÇÕES NA FONTE	14 000,00 €
CAMPO 360 - PAGAMENTOS POR CONTA	16 488,00 €
CAMPO 361 - IRC A PAGAR	- €
CAMPO 362 - IRC A RECUPERAR	14 229,67 €
CAMPO 364 - DERRAMA	2 365,48 €
CAMPO 365 - TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS	7 508,58 €
CAMPO 367 - TOTAL DE IMPOSTO A RECUPERAR	4 355,61 €

(Neste caso: Total de imposto a recuperar: 362-364-365)

3.3.6 Síntese

	2015		2016		2017	
	C/ Benefício Fiscal	S/ Benefício Fiscal	C/ Benefício Fiscal	S/ Benefício Fiscal	C/ Benefício Fiscal	S/ Benefício Fiscal
(1) Resultado antes de Imposto	80 333,82 €	80 333,82 €	134 831,91 €	134 831,91 €	147 229,24 €	147 229,24 €
(2) IRC a pagar(-)/receber(+)	4 594,77 €	- 8 938,69 €	- 1 891,40 €	- 15 568,69 €	4 355,61 €	- 11 905,72 €
(3) Imposto sobre o Rendimento	10 724,34 €	24 257,80 €	20 504,40 €	34 181,69 €	26 132,39 €	42 390,72 €
(4)=(1)-(3) Resultado Líquido	69 609,48 €	56 076,02 €	114 327,51 €	100 650,22 €	121 096,85 €	104 838,52 €
(6) Taxa Efetiva de Imposto	13,35%	30,20%	15,21%	25,35%	17,75%	29,00%

Como podemos confirmar, com a aplicação deste incentivo fiscal, a empresa Y, Lda. apresenta uma poupança fiscal de 43.469,08 EUR ((69.609,48 - 56.076,02) + (114.327,51- 100.650,22) + (121.096,85 - 104.838,52)), no conjunto dos 3 anos.

(6) Taxa efetiva de imposto sobre o rendimento: $\frac{\text{Imposto sobre o rendimento do período} + \text{Tributações autónomas}}{\text{Resultado contabilístico do período (antes de imposto)}} \times 100$

3.4 Empresa W, Lda. - Benefício SIFIDE II

3.4.1 Enquadramento da empresa

A Empresa W, Lda., sujeito passivo de IRC, é uma microempresa que exerce a sua atividade na região norte do país, a qual se enquadra na CAE 46421 - Comércio por grosso de vestuário e de acessórios, CAE presente na Portaria n.º 282/2014, 30 de dezembro.

Sendo esta uma das atividades contempladas no CFI, a Empresa W, Lda. poderá usufruir do SIFIDE II, desde que reunidas todas as condições para tal.

No período de 2016, a Empresa W, Lda. cumpriu todas as condições de elegibilidade para beneficiar do SIFIDE, conforme o estipulado no artigo 39.º do CFI e nomeadamente:

- O seu LT não é determinado por métodos indiretos;
- Não é devedora ao Estado e à Segurança Social.

3.4.2 Apuramento do Benefício Fiscal

No período de 2016, a Empresa W, Lda. realizou atividades de I&D nos anos de 2014 e 2015, tendo incorrido em despesas relevantes que totalizaram, 33.500,00 EUR e 37.550,00 EUR, respetivamente. O investimento realizado foi afeto na sua totalidade à região Norte.

Em 2016, incorreu às seguintes despesas:

- Aquisição de um equipamento de medição (taxa de amortização de 20%) totalmente afeto a atividades de I&D: 15.105,00 EUR;
- Pessoal afeto a estas atividades: 33.150,00 EUR, sendo que:
 - a) 5.550,00 EUR correspondem a pessoal com nível de qualificação igual a 3;
 - b) 6.550,00 EUR correspondem a pessoal com nível de qualificação igual a 4;
 - c) 21.050,00 EUR correspondem a pessoal com nível de qualificação igual a 6.
- Aquisição de matérias-primas: 5.000,00 EUR;
- Gastos com eletricidade, seguros, comunicações: 6.550,00 EUR;
- Registo de uma patente: 3.550,00 EUR.

De acordo com a Declaração Modelo 22, verificou-se que no período de 2016, foi apurado uma matéria coletável no montante de 82.439,05 EUR a qual traduz uma coleta de IRC em 2016 de 16.712,00 EUR (a dualidade de taxas aplica-se aos sujeitos passivos que sejam qualificados como PME nos termos do anexo ao DL 372/2007 de 6 de novembro), nos termos do artigo 90.º do CIRC.

Para cálculo do imposto referente ao período de 2016, procedeu-se ao apuramento do benefício fiscal que a Empresa W, Lda. poderia beneficiar, nomeadamente nos termos do SIFIDE II. Esclarece-se que nos anos transatos a Empresa W, Lda. não usufruiu deste benefício fiscal, sendo 2016 o primeiro ano em que este foi utilizado.

As despesas a considerar no apuramento do benefício fiscal são:

- Aquisição de equipamento afetos a I&D: 3.021,00 EUR;
- Pessoal com nível de qualificação igual a 4 e a 6: 27.600,00 EUR;
- Registo de patente: 3.550,00 EUR;
- Despesas de funcionamento: 15.180,00 EUR (respeitando o limite dos 55% das despesas com pessoal com nível igual ou superior a 4 – artigo 37.º nº1 do CFI) (as despesas com pessoal com nível de qualificação inferior a 4 podem ser consideradas como despesas de funcionamento).

Aplicando as regras do SIFIDE II têm-se:

- Taxa base: 16.039,08 EUR (32,5% das despesas incorridas no período de 2016)
(3.021 + 27.600 + 3.550 + 15.180) x 32,5% => 49.351 EUR x 32,5%)
- Taxa incremental: 6.913,00 EUR (50% do acréscimo das despesas realizadas em 2016 em relação à média dos dois anos anteriores).
(49.351 - ((33.500 + 37.550) / 2) x 50% => 13.826 EUR x 50%)

Conforme estipulado no n.º 1 do artigo 38.º do CFI explica-se que no período de 2016 a Empresa W, Lda. usufruiu de um benefício fiscal no montante de 22.952,08 EUR respeitante ao SIFIDE II, a dedução foi feita, nos termos do artigo 90.º do CIRC ⁽⁷⁾.

De referir, que a Empresa W, Lda., não usufruiu de qualquer outro benefício financeiro no âmbito do Portugal 2020 (SI I&DT).

(7) Há a possibilidade de o SIFIDE II poder ser deduzido às tributações autónomas, quando este apresente insuficiência de coleta para utilização do benefício fiscal

Assim, apresenta-se de seguida um quadro que evidencia a dedução efetiva no âmbito do SIFIDE II relativamente ao período de 2016:

TOTAL DO BENEFÍCIO NO ÂMBITO DO SIFIDE II:	22 952,08 €
COLETA 2016	16 712,20 €
BENEFÍCIO MÁXIMO (100% DA COLETA)	16 712,20 €
DEDUÇÃO À COLETA EFETIVA	16 712,20 €
RESULTADO SIFIDE II PERÍODOS SEGUINTE (8 ANOS SEGUINTE)	6 239,88 €

3.4.3 Preenchimento da Modelo 22

No âmbito do referido indicar-se-á na modelo 22 a seguinte informação respeitante ao benefício fiscal referente ao SIFIDE II:

Quadro 10

- Campo 355 (Benefícios Fiscais): 22.952,08 EUR.

Quadro 074 do Anexo D

- Campo 709 (saldo não deduzido em período anterior): 0 EUR;
- Campo 706 (dotação do período): 22.952,08 EUR;
- Campo 707 (dedução do período): 16.712,20 EUR;
- Campo 716 (saldo que transita para períodos seguintes): 6.239,88 EUR.

Quadro 078 do Anexo D

- Campo 735 (região elegível): 001;
- Campo 736 (código CAE): 46421;
- Campo 737 (montante das aplicações relevantes): 22.952,08 EUR;
- Campo 738 (incentivos fiscais IRC): 16.712,20 EUR;
- Campo 741 (incentivo total): 0 EUR.

Conforme apurado, durante o período de 2016, apurou-se um montante de imposto a recuperar no montante de 850,02 EUR, conforme evidenciado no quadro abaixo:

APURAMENTO DO IMPOSTO - ANO 2016	
CAMPO 311 - MATÉRIA COLETÁVEL	82 439,05 €
CAMPO 351 - COLETA DE IRC	16 712,20 €
CAMPO 355 - DEDUÇÕES À COLETA (SIFIDE II)	16 712,20 €
CAMPO 356 - PAGAMENTO ESPECIAL POR CONTA	- €
CAMPO 358 - IRC LIQUIDADO	- €
CAMPO 371 - RESULTADO DA LIQUIDAÇÃO	- €
CAMPO 359 - RETENÇÕES NA FONTE	- €
CAMPO 360 - PAGAMENTOS POR CONTA	- €
CAMPO 361 - IRC A PAGAR	- €
CAMPO 362 - IRC A RECUPERAR	- €
CAMPO 364 - DERRAMA	850,02 €
CAMPO 365 - TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS	- €
CAMPO 367 - TOTAL DE IMPOSTO A PAGAR	850,02 €

(Neste caso: Total de imposto a pagar: 364)

Salienta-se que no Anexo ao Balanço do período de 2016, na nota relativa ao Imposto sobre o Rendimento, deverá fazer-se referência ao imposto que deixou de ser pago em resultado da dedução relativa ao benefício fiscal total apurado no período, nomeadamente do montante de IRC que deixou de ser pago pela utilização do benefício fiscal (16.712,20 EUR), assim como o montante que foi reportado para os anos seguintes (6.239,88 EUR).

3.4.4 Em 2017

O remanescente foi transferido para o período seguinte, o que poderá ser utilizado nos próximos 8 anos de tributação seguintes.

De acordo com a Declaração Modelo 22, apurou-se no período de 2017, uma matéria coletável no montante de 136.416,20 EUR a qual traduz uma coleta de IRC em 2016 de 28.047,40 EUR (a dualidade de taxas aplica-se aos sujeitos passivos que sejam qualificados como PME nos termos do anexo ao DL 372/2007 de 6 de novembro). Tal resulta, do facto de no período de 2017 a Empresa W, Lda. ter obtido um LT no montante de 136.416,20 EUR.

O benefício fiscal global para o período de 2017, foi no montante de 6.395,91 EUR, o qual será abatido à coleta apurada no período de 2017.

Resultado SIFIDE II existente: 6.239,88 EUR.

RESULTADO DO SIFIDEII EXISTENTE	6 239,88 €
COLETA 2017	28 047,20 €
BENEFÍCIO MÁXIMO (100% DA COLETA)	6 239,88 €
DEDUÇÃO À COLETA EFETIVA	6 239,88 €

No âmbito do referido indicar-se-á na modelo 22 a seguinte informação respeitante ao benefício fiscal referente ao SIFIDE II:

Quadro 074 do Anexo D

- Campo 709 (saldo não deduzido em período anterior): 0 EUR;
- Campo 706 (dotação do período): 0 EUR;
- Campo 707 (dedução do período): 6.238,88 EUR;
- Campo 716 (saldo que transita para períodos seguintes): 0 EUR.

Quadro 078 do Anexo D

- Campo 735 (região elegível): 001;
- Campo 736 (código CAE): 46421;
- Campo 737 (montante das aplicações relevantes): 0 EUR;
- Campo 738 (incentivos fiscais IRC): 6.239,88 EUR;
- Campo 741 (incentivo total): 0 EUR.

Conforme apurado, durante o período de 2017, apurou-se um montante de imposto a pagar de 9.4666,18 EUR, conforme evidenciado abaixo:

APURAMENTO DO IMPOSTO - ANO 2017	
CAMPO 311 - MATÉRIA COLETÁVEL	136 416,20 €
CAMPO 351 - COLETA DE IRC	28 047,40 €
CAMPO 355 - DEDUÇÕES À COLETA (SIFIDE II)	6 239,88 €
CAMPO 356 - PAGAMENTO ESPECIAL POR CONTA	1 415,70 €
CAMPO 358 - IRC LIQUIDADO	20 391,82 €
CAMPO 371 - RESULTADO DA LIQUIDAÇÃO	- €
CAMPO 359 - RETENÇÕES NA FONTE	- €
CAMPO 360 - PAGAMENTOS POR CONTA	13 371,00 €
CAMPO 361 - IRC A PAGAR	7 020,82 €
CAMPO 362 - IRC A RECUPERAR	- €
CAMPO 364 - DERRAMA	2 046,24 €
CAMPO 365 - TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS	399,12 €
CAMPO 367 - TOTAL DE IMPOSTO A PAGAR	9 466,18 €

(Neste caso: Total de imposto a pagar: 361+364+365)

Salienta-se que no Anexo ao Balanço do período de 2016, na nota relativa ao Imposto sobre o Rendimento, deverá fazer-se referência ao imposto que deixou de ser pago em resultado da dedução relativa ao benefício fiscal total apurado no período, nomeadamente do montante de IRC que deixou de ser pago pela utilização do benefício fiscal (6.239,88 EUR).

3.4.5 Síntese

	2016		2017	
	C/ Benefício Fiscal	S/ Benefício Fiscal	C/ Benefício Fiscal	S/ Benefício Fiscal
(1) Resultado antes de Imposto	76 338,43 €	76 338,43 €	137 314,55 €	137 314,55 €
(2) IRC a pagar(-)/receber(+)	- 850,02 €	- 17 562,22 €	1 006,14 €	- 15 706,06 €
(3) Imposto sobre o Rendimento	850,02 €	17 562,22 €	13 780,56 €	30 492,70 €
(4)=(1)-(3) Resultado Líquido	75 488,41 €	58 776,21 €	123 533,99 €	106 821,85 €
(8) Taxa Efetiva de Imposto				
	1,11%	23,00%	10,04%	22,21%

Como podemos confirmar, com a aplicação deste incentivo fiscal, a empresa Y, Lda. apresenta uma poupança fiscal de 33.424,34 EUR (75.488,41 – 58.776,21) + (123.533,99 – 106.821,85), no conjunto dos dois anos.

(8) Taxa efetiva de imposto sobre o rendimento: $\frac{\text{Imposto sobre o rendimento do período} + \text{Tributações autónomas}}{\text{Resultado contabilístico do período (antes de imposto)}} \times 100$

3.5 Empresa K, Lda. – Benefício BFCIP

3.5.1 Enquadramento da empresa

A Empresa K, Lda., sujeito passivo de IRC é uma microempresa que exerce a sua atividade na região norte do país, a qual se enquadra na CAE 62010 – Atividades de Programação Informática, CAE presente na Portaria n.º 282/2014, 30 de dezembro.

Sendo esta uma das atividades contempladas na Portaria n.º 282/2014 de 30 de dezembro, a Empresa K, Lda., poderá usufruir do BFCIP, o qual aprova o novo CFI, desde que reunidas todas as condições para tal.

No período de 2016 a Empresa K, Lda. cumpriu todas as condições de elegibilidade para beneficiar do BFCIP, conforme o estipulado no n.º 1 do artigo 3.º do CFI e nomeadamente:

- Possui capacidade técnica e de gestão;
- Demonstra uma situação financeira equilibrada;
- Não se trata de uma empresa em dificuldades;
- Dispõe de contabilidade regularmente organizada de acordo com sistema de normalização contabilística;
- O seu LT não é determinado por métodos indiretos;
- A contribuição financeira corresponde, pelo menos, a 25% dos custos elegíveis;
- Não é devedora ao Estado e à Segurança Social.

3.5.2 Apuramento do Benefício Fiscal

No período de 2016, a Empresa K, Lda., realizou investimentos considerados relevantes. O investimento realizado foi afeto na sua totalidade à região norte, nomeadamente no estabelecimento sede da Empresa K, Lda. Em 2016 a empresa adquiriu uma máquina em regime de locação financeira, no valor de 3.100.000,00 EUR, e vários equipamentos usados, num montante global de 3.500,00 EUR.

De acordo com a Declaração Modelo 22, verificou-se que no período de 2016 foi apurada uma matéria coletável de 505.039,40 EUR que se traduz numa coleta de IRC em 2016 de 105.458,27 EUR (a dualidade de taxas aplica-se aos sujeitos passivos que sejam qualificados como PME nos termos do anexo ao DL 372/2007 de 6 de novembro).

Para cálculo do imposto referente ao período de 2016, procedeu-se ao apuramento do benefício fiscal que a Empresa K, Lda. poderia beneficiar, nomeadamente nos termos do BFCIP. Esclarece-se que nos anos transatos a Empresa K, Lda. não usufruiu deste benefício fiscal, sendo 2016 o primeiro ano em que este foi utilizado.

De acordo com o artigo 11º do CFI, a aplicação relevante a considerar no apuramento do benefício fiscal é a aquisição da máquina em regime de locação financeira (artigo 11º, n.º 3 do CFI), no entanto, a aquisição de vários equipamentos usados não é considerada para o apuramento do benefício fiscal (artigo 11º, n.º 4 do CFI).

Durante o período de 2016 a empresa K, Lda., beneficiará de uma parcela de BFCIP, apurado para o período de 2016, referente a aquisição da máquina em regime de locação financeira no montante de 3.100.000,00 EUR. Assim, a dedução à coleta corresponde ao montante de 310.000,00 EUR que corresponde a 10% do investimento relevante tendo como limite 50% da coleta, ou seja, 52.729,14 EUR, conforme estipulado no artigo 8.º, n.º 3 do CFI, a dedução foi feita, nos termos do artigo 90.º do CIRC.

Assim, neste período, o benefício fiscal apurado refere-se aos investimentos relevantes realizados em 2016, tendo estes permitido absorver 50% da coleta calculada, sendo que por insuficiência de coleta não foi possível a dedução integral de 10% das aplicações relevantes, tendo o remanescente sido transferido para o período seguinte, o qual poderá ser utilizado, nas mesmas condições, na liquidação dos períodos de tributação até ao termo da vigência do contrato. De salientar que o benefício apurado respeita os limites máximos aplicáveis aos auxílios com finalidade regional em vigor na região norte, sendo a taxa de auxílio efetiva de 25%.

TOTAL INVESTIMENTO RELEVANTE:	3 100 000,00 €
COLETA 2016:	105 458,27 €
LIMITE À COLETA (50% DA COLETA)	52 729,14 €
BENEFÍCIO MÁXIMO (10% DO INVESTIMENTO)	310 000,00 €
DEDUÇÃO À COLETA EFETIVA	52 729,14 €
RESULTADO BFCIP PERÍODOS SEGUINTE	257 270,87 €

3.5.3 Preenchimento da Modelo 22

No âmbito do referido indicar-se-á na modelo 22 a seguinte informação respeitante ao benefício fiscal referente ao BFCIP:

Quadro 10

- Campo 355 (Benefícios Fiscais): 52.729,14 EUR.

Quadro 074 do Anexo D

- Campo 701 (saldo não deduzido em período anterior): 0 EUR;
- Campo 702 (dotação do período): 310.000,00 EUR;
- Campo 703 (dedução do período): 52.729,14 EUR;
- Campo 704 (saldo que transita para períodos seguintes): 257.270,87 EUR.

Quadro 078 do Anexo D

- Campo 735 (região elegível): 001;
- Campo 736 (código CAE): 62010;
- Campo 737 (montante das aplicações relevantes): 3.100.000,00 EUR;
- Campo 738 (incentivos fiscais IRC): 310.000,00 EUR;
- Campo 741 (incentivo total): 310.000,00 EUR.

Conforme apurado, durante o período de 2016, apurou-se um montante de imposto a recuperar no montante de 20.423,75 EUR, conforme evidenciado no quadro abaixo:

APURAMENTO DO IMPOSTO - ANO 2016	
CAMPO 311 - MATÉRIA COLETÁVEL	505 039,40 €
CAMPO 351 - COLETA DE IRC	105 458,27 €
CAMPO 355 - DEDUÇÕES À COLETA (BFCIP)	52 729,14 €
CAMPO 356 - PAGAMENTO ESPECIAL POR CONTA	47 488,29 €
CAMPO 358 - IRC LIQUIDADO	5 240,84 €
CAMPO 371 - RESULTADO DA LIQUIDAÇÃO	- €
CAMPO 359 - RETENÇÕES NA FONTE	1 532,29 €
CAMPO 360 - PAGAMENTOS POR CONTA	8 565,00 €
CAMPO 361 - IRC A PAGAR	- €
CAMPO 362 - IRC A RECUPERAR	4 856,45 €
CAMPO 364 - DERRAMA	3 075,59 €
CAMPO 365 - TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS	8 307,42 €
CAMPO 367 - TOTAL DE IMPOSTO A PAGAR	6 526,56 €

(Neste caso: Total de imposto a pagar: 362-364-365)

Salienta-se que no Anexo ao Balanço do período de 2016, na nota relativa ao Imposto sobre o Rendimento, deverá fazer-se referência ao montante do benefício fiscal apurado no período de 2016 e que foi reportado para os anos seguintes por falta de coleta (257.270,87 EUR).

3.5.4 Em 2017

O remanescente foi transferido para o período seguinte, o que poderá ser utilizado até ao termo de vigência do contrato.

De acordo com a Declaração Modelo 22, apurou-se, no período de 2017, uma matéria coletável no montante de 671.996,84 EUR a qual traduz uma coleta de IRC em 2017 de 140.519,34 EUR (a dualidade de taxas aplica-se aos sujeitos passivos que sejam qualificados como PME nos termos do anexo ao DL 372/2007 de 6 de novembro).

O benefício fiscal global, para o período de 2017, foi no montante de 70.259,67 EUR, o qual será abatido na coleta de 2017, pois o limite é 50% da coleta.

Resultado BFCIP existente: 257.270,87 EUR.

RESULTADO DO BFCIP EXISTENTE	257 270,87 €
COLETA 2017	140 519,34 €
LIMITE À COLETA (50% DA COLETA)	70 259,67 €
DEDUÇÃO À COLETA EFETIVA	70 259,67 €
RESULTADO BFCIP PERÍODOS SEGUINTE	187 011,20 €

No âmbito do referido indicar-se-á na modelo 22 a seguinte informação respeitante ao benefício fiscal total apurado no período de 2017.

Quadro 10

- Campo 355 (Benefícios Fiscais): 70.259,67 EUR.

Quadro 074 do Anexo D

- Campo 701 (saldo não deduzido em período anterior): 70.259,67 EUR;
- Campo 702 (dotação do período): 0 EUR;
- Campo 703 (dedução do período): 70.259,67 EUR;
- Campo 704 (saldo que transita para períodos seguintes): 187.011,20 EUR.

Conforme apurado, durante o período de 2017, apurou-se um montante de imposto a pagar de 37.542,58 EUR, conforme evidenciado abaixo:

APURAMENTO DO IMPOSTO - ANO 2017	
CAMPO 311 - MATÉRIA COLETÁVEL	671 996,84 €
CAMPO 351 - COLETA DE IRC	140 519,34 €
CAMPO 355 - DEDUÇÕES À COLETA (BFCIP)	70 259,67 €
CAMPO 356 - PAGAMENTO ESPECIAL POR CONTA	40 681,67 €
CAMPO 358 - IRC LIQUIDADO	29 578,00 €
CAMPO 371 - RESULTADO DA LIQUIDAÇÃO	- €
CAMPO 359 - RETENÇÕES NA FONTE	5 503,90 €
CAMPO 360 - PAGAMENTOS POR CONTA	4 192,00 €
CAMPO 361 - IRC A PAGAR	19 882,10 €
CAMPO 362 - IRC A RECUPERAR	- €
CAMPO 364 - DERRAMA	10 079,95 €
CAMPO 365 - TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS	7 580,53 €
CAMPO 367 - TOTAL DE IMPOSTO A PAGAR	37 542,58 €

(Neste caso: Total de imposto a pagar 361+364+365)

Salienta-se que no Anexo ao Balanço do período de 2017 na nota relativa ao Imposto Sobre o Rendimento deverá fazer-se referência ao montante do benefício fiscal.

3.5.5 Síntese

	2016		2017	
	C/ Benefício Fiscal	S/ Benefício Fiscal	C/ Benefício Fiscal	S/ Benefício Fiscal
(1) Resultado antes de Imposto	456 262,08 €	456 262,08 €	694 419,77 €	694 419,77 €
(2) IRC a pagar(-)/receber(+)	- 11 026,58 €	- 63 755,72 €	- 37 542,58 €	- 107 802,25 €
(3) Imposto sobre o Rendimento	68 612,16 €	121 341,30 €	87 920,15 €	158 179,82 €
(4)=(1)-(3) Resultado Líquido	387 649,92 €	334 920,78 €	606 499,62 €	536 239,95 €
Taxa Efetiva de Imposto	16,86%	28,42%	13,75%	23,87%

Como podemos confirmar, com a aplicação deste incentivo fiscal, a empresa K, Lda. apresenta uma poupança fiscal de 122.988,81 EUR ((387.649,92 – 334.920,78) + (606.499,62 – 536.239,95)), no conjunto dos 2 anos.

(9) Taxa efetiva de imposto sobre o rendimento: $\frac{\text{Imposto sobre o rendimento do período} + \text{Tributações autónomas}}{\text{Resultado contabilístico do período (antes de imposto)}} \times 100$

Capítulo IV – Conclusão

Tal como afirma Paiva (2014), os benefícios fiscais constituem uma opção de política tributária, com carácter permanente ou temporário, destinado a conferir um incentivo económico, de que a sociedade poderá retirar vantagens de natureza social e económica em contrapartida do imposto que deixa de ser pago.

Neste estudo, verifica-se que entre 2012 e 2017 houve uma grande variação nos montantes atribuídos aos benefícios fiscais. No entanto, em 2017 apresentou um acréscimo de cerca de 21,56% em comparação a 2012. Em 2016, foi o ano em que se registou a maior quebra dos montantes atribuídos aos benefícios fiscais em sede de IRC. Contudo, no ano 2017, verificou-se uma maior atribuição de valores aos benefícios fiscais, mais de 30% face ao ano anterior, tendo sido fortemente influenciado pelos benefícios fiscais relativos às deduções à coleta, que representavam 47,7% do total dos benefícios.

Por outro lado, no mesmo período de tempo, verificou-se uma variação positiva no número de empresas quando comparamos 2017 com 2012, sendo que no ano de 2012 tínhamos cerca de 9185 empresas e em 2017 esse número subiu para as 18444 empresas, registando assim um aumento de mais de 100%. Em 2017, foi o ano que se registou um maior número de empresas beneficiárias, mais de 12,5% quando comparado com o ano anterior.

Neste trabalho optamos por centrar a nossa análise nos benefícios fiscais enquanto deduções à coleta, sendo também o segundo maior grupo de benefícios fiscais. No ano de 2017, as deduções à coleta representaram cerca de 33,71% do total dos benefícios atribuídos, sendo que foram fortemente influenciados pelo SIFIDE II, RFAI e o DLRR. Em conjuntos estes três benefícios representam cerca de 90,92% do total das deduções concedidas. Quando comprado com 2016, o ano de 2017 apresenta um acréscimo de 14,79%, sendo fortemente influenciado pelo aumento do valor do SIFIDE e do RFAI.

A sucessiva prorrogação de que alguns benefícios foram sujeitos ao longo dos anos, foi um contributo para uma estabilidade positiva no que respeita a estas matérias. Esta estabilidade que se foi verificando foi crucial para que mais empresas de menores dimensões, se pudessem inteirar destas vantagens fiscais e estimular as suas atividades.

Depois de apresentar os benefícios fiscais ao investimento em sede de IRC, apresentamos cinco casos práticos, onde apresentamos a empresa, o tipo de benefício, o cálculo do valor do benefício fiscal dedutível à coleta, dentro dos limites específicos de cada benefício, e

por fim o apuramento do imposto a pagar e os campos a serem preenchidos na Modelo 22, consoante cada benefício. Foi evidenciado que o uso destes benefícios fiscais levam a uma poupança fiscal, por parte da empresa, sendo que esta irá apresentar assim, um maior resultado líquido no final do período.

Contudo, verifica-se que os benefícios fiscais têm métodos de cálculo, pressupostos, procedimentos e efeitos fiscais diferentes, o que nem sempre é compreendido de forma clara. Estes fatores podem conduzir a um desinteresse por parte do sujeito passivo para o seu uso. A vasta legislação que se encontra dispersa por vários documentos, pode conduzir não só ao desinteresse como também dificulta a recolha de toda a informação indispensável para perceber o benefício e a sua utilização.

Posto isto, existe a necessidade de uma melhor divulgação das leis, dos documentos auxiliares existentes, de modo a que os benefícios fiscais sejam tidos em conta em diversas empresas, quer sejam pequenas, médias ou grandes.

Como sugestão de trabalhos futuros, seria interessante analisar o tipo de benefícios fiscais ao investimento em sede de IRC existente noutros países da UE, ver as taxas praticadas na dedução dos benefícios, os seus requisitos e tipo de beneficiário, com vista a comparar estes quatro benefícios do CFI com benefícios fiscais ao investimento em vigor noutros países.

Neste sentido, concluímos que os benefícios fiscais têm um papel importante na economia portuguesa. Apesar de serem considerados como uma despesa por parte do Estado, a realidade é que estimulam o crescimento e desenvolvimento da economia. Para os beneficiários, os benefícios fiscais são vistos como uma vantagem económica, não só pela redução do imposto a pagar, como também impulsiona ao desenvolvimento da empresa e ajuda a alcançar determinados objetivos socioeconómicos.

Referências Bibliográficas

- Castro, C. (2006). Política Fiscal e Crescimento Económico. *Polytechnical Studies Review*, Vol III nº 5/6, 087-118. Acedido em 06/05/2018 em http://www.scielo.mec.pt/scielo.php?script=sci_abstract&pid=S1645-99112006000100006&lng=pt&nrm=iso
- Faria, M. T. B. V. (1995). *Estatuto dos Benefícios Fiscais: notas explicativas* (3a). Lisboa: Rei do Livros.
- Gomes, N. S. (1991). *Teoria Geral dos Benefícios Fiscais*. Cadernos de Ciência E Técnica Fiscal, 165, 406.
- Gomes, N. S. (1996). *Cadernos de Ciência E Técnica Fiscal* (174). Manual de Direito Fiscal (Volumo II).
- Gomes, R. (2005). *Reorganização empresarial - a empresa familiar (um modelo)*. Pós-graduação de Direito fiscal. Centro investigação Jurídico Económica, Faculdade de Direito da Universidade do Porto. Obtido em 15/05/2018 <http://www.cije.up.pt/publications/reorganiza%C3%A7%C3%A3o-empresarial-%E2%80%93-empresa-familiar-um-modelo>
- INE. (2018). Portal do Instituto Nacional de Estatística. Obtido em 30/06/2018 https://www.ine.pt/xportal/xmain?xpid=INE&xpgid=ine_destaques&DESTAQUESdest_boui=315155988&DESTAQUESmodo=2
- Jornal Oficial da União Europeia. Obtido em <https://eur-lex.europa.eu/oj/direct-access.html?locale=pt>
- Ministério das Finanças. (2015). *Orçamento do Estado para 2016*. Lisboa.
- Ministério das Finanças. (2016). *Orçamento do Estado para 2017*. Lisboa.
- Ministério das Finanças. (2017). *Orçamento do Estado para 2018*. Lisboa.
- Nabais, J. C. (2005). *Por um Estado Fiscal Suportável - Estudos de Direito Fiscal*. Coimbra: Almedina.
- Paiva, Carlos, Januário, Mário. (2014). *Os Benefícios Fiscais nos Impostos sobre o Património*. Almedina, 1ª Edição.

Pinto, J. A. P. (2011). *Análise genérica do Sistema Fiscal Português*. In Fiscalidade (5.a). Porto: Areal.

Santos, A. C. dos. (2003). *Auxílios de Estado e Fiscalidade*. Coimbra: Livraria Almedina

Sanches J.L.S., (2006): *Os limites do planeamento fiscal*. Substância e forma do direito fiscal Português, Comunitário e Internacional. Coimbra Editora, Limitada.

Sanches J.L.S., (2010). *Justiça Fiscal*. Portugal: Fundação Francisco Manuel dos Santos. Lisboa.

Sousa, A. J. da C. (2013). *Estatuto dos benefícios Fiscais - comentado*. Vida Económica Editorial. Obtido em <https://books.google.com/books?id=1bEcAwAAQBAJ&pgis=1>

Legislação

Código de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletiva

Código Fiscal ao Investimento

Constituição da República Portuguesa

Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro do Ministério da Economia e da Inovação. Diário da República n.º 213/2007, Série I de 2007-11-06

Decreto-Lei n.º 82/2013, de 17 de junho do Ministério da Finanças. Diário da República n.º 114/2013, Série I de 2013-06-17

Decreto-Lei n.º 45/2018, de 19 de junho do Ministério da Economia. Diário da República n.º 116/2018, Série I de 2018-06-19

Estatuto dos Benefícios Fiscais

Lei Geral Tributária

Lei n.º 55-A/2010, de 31 de dezembro da Assembleia da República. Diário da República n.º 253/2010, 1º Suplemento, Série I de 2010-12-31

Lei n.º 83-A/2013, de 30 de dezembro da Assembleia da República. Diário da República n.º 252/2013, 3º Suplemento, Série I de 2013-12-30

Lei n.º 83-C/2013, de 30 de dezembro da Assembleia da República. Diário da República n.º 253/2013, 3º Suplemento, Série I de 2013-12-30

Lei n.º 44/2014, de 11 de julho da Assembleia da República. Diário da República n.º 132/2014, Série I de 2014-07-11

Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro da Assembleia da República. Diário da República n.º 249/2017, Série I de 2017-12-29

Portaria 282/2014, de 30 de dezembro

Portaria n.º 94/2015, de 27 de março

Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro

Regime Geral das Infrações Tributárias

Tratado de Funcionalidade da UE

Sites Consultados

<https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm#indicator-chart> – acedi no dia 25/6/2018

<https://www.oecd.org/tax/tax-policy/revenue-statistics-highlights-brochure.pdf> - acedi no dia 3/7/2018

<http://ec.europa.eu/eurostat/documents/3217494/9033104/KS-02-18-351-EN-N.pdf/d7ef566c-ba67-4bf4-9b68-5adda18043c3> - acedi no dia 3/7/2018

<http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/dgci/divulgacao/estatisticas/Pages/default.aspx> - acedi no dia 17/10/2018

https://ria.ua.pt/bitstream/10773/17982/1/Disserta%C3%A7%C3%A3o_vers%C3%A3o_final.pdf – acedi no dia 3/4/2018

<https://caad.org.pt>

<https://www.psz.pt>

www.pwc.com

www.saldanhasanches.pt

<https://eur-lex.europa.eu/oj/direct-access.html?locale=pt>

Anexos

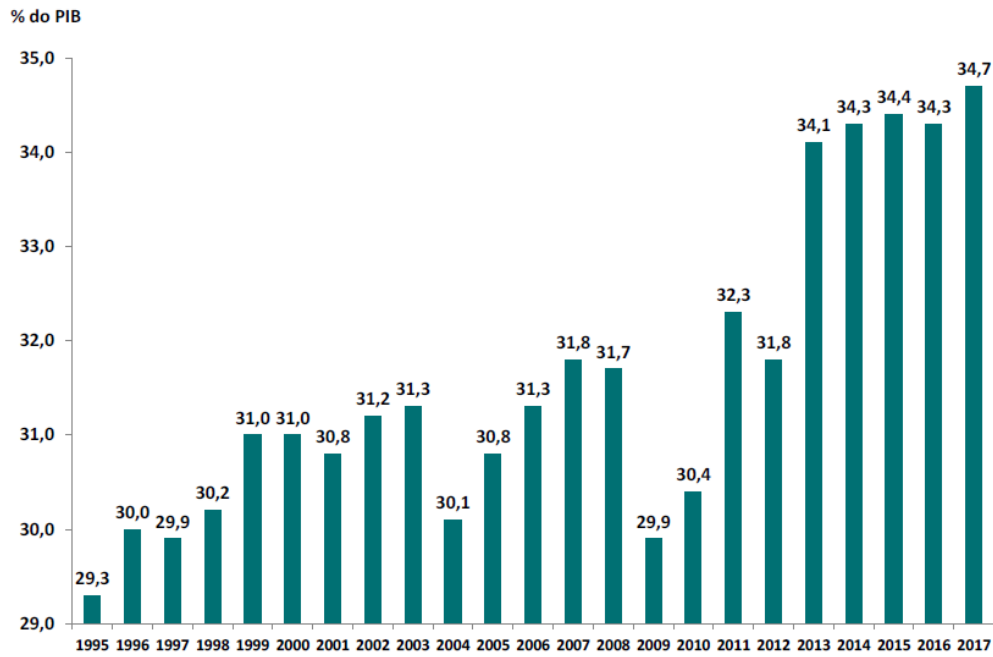
ANEXO 1- IMPOSTOS DIRETOS

		2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016Po	2017Pe
Milhões de euros	Impostos diretos	13.875,8	16.095,0	16.649,6	15.140,5	15.296,2	16.703,1	15.399,3	19.412,8	19.003,5	19.529,2	19.081,5	19.714,6
	IRS	8.450,3	9.279,8	9.597,5	9.631,2	9.626,5	10.505,6	9.790,3	13.119,4	13.322,3	13.148,7	12.628,9	12.624,2
	IRC	4.424,3	5.760,1	6.026,0	4.506,6	4.652,9	5.272,7	4.361,8	5.327,5	4.718,2	5.405,2	5.399,1	5.951,8
	Outros impostos diretos	1.001,2	1.055,1	1.026,0	1.002,8	1.016,8	924,8	1.247,3	965,9	962,9	975,3	1.053,5	1.138,6
Taxa de variação anual (%)	Impostos diretos	9,0	16,0	3,4	-9,1	1,0	9,2	-7,8	26,1	-2,1	2,8	-2,3	3,3
	IRS	6,5	9,8	3,4	0,4	0,0	9,1	-6,8	34,0	1,5	-1,3	-4,0	0,0
	IRC	15,1	30,2	4,6	-25,2	3,2	13,3	-17,3	22,1	-11,4	14,6	-0,1	10,2
	Outros impostos diretos	5,1	5,4	-2,8	-2,3	1,4	-9,1	34,9	-22,6	-0,3	1,3	8,0	8,1
Estrutura para o total (%)	IRS	60,9	57,7	57,6	63,6	62,9	62,9	63,6	67,6	70,1	67,3	66,2	64,0
	IRC	31,9	35,8	36,2	29,8	30,4	31,6	28,3	27,4	24,8	27,7	28,3	30,2
	Outros impostos diretos	7,2	6,6	6,2	6,6	6,6	5,5	8,1	5,0	5,1	5,0	5,5	5,8

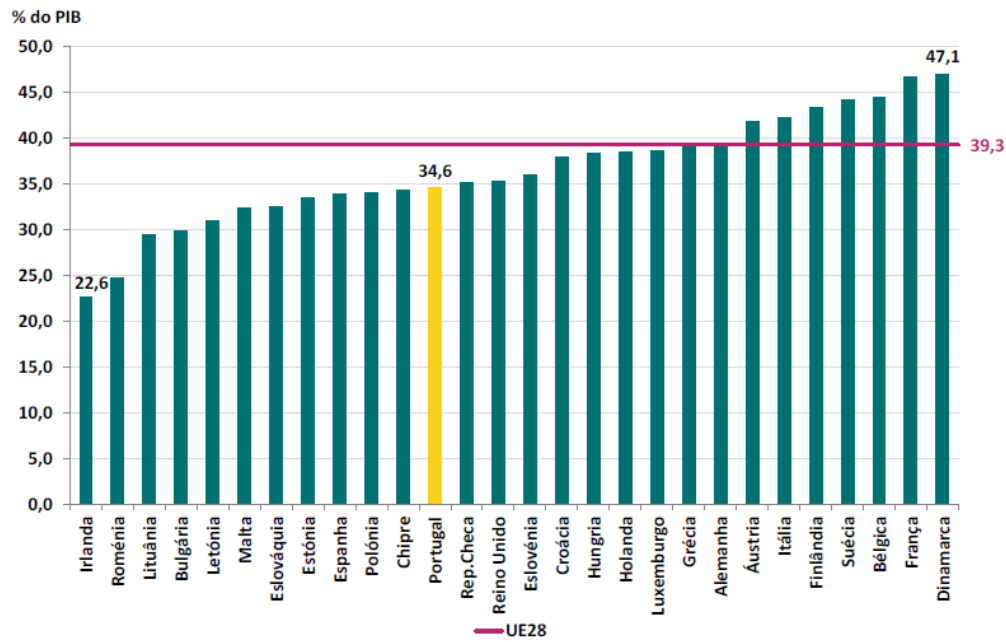
ANEXO 2 - IMPOSTOS INDIRETOS

		2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016Po	2017Pe
Milhões de euros	Impostos indiretos	24.781,5	25.459,9	25.136,9	22.345,0	23.954,8	24.579,1	23.495,2	23.463,5	24.709,5	26.226,7	27.686,9	29.345,0
	IVA	13.763,6	14.333,4	14.424,0	11.971,2	13.527,1	14.284,9	13.994,9	13.709,7	14.681,6	15.367,8	15.789,9	16.779,3
	ISP	3.172,7	3.325,2	3.188,9	3.176,8	3.140,3	3.002,3	2.790,4	2.740,1	2.786,9	3.058,8	3.411,3	3.492,6
	Imposto sobre o tabaco	1.578,8	1.165,4	1.281,3	1.232,4	1.496,1	1.529,8	1.431,5	1.387,4	1.372,1	1.356,7	1.483,1	1.542,1
	IA BA	216,3	229,3	203,2	192,5	197,1	190,7	183,2	186,0	187,9	191,1	214,1	227,1
	Imposto do selo	1.429,6	1.479,3	1.485,1	1.504,7	1.316,0	1.287,8	1.168,4	1.172,5	1.114,1	1.142,5	1.187,6	1.250,7
	Contribuição Autárquica/IMI	903,4	1.008,4	1.101,5	1.064,7	1.100,7	1.206,1	1.140,0	1.336,9	1.444,7	1.514,3	1.478,6	1.607,0
	Imposto sobre o registo de automóveis	1.205,1	1.220,7	945,6	714,4	831,8	843,7	370,2	360,4	476,0	584,6	687,1	774,5
	SESA/IMT	748,0	972,7	774,7	634,5	594,6	512,9	417,4	355,6	482,8	568,7	639,5	841,5
	Outros impostos indiretos	1.744,0	1.725,7	1.732,6	1.863,6	1.751,0	1.961,8	1.999,3	2.215,0	2.163,3	2.432,3	2.785,7	2.829,0
Taxa de variação anual (%)	Impostos indiretos	7,0	2,8	-1,3	-11,1	7,2	2,6	-4,4	-0,1	5,3	6,1	5,5	6,1
	IVA	5,9	4,1	0,6	-17,0	13,0	5,5	-1,9	-2,0	7,1	4,7	2,6	6,4
	ISP	1,5	4,8	-4,1	-0,4	-1,2	-4,4	-7,1	-1,8	1,7	10,1	11,2	2,4
	Imposto sobre o tabaco	24,8	-26,2	9,9	-3,8	21,4	2,3	-6,4	-3,1	-1,1	-1,1	9,3	4,0
	IA BA	1,3	6,0	-11,4	-5,2	2,4	-3,2	-3,9	1,6	1,0	1,7	12,1	6,1
	Imposto do selo	12,0	3,5	0,4	1,3	-12,5	-3,7	-7,8	0,3	-5,0	2,6	3,9	5,3
	Contribuição Autárquica/IMI	9,2	11,6	9,2	-4,2	4,4	9,5	-5,4	17,3	8,1	4,8	-2,4	8,7
	Imposto sobre o registo de automóveis	-0,6	1,3	-22,5	-24,5	16,4	-22,6	-42,5	-2,6	32,1	22,8	17,5	12,7
	SESA/IMT	8,2	30,0	-20,4	-18,1	-6,3	-13,7	-18,6	-14,8	35,8	17,8	12,4	31,6
	Outros impostos indiretos	13,3	-1,1	0,4	7,6	-6,0	12,0	1,9	10,8	-2,3	12,4	14,5	1,6
Estrutura para o total (%)	IVA	55,6	56,3	57,4	53,6	56,5	58,0	59,6	58,4	59,4	58,6	57,0	57,2
	ISP	12,8	13,1	12,7	14,2	13,1	12,2	11,9	11,7	11,3	11,7	12,3	11,9
	Imposto sobre o tabaco	6,4	4,6	5,1	5,5	6,2	6,2	6,1	5,9	5,6	5,2	5,4	5,3
	IA BA	0,9	0,9	0,8	0,9	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,7	0,8	0,8
	Imposto do selo	5,8	5,8	5,9	6,7	5,5	5,2	5,0	5,0	4,5	4,4	4,3	4,3
	Contribuição Autárquica/IMI	3,6	4,0	4,4	4,7	4,6	4,9	4,9	5,7	5,8	5,8	5,3	5,5
	Imposto sobre o registo de automóveis	4,9	4,8	3,8	3,2	3,5	2,6	1,6	1,5	1,9	2,2	2,5	2,6
	SESA/IMT	3,0	3,8	3,1	2,8	2,5	2,1	1,8	1,5	2,0	2,2	2,3	2,9
	Outros impostos indiretos	7,0	6,8	6,9	8,3	7,3	8,0	8,5	9,4	8,8	9,3	10,1	9,6

ANEXO 3 - EVOLUÇÃO DA CARGA FISCAL ENTRE 1995 E 2017 (% DO PIB)



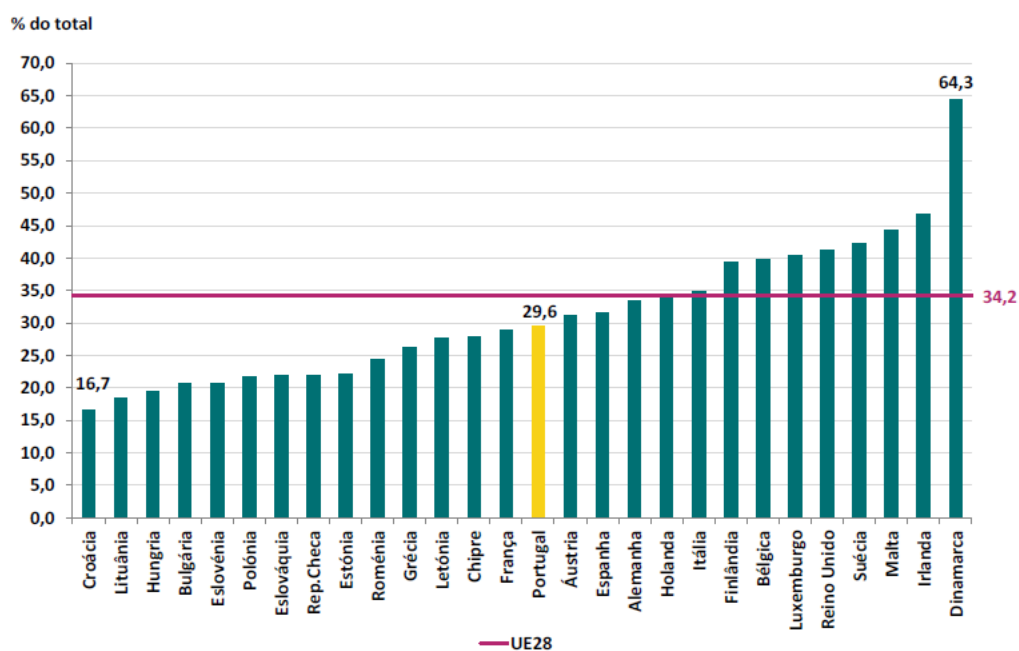
ANEXO 4 - CARGA FISCAL DOS PAÍSES DA UNIÃO EUROPEIA, EM 2017



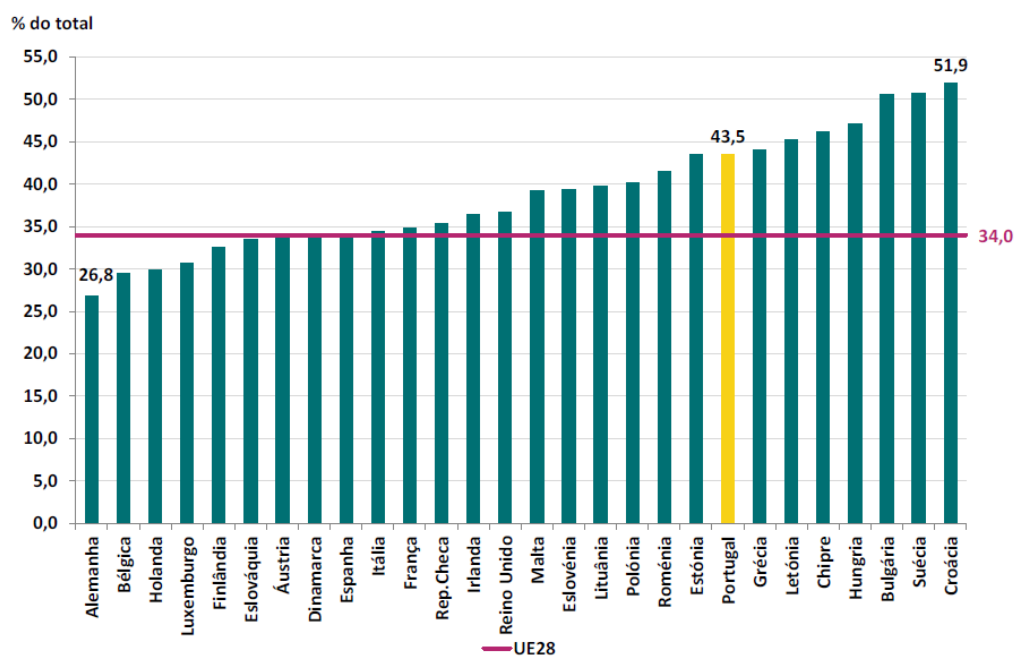
ANEXO 5 - INDICADOR “CARGA FISCAL” E SEUS COMPONENTES ENTRE 2006 E 2017

		2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016Po	2017Pe
Millões de euros	Carga fiscal	52.088,0	55.829,0	56.756,1	52.483,8	54.707,5	56.952,7	53.516,0	58.015,4	59.288,9	61.938,1	63.667,6	67.011,8
	Impostos directos	13.875,8	16.095,0	16.649,6	15.140,5	15.296,2	16.703,1	15.399,3	19.412,8	19.003,5	19.529,2	19.081,5	19.714,6
	Impostos indirectos	24.761,5	25.459,9	25.136,9	22.345,0	23.954,8	24.579,1	23.495,2	23.463,5	24.709,5	26.226,7	27.656,9	29.345,0
	Contribuições sociais	13.450,7	14.274,1	14.969,6	14.998,3	15.456,6	15.670,5	14.621,4	15.139,0	15.576,0	16.182,2	16.929,2	17.952,2
Taxa de variação anual (%)	Carga fiscal	6,6	7,2	1,7	-7,5	4,2	4,1	-6,0	8,4	2,2	4,5	2,8	5,3
	Impostos directos	9,0	16,0	3,4	-9,1	1,0	9,2	-7,8	26,1	-2,1	2,8	-2,3	3,3
	Impostos indirectos	7,0	2,8	-1,3	-11,1	7,2	2,6	-4,4	-0,1	5,3	6,1	5,5	6,1
	Contribuições sociais	3,5	6,1	4,9	0,2	3,1	1,4	-6,7	3,5	2,9	3,9	4,6	6,0
Estrutura para o total (%)	Impostos directos	26,6	28,8	29,3	28,8	28,0	29,3	28,8	33,5	32,1	31,5	30,0	29,4
	Impostos indirectos	47,5	45,6	44,3	42,6	43,8	43,2	43,9	40,4	41,7	42,3	43,4	43,8
	Contribuições sociais	25,8	25,6	26,4	28,6	28,3	27,5	27,3	26,1	26,3	26,1	26,6	26,8

ANEXO 6 - PESO DOS IMPOSTOS DIRETOS NA CARGA FISCAL, NOS PAÍSES DA UNIÃO EUROPEIA, EM 2017




ANEXO 7 - PESO DOS IMPOSTOS ÍNDIRETOS NA CARGA FISCAL, NOS PAÍSES DA UNIÃO EUROPEIA, EM 2017



ANEXO 8 - MODELO 22

MODELO EM VIGOR A PARTIR DE JANEIRO DE 2018




MINISTÉRIO DAS FINANÇAS
AUTORIDADE TRIBUTÁRIA
E ADUANEIRA

**DECLARAÇÃO
DE
RENDIMENTOS**

01 PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO

1 De ____ / ____ / ____ a ____ / ____ / ____ 2



IRC

02 ÁREA DA SEDE, DIREÇÃO EFETIVA OU ESTAB. ESTÁVEL

SERVIÇO DE FINANÇAS 1 CÓDIGO

MODELO 22

ANTES DE PREENHER ESTA DECLARAÇÃO LEIA COM ATENÇÃO AS INSTRUÇÕES QUE A ACOMPANHAM

MUITO IMPORTANTE

03 IDENTIFICAÇÃO E CARACTERIZAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

1 DESIGNAÇÃO

2 N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIF)

2

3 TIPO DE SUJEITO PASSIVO

Residente que exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola 1

Residente que não exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola 2

Não residente com estabelecimento estável 3

Não residente sem estabelecimento estável 4

3-A QUALIFICAÇÃO DA EMPRESA NOS TERMOS DO ANEXO AO DECRETO-LEI N.º 372/2007, DE 6 DE NOVEMBRO

Se assinalou os campos 1 ou 3 do Quadro 03 - 3, indique como se qualifica nos termos previstos no Anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 06 de novembro

Micro empresa 3 Pequena empresa 4 Média empresa 1 Não PME 2

3-B ORGANISMOS DE INVESTIMENTO COLETIVO

Indique se se trata de um Organismo de Investimento Coletivo tributado nos termos do artigo 22.º do EBF 1

3-C IMPUTAÇÃO DE RENDIMENTOS (Art.º 5.º, n.º 9)

É considerado um estabelecimento estável para efeitos da imputação prevista no n.º 9 do artigo 5.º? Sim 1

4 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS

Geral 1

Isenção definitiva 3

Isenção temporária 4

Redução de taxa 5

Simplificado 6

Transparência fiscal 7

Artigo 36.º-A do EBF 12

Grupos de sociedades 8

NIF da sociedade dominante / Responsável (art.º 69.º-A, n.ºs 3 e 4) 9

Sim 10

Preteende exercer a opção pelas taxas do art.º 87.º, n.º 1? (art.º 91.º, n.º 2 da Lei n.º 3 - B/2010, de 28 de abril) 10

Ocorreu alguma das situações referidas no ex-art.º 87.º, n.º 7? Sim 11

4-A TRANSFERÊNCIA DE RESIDÊNCIA/CESSAÇÃO DA ATIVIDADE DE ESTABELECIMENTO ESTÁVEL/AFETAÇÃO DE ELEMENTOS PATRIMONIAIS (art.ºs 83.º, 84.º e 54.º-A, n.º 11)

Se no período de tributação ocorreu transferência de residência, afetação de elementos patrimoniais a estabelecimento estável situado fora do território português, cessação da atividade ou transferência de elementos patrimoniais de estabelecimento estável situado em território português, indique o local de destino

1 Países da UE/EEE 2 Outros

04 CARACTERÍSTICAS DA DECLARAÇÃO

1 TIPO DE DECLARAÇÃO

1 1.ª Declaração do período

4 Declaração de substituição (art.º 120.º, n.ºs 6 e 9)

2 Declaração de substituição (art.º 122.º, n.ºs 1 e 2)

5 Declaração de substituição (art.º 64.º, n.º 4) fora do prazo legal

3 Declaração de substituição (art.º 64.º, n.º 4)

6 Declaração de substituição (art.º 122.º, n.º 3)

Data: Ano Mês Dia

| | | | | |

3 ANEXOS

1 Anexo A (Derrama Municipal)

2 Anexo B (antigo regime simplificado em vigor até 2010)

3 Anexo C (Regiões Autónomas)

4 Anexo D (benefícios fiscais)

5 Anexo E (regime simplificado)

6 Anexo F (OIC)

2 DECLARAÇÕES ESPECIAIS

Declaração do grupo 1

Declaração do período de liquidação 2

Data da cessação: Ano Mês Dia

| | 6

Declaração do período de cessação 3

Declaração com período especial de tributação

Antes da alteração 4

Após a alteração 5

Antes da dissolução 9

Após a dissolução 10

Data da transmissão/aquisição (entidades não residentes sem estabelecimento estável): Ano Mês Dia

| | 8

Data da dissolução: Ano Mês Dia

| | 11

05 IDENTIFICAÇÃO DO REPRESENTANTE LEGAL E DO CONTABILISTA CERTIFICADO

NIF do representante legal 1

NIF do contabilista certificado 2

Data da receção 3

Ano Mês Dia

| | | | | |

07	APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL		
	RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO	701	• • •
	Variações patrimoniais positivas não refletidas no resultado líquido do período (art.º 21.º) e quota-parte do subsídio respeitante a ativos não correntes, não depreciables/não amortizáveis [art.º 22.º n.º 1, al. b) a al. d)]	702	• • •
	Variações patrimoniais positivas (regime transitório previsto no art.º 5.º, n.ºs 1, 5 e 6 do DL n.º 159/2009, de 13/7)	703	• • •
	Variações patrimoniais negativas não refletidas no resultado líquido do período (art.º 24.º)	704	• • •
	Variações patrimoniais negativas (regime transitório previsto no art.º 5.º, n.ºs 1, 5 e 6 do DL n.º 159/2009, de 13/7)	705	• • •
	Alteração do regime fiscal dos contratos de construção (correções positivas)	706	• • •
	Alteração do regime fiscal dos contratos de construção (correções negativas)	707	• • •
	SOMA (campos 701 + 702 + 703 - 704 - 705 + 706 - 707)	708	• • •
A ACRESCER	Matéria coletável / lucro tributável imputado por sociedades transparentes, ACE ou AEIE (art.º 6.º)	709	• • •
	Correções relativas a períodos de tributação anteriores (art.º 18.º, n.º 2)	710	• • •
	Vendas e prestações de serviços com pagamento diferido: diferença entre a quantia nominal da contraprestação e o justo valor (art.º 18.º, n.º 5)	711	• • •
	Gastos referentes a inventários e a fornecimentos e serviços externos com pagamento diferido: gastos de juros (art.º 18.º, n.º 5)	782	• • •
	Anulação dos efeitos do método da equivalência patrimonial e do método de consolidação proporcional no caso de empenhamentos conjuntos que sejam sujeitos passivos de IRC (art.º 18.º, n.º 8)	712	• • •
	Ajustamentos não dedutíveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18.º, n.º 9)	713	• • •
	Pagamentos com base em ações (art.º 18.º, n.º 11)	714	• • •
	Gastos de benefícios de cessação de emprego, benefícios de reforma e outros benefícios pós emprego ou a longo prazo dos empregados (art.º 18.º, n.º 12)	715	• • •
	Gastos suportados com a transmissão onerosa de partes de capital (ex-art.º 23.º, n.ºs 3, 4 e 1.ª parte do n.º 5)	717	• • •
	Provisões não dedutíveis ou para além dos limites legais (art.ºs 19.º, n.º 4 e 39.º) e perdas por imparidade fiscalmente não dedutíveis de ativos financeiros	721	• • •
	IRC, incluindo as tributações autónomas, e outros impostos que direta ou indiretamente incidam sobre os lucros [art.º 23.º -A, n.º 1, al. a)]	724	• • •
	Impostos diferidos [art.º 23.º-A, n.º 1, al. a)]	725	• • •
	Despesas não documentadas [art.º 23.º-A, n.º 1, al. b)]	716	• • •
	Encargos não devidamente documentados [art.º 23.º-A, n.º 1, al. c)]	731	• • •
	Encargos evidenciados em documentos emitidos por sujeitos passivos com NIF inexistente ou inválido ou por sujeitos passivos cessados oficiosamente [art.º 23.º-A, n.º 1, al. c)]	726	• • •
	Despesas ilícitas [art.º 23.º-A, n.º 1, al. d)]	783	• • •
	Multas, coimas e demais encargos, incluindo juros compensatórios e moratórios, pela prática de infrações [art.º 23.º-A, n.º 1, al. e)]	728	• • •
	Impostos, taxas e outros tributos que incidam sobre terceiros que o sujeito passivo não esteja legalmente obrigado a suportar [art.º 23.º-A, n.º 1, al. f)]	727	• • •
	Indemnizações por eventos seguráveis [art.º 23.º-A, n.º 1, al. g)]	729	• • •
	Ajudas de custo e encargos com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador [art.º 23.º-A, n.º 1, al. h)]	730	• • •
	Encargos com o aluguer de viaturas sem condutor [art.º 23.º-A, n.º 1, al. i)]	732	• • •
	Encargos com combustíveis [art.º 23.º-A, n.º 1, al. j)]	733	• • •
	Encargos relativos a barcos de recreio e aeronaves de passageiros [art.º 23.º-A, n.º 1, al. k)]	784	• • •
	Juros e outras formas de remuneração de suprimentos e empréstimos feitos pelos sócios à sociedade [art.º 23.º-A, n.º 1, al. m)]	734	• • •
	Gastos não dedutíveis relativos à participação nos lucros por membros dos órgãos sociais [art.º 23.º-A, n.º 1, al. o)]	735	• • •
	Contribuição sobre o setor bancário [art.º 23.º-A, n.º 1, al. p)]	780	• • •
	Contribuição extraordinária sobre o setor energético [art.º 23.º-A, n.º 1, al. q)]	785	• • •
	Importâncias pagas ou devidas a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado [art.º 23.º-A, n.º 1, al. r) e n.º 7]	746	• • •
	50% de outras perdas relativas a partes de capital ou outras componentes de capital próprio (ex-art.º 45.º, n.º 3, parte final)	737	• • •
	Outras perdas relativas a instrumentos de capital próprio e gastos suportados com a transmissão onerosa de instrumentos de capital próprio de entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (art.º 23.º-A, n.ºs 2 e 3)	786	• • •
	Perdas por imparidade em inventários para além dos limites legais (art.º 28.º) e em créditos não fiscalmente dedutíveis ou para além dos limites legais (art.ºs 28.º-A a 28.º-C)	718	• • •
	Perdas por imparidade de ativos não correntes (art.º 31.º-B) e depreciações e amortizações (art.º 34.º, n.º 1), não aceites como gastos	719	• • •
	40% do aumento das depreciações dos ativos fixos tangíveis em resultado de reavaliação fiscal (art.º 15.º, n.º 2 do DR 25/2009, de 14/9)	720	• • •
	Créditos incobráveis não aceites como gastos (art.º 41.º)	722	• • •
	Realizações de utilidade social não dedutíveis (art.º 43.º)	723	• • •
	Menos-valias contabilísticas	736	• • •
Mais-valia fiscal resultante de mudanças no modelo de valorização [art.º 46.º, n.º 5, al. b)]	738	• • •	
Diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias fiscais sem intenção de reinvestimento (art.º 46.º)	739	• • •	
50% da diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias fiscais com intenção expressa de reinvestimento (art.º 48.º, n.º 1)	740	• • •	
Acréscimos por não reinvestimento ou pela não manutenção dos ativos na titularidade do adquirente (art.º 48.º, n.º 6)	741	• • •	

07		APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL (cont.)			
A ACRESCER (cont.)	Mais-valias fiscais - regime transitório [art.º 7, n.º 7, al. b) da Lei n.º 30-G/2000, de 29/12 e art.º 32.º, n.º 8 da Lei n.º 109-B/2001, de 27/12]	742	.	.	
	Correções relativas a instrumentos financeiros derivados (art.º 49.º)	743	.	.	
	Prejuízos de estabelecimentos estáveis situados fora do território português (art.º 54.º -A)	787	.	.	
	Correções relativas a preços de transferência (art.º 63.º, n.º 8)	744	.	.	
	Diferença positiva entre o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel e o valor constante do contrato [art.º 64.º, n.º 3 al. a)]	745	.	.	
	Imputação de rendimentos de entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (art.º 66.º)	747	.	.	
	Limitação à dedutibilidade de gastos de financiamento líquidos (art.º 67.º)	748	.	.	
	Correções nos casos de crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional (art.º 68.º, n.º 1)	749	.	.	
	Correções nos casos de crédito de imposto por dupla tributação económica internacional (art.º 68.º, n.º 3)	788	.	.	
	Correções resultantes da opção pelo regime especial aplicável às fusões, cisões, entradas de ativos e permutas de partes sociais (art.ºs 74.º, 76.º e 77.º)	750	.	.	
	Transferência de residência, afetação de elementos patrimoniais a estabelecimento estável situado fora do território português, cessação da atividade ou transferência de elementos patrimoniais de estabelecimento estável situado em território português; saldo positivo referente aos elementos patrimoniais transferidos para outro Estado membro da UE ou do EEE ou afetos a estabelecimento estável aí situado (art.ºs 83.º, 84.º e 84.º-A, n.º 11)	789	.	.	
	Transferência de residência, afetação de elementos patrimoniais a estabelecimento estável situado fora do território português, cessação da atividade ou transferência de elementos patrimoniais de estabelecimento estável situado em território português; saldo positivo referente aos elementos patrimoniais transferidos para países fora da UE ou do EEE ou afetos a estabelecimento estável aí situado (art.ºs 83.º, 84.º e 84.º-A, n.º 11)	790	.	.	
	Donativos não previstos ou além dos limites legais (art.ºs 62.º, 62.º-A e 62.º-B do EBF)	751	.	.	
	Encargos financeiros não dedutíveis (ex-art.º 32.º, n.º 2 do EBF)	779	.	.	
	Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do Código do IMI)	797	.	.	
	Outros acréscimos	752	.	.	
	SOMA (campos 708 a 752)	753	.	.	
	A DEDUZIR	Despesas ou encargos de projeção económica plurianual contabilizados como gasto na vigência do POC e ainda não aceites fiscalmente [art.º 22.º al. f) do DR 25/2009, de 14/9]	754	.	.
		Prejuízo fiscal imputado por ACE ou AEIE (art.º 6.º)	755	.	.
		Correções relativas a períodos de tributação anteriores (art.º 18.º, n.º 2)	756	.	.
Vendas e prestações de serviços com pagamento diferido: réditos de juros (art.º 18.º, n.º 5)		757	.	.	
Gastos referentes a inventários e a fornecimentos e serviços externos com pagamento diferido: diferença entre a quantia nominal da contraprestação e o justo valor (art.º 18.º, n.º 5)		791	.	.	
Anulação dos efeitos do método da equivalência patrimonial e do método de consolidação proporcional no caso de empreendimentos conjuntos que sejam sujeitos passivos de IRC (art.º 18.º, n.º 8)		758	.	.	
Ajustamentos não tributáveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18.º, n.º 9)		759	.	.	
Pagamentos com base em ações (art.º 18.º, n.º 11)		760	.	.	
Pagamento ou colocação à disposição dos beneficiários de benefícios de cessação de emprego, benefícios de reforma e outros benefícios pós-emprego ou a longo prazo dos empregados (art.º 18.º, n.º 12)		761	.	.	
Reversão de perdas por imparidade tributadas (art.ºs 28.º, n.º 3 e 28.º-A, n.º 3)		762	.	.	
Depreciações e amortizações tributadas em períodos de tributação anteriores (art.º 20.º do DR 25/2009, de 14/9)		763	.	.	
Perdas por imparidade tributadas em períodos de tributação anteriores (art.ºs 28.º, 28.º -A, n.º 1 e 31.º -B, n.º 7)		781	.	.	
Reversão de provisões tributadas (art.ºs 19.º, n.º 4 e 39.º, n.º 4)		764	.	.	
Restituição de impostos não dedutíveis e excesso da estimativa para impostos		765	.	.	
Impostos diferidos [art.º 23.º -A, n.º 1, al. a)]		766	.	.	
Gasto fiscal relativo a ativos intangíveis, propriedades de investimento e ativos biológicos não consumíveis (art.º 45.º -A)		792	.	.	
Mais-valias contabilísticas		767	.	.	
50% da menos-valia fiscal resultante de mudanças no modelo de valorização [art.º 46.º, n.º 5, al. b) e ex-art.º 45.º, n.º 3, parte final] e 50% da diferença negativa entre as mais e as menos-valias fiscais de partes de capital ou outros componentes do capital próprio (ex-art.º 45.º, n.º 3, 1.ª parte)		768	.	.	
Diferença negativa entre as mais-valias e as menos-valias fiscais (art.º 46.º)		769	.	.	
Correções relativas a instrumentos financeiros derivados (art.º 49.º)		770	.	.	
50% dos rendimentos de patentes e outros direitos de propriedade industrial (art.º 50.º -A)		793	.	.	
Eliminação da dupla tributação económica de lucros e reservas distribuídos (art.ºs 51.º e 51.º -D)		771	.	.	
Lucros de estabelecimentos estáveis situados fora do território português (art.º 54.º -A)		794	.	.	
Correção pelo adquirente do imóvel quando adota o valor patrimonial tributário definitivo para a determinação do resultado tributável na respetiva transmissão [art.º 64.º, n.º 3, al. b)]		772	.	.	
Reporte dos gastos de financiamento líquidos de períodos de tributação anteriores (art.º 67.º)		795	.	.	
Correções resultantes da opção pelo regime especial aplicável às fusões, cisões, entradas de ativos e permutas das partes sociais (art.ºs 74.º, 76.º e 77.º)		773	.	.	
Transferência de residência, afetação de elementos patrimoniais a estabelecimento estável situado fora do território português, cessação da atividade ou transferência de elementos patrimoniais de estabelecimento estável situado em território português; saldo negativo referente aos elementos patrimoniais transferidos para fora do território português ou afetos a estabelecimento estável aí situado (art.ºs 83.º, 84.º e 84.º-A, n.º 11)		796	.	.	
Benefícios fiscais		774	.	.	
Outras deduções		775	.	.	
Perdas por imparidade em créditos e benefícios pós-emprego ou a longo prazo de empregados (art.º 4.º da Lei n.º 61/2014, de 26 de agosto)		798	.	.	
SOMA (campos 754 a 775 + 798)		776	.	.	
PREJUÍZO PARA EFEITOS FISCAIS (Se 776 > 753)		777	.	.	
LUCRO TRIBUTÁVEL (Se 753 ≥ 776) (a transportar para o quadro 09)		778	.	.	

08 REGIMES DE TAXA								
08.1 REGIMES DE REDUÇÃO DE TAXA							ASSINALAR COM X	TAXAS DE TRIBUTAÇÃO
Estabelecimentos de ensino particular (ex-art.º 56.º do EBF)							242	20%
Benefícios relativos à interioridade (art.º 41.º-B e ex-art.º 43.º do EBF)							245	12,5% / 21%
Antigo Estatuto Fiscal Cooperativo (art.º 7.º, n.º 3 da Lei n.º 85/98, de 16/12)							248	20%
Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (ex-art.º 35.º do EBF)							260	3%
Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (art.º 36.º e 36.º-A do EBF)							265	5%
							247	
08.2 REGIME GERAL							ASSINALAR COM X	TAXAS DE TRIBUTAÇÃO
Região Autónoma dos Açores (Dec. Leg. Regional n.º 2/1999/A, de 20/1)							246	13,6% / 16,8%
Região Autónoma da Madeira (Dec. Leg. Regional n.º 2/2001/M, de 20/2)							249	17% / 21%
Rendimentos prediais de entidades não residentes sem estabelecimento estável (art.º 87.º, n.º 4)							262	25%
Mais-valias imobiliárias / incrementos patrimoniais obtidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável (art.º 87.º, n.º 4)							263	25%
Mais-valias mobiliárias obtidas por entidades não residentes sem estabelecimento estável (art.º 87.º, n.º 4)							266	25%
Rendimentos decorrentes da alienação de unidades de participação em FII e de participações sociais em SIL, auferidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável (art.º 22.º-A, n.º 1, al. c) do EBF)							267	10%
Outros rendimentos obtidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável							264	
09 APURAMENTO DA MATÉRIA COLETÁVEL								
(transporte do Q. 07)	Cód.	Regime geral	Cód.	Com redução de taxa	Cód.	Com isenção	Cód.	Regime simplificado (em vigor até 2010)
1. PREJUÍZO FISCAL	301	.	312	.	323	.		
2. LUCRO TRIBUTÁVEL	302	.	313	.	324	.	400	.
Regime especial dos grupos de sociedades								
Soma algébrica dos resultados fiscais			Lucros distribuídos (ex-art.º 70.º, n.º 2)			Gastos de financiamento líquidos (opção prevista no art.º 67.º, n.º 5)		
380			381			395		
			Resultados internos eliminados ao abrigo do anterior RTLC, a incluir no lucro tributável do período			Resultado fiscal do grupo		
			376			382		
Prejuízos individuais deduzidos, verificados em períodos anteriores ao início da aplicação do regime			396			NIF		
Quotas-partes dos prejuízos fiscais deduzidas em caso de aquisição de grupos de sociedades (art.º 71.º, n.ºs 4 e 5)			398			NIF		
Prejuízos fiscais dedutíveis	303	.	314	.	325	.	401	.
Prejuízos fiscais autorizados/transmitidos (art.º 75.º, n.ºs 1 e 3)	383	.	386	.	389	.	392	.
Prejuízos fiscais autorizados/transmitidos (art.º 15.º, n.º 1, al. c) e art.º 75.º, n.º 5)	384	.	387	.	390	.	393	.
Prejuízos fiscais não dedutíveis (art.º 52.º, n.º 8)	385	.	388	.	391	.	394	.
3. DEDUÇÕES: Prejuízos fiscais deduzidos	309	.	320	.	331	.	407	.
Discriminação dos prejuízos fiscais deduzidos, por período de apuramento e montante	309.1 Período	309.2 Montante	320.1 Período	320.2 Montante	331.1 Período	331.2 Montante		
Benefícios fiscais	310	.	321	.	332	.	408	.
4. MATÉRIA COLETÁVEL: (2 - 3)	311	.	322	.	333	.	409	.
ZFM - Matéria coletável que excede os plafonds máximos (art.ºs 36.º, n.º 3 e 36.º-A, n.º 4 do EBF)	336	.		.		.		.
COLETIVIDADES DESPORTIVAS - Dedução das importâncias investidas até 50% da matéria coletável (art.º 54.º, n.º 2 do EBF)	399	.		.		.		.
Existindo prejuízos fiscais autorizados/transmitidos, indique:								
Total do valor utilizado no período (397-A + 397-B)	397	.		.		.		.
Valor utilizado no período (art.º 15.º, n.º 1, al. c) e art.º 75.º, n.º 5)	397-A	.		.		.		.
Valor utilizado no período (art.º 75.º, n.ºs 1 e 3)	397-B	.		.		.		.
MATÉRIA COLETÁVEL NÃO ISENTA [(311 - 399) + 322 + 336] ou 409 ou campo 42 do anexo E								
							346	.

10		CÁLCULO DO IMPOSTO	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 15.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	.	.
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	.	.
Imposto a outras taxas (348 %)	349	.	.
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	.	.
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	.	.
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)		351	.
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373	.	.
COLETA TOTAL (351 + 373)		378	.
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353	.	.
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375	.	.
Benefícios fiscais	355	.	.
Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470	.	.
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	.	.
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378		357	.
TOTAL DO IRC LIQUIDADO (378 - 357) ≥ 0		358	.
Resultado da liquidação (art.º 92.º)		371	.
Retenções na fonte	359	.	.
Pagamentos por conta (art.º 105.º) e Pagamento por conta autónomo (Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março, art.º 136.º, n.º 2)	360	.	.
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374	.	.
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0		361	.
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0		362	.
IRC de períodos anteriores	363	.	.
Reposição de benefícios fiscais	372	.	.
Derrama municipal	364	.	.
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379	.	.
Tributações autónomas	365	.	.
Juros compensatórios	366	.	.
Juros de mora	369	.	.
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0		367	.
TOTAL A RECUPERAR [(- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] < 0		368	.
10-A		JUROS COMPENSATÓRIOS	
Discriminação do valor indicado no campo 366 do quadro 10:			
Juros compensatórios declarados por atraso na entrega da declaração	366-A	.	.
Juros compensatórios declarados por outros motivos	366-B	.	.
10-B		TRANSFERÊNCIA DE RESIDÊNCIA/CESSAÇÃO DA ATIVIDADE DE ESTABELECIMENTO ESTÁVEL/AFETAÇÃO DE ELEMENTOS PATRIMONIAIS (art.ºs 83.º, 84.º e 54.º-A, n.º 11)	
Modalidade de pagamento do imposto correspondente (art.º 83.º, n.º 2)			
1 <input type="checkbox"/> imediato [al. a)]	2 <input type="checkbox"/> diferido [al. b)]	3 <input type="checkbox"/> fracionado [al. c)]	
IRC + Derrama estadual		Derrama municipal	
Valor do pagamento diferido ou fracionado	377-A	.	.
	377-B	.	.
Total dos pagamentos diferidos ou fracionados (377-A + 377-B)			377
TOTAL A PAGAR (367 - 377) > 0			430
TOTAL A RECUPERAR [367 ou (- 368) - 377] < 0			431
11		OUTRAS INFORMAÇÕES	
Total de rendimentos do período	410	.	.
Volume de negócios do período	411	.	.
Diferença positiva entre o valor considerado para efeitos de liquidação do IMT e o valor constante do contrato, nos casos em que houve recurso ao procedimento previsto no art.º 139.º			
	416	.	.
Data em que ocorreu a transmissão das partes sociais (art.º 51.º, n.º 9 e art.º 88.º, n.º 11)			
Tratando-se de microentidade, indique se, em alternativa às normas contabilísticas para microentidades (NC-ME), opta pela aplicação das normas contabilísticas e de relato financeiro para as pequenas entidades (NCRF-PE) ou das normas contabilísticas e de relato financeiro (NCRF) [art.º 9.º-D do DL n.º 158/2009, de 13 de julho]			
	418	.	.
Ocorreu no período de tributação uma operação de fusão com eficácia retroativa (n.º 11 do art.º 8.º) da qual é sociedade beneficiária?	423	Sim	<input type="checkbox"/>
	429	Sim	<input type="checkbox"/>
11-A		ATIVOS POR IMPOSTOS DIFERIDOS (AID) - Lei n.º 61/2014, de 26 de agosto	
Discriminação dos AID inscritos nas demonstrações financeiras a que respeita a Mod.22:		Informação adicional:	
AID de perdas por imparidade em créditos	460	.	.
AID de benefícios pós-emprego ou a longo prazo de empregados	461	.	.
Outros AID	462	.	.
	463	.	.
	464	.	.
	465	.	.

12		RETENÇÕES NA FONTE					
N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIF)		1				RETENÇÃO NA FONTE	
						2	
13		TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS					
Despesas de representação (art.º 88.º, n.º 7)		414	.	.	.	.	.
Encargos efetuados ou suportados com ajudas de custo e de compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (art.º 88.º, n.º 9)		415	.	.	.	.	.
Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiem de isenção total ou parcial (art.º 88.º, n.º 11)		417	.	.	.	.	.
Encargos com viaturas (antiga redação do art.º 88.º, n.º 3) (regime em vigor até 31/12/2013)		420	.	.	.	.	.
Encargos com viaturas (ex-art.º 88.º, n.º 4) (regime em vigor até 31/12/2013)		421	.	.	.	.	.
Indemnizações por cessação de funções de gestor, administrador ou gerente [art.º 88.º, n.º 13, al. a)]		422	.	.	.	.	.
Gastos ou encargos relativos a bónus e outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes [art.º 88.º, n.º 13, al. b)]		424	.	.	.	.	.
Encargos não dedutíveis nos termos da al. h) do n.º 1 do artigo 23.º-A suportados pelos sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal (art.º 88.º, n.º 9) (regime em vigor até 31/12/2016)		425	.	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA < € 25.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. a)]		426	.	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b)]		427	.	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c)]		428	.	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA < € 25.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. a) e n.º 17]		432	.	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b) e n.º 17]		433	.	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c) e n.º 17]		434	.	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA < € 25.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. a) e n.º 18]		435	.	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b) e n.º 18]		436	.	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c) e n.º 18]		437	.	.	.	.	.
Despesas não documentadas [art.º 88.º, n.º 1] (Regime Simplificado ou OIC abrangidos pelo art.º 22.º, n.º 8 do EBF)		438	.	.	.	.	.
Importâncias pagas ou devidas a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado [art.º 88.º, n.ºs 1 e 8] (Regime Simplificado ou OIC abrangidos pelo art.º 22.º, n.º 8 do EBF)		439	.	.	.	.	.
13-A		TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS - ZONA FRANCA DA MADEIRA (art.º 36.º-A, n.º 14 do EBF)					
Despesas de representação (art.º 88.º, n.º 7)		440	.	.	.	.	.
Encargos efetuados ou suportados com ajudas de custo e de compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (art.º 88.º, n.º 9)		441	.	.	.	.	.
Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiem de isenção total ou parcial (art.º 88.º, n.º 11)		442	.	.	.	.	.
Indemnizações por cessação de funções de gestor, administrador ou gerente [art.º 88.º, n.º 13, al. a)]		443	.	.	.	.	.
Gastos ou encargos relativos a bónus e outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes [art.º 88.º, n.º 13, al. b)]		444	.	.	.	.	.
Encargos não dedutíveis nos termos da al. h) do n.º 1 do artigo 23.º-A suportados pelos sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal (art.º 88.º, n.º 9) (regime em vigor até 31/12/2016)		445	.	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA < € 25.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. a)]		446	.	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b)]		447	.	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c)]		448	.	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA < € 25.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. a) e n.º 17]		449	.	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b) e n.º 17]		450	.	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c) e n.º 17]		451	.	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA < € 25.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. a) e n.º 18]		452	.	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b) e n.º 18]		453	.	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c) e n.º 18]		454	.	.	.	.	.
14		CRÉDITO DE IMPOSTO POR DUPLA TRIBUTAÇÃO JURÍDICA INTERNACIONAL (CIDTJI)					
1	2	Apuramento no período				7	8
Código do País	Tipo de rendimentos	3	4	5	6	Dedução efetuada no período	Saldo que transita
		Saldo não deduzido	Imposto pago no estrangeiro [art.º 91.º, n.º 1, al. a)]	Fração do imposto relativa a rendimentos obtidos no estrangeiro [art.º 91.º, n.º 1, al. b)]	Crédito de imposto do período		
	
TOTAL do CIDTJI com CDT		.	.	.	.	.	.
TOTAL do CIDTJI sem CDT		.	.	.	.	.	.
TOTAL do CIDTJI		.	.	.	.	.	.