

INSTITUTO
SUPERIOR
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO
DO PORTO
POLITÉCNICO
DO PORTO

M

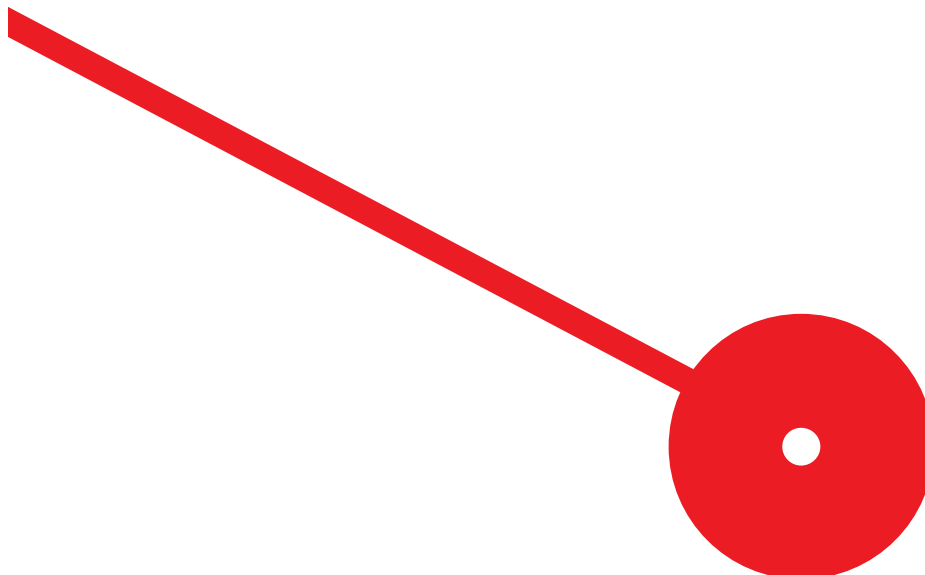
MESTRADO
Auditoria

Incentivos Fiscais ao Investimento

Carolina Teixeira de Almeida

*Versão Final (Esta versão contém as críticas e sugestões
dos elementos do júri)*

07/2022



Carolina Teixeira de Almeida.
Investimento
07/2022

Incentivos Fiscais ao
Investimento

INSTITUTO
SUPERIOR
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO
DO PORTO
POLITÉCNICO
DO PORTO

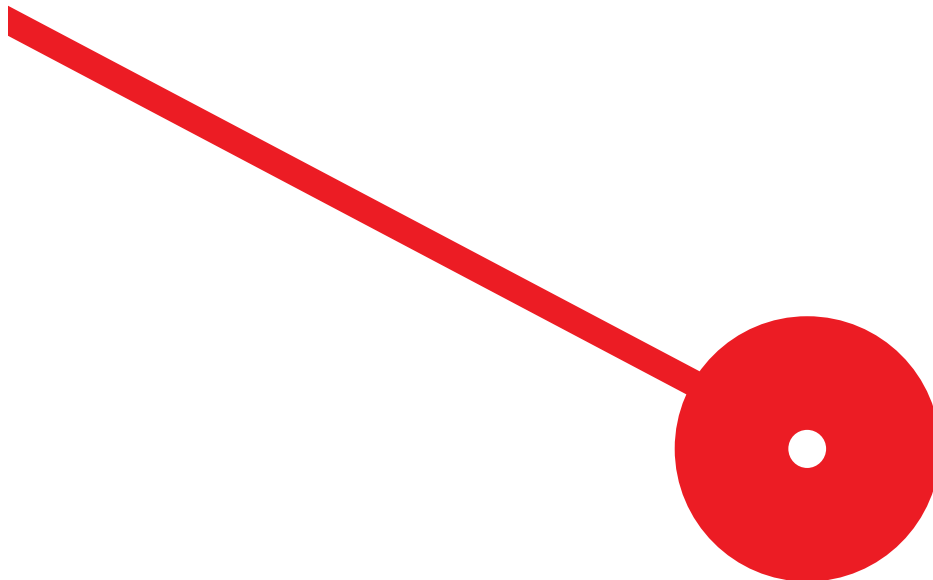
M

MESTRADO
Auditoria

Incentivos Fiscais ao Investimento

Carolina Teixeira de Almeida

**Relatório de Estágio apresentado ao Instituto
Superior de Contabilidade e Administração do
Porto para a obtenção do grau de Mestre em
Auditoria, sob orientação de Professora Doutora
Alcina de Sena Portugal Dias.**



“People often ask me if I know the secret of success and if I could tell others how to make their dreams come true. My answer is, you do it by working.” (Walt Disney)

Agradecimentos

E porque se avizinha a concretização de mais uma etapa da minha vida, é hora de agradecer a todos aqueles que contribuíram para a finalização desta caminhada com sucesso.

Em primeiro lugar, agradeço à minha orientadora Professora Doutora Alcina de Sena Portugal Dias pelas dicas, orientações, interesse e disponibilidade durante a realização deste relatório.

À M.Cunha & Associado, SROC, Lda por me ter acolhido e pelo apoio prestado durante a realização do estágio curricular.

Aos meus colegas e docentes de mestrado, pela partilha de conhecimento, em especial à Professora Doutora Ana Paula Rocha pelos conselhos prestados.

À minha família pela paciência e por acreditarem que seria capaz de terminar o mestrado.

Resumo:

O presente trabalho, apresentado ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, e cuja temática são os “Incentivos Fiscais ao Investimento”, tem por finalidade a obtenção do grau de Mestre em Auditoria.

Os incentivos fiscais ao investimento, tal como os outros benefícios fiscais, visam a redução da carga fiscal mas contemplam uma particularidade: estimulam o desenvolvimento de determinado comportamento/atividade.

Por meio de um estágio curricular, com duração de 600 horas, numa sociedade de Revisores Oficiais de Contas, pretende-se averiguar a presença destes incentivos em diversas empresas e, de entre outros aspetos, verificar o montante de imposto que deixou de ser pago em sua virtude.

Assim, este trabalho contempla três capítulos. No primeiro capítulo, será feita uma abordagem teórica dos incentivos fiscais ao investimento, bem como uma abordagem à sua relação com a auditoria. No segundo capítulo, serão apresentadas as metodologias utilizadas para a concretização do trabalho. Por fim, no terceiro e último capítulo será apresentado o caso prático, começando com uma breve apresentação da entidade acolhedora e das atividades desenvolvidas, bem como a abordagem ao tema central deste trabalho em contexto prático: incentivos fiscais ao investimento.

Palavras chave: “Incentivos Fiscais ao Investimento”; “Auditoria”; “Modelo 22”; “Estágio Curricular”

Abstract:

This work, whose theme is “Investment Tax Incentive”, is going to be presented to “Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto”, and it will allow to obtain a master degree in Auditing.

The investment tax incentive, like other tax benefits, reduces the tax burden but includes a particularity: it stimulates the development of some activity.

Through a 600-hour internship in a statutory auditors company, it will be studied the presence of incentives in multiples companies, and it will be showed the tax that was not paid with their implementation.

Thus, this work has three chapters. In the first chapter, there is a theoretical introduction to tax incentives, as well as the relationship between tax incentives and auditing. Then, in the second chapter, it will be presented the methodologies used in this work. Finally, in the last chapter, it will be presented a brief introduction of the welcoming entity and a presentation of the developed activities, as well as the tax incentives in practical context.

Key words: “Investment Tax Incentives”; “Auditing”; “Modelo 22”; “Curricular Internship”

Índice geral

Capítulo - Introdução.....	1
Capítulo I – Revisão de Literatura	4
1 Benefícios Fiscais	5
1.1 Constituição e reconhecimento do benefício fiscal.....	7
1.2 A extinção do benefício fiscal.....	7
1.3 Benefícios Fiscais Dinâmicos	8
1.3.1 Benefícios Fiscais Contratuais ao Investimento Produtivo	9
1.3.1.1 Atividades Relevantes.....	10
1.3.1.2 Aplicações Relevantes	10
1.3.1.3 Condições de Acesso	10
1.3.1.4 Benefício Fiscal	11
1.3.1.5 Cumulação com outro benefício	11
1.3.1.6 Obrigações Acessórias	12
1.3.1.7 Incumprimento de Pressupostos	12
1.3.1.8 Exemplo Prático.....	12
1.3.2 Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI)	12
1.3.2.1 Atividades Relevantes.....	13
1.3.2.2 Aplicações Relevantes	13
1.3.2.3 Condições de Acesso	14
1.3.2.4 Benefício Fiscal	14
1.3.2.5 Cumulação com outro benefício	15
1.3.2.6 Obrigações Acessórias	15
1.3.2.7 Incumprimento de Pressupostos	15
1.3.2.8 Exemplo Prático.....	15
1.3.3 Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento II (CFEI II)	16
1.3.3.1 Aplicações Relevantes	16

1.3.3.2	Condições de Acesso	17
1.3.3.3	Benefício Fiscal	17
1.3.3.4	Cumulação com outro benefício	18
1.3.3.5	Obrigações Acessórias	18
1.3.3.6	Incumprimento de Pressupostos	18
1.3.3.7	Exemplo Prático.....	18
1.3.4	Dedução dos Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR).....	19
1.3.4.1	Aplicações relevantes	19
1.3.4.2	Condições de Acesso	20
1.3.4.3	Benefício Fiscal	21
1.3.4.4	Cumulação com outro benefício	21
1.3.4.5	Obrigações Acessórias	21
1.3.4.6	Incumprimento de Pressupostos	21
1.3.4.7	Exemplo Prático.....	22
1.3.5	Sistema de Incentivos Fiscais à Investigação e Desenvolvimento (SIFIDE II)	22
1.3.5.1	Aplicações Relevantes	23
1.3.5.2	Condições de Acesso	23
1.3.5.3	Benefício Fiscal	24
1.3.5.4	Cumulação com outro benefício	24
1.3.5.5	Obrigações Acessórias	24
1.3.5.6	Exemplo Prático.....	25
1.3.6	Benefícios Fiscais aplicáveis ao Território do Interior	25
1.3.6.1	Condições de Acesso	26
1.3.6.2	Benefício Fiscal	26
1.3.6.3	Cumulação com outro benefício	26
1.3.6.4	Exemplo Prático.....	27

1.4	Auditoria & Incentivos Fiscais.....	28
1.4.1	Modelo 22	29
Capítulo II – Metodologias		31
2	Metodologias de Investigação	32
2.1	Tipos de Metodologias	32
2.1.1	Metodologia Quantitativa	33
2.1.2	Metodologia Qualitativa	34
Capítulo III – Caso Prático.....		36
3	Caso Prático.....	37
3.1	M.Cunha & Associado, SROC, Lda	37
3.1.1	Clientes	37
3.1.2	Organograma	37
3.1.2.1	Função do Auditor Sénior.....	39
3.1.2.2	Função do Auditor Júnior	39
3.1.3	Atividades Desenvolvidas.....	40
3.1.3.1	Recolha de Informação e Carregamento na aplicação informática .	40
3.1.3.2	Execução de procedimentos substantivos de revisão analítica e outros procedimentos substantivos.....	40
3.1.3.3	Desenvolvimento de relação com o cliente e salvaguarda de evidência, em especial backups informáticos	41
3.1.3.4	Análise aos benefícios fiscais	41
Capítulo - Conclusão		52
Referências bibliográficas.....		56
Apêndices.....		61

Índice de Figuras

Figura 1- Organograma Auditoria da M.Cunha & Associado, SROC, Lda.....	38
Figura 2- Benefícios Fiscais Portugal triénio 2018-2020.....	42
Figura 3 - Entidades Sujeitas a IRC/ Dados obtidos respeitantes ao período de 2020...	43
Figura 4- Benefícios Fiscais 2019/Dados obtidos através de consulta da Modelo 22 de 2019	43
Figura 5- Benefícios Fiscais 2020/Dados obtidos através da consulta da Modelo 22 de 2020	44

Índice de Tabelas

Tabela 1- Questões e hipóteses da Investigação Quantitativa.....	34
Tabela 2- Número de empresas que constituíram benefício fiscal nos exercícios de 2019 e 2020	50

Lista de abreviaturas

AICEP- Agência para o Investimento e Comércio Externo de Portugal

BF – Benefícios Fiscais

CFEI II- Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento II

CFI- Código Fiscal ao Investimento

CIRC- Código de Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas

CPPT- Código de Procedimento e de Processo Tributário

CSC – Código das Sociedades Comerciais

DLRR- Dedução dos Lucros Retidos e Reinvestidos

EBF- Estatuto dos Benefícios Fiscais

IAPMEI- Agência para a Competitividade e Inovação

IMI- Imposto Municipal sobre Imóveis

IMT- Imposto sobre Transmissões Onerosas de Imóveis

IRS- Imposto Sobre o Rendimento de Pessoas Singulares

ISA- International Standards on Auditing

RFAI- Regime Fiscal de Apoio ao Investimento

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

Os benefícios fiscais são regimes especiais de tributação que visam a redução do imposto a pagar. São benefícios, previstos na lei, que permitem ao contribuinte reduzir a carga fiscal.

Os incentivos fiscais ao investimento enquadram-se na definição dos benefícios fiscais, mas integram uma particularidade: visam estimular o investimento. Nestes incentivos, em troca do benefício fiscal, o Estado impõe às entidades “*compromissos relativamente a níveis de produção a atingir, a investimentos a realizar, a postos de trabalho a criar, à diminuição dos níveis de emissões poluentes, etc*” (Nabais, p.409, 2019).

Atualmente existe uma imensidão de benefícios fiscais, espalhados por diversos códigos. “*Quase todos os dias surgem novos benefícios fiscais (...)*” o que faz com que grande parte deles “*(...) passem totalmente despercebidos à generalidade dos seus destinatários (...).*” (Nabais, p.418, 2019)

Como forma de perceber a recetividade das empresas aos benefícios fiscais, o presente trabalho tem subjacente um estágio curricular realizado numa sociedade de Revisores Oficiais de Contas, com duração de 600 horas. O estágio curricular na área de auditoria permitiu desenvolver atividade como “Auditora Júnior” e perceber como funciona a auditoria na prática. Contudo, o objetivo central na realização do estágio curricular foi a atividade de análise aos benefícios fiscais das empresas. Nesta atividade foi analisada a recetividade das empresas aos benefícios fiscais nos anos de 2019 e 2020, o cumprimento dos requisitos de elegibilidade, a conformidade dos cálculos e respetiva evidência na Modelo 22 de IRC.

Deste modo, o trabalho divide-se em, essencialmente, três capítulos, a saber: Revisão de Literatura; Metodologias e Caso Prático. No capítulo “Revisão de Literatura” será feita uma breve introdução aos benefícios fiscais, uma apresentação aos incentivos fiscais (a saber: Benefícios Fiscais Contratuais ao Investimento Produtivo, o Regime Fiscal de Apoio ao Investimento, a Dedução dos Lucros Retidos e Reinvestidos, o Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento, o Sistema de Incentivos Fiscais à Investigação e Desenvolvimento e os Benefícios Fiscais aplicados aos Territórios do Interior) e, por fim, um subcapítulo destinado a mostrar a ligação entre a auditoria e os incentivos fiscais ao investimento, contemplando uma pequena introdução à declaração de Modelo 22. O capítulo “Metodologias” subdivide-se em duas partes: na primeira será feita uma

introdução às metodologias e na segunda parte são explicados os conceitos de metodologia qualitativa e quantitativa e quais as técnicas metodológicas utilizadas na elaboração do trabalho. Por fim, o capítulo “Caso prático” contempla uma breve apresentação da entidade acolhedora (com menção dos clientes, organograma, funções do Auditor Sénior e funções do Auditor Júnior) e as atividades desenvolvidas no estágio (as atividades rotineiras e a atividade de análise aos benefícios fiscais).

CAPÍTULO I – REVISÃO DE LITERATURA

1 Benefícios Fiscais

O Direito Económico Fiscal, segundo José Casalta Nabais, dá-se pelo “*conjunto de normas jurídicas que regula a utilização dos instrumentos fiscais, isto é, dos impostos e dos benefícios fiscais, com o principal objetivo de obter resultados extrafiscais, mormente em sede de política económica e social.*” (Nabais, p.397, 2019)

Os impostos (extrafiscais) e benefícios fiscais, regulados pelo Direito Económico Fiscal, caracterizam-se por ser de caráter excecional, ou seja, uma exceção ao “regime regra”.

Os impostos extrafiscais são impostos cujo objetivo é “*evitar ou obstar à verificação do respetivo pressuposto de facto ou facto gerador*” (Nabais, p.401, 2019). Por outras palavras, são impostos aplicados a contribuintes que realizem certos comportamentos que se pretende que sejam evitados.

Os benefícios fiscais, por outro lado, são regimes especiais de tributação que visam a redução do imposto a pagar. São benefícios, previstos na lei, que permitem ao contribuinte reduzir a carga fiscal.

Defende Waty (p.207, 2007), que os benefícios fiscais são normas que visam a redução do montante de imposto a pagar, com a finalidade de favorecer atividades de reconhecido interesse público, social ou cultural.

O conceito de benefício fiscal enquadra-se na noção de desagravamento fiscal, uma vez que, esta última, se define como “*qualquer opção legislativa que se traduza em redução da taxa efetiva de tributação em relação à que decorreria da «tributação regra» (...)*” (Oliveira, et al., p.9, 2019).

O desagravamento fiscal *lato sensu* subdivide-se em benefícios fiscais e desagravamento fiscal *strictu sensu* (ou exclusão fiscal). E, por sua vez, os benefícios fiscais subdividem-se em benefícios fiscais estáticos e benefícios fiscais dinâmicos (Nabais, p.407, 2019).

A principal diferença entre os benefícios fiscais e o desagravamento fiscal *strictu sensu* é que os primeiros remetem para medidas conjunturais, como medidas de caráter temporário e o segundo remete para medidas estáveis, de natureza duradoura (Nabais, p.405, 2019).

Como referido anteriormente é possível agrupar os benefícios fiscais em dois grupos distintos: o grupo dos benefícios fiscais estáticos e o grupo dos benefícios fiscais dinâmicos. Os primeiros referem-se *“a situações que, ou porque, ainda que não se tenham verificado ou verificado totalmente, não visam, ao menos diretamente, incentivar ou estimular quaisquer atividades ou comportamentos (...)”* (Nabais, p.406, 2019). Enquanto que os segundos tem por objetivo incentivar ou estimular determinados comportamentos (Nabais, p.406, 2019).

Os benefícios fiscais em Portugal vêm regulados no Estatuto dos Benefícios fiscais (EBF), no Código Fiscal ao Investimento (CFI) e inseridos nos diversos códigos respeitantes a cada imposto e em legislação fiscal avulsa.

Atualmente existe uma multiplicidade de benefícios fiscais espalhados pelos diversos códigos, o que pode fazer com que *“(...) boa parte dos benefícios passem totalmente despercebidos à generalidade dos seus destinatários (...)”* (Nabais, p.418, 2019).

São definidos pelo Estatuto dos Benefícios Fiscais como *“medidas de carácter excecional instituída para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam superiores aos da própria tributação que impedem”* (artigo 2º nº1 EBF).

De acordo com o nº2 do artigo 2º do EBF, os benefícios podem ser isenções, reduções de taxa, as deduções à matéria coletável e à coleta, as amortizações e reintegrações aceleradas e outras medidas que obedeçam aos parâmetros do conceito de benefício fiscal.

É possível, também, fazer a distinção entre benefícios automáticos e benefícios dependentes de reconhecimento. Os primeiros resultam *“direta e imediatamente da lei”*, não carecem de qualquer ato posterior da Administração Tributária enquanto que os segundos *“pressupõe um ou mais atos posteriores ao reconhecimento”* (artigo 5º nº 1 EBF). Estes atos podem ser atos administrativos (quando apenas esteja dependente de reconhecimento unilateral) ou ser atos por acordo (de reconhecimento contratual ou benefícios contratuais) (artigo 5º nº2 EBF).

1.1 Constituição e reconhecimento do benefício fiscal

O artigo 12º do EBF refere-se quanto à constituição do direito ao benefício fiscal que, regra geral, é feito à data da verificação dos pressupostos, exceto nos casos em que a lei disponha de outro prazo.

O reconhecimento do benefício fiscal vem previsto no artigo 65º CPPT e no artigo 13º EBF. De acordo com os artigos referidos, o reconhecimento do benefício fiscal está dependente:

- ✓ De requerimento (com o cálculo do benefício fiscal e prova da verificação dos pressupostos) por iniciativa do contribuinte (nº 1 do artigo 65º CPPT);
- ✓ Do contribuinte facultar todos os elementos/informação necessária para controlo dos pressupostos à Administração Fiscal (artigo 65º nº5 CPPT);
- ✓ Do contribuinte não apresentar dívidas tributárias no final do ano civil anterior (alínea a) ou dívidas á segurança social no momento da consulta (alínea b). De salientar que, a dívida tributária apenas impede o reconhecimento do benefício fiscal quando essa mesma dívida não tenha sido objeto de reclamação, impugnação ou oposição (nº1 e nº2 artigo 13º EBF).

1.2 A extinção do benefício fiscal

Por força do nº1 do artigo 14º EBF, quando um benefício fiscal se extingue, o contribuinte fica sujeito ao “regime regra”. O benefício fiscal pode extinguir-se quando (artigo 14º EBF):

- ✓ Decorre o seu prazo de vigência (caducidade) (nº 2);
- ✓ Quando o contribuinte der outros fins aos bens sem consentimento do Ministro das Finanças (no caso de benefícios fiscais que impõe ao contribuinte a aquisição de bens para realização de certos fins) (nº 3);
- ✓ Quando o sujeito passivo comece a apresentar dívidas fiscais (e a mesma não seja objeto de “reclamação, impugnação ou oposição”) e contributivas, e se mantenha em situação de incumprimento (nº5).

No nº 4 do artigo 14º do EBF, vem previsto o princípio da irrevogabilidade do benefício fiscal. No entanto, também o nº4 do artigo 14º EBF, comporta uma exceção, isto é, o benefício fiscal apenas pode ser revogado *“se houver inobservância imputável*

ao beneficiário das obrigações impostas, ou se o benefício tiver sido indevidamente concedido (...)”.

Por fim, é referenciado no nº 8 do artigo 14º EBF, que a renúncia ao benefício fiscal é proibida aos benefícios automáticos e aos benefícios dependentes de reconhecimento oficioso, mas permitida aos benefícios dependentes de requerimento do interessado e aos benefícios por acordo (desde que aceite pela administração tributária).

1.3 Benefícios Fiscais Dinâmicos

Como referido acima, os benefícios fiscais dinâmicos são aqueles que visam estimular o contribuinte a realizar determinada ação, atividade ou comportamento. É sobre estes benefícios fiscais que irá recair o presente trabalho, nomeadamente, nos incentivos fiscais ao investimento.

O novo Código Fiscal ao Investimento foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro e surgiu com o objetivo de reforçar o apoio ao investimento, promovendo o crescimento sustentável, a criação de emprego e contribuindo para o reforço da estrutura de capital das empresas.

O novo Código Fiscal ao Investimento *“procurou consolidar um regime específico para os benefícios fiscais ao investimento produtivo, tendo em vista a promoção da competitividade da economia portuguesa e a manutenção de um contexto favorável ao investimento, à criação de emprego e ao reforço dos capitais próprios das empresas”* (Nabais, p.417, 2019).

As principais alterações previstas no novo Código Fiscal ao Investimento foram no caso dos benefícios fiscais contratuais o aumento do limite máximo de crédito de imposto em sede de IRC, aumentando a majoração para investimentos realizados em regiões *“com poder de compra per capita significativamente inferior à média nacional”* (Decreto-Lei nº 162/2014, de 31 de outubro) e quanto ao Regime Fiscal de Apoio ao Investimento é aumentado o limite de crédito de imposto em sede de IRC, alargando o período máximo de isenção do IMI (Imposto Municipal Sobre Imóveis) bem como a aplicação da isenção de imposto de selo.

Os incentivos fiscais ao investimento são benefícios fiscais dinâmicos, uns dependentes de reconhecimento e, por norma, este reconhecimento fica dependente de um ato por acordo (regra geral, por um contrato) e outros automáticos.

Nestes incentivos, em troca do benefício fiscal, o Estado impõe às entidades “*compromissos relativamente a níveis de produção a atingir, a investimentos a realizar, a postos de trabalho a criar, à diminuição dos níveis de emissões poluentes, etc*” (Nabais, p.409, 2019).

Para o ano de 2021, estão previstos incentivos fiscais ao investimento aplicáveis em sede de imposto sobre o rendimento (IRC ou IRS) e sobre o património.

O presente estudo ir-se-á focar, sobretudo, nos incentivos fiscais ao investimento em sede de IRC.

No caso dos incentivos fiscais ao investimento em sede de IRC pode-se destacar os Benefícios Contratuais ao Investimento Produtivo, o Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI), o Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento II (CFEI II), a Dedução dos Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR), o Sistema de Incentivos Fiscais à Investigação e Desenvolvimento (SIFIDE II) e aos Benefícios fiscais aplicáveis ao território do interior.

1.3.1 Benefícios Fiscais Contratuais ao Investimento Produtivo

Os incentivos fiscais ao investimento, nomeadamente, o Benefício Contratual ao Investimento Produtivo visa promover o crescimento sustentável, a criação de emprego, promover determinadas regiões do país mais desfavorecidas e, desta forma, promover a competitividade entre as empresas. Este incentivo é reconhecido mediante assinatura de um contrato.

Em termos de legislação, é possível encontrar o presente incentivo nos artigos 2º a 21º, e 43º do CFI, na Portaria nº 282/2014, de 30 de dezembro e na Portaria nº 94/2015, de 27 de março.

O Benefício Contratual ao Investimento Produtivo é um benefício destinado a empresas, que até 31 de dezembro de 2021 realizem um projeto de investimento cujas aplicações relevantes sejam iguais ou superiores a 3.000.000€. Este benefício, concedido pelo Estado, apresenta duração máxima de 10 anos (artigo 2º nº 1 CFI).

A sua concessão vai depender do setor de atividade da empresa, dos ativos a investir bem como num conjunto de condições que são impostas ao sujeito passivo. Só após a verificação de todas estas condições é que o benefício é atribuído

1.3.1.1 Atividades Relevantes

Como já referenciado, o Benefício Fiscal Contratual ao Investimento destina-se a determinados setores de atividade previstos no artigo 2º nº2 CFI, a saber:

- ✓ Indústria extrativa e indústria transformadora;
- ✓ Turismo;
- ✓ Atividades e serviços informáticos conexos;
- ✓ Atividades agrícolas, aquícolas, piscícolas, agropecuárias e florestais;
- ✓ Atividades de investigação e desenvolvimento e de alta intensidade tecnológica;
- ✓ Tecnologias de informação e produção audiovisual e multimédia;
- ✓ Defesa, ambiente, energia e telecomunicações;
- ✓ Atividades de centros de serviços partilhados.

1.3.1.2 Aplicações Relevantes

Relativamente às aplicações relevantes, para uma empresa usufruir do presente benefício deve, de acordo com o artigo 11º do CFI, fazer investimentos em ativos fixos tangíveis e/ou ativos intangíveis (constituídos por despesas com transferência de tecnologia). Também se podem considerar aplicações relevantes os adiantamentos relativos ao investimento (até 25% do custo de aquisição) e as despesas com investigação do projeto (artigo 11º nº 6 e nº 7 CFI).

Excluem-se da noção de ativos fixos tangíveis, para aplicação do incentivo indicado, todas as despesas que não estejam relacionadas com a atividade de empresa e relativas a terrenos, edifícios e outras construções não ligadas ao processo produtivo, viaturas ligeiras ou mistas, outro material de transporte que ultrapasse 20% das aplicações relevantes, mobiliário e artigos de decoração e equipamentos sociais.

Os projetos de investimento devem respeitar o conceito de “investimento inicial”, que consiste em todo o investimento relacionado com a criação de novo estabelecimento, o aumento da capacidade de um estabelecimento já existente, fabricação de um novo produto (diferente do que se fabricava anteriormente) e a alteração do processo de produção global em estabelecimento já existente.

1.3.1.3 Condições de Acesso

O sujeito passivo deve preencher, cumulativamente, os seguintes pressupostos, previstos no artigo 3º nº1 CFI:

- ✓ Possuir capacidade técnica e de gestão;
- ✓ Ter situação financeira equilibrada (autonomia financeira igual ou superior a 20%);
- ✓ Possuir contabilidade organizada;
- ✓ O seu lucro tributável não seja calculado por métodos indiretos;
- ✓ Contribua financeiramente com, pelo menos, 25% de recursos próprios ou alheios (desde que não seja apoio público)
- ✓ Ter situação fiscal e contributiva regularizada;
- ✓ Não esteja sujeito a injunção de recuperação na sequência de uma decisão da comissão que declare auxílio ilegal e incompatível com o mercado interno.

1.3.1.4 Benefício Fiscal

Os benefícios fiscais a conceder são os que se encontram no artigo 8º nº 1 CFI e podem ser usufruídos de forma cumulativa, a saber:

- ✓ Dedução à coleta de IRC de entre 10% a 25% das aplicações relevantes;
- ✓ Isenção ou redução do IMI durante o contrato;
- ✓ Isenção ou redução do IMT durante o contrato;
- ✓ Isenção do Imposto de Selo.

A dedução à coleta de IRC não pode exceder o montante total da coleta (nos casos de criação de nova empresa) ou o valor mais alto entre 25% do total do benefício ou 50% coleta (no caso de sociedades já existentes) (artigo 8º nº3 alínea a) e alínea b) CFI).

Para além dos limites supracitados, a empresa não pode exceder os limites por região do país, previstos no artigo 43º CFI.

O acesso ao benefício fica dependente da candidatura do sujeito passivo que deve ser apresentada ao AICEP (quando investimento for superior a 25.000.000€, quando a empresa apresente faturação anual superior a 75.000.000€ ou quando a entidade não empresarial apresente um orçamento superior a 40.000.000€) ou ao IAPMEI (nos restantes casos) (artigo 15º nº1 CFI).

1.3.1.5 Cumulação com outro benefício

Uma empresa pode beneficiar, simultaneamente, do Benefício Fiscal Contratual ao Investimento Produtivo e da Dedução dos Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR) relativamente às mesmas aplicações relevantes desde que se verifiquem os pressupostos

de ambos os regimes e que não sejam excedidos os limites por região, previstos no artigo 43º CFI (artigo 13º CFI).

1.3.1.6 Obrigações Acessórias

Após lhe ter sido concedido o benefício, a empresa fica obrigada a disponibilizar todos os elementos solicitados pelas entidades fiscalizadoras, a comunicar qualquer situação que possa pôr em causa a aprovação do projeto, cumprir com as obrigações fiscais e contributivas, assegurar as condições necessárias ao exercício da atividade e a manter, durante três anos a contar da conclusão do projeto, a atividade económica, os investimentos na região e a situação financeira equilibrada (artigo 6º nº1 CFI).

1.3.1.7 Incumprimento de Pressupostos

No caso de não haver cumprimento das obrigações a que o sujeito passivo está vinculado, nomeadamente das obrigações fiscais e contributivas ou prestação de falsas declarações sobre a sua situação, é declarada a resolução do contrato (artigo 20º nº1 CFI).

1.3.1.8 Exemplo Prático

Supondo uma empresa, sediada em Braga, dedicada ao fabrico de tecidos e que no ano de 2021, pretende reduzir a sua carga fiscal, através da fruição do Benefício Fiscal Contratual ao Investimento Produtivo. Neste mesmo ano, a empresa iniciou a atividade de estampagem de tecidos. Os custos com o início de nova atividade de estampagem (aquisição de maquinaria, essencialmente) rodam os 3.500.000€. Atendendo que a empresa cumpre com os requisitos de elegibilidade ao benefício e que a maquinaria foi adquirida em estado de novo, a empresa poderá deduzir à coleta um montante compreendido entre 350.000€ ($3.500.000€ \times 0,1$) e 875.000€ ($3.500.000€ \times 0,25$), sendo que esta dedução não poderia exceder o montante total da coleta (no caso de criação de nova empresa) ou o valor mais elevado entre 25% do total do benefício ou 50% da coleta (artigo 8º nº 3 alínea a) e alínea b) CFI).

1.3.2 Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI)

O Regime Fiscal de Apoio ao Investimento, de seu diminutivo RFAI, é um benefício de caráter regional com origem em 2009. Este benefício visa incentivar ao investimento em determinados setores de atividade e em regiões do país mais desfavorecidas.

Em termos de legislação, é possível encontrar o presente incentivo nos artigos 22º a 26º e 43º do CFI, bem como na Portaria nº 282/2014, de 30 de dezembro e na Portaria nº 297/2015, de 21 de setembro.

A concessão do RFAI vai depender do setor de atividade da empresa, dos ativos a investir bem como num conjunto de condições que são impostas ao sujeito passivo. Só após a verificação de todas estas condições é que o benefício é atribuído.

1.3.2.1 Atividades Relevantes

Como já referenciado, o RFAI destina-se a determinados setores de atividade, a saber: indústria extrativa e indústria transformadora, turismo, atividades e serviços informáticos conexos, atividades agrícolas, piscícolas, aquícolas, agropecuárias e florestais, atividades de investigação de desenvolvimento e de alta intensidade tecnológica, tecnologias de informação e produção de audiovisual e multimédia, defesa, ambiente, energia e telecomunicações e atividades de centros de serviços partilhados (artigo 22º nº 1 CFI, que remete para o artigo 2º nº 2 CFI).

1.3.2.2 Aplicações Relevantes

Relativamente às aplicações relevantes, para uma empresa usufruir do RFAI deve fazer investimentos em ativos fixos tangíveis (em estado de novo) e/ou ativos intangíveis (constituídos por despesas com transferência de tecnologia).

Excluem-se da definição de ativo fixo tangível, para efeitos do RFAI, os terrenos, construção, aquisição ou reparação de edifícios, viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, mobiliário e artigos de conforto e decoração, equipamentos sociais e outros bens de investimento que não estejam afetos à exploração da empresa (artigo 22º nº 2 CFI).

Nas consideradas grandes empresas, o ativo intangível não pode exceder 50% das aplicações relevantes (artigo 22º nº3 CFI).

De salientar, que para a aplicação do regime é necessário não só os ativos fixos tangíveis serem adquiridos em estado de novo como também os investimentos em causa se enquadrarem no conceito de “investimento inicial”¹(artigo 22º nº 7 CFI).

¹ “Investimento Inicial” - Ver página 10, “Aplicações Relevantes” do “Benefício Contratual ao Investimento Produtivo”

1.3.2.3 Condições de Acesso

O sujeito passivo deve preencher, cumulativamente, os seguintes pressupostos, previstos no artigo 22º nº 4 CFI:

- ✓ Dispor de contabilidade organizada;
- ✓ Ter situação fiscal e contributiva regularizada;
- ✓ Proporcionar a criação de postos de trabalho;
- ✓ Manter os ativos, em sua posse, durante o período mínimo;
- ✓ O seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos.

De referir, que o período mínimo vai depender do tipo de empresa (para as micro, pequenas ou médias empresas o período mínimo é de três anos e de cinco anos para as restantes empresas), da vida útil do bem ou do período em que se verifique o respetivo abate físico, desmantelamento ou abandono (artigo 22º nº 4 alínea c) CFI).

1.3.2.4 Benefício Fiscal

O benefício fiscal a conceder consiste numa dedução à coleta de IRC:

- ✓ Para a região Norte, Centro, Alentejo, Região Autónoma dos Açores e Região Autónoma da Madeira, de 25% das aplicações relevantes (até ao montante de investimento de 15.000.000€) e 10% das aplicações relevantes para a parte excedente - (i) e ii) da alínea 1) nº1 artigo 23º CFI;
- ✓ Para a região do Algarve, Grande Lisboa e Península de Setúbal, de 10% das aplicações relevantes e/ou isenção ou redução do IMI, IMT e Imposto de Selo relativo a prédios utilizados no âmbito do investimento que constituam aplicações relevantes -(b), c) e d) da alínea 2) do nº1 do artigo 23º CFI).

A dedução à coleta é efetuada no período de tributação em que foram realizados os investimentos e não pode exceder o valor total da coleta (no período de tributação de início de atividade e nos dois períodos subsequentes) ou 50% da coleta nos restantes casos (artigo 23º nº2 CFI). Para além deste limite, devem ser respeitados os limites por região do país, previsto no artigo 43º CFI.

Quando, por insuficiência de coleta, o benefício não possa ser totalmente deduzido, pode sê-lo nos 10 períodos de tributação seguintes (nº3 artigo 23º CFI).

1.3.2.5 Cumulação com outro benefício

Uma empresa pode beneficiar, simultaneamente, do RFAI e da Dedução dos Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR) relativamente às mesmas aplicações relevantes desde que se verifiquem os pressupostos de ambos os regimes e que não sejam excedidos os limites por região, previstos no artigo 43º CFI (artigo 24º nº4 CFI).

1.3.2.6 Obrigações Acessórias

A empresa, após lhe ter sido concedido o benefício, deve, de acordo com o artigo 25º CFI:

- ✓ Possuir documento, no dossier fiscal, que identifique as aplicações relevantes, o respetivo montante e outras informações relevantes (nº 1);
- ✓ Possuir documento que evidencie o cálculo do benefício fiscal e os documentos comprovativos dos pressupostos (nº2);
- ✓ Obrigação de notificar a Comissão Europeia da concessão dos benefícios fiscais que exceda o montante máximo de auxílio admissível para investimento com aplicações relevantes de 100 milhões de euros (nº3).

1.3.2.7 Incumprimento de Pressupostos

Caso a empresa não mantenha os bens de investimento pelo período mínimo, fica sujeita a pagar o imposto que deixou de ser liquidado em consequência do RFAI, acrescido de juros compensatórios majorados a 10% (artigo 26º CFI)

1.3.2.8 Exemplo Prático

Supondo uma empresa, sediada em Braga, dedicada ao fabrico de tecidos e que no ano de 2021, pretende reduzir a sua carga fiscal, através da fruição do RFAI. Neste mesmo ano, a empresa iniciou a atividade de estampagem de tecidos, pelo que teve que adquirir uma impressora industrial para estampagem. O custo de aquisição desta máquina foi de 14.145,00€. Atendendo que a empresa cumpre com os requisitos de elegibilidade ao benefício e que a impressora foi adquirida em estado de novo, a empresa poderá deduzir à coleta de IRC, e visto ser uma empresa situada na Região Norte, o montante de 3.536,25€ (14.145€ *0,25), nos termos do artigo 23º nº1 alínea 1) CFI, sendo que esta dedução não poderia ultrapassar o total da coleta de IRC (artigo 23º nº2 CFI).

1.3.3 Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento II (CFEI II)

O Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento II (CFEI II) surgiu em 2020, mas é muito idêntico ao Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento (CFEI) que surgiu em 2013. Tem por objetivo apoiar as empresas nas despesas relativas a investimentos afetos à exploração da sua atividade que decorram entre 1 de julho de 2020 e 30 de junho de 2021 e que, no máximo, atinjam o valor de 5.000.000€ (artigo 3º nº1 e nº2 da Lei 27º-A/2020, de 24 de julho).

Em termos de legislação, é possível encontrar o presente incentivo no artigo 16º da Lei 27º-A/2020, de 24 de julho, que remete para o Anexo V da respetiva Lei.

Contrariamente ao RFAI e à DLRR, o CFEI II não impõe o tipo de investimento (que nos outros benefícios tem que se reportar a investimento inicial) nem delimita atividades elegíveis nem a dimensão da empresa. Apenas impõe as aplicações relevantes e umas condições de acesso para atribuição do benefício.

1.3.3.1 Aplicações Relevantes

O presente benefício apenas considera como aplicações relevantes aquelas despesas que digam respeito a investimentos afetos à exploração da empresa e que se insiram num dos seguintes (previstos no artigo 4º do anexo V da Lei 27º-A/2020, de 24 de junho):

- ✓ Ativos fixos tangíveis adquiridos em estado de novo que entrem em funcionamento ou utilização até ao final do período de tributação de 2021 (nº1);
- ✓ Ativos biológicos que não sejam consumíveis (nº1);
- ✓ Ativos intangíveis (incluindo despesas de projetos em desenvolvimento e despesas com elementos da propriedade industrial quando adquiridos a título oneroso e cuja utilização exclusiva seja reconhecida por um período limitado de tempo) - (nº2)
- ✓ Adições de ativos tangíveis, intangíveis e adições aos investimentos em curso (exceto adiantamento e transferência de investimentos em curso) - (nº3 e nº4)

Excluem-se destes os terrenos (por não serem considerados adquiridos em estado de novo) , despesas em investimento no âmbito de parcerias público-privadas celebradas com empresas do setor público, as despesas em ativos intangíveis quando adquiridos a entidades com a qual se possua relações especiais e todas as despesas em ativos que

possam ser utilizadas na esfera pessoal, como por exemplo: viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, barcos de recreio e aeronaves de turismo, mobiliário e artigos de conforto e decoração, despesas incorridas com a aquisição construção, reparação e ampliação de edifícios. (artigo 4 nº5, nº7 e nº8 anexo V da Lei 27º-A/2020, de 24 de junho).

À semelhança do RFAI, no CFEI II a empresa deve manter os bens de investimento durante um período mínimo, que pode ser de cinco anos, ou o período de vida útil do bem ou o momento em que se verifique o abate físico, desmantelamento, abandono ou inutilização (artigo 4º nº9 anexo V da Lei 27º-A/2020, de 24 de junho).

1.3.3.2 Condições de Acesso

Para usufruir do CFEI II, a empresa deve preencher, cumulativamente, os seguintes pressupostos, previstos no artigo 2º do anexo V da Lei 27º-A/2020, de 24 de junho:

- ✓ Exercer atividade comercial, industrial ou agrícola;
- ✓ Dispor de contabilidade organizada;
- ✓ Ter situação fiscal e contributiva regularizada;
- ✓ O seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos;
- ✓ Não cesse contratos de trabalho (na modalidade de despedimento coletivo ou por extinção do posto de trabalho) durante três anos, contados a partir da data de atribuição do benefício.

1.3.3.3 Benefício Fiscal

O benefício fiscal a que se refere o CFEI II consiste numa dedução à coleta de IRC de 20% das despesas de investimento afetas à exploração da empresa com o limite máximo de despesa de 5.000.000€ e uma dedução máxima de 70% da coleta em cada período de tributação (nº 1, nº2 e nº3 do artigo 3º do anexo V da Lei 27º-A/2020, de 24 de junho).

No caso de grupos de sociedades, é feita uma dedução de 70% da matéria coletável do grupo, nunca podendo exceder os 70% da coleta por empresa e por cada período de tributação (artigo 3º nº5 do anexo V da Lei 27º-A/2020, de 24 de junho).

Quando, por insuficiência de coleta, não seja possível deduzir o total do montante no período de tributação em causa, é possível fazer a dedução da restante parte nos cinco

períodos de tributação seguintes (artigo 3º nº 6 do anexo V da Lei 27º-A/2020, de 24 de junho).

1.3.3.4 Cumulação com outro benefício

O presente benefício não é cumulável com outro benefício da mesma natureza nem para as mesmas aplicações relevantes (artigo 5º anexo V da Lei 27º-A/2020, de 24 de junho).

1.3.3.5 Obrigações Acessórias

A empresa, após lhe ter sido concedido o benefício, deve, de acordo com o artigo 6º nº1 e nº2 do Anexo V da Lei 27º-A/2020, de 24 de junho:

- ✓ Possuir documento que comprove a dedução à coleta de IRC bem como a discriminação das aplicações relevantes;
- ✓ Evidenciar, no anexo às demonstrações financeiras, o imposto que deixou de ser pago em virtude da aplicação do benefício.

1.3.3.6 Incumprimento de Pressupostos

Caso o sujeito passivo não cumpra com os requisitos supracitados, fica obrigado a devolver o imposto que deixou de ser pago, devido à aplicação do CFEI, acrescido de juros compensatórios majorados a 15% (artigo 8º do anexo V da Lei 27º-A/2020, de 24 de junho).

1.3.3.7 Exemplo Prático

Pressupondo uma empresa, sediada em Braga, dedicada ao fabrico e estampagem de tecidos e que, no ano de 2021, pretende reduzir a sua carga fiscal, através da fruição do CFEI II. Neste mesmo ano, a sua máquina de estampagem têxtil avariou, pelo que a empresa teve que adquirir uma impressora industrial para a estampagem de tecidos. O custo de aquisição desta máquina foi de 14.145,00€. Admitindo que a empresa cumpre com as condições de acesso ao benefício e que impressora foi adquirida em estado de novo, a empresa poderá deduzir à coleta de IRC, o montante de 2.829€ (14.145€*0,2), sendo que esta dedução não poderia ultrapassar 70% da coleta de IRC, nos termos do artigo 3º do anexo V da Lei 27º-A/2020, de 24 de junho.

1.3.4 Dedução dos Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR)

A Dedução dos Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR) é o incentivo fiscal, destinado às micro, pequenas e média empresas que visa aumentar a competitividade nacional e criação de emprego. É um benefício que incentiva o autofinanciamento ao invés do financiamento alheio e permite uma dedução à coleta de IRC de lucros retidos que sejam reinvestidos em aplicações relevantes.

Em termos de legislação, é possível encontrar o presente incentivo nos artigos 27º a 34º do Código Fiscal ao Investimento bem como na Portaria nº 297/2015, de 21 de setembro.

Tal como no RFAI, a concessão deste benefício vai depender dos ativos a investir bem como num conjunto de condições que são impostas ao sujeito passivo. Só após a verificação de todas estas condições é que o benefício é atribuído.

1.3.4.1 Aplicações relevantes

As aplicações relevantes, no contexto da DLRR e de acordo com o artigo 30º do CFI, podem ser:

- ✓ Ativos fixos tangíveis (adquiridos em estado de novo) – (nº1);
- ✓ Ativos Intangíveis (constituídos por despesas com transferência de tecnologia) sujeitos a depreciação e amortização - (nº2);
- ✓ Adições de ativos fixos tangíveis ou ativos intangíveis e as adições de investimentos em curso – (nº3).

Excluem-se destes os ativos adquiridos no âmbito de parcerias público-privadas celebradas com empresas do setor público, os adquiridos a entidades com as quais a empresa tenha relações especiais e os terrenos, construção, aquisição, reparação e ampliação de quaisquer edifícios, viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, barcos de recreio e aeronaves de turismo, artigos de conforto e decoração (nº 1, nº2 e nº3 artigo 30º CFI).

Tal como acontecia com o RFAI e com os Benefícios Fiscais Contratuais ao Investimento Produtivo, aqui também são impostas duas limitações: os ativos serem adquiridos em estado de novo e se enquadrarem no conceito de “investimento inicial”.²

O sujeito passivo deve manter, em sua posse, os ativos de investimento por um período mínimo de cinco anos (artigo 30º nº 6 CFI). Quando, por determinado motivo, a empresa venda os seus ativos de investimento antes de decorrido o prazo mínimo, terá que reinvestir o valor da venda do ativo em aplicações relevantes e mantê-las até completar os cinco anos (artigo 30 nº 7 CFI).

No caso dos ativos serem adquiridos em regime de locação financeira, o benefício é condicionado pela opção de compra do ativo (artigo 30º nº5 CFI).

1.3.4.2 Condições de Acesso

Para usufruir da DLRR, a empresa deve preencher, cumulativamente, os seguintes pressupostos, previstos no artigo 28º CFI e no artigo 9º da Portaria nº 297/2015, de 21 de setembro:

- ✓ Ser residente em território nacional ou quando não residente, aí possuir estabelecimento estável;
- ✓ Exercer atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;
- ✓ Ser uma micro, pequena ou média empresa;
- ✓ Dispor de contabilidade organizada;
- ✓ O seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos;
- ✓ Ter situação fiscal e contributiva regularizada;
- ✓ Não ser considerada uma empresa em dificuldade;
- ✓ Não esteja sujeita a injunção de recuperação na sequência de decisão da Comissão Europeia que declare auxílio ilegal e incompatível com o mercado interno.

De referir que, a DLRR não se aplica a reinvestimentos no setor da pesca, aquicultura e da produção agrícola primária.

² “Investimento Inicial” - Ver página 10, “Aplicações Relevantes” do “Benefício Contratual ao Investimento Produtivo”

1.3.4.3 Benefício Fiscal

O benefício fiscal a que se refere a DLRR consiste numa dedução à coleta de IRC de até 10% dos lucros retidos que sejam reinvestidos no prazo de quatro anos a contar do final do período de tributação a que respeitem os lucros retidos (artigo 29º nº1 CFI).

Em cada período de tributação, não se podem exceder os seguintes limites:

- ✓ Os lucros retidos e reinvestidos não podem exceder 12.000.000€ e a dedução não pode exceder 25% da coleta de IRC (artigo 29º nº 2 e nº 3 CFI);
- ✓ Nas micro, pequenas ou média empresas, a dedução não pode exceder 50% da coleta de IRC (artigo 29º nº4 CFI);
- ✓ Nos grupos de sociedades, é feita uma dedução de 25% da matéria coletável grupo com o limite de 25% da coleta de IRC por cada empresa do grupo e em cada período de tributação (artigo 29º nº5 CFI).

1.3.4.4 Cumulação com outro benefício

A DLRR é apenas cumulável com o RFAI e com os Benefícios Contratuais ao Investimento, desde que não sejam ultrapassados os limites máximos por região, previstos no artigo 43º CFI (artigo 31º CFI).

1.3.4.5 Obrigações Acessórias

A empresa, após lhe ter sido concedido o benefício, deve, de acordo com o artigo 32º e 33º CFI:

- ✓ Constituir uma reserva especial no balanço no montante dos lucros retidos e reinvestidos. Esta reserva não pode ser distribuídas aos sócios antes do fim do quinto exercício posterior à sua constituição;
- ✓ Possuir documento que identifique os lucros retidos e reinvestidos, as aplicações relevantes e o respetivo montante e outros elementos relevantes;
- ✓ Evidenciar, no anexo às demonstrações financeiras, o imposto que deixou de ser pago em virtude da DLRR.

1.3.4.6 Incumprimento de Pressupostos

Caso o sujeito passivo não cumpra com os requisitos supracitados, nomeadamente com o prazo (de quatro anos) para reinvestir os lucros retidos, com o período mínimo de manutenção dos bens, com a especificidade relacionada com ativos adquiridos em regime

de locação financeira, com a falta de constituição de reserva no balanço e com o período de distribuição dos lucros, fica sujeito a devolver o montante que deixou de ser pago em virtude da DLRR acrescido de juros compensatórios majorados a 15% (artigo 34 CFI).

1.3.4.7 Exemplo Prático

Pressupondo uma empresa, sediada em Braga, dedicada ao fabrico e estampagem de tecidos e que, no ano de 2021, pretende reduzir a sua carga fiscal, através da fruição do DLRR. Admitindo que em 2021, a empresa constituiu uma reserva especial no balanço no montante de 40.000€ para ser reinvestida, no prazo de 4 anos, em equipamento básico à exploração da empresa, e considerando que a empresa cumpre com os requisitos de elegibilidade ao benefício, esta poderá deduzir à coleta de IRC o montante de 4.000€ ($40.000€ \times 0,10$), sendo que a dedução não pode exceder 25% da coleta de IRC (artigo 29º nº1, nº2 e nº3 CFI), nem a reserva pode ser distribuídas aos sócios até ao quinto exercício posterior à sua constituição (artigo 32º CFI).

1.3.5 Sistema de Incentivos Fiscais à Investigação e Desenvolvimento (SIFIDE II)

O SIFIDE II é um incentivo que fomenta a inovação empresarial, competitividade e o crescimento sustentável uma vez que se destina a despesas relacionadas com a investigação e desenvolvimento incorridas no período de 2014 a 2025.

Em termos de legislação, é possível encontrar o presente incentivo nos artigos 35º a 42º do Código Fiscal ao Investimento.

Antes de se passar à apresentação das condições de acesso ao benefício fiscal, deve-se ter em mente o que é que a legislação define como despesas de investigação e desenvolvimento. Define o artigo 36º do CFI, que as despesas em investigação são as despesas incorridas para a obtenção de “novo conhecimento técnico” e as despesas de desenvolvimento são as despesas respeitantes ao escrutínio dos resultados do trabalho de investigação.

Tal como acontecia em benefícios anteriores, a aplicação do SIFIDE vai depender do tipo de aplicações relevantes em que a empresa realiza o investimento bem como num conjunto de condições de acesso impostas ao sujeito passivo. Só após a concretização de todas estas condições é que o sujeito passivo é elegível para efeito do SIFIDE.

1.3.5.1 Aplicações Relevantes

Em termos de aplicações relevantes, o SIFIDE abrange um conjunto amplo de despesas em investigação e desenvolvimento elegíveis nos termos do artigo 37º nº1 CFI, tais como:

- ✓ Despesas em ativos fixos tangíveis adquiridos em estado de novo (à exceção de terrenos e edifícios);
- ✓ Despesas com o pessoal com qualificação mínima de nível 4 do Quadro Nacional de Qualificações (quando o pessoal apresenta o mínimo de nível 8 as despesas são consideradas em 120%);
- ✓ Despesas com participação de dirigentes e quadros na gestão de instituições de investigação e desenvolvimento;
- ✓ Despesas de funcionamento (podem no máximo atingir 55% das despesas com pessoal nível 4);
- ✓ Despesas relacionadas com a contratação de atividades de investigação e desenvolvimento junto de entidades públicas;
- ✓ Participação no capital de instituições e contribuições para fundos de investimento que realizem capital próprio ou quase – próprio em empresas de investigação e desenvolvimento;
- ✓ Custo com registo e manutenção de patentes. No caso de micro, pequenas e média empresas são consideradas, também, as despesas com aquisição de patentes;
- ✓ Despesas com auditorias à investigação e desenvolvimento;
- ✓ Despesas com ações de demonstração de projetos de investigação e desenvolvimento apoiados.

Excluem-se destes as despesas com investigação e desenvolvimento de projetos realizados, exclusivamente, por conta de terceiros (artigo 37º nº2 CFI).

1.3.5.2 Condições de Acesso

Para usufruir do SIFIDE, a empresa deve preencher, cumulativamente, os seguintes pressupostos, previstos nos artigos 38º e 39º CFI:

- ✓ Ser residente em território nacional ou quando não residente aí possuir estabelecimento estável;
- ✓ Exercer atividade comercial, industrial ou agrícola e de serviços;

- ✓ Incorrer em despesas com investigação e desenvolvimento (sem ser objeto de comparticipação financeira do Estado a fundo perdido);
- ✓ O seu lucro tributável não seja calculado por métodos indiretos;
- ✓ Ter situação fiscal e contributiva regularizada.

O Sujeito Passivo, se pretender aceder a este benefício e cumprir com os requisitos supracitados, deve submeter a sua candidatura à Agência Nacional de Inovação até 31 de maio do ano seguinte (artigo 40º nº 3 CFI).

A Agência Nacional de Inovação é quem reconhece a elegibilidade no âmbito do SIFIDE, que perdura durante oito anos. Após o término deste prazo, as empresas são, de novo, objeto de avaliação (artigo 37º A, nº1, nº2 e nº3 CFI).

1.3.5.3 Benefício Fiscal

O benefício fiscal a que se refere o SIFIDE consiste numa dedução à coleta de IRC de 32,50% das despesas de investigação e desenvolvimento (taxa base) e de 50% do acréscimo das despesas realizadas naquele período em relação à média aritmética simples dos dois exercícios anteriores, até ao montante máximo de 1.500.000€ (taxa incremental).

Quando uma micro, pequena ou média empresa, tenha iniciado a sua atividade recentemente e, portanto, tenha sido “impedida” de utilizar a taxa incremental, aplica-se, apenas, a taxa base majorada a 15% (taxa base passa a ser de 47,50%) (artigo 38º nº2 CFI).

Tal como em impostos mencionados anteriormente, caso a empresa não consiga, por insuficiência de coleta, deduzir o montante das despesas elegíveis, pode fazê-lo nos oito períodos subsequentes (artigo 38º nº4 CFI).

1.3.5.4 Cumulação com outro benefício

O SIFIDE II não é cumulável com outro benefício da mesma natureza e relativo às mesmas aplicações relevantes. (artigo 42º CFI)

1.3.5.5 Obrigações Acessórias

A empresa, após lhe ter sido concedido o benefício, deve, de acordo com o artigo 40º e 41ºCFI:

- ✓ Possuir documento justificativo da dedução efetuada ou prova do pedido desse documento, a ser solicitado à Agência Nacional de Inovação. Este documento deve evidenciar as atividades de investigação e desenvolvimento a que se referem as despesas, os respetivos montantes, o cálculo do acréscimo das despesas e outros elementos considerados pertinentes;
- ✓ Possuir documento que prove o cálculo do benefício fiscal bem como documento que prove a situação fiscal e contributiva regularizada;
- ✓ Evidenciar, no anexo às demonstrações financeiras, o imposto que deixou de ser pago em virtude do SIFIDE;

Para além destes documentos de prova, a empresa deve disponibilizar toda a informação solicitada bem como comunicar os resultados das atividades apoiadas pelo SIFIDE durante os cinco anos subsequentes à atribuição do benefício à Agência Nacional de Inovação e submeter-se a auditorias tecnológicas, quando necessário (artigo 40º nº 4 e nº 11 CFI).

1.3.5.6 Exemplo Prático

Pressupondo uma empresa, sediada em Braga, dedicada ao fabrico e estampagem de tecidos e que, no ano de 2021, pretende reduzir a sua carga fiscal, através da fruição do SIFIDE. No ano de 2021, a empresa contribuiu em 100.000€ para fundos de investimento dedicados a financiar empresas de investigação e desenvolvimento. Nos anos de 2019 e 2020, já o tinha feito com contribuições de 80.000€ e 90.000€, respetivamente. Deste modo, em 2021, a empresa poderá beneficiar de uma dedução à coleta de IRC de 40.000€ ($100.000€ \times 0.325 + (100.000€ - 85.000€) \times 0,5$), sendo que esta dedução não pode exceder o total da coleta (artigo 38 nº 1 CFI).

1.3.6 Benefícios Fiscais aplicáveis ao Território do Interior

O Benefício Fiscal aplicável ao Território do Interior consiste num benefício concedido a empresas localizadas nas zonas do interior. Para tal, são reconhecidos pelo Programa Nacional para Coesão Territorial 165 municípios e 73 freguesias que podem ser apoiadas. A intenção do Estado, na concessão deste benefício, é criação de emprego e, conseqüente, aumento populacional em zonas do país afetadas, principalmente, pela emigração, envelhecimento e deslocações para o litoral.

Em termos de legislação, é possível encontrar o presente incentivo no artigo 41º-B, nº 1 a 6 do Estatuto dos Benefícios Fiscais bem como na Portaria nº 208/2017, de 13 de julho. É nesta Portaria que são discriminados os territórios do país considerados do interior (artigo 41º-B nº6 EBF).

Este incentivo vai depender de um conjunto de condições de acesso impostas ao sujeito passivo. Só após a concretização de todas estas condições é que o sujeito passivo é elegível para efeito do presente benefício.

1.3.6.1 Condições de Acesso

Para usufruir do incentivo, a empresa deve preencher, cumulativamente, os seguintes pressupostos, previstos no artigo 41º-B nº1 e nº2 EBF:

- ✓ Exercer atividade (agrícola, industrial ou de prestação de serviços);
- ✓ Possuir direção efetiva em território do interior;
- ✓ Ser micro, pequena ou média empresa;
- ✓ Não ter salários em atraso;
- ✓ Não resulte de cisão efetuada nos dois anos anteriores à usufruição do benefício;
- ✓ O seu lucro tributável seja calculado por métodos diretos ou no âmbito do regime simplificado de determinação da matéria coletável.

1.3.6.2 Benefício Fiscal

O benefício fiscal consiste na aplicação de uma taxa especial de IRC de 12,50% aos primeiros 25.000€ da matéria coletável (artigo 41º-B nº 1 EBF).

O benefício não pode exceder o limiar dos minimis, isto é, não pode exceder o montante máximo de 200.000€ por empresa durante um período de três anos (artigo 41º-B nº5 EBF).

1.3.6.3 Cumulação com outro benefício

Caso a empresa cumpra com os requisitos supracitados e possua, igualmente, investimentos elegíveis para efeitos da DLRR, é possível deduzir à coleta de IRC 30% (10%+20% majoração) dos lucros retidos e reinvestidos em aplicações relevantes no território do interior (artigo 41º-B nº 4 EBF).

O benefício fiscal aplicável ao território do interior não é cumulável com outro benefício da mesma natureza (artigo 41º-B nº3 EBF).

1.3.6.4 Exemplo Prático

Supondo uma empresa sediada em Arcos de Valdevez e dedicada ao fabrico e estampagem de tecidos. Admitindo que a empresa cumpre com os pressupostos de elegibilidade ao benefício fiscal aplicável ao território do interior e, admitindo uma matéria coletável de 30.000€, a empresa, em 2021, poderá beneficiar da aplicação de uma taxa especial de IRC de 12,5% aos primeiros 25.000€ da matéria coletável. Assim sendo, a aplicação da taxa faz-se da seguinte forma: $25.000\text{€} \times 0,125 + 5.000 \times 0,21 = 4.175\text{€}$ (artigo 41º B EBF).

1.4 Auditoria & Incentivos Fiscais

Uma auditoria financeira consiste num exame às demonstrações financeiras de uma empresa com o intuito de perceber se estas revelam uma imagem verdadeira e apropriada e se estão de acordo com o normativo aplicável. A grande finalidade da auditoria não é encontrar erros na informação financeira, mas sim “aumentar o grau de confiança dos destinatários das demonstrações financeiras” (ISA 200, parágrafo 3). É através da opinião de um auditor externo à organização, que os investidores, clientes, fornecedores e demais stakeholders têm conhecimento da situação financeira da empresa e, mediante esta, decidem o que fazer.

As demonstrações financeiras que serão objeto de exame por parte do auditor são preparadas pela gerência e/ou encarregados de governação, auxiliado pela contabilidade (ISA 200, parágrafo 4).

A empresa auditada pode apresentar contabilidade interna e/ou contabilidade externa, constituída por Contabilistas Certificados e Técnicos de Contabilidade. Regra geral, os Técnicos de Contabilidade são responsáveis, de entre outras tarefas, pelo registo e classificação dos documentos contabilísticos no diário e respetivo arquivo e o Contabilista Certificado é responsável por, de entre outros aspetos, fazer cumprir as obrigações fiscais da empresa.

Numa auditoria às demonstrações financeiras é necessário que o auditor analise as informações fiscais, isto é, verificar se todos os impostos foram pagos dentro do prazo legal, a existência de erros no cumprimento da legislação e providenciar aos clientes soluções para corrigir os erros detetados.

No caso específico do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas (IRC), o Contabilista Certificado é responsável pelo preenchimento e entrega atempada da Modelo 22 à Autoridade Tributária e o auditor será responsável por verificar se a informação apresentada na declaração de Modelo 22 corresponde à realidade, se o seu preenchimento está correto e verificar os cálculos.

Em relação ao tema deste trabalho, os incentivos fiscais ao investimento, vem especificados na declaração de Modelo 22 de IRC e o auditor, para este caso em concreto, é responsável por verificar se a empresa cumpre com os pressupostos de elegibilidade ao benefício, se o cálculo do benefício está correto e se foi preenchido no sítio devido.

1.4.1 Modelo 22

Muito resumidamente, a Declaração da Modelo 22 é um documento, entregue anualmente pelas pessoas coletivas, onde são discriminados todos os rendimentos obtidos por estas e relativas aquele período de tributação.

O preenchimento da Modelo 22 é feita pelo Contabilista Certificado da empresa até, regra geral, 31 de maio do ano seguinte aquele a que respeitam os rendimentos (artigo 120º nº1 CIRC). Regra geral porque, para entregar a declaração de Modelo 22 dos rendimentos de 2019, 2020 e 2021, os prazos foram alargados devido à Pandemia de Covid-19 para 31 de julho 2020, 16 de julho de 2021 e 6 de junho de 2022, respetivamente.

Devem entregar declaração de Modelo 22 à Autoridade Tributária, todas as pessoas coletivas residentes, as pessoas coletivas que, não sendo residentes, possuam estabelecimento estável em território português e todas as entidades, que não sendo residentes nem possuam estabelecimento estável em Portugal, aqui auferiram rendimentos (desde que não haja retenção na fonte a título definitivo relativamente a estes) (artigo 2º nº 1 CIRC).

Apenas não estão sujeitas à apresentação da Modelo 22 de IRC as entidades isentas de acordo com o artigo 9º CIRC, as entidades não residentes e sem estabelecimento estável em território nacional que exclusivamente apresentem retenções na fonte a título definitivo ou as entidades que unicamente apresentem rendimentos não sujeitos a IRC (artigo 117º nº 6 e nº8 CIRC).

Na declaração de Modelo 22 devem estar evidenciados todos os rendimentos auferidos pela empresa bem como os benefícios fiscais que esta teve direito durante o período de tributação respetivo.

Quando é atribuído um dos benefícios fiscais anteriormente referidos a uma empresa, este deve ser evidenciado num campo específico da Modelo 22.

No caso dos Benefícios Fiscais Contratuais ao Investimento Produtivo, do RFAI, da DLRR do SIFIDE e do CFEI, deve ser preenchido o campo 355 do quadro 10 da Modelo 22 e o quadro 7 do respetivo anexo D, pois todos estes benefícios consistem numa dedução à coleta de IRC.

Relativamente ao benefício fiscal aplicável ao território do interior e previsto no artigo 41º B do EBF, devem ser preenchidos o campo 245 do quadro 08.1 da Modelo 22 e o quadro 09 do anexo D (uma vez que o incentivo está sujeito à regra dos minimis).

Neste capítulo serão explicadas as metodologias utilizadas para a realização do presente trabalho.

2 Metodologias de Investigação

“É importante não reificar os nossos hábitos de investigação, caindo em posições dogmáticas que ditam como conduzir toda e qualquer investigação. A pesquisa implica a resolução de problemas em cada fase da investigação, e não a adoção de procedimentos rotineiros, muito à semelhança de um livro de receitas.” (Augusto, 2014)

Em contexto de investigação científica, o método adotado varia consoante o problema em estudo e os objetivos que o investigador pretende alcançar. Deste modo, não há um “modelo geral” para todas as investigações, uma vez que, a especificidade de cada estudo exige uma abordagem metodológica diferente.

Neste sentido, pode-se distinguir dois tipos de metodologias a ser utilizadas numa investigação: as metodologias qualitativas e as metodologias quantitativas.

2.1 Tipos de Metodologias

Se tivéssemos que definir os tipos de metodologias sem recorrer a pesquisa de livros e artigos, poderíamos afirmar que as metodologias qualitativas expressam uma medida de qualidade e as metodologias quantitativas expressam uma medida de quantidade. A verdade é que os conceitos de metodologias quantitativas e qualitativas se correlacionam com o supramencionado.

“Por vezes, parece que estar do lado das metodologias quantitativas implica, tão-só, preferir usar inquéritos e análises estatísticas para investigar a realidade, e que estar do lado das metodologias qualitativas significa optar por histórias de vida ou entrevistas em profundidade.” (Augusto, 2014)

Com efeito, (Fonseca, 2008) defende que *“investigadores quantitativos usam um conjunto de análises estatísticas e em certas situações, generalizações, para determinar o padrão dos dados e o seu significado, enquanto que investigadores qualitativos usam técnicas de fenomenologia e a sua visão do mundo para extrair significado.”* Deste modo, os investigadores quantitativos recorrem a *“métodos estatísticos multivariados de redução de dados, sem perder informação relevante neles contida”* enquanto que os investigadores qualitativos *“optam por análises temáticas.”* (Fonseca, 2008)

Numa mesma investigação pode-se ter que recorrer aos dois métodos de investigação: o qualitativo e o quantitativo.

“ Assim, numa primeira fase temos a preparação da investigação, onde sobressaem o estabelecimento do objeto a estudar (especificação da problemática, investigação documental, teoria e sentido da investigação) e a estruturação da investigação (estrutura da prova, medida, amostragem, ética); segue-se a formação da investigação (observação direta, entrevista não dirigida, história da vida, grupo de discussão, análise de conteúdo, sondagem, dados secundários, simulação por computador); por fim, a análise da informação (tratamento dos dados, análise dos dados). ” (Fonseca, p.4, 2008)

“(...) Para um investigador, escolher uma metodologia de pesquisa não pode ser uma mera questão de preferência. Essa escolha terá de estar relacionada com as questões que o investigador coloca, com a natureza do que se pretende conhecer, com o tipo de respostas que espera providenciar. ” (Augusto, 2014)

No caso específico, e como se trata de um trabalho que tem subjacente a realização de um estágio curricular, será utilizada a abordagem mista, isto é, a conjugação das duas abordagens metodológicas (a qualitativa e a quantitativa).

2.1.1 Metodologia Quantitativa

A metodologia quantitativa é considerada positivista e a sua principal característica é a recolha de dados para testar hipóteses. Tem por base variáveis numéricas e procura fazer uma análise estatística de modo configurar padrões e comprovar ou não teorias (Oliveira, et al., p.86, 2019). Uma análise quantitativa deve ser interpretada com base em hipóteses e nos estudos anteriores (revisão de literatura, quadro teórico). A interpretação refere-se à relação entre o resultado e o que foi previsto, tendo por base as hipóteses e o quadro teórico (Oliveira, et al., p.87, 2019).

Deste modo, e tendo por base a revisão de literatura apresentada no capítulo anterior, foram levantadas três questões e para cada uma delas uma hipótese.

Questões	Hipóteses
Serão os benefícios fiscais conhecidos e utilizados pelas empresas? (Nabais, 2019)	H1: As empresas podem ter conhecimento e utilizar os benefícios fiscais existentes
As empresas, às quais o benefício foi atribuído, cumprem com os pressupostos de elegibilidade? (artigo 2º, 3º, 11º, 22º, 28º, 30º, 37º, 38º e 39º CFI) (artigo 4º e 2º do Anexo V da Lei 27º-A/2020, de 24 de junho) (artigo 41º-B EBF)	H2: As empresas beneficiárias podem cumprir com os pressupostos de elegibilidade aos benefícios.
O cálculo do benefício fiscal está correto e devidamente evidenciado na Modelo 22? (artigo 8º, 23º, 29º e 38º CFI) (artigo 3º do anexo V da Lei 27º-A/2020, de 24 de junho) (artigo 41º-B EBF)	H3: O cálculo do benefício fiscal pode estar correto e devidamente evidenciado na Modelo 22.

Tabela 1- Questões e hipóteses da Investigação Quantitativa

Esta análise traduz-se numa investigação quantitativa pois o seu resultado vai se basear na quantificação, isto é, no número de empresas que têm conhecimento dos benefícios fiscais e os utiliza, no número de empresas que cumprem com os pressupostos, no número de empresas que apresentam os cálculos corretos e os evidenciam corretamente na Modelo 22.

Importa salientar que, as respostas às hipóteses supra serão apresentadas no capítulo “Caso Prático”, nomeadamente no subcapítulo “Análise aos benefícios fiscais”, em que ir-se-á fazer uma abordagem comparativa entre os anos de 2019 e 2020, bem como uma análise detalhada das empresas que usufruíram dos benefícios fiscais nestes mesmos exercícios.

2.1.2 Metodologia Qualitativa

A metodologia qualitativa, por outro lado, não se baseia na quantificação, mas sim nas experiências de vida, opiniões, observações. As técnicas usadas “*na metodologia qualitativa agrupam-se em dois grandes blocos: técnicas diretas ou interativas e técnicas indiretas ou não interativas*” (Aires, 2011). As técnicas diretas ou interativas agrupam a observação participante, entrevistas qualitativas e histórias de vida enquanto que as

técnicas indiretas ou não interativas agrupam os documentos oficiais, nomeadamente registos, documentos internos, dossiers, estatutos, registos pessoais, e outros documentos como diários, cartas, auto bibliografias (Aires, 2011)³. Para a concretização deste trabalho recorreu-se, essencialmente, a técnicas indiretas ou não interativas.

A análise documental está presente em toda a elaboração do trabalho. Contudo, é possível dividir esta análise documental em duas grandes fases. Na primeira fase da análise documental, e para a elaboração da revisão de literatura, das metodologias e do caso prático, foi obtida informação nos documentos oficiais (informação oficial da Autoridade tributária), legislação, livros, artigos de publicação e documentos internos da entidade acolhedora (com informações da empresa, clientes, funções do pessoal, entre outros). Na segunda fase da análise documental, e para a elaboração da atividade central deste estudo “análise aos benefícios fiscais”, foram examinadas as declarações de Modelo 22 de empresas clientes da entidade acolhedora que, no ano de 2019 e 2020, tenham usufruído de algum dos benefícios fiscais enumerados anteriormente.

De salientar que, para efeito do Regime Geral de Proteção de Dados, a informação financeira será utilizada com a maior confidencialidade possível, sendo que serão atribuídos números aleatórios para a identificação das empresas durante o trabalho. Em nenhum caso, serão reveladas informações confidenciais que possam comprometer a identidade da mesma.

Por se tratar de um estágio curricular, e para desenvolvimento das atividades, há sempre recurso à indagação e pedido de esclarecimentos, quando necessários.

³ Neste caso, a autora Luísa Aires recorre a informação de uma outra autora Colás Bravo (1992b), em “La Metodologia cualitativa”, para abordar as técnicas qualitativas diretas e indiretas.

3 Caso Prático

Este capítulo do trabalho refere-se ao “Caso Prático” que, no caso em questão, se reporta a um estágio curricular, com duração de 600 horas, realizado numa sociedade de Revisores Oficiais de Contas.

Aqui, de entre outros aspetos, será apresentada a entidade acolhedora, o seu organograma, as funções do Auditor Sénior e do Auditor Júnior e a atividade desenvolvida no estágio, com menção da atividade central para a qual este trabalho foi desenvolvido (análise dos benefícios fiscais das empresas).

3.1 M.Cunha & Associado, SROC, Lda

A M.Cunha & Associado, Sociedade de Revisores Oficiais de Contas, Lda, criada em 1989, é uma empresa dedicada à prestação de serviços de auditoria, consultoria e assessoria fiscal, a empresas do setor público e do setor privado, sediada na Rua Júlio de Brito, nº108, Porto.

Atualmente, a empresa apresenta dois sócios, Martins da Cunha e Ricardo Cunha, que abarcam uma grande experiência, não só na profissão, mas também no desempenho anterior de quadros de alta direção em empresas privadas. Um dos seus sócios é professor universitário e doutorado em Contabilidade e Finanças no Reino Unido, com experiência académica internacional.

A sociedade encontra-se inscrita na CMVM e na OROC, com os números 20161395 e 52, respetivamente.

3.1.1 Clientes

Como abordado anteriormente, a empresa abrange clientes do setor público e do setor privado em Portugal Continental e ilhas (Açores e Madeira). Os clientes do setor público respeitam, essencialmente, ao setor autárquico e setor empresarial local. Os clientes do setor privado respeitam aos mais variados setores de atividade, com especial destaque para o setor têxtil, turismo, setor automóvel e distribuição.

3.1.2 Organograma

O organograma da empresa apresenta-se na figura abaixo.

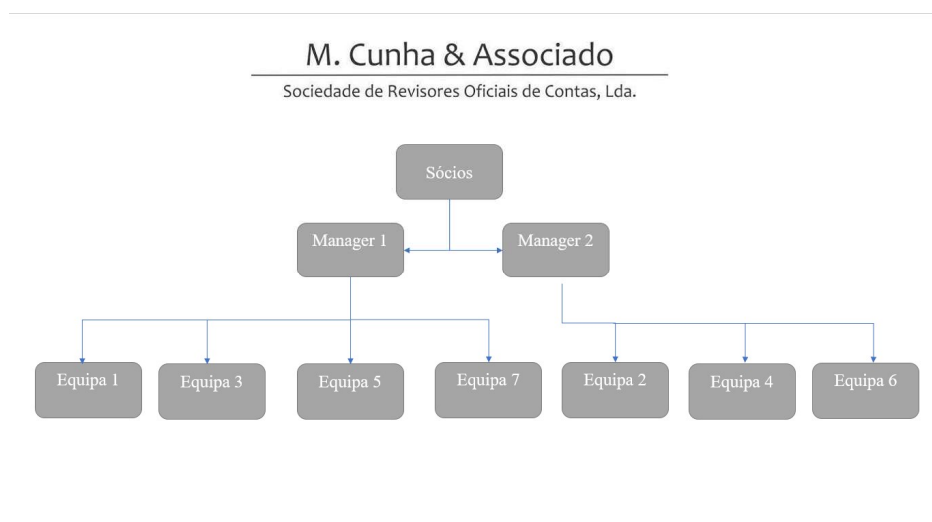


Figura 1- Organograma Auditoria da M.Cunha & Associado, SROC, Lda

O organograma da M. Cunha & Associado, SROC, Lda, apresenta uma estrutura divisionária que, segundo (Teixeira, p. 139 -140, 2013) “*é a forma de organização assente em divisão das tarefas com base na diversidade de produtos, serviços, mercados ou processos da empresa.*” “*(...) As divisões, cada uma delas com os seus próprios produtos, serviços ou mercados, são relativamente independentes. Os gestores de divisão desempenham um papel fundamental não só na definição dos objetivos da sua divisão, mas também na colaboração que devem prestar para o desempenho da organização como um todo.*”

O organograma da empresa apenas respeita ao organograma do pessoal de auditoria. Importa referir que a M. Cunha & Associado, SROC, Lda apresenta mais dois colaboradores, um responsável pelos recursos humanos e o outro pela parte administrativa (rececionista).

No caso específico, a M. Cunha & Associado, SROC, Lda, como já referido anteriormente, é composta por dois sócios (Martins da Cunha e Ricardo Cunha) que se encontram no topo do organograma. Seguem-se os managers de equipa, que atualmente são a Mónica Monteiro e o sócio Ricardo Cunha. Os Managers de equipa, de entre outras tarefas, são responsáveis pela coordenação das equipas, planeamento e estratégia, avaliação do risco, materialidade e distorções, definição dos programas de trabalho, desenho dos papéis de trabalho e a sua integração no Auditor, emissão de cartas de recomendação, gestão da relação com o cliente, auxílio ao trabalho de campo complexo, revisão dos dossiers corrente e permanente e evidência, controlo de qualidade interno e a preparação de relatório e opinião.

Cada um dos Managers é responsável por um conjunto de equipas. A Manager Mónica Monteiro é responsável pela equipa 1, equipa 3, equipa 5 e equipa 7. Todas as restantes equipas ficam ao comando do Sócio e Manager Ricardo Cunha.

Regra geral, as equipas de trabalho são compostas por 2 Auditores: um Sénior e um Júnior. No entanto, e como a empresa ainda se encontra em expansão, existem equipas de trabalho que apenas são constituídas por um Auditor Sénior, nomeadamente a equipa 3 e a equipa 7.

Cada equipa de trabalho é responsável por, sensivelmente, 35 empresas, incluindo entidades do setor público e do setor privado.

No total, a M. Cunha & Associado, SROC, Lda apresenta 18 funcionários (incluindo os dois sócios e a colaboradora administrativa e colaborador dos Recursos Humanos). Reforça-se, ainda, que o pessoal que integra as equipas de trabalho apresenta as necessárias qualificações para o exercício da função. De salientar que, das 16 pessoas que trabalham na auditoria, 5 são Revisores Oficiais de Contas e 2 colaboradores estão em fase avançada da formação de Revisor Oficial de Contas.

3.1.2.1 Função do Auditor Sénior

A função do Auditor Sénior é, genericamente, a coordenação da equipa, o desenvolvimento dos programas de trabalho, a execução de procedimentos de controlo, procedimentos substantivos de revisão analítica e outros procedimentos substantivos, preparação de conclusões por área de trabalho, organização do dossier corrente e permanente, revisão das demonstrações financeiras e coordenação da aplicação informática por cliente, desenvolvimento da relação com o cliente e salvaguarda de evidência, em especial backups informáticos.

3.1.2.2 Função do Auditor Júnior

Ao Auditor Júnior cabe a função de recolha de informação e carregamento na aplicação informática, execução de procedimentos substantivos de revisão analítica e outros procedimentos substantivos, desenvolvimento de relação com o cliente e salvaguarda de evidência, em especial backups informáticos.

3.1.3 Atividades Desenvolvidas

A função desempenhada durante o estágio curricular foi a de Auditor Júnior, integrando a equipa 1 de auditoria, conforme organograma da empresa apresentado supra. O presente estágio teve início a 1 de outubro de 2021, tendo sido dada a oportunidade de trabalhar, não só na equipa integrada, mas também ajudar colegas de outras equipas de auditoria. Das tarefas mencionadas acima que ficam a cargo do Auditor Júnior, durante a realização do referido estágio, foram desempenhadas todas elas e que, de seguida, ir-se-ão explicar.

3.1.3.1 Recolha de Informação e Carregamento na aplicação informática

Uma das tarefas desempenhadas pelo Auditor Júnior na M. Cunha & Associado, SROC, Lda é a recolha de informação (para elaboração dos papéis de trabalho) e carregamento na aplicação informática.

Elaboração dos Papéis de Trabalho

No decorrer da Auditoria às contas respeitantes ao exercício de 2021, foram “carregadas” informações para os papéis de trabalho do Estado, faturação, investimentos, pessoal, capital e depreciações e que servirão de documento de prova ao trabalho de auditoria.

Carregamento na Aplicação Informática

Todo o trabalho do auditor deve ficar devidamente documentado e num sítio onde, facilmente, possam ser analisados pelos managers de equipa. Deste modo, os papeis de trabalho devem ser alocados ao programa informático de auditoria, na empresa respetiva e na rubrica a que pertencem.

3.1.3.2 Execução de procedimentos substantivos de revisão analítica e outros procedimentos substantivos

Uma das tarefas desempenhadas foi a execução de procedimentos substantivos, nomeadamente, provas de detalhe. Com base no seu julgamento profissional e conjugado a uma seleção aleatória, o Auditor Sénior seleciona os documentos que serão objeto de prova de detalhe e que servirão de substanciação nas diversas rubricas materialmente relevantes na auditoria. Neste caso, o trabalho do Auditor Júnior passa pela análise documental das diversas amostras selecionadas.

3.1.3.3 Desenvolvimento de relação com o cliente e salvaguarda de evidência, em especial backups informáticos

No decorrer do estágio, foi-se desenvolvendo relação com os clientes, nomeadamente nos trabalhos de campo efetuados e no contacto via e-mail.

Quanto aos backups, sempre que se faz uma atualização de dados das empresas, nomeadamente, importação de soft's, é importante que se faça uma cópia do ano em que se vai alterar a informação para que, caso haja um erro, por exemplo, na importação, seja possível recuperar a informação que se tinha anteriormente.

3.1.3.4 Análise aos benefícios fiscais

Os benefícios fiscais assumem extrema relevância nas políticas públicas não só *“(...) pelos montantes envolvidos, mas também pela multiplicidade de objetivos extrafiscais diversos que pretende atingir. A transparência e o rigor no momento da sua criação e a sua avaliação sistemática são, por isso, fundamentais.”* (Oliveira, et al., p.7, 2019)

Este subcapítulo do trabalho compreende uma análise aos benefícios fiscais em contexto de estágio em que primeiro ir-se-á fazer uma abordagem comparativa dos benefícios fiscais em Portugal de 2018 a 2020 e, de seguida, ir-se-á analisar os benefícios fiscais em algumas empresas clientes da entidade acolhedora.

3.1.3.4.1 Benefícios Fiscais em Portugal 2018 a 2020

Como mencionado anteriormente, os benefícios fiscais vêm espalhados em diversos códigos e mesmo em legislação avulsa, o que faz com que grande parte destes *“(...) passem totalmente despercebidos à generalidade dos seus destinatários”* (Nabais, p. 418, 2019).

Observando os dados estatísticos publicados pela Autoridade Tributária e relativos às declarações de Modelo 22 de 2018 a 2020, conclui-se que tem havido uma crescente adesão das empresas aos benefícios fiscais.

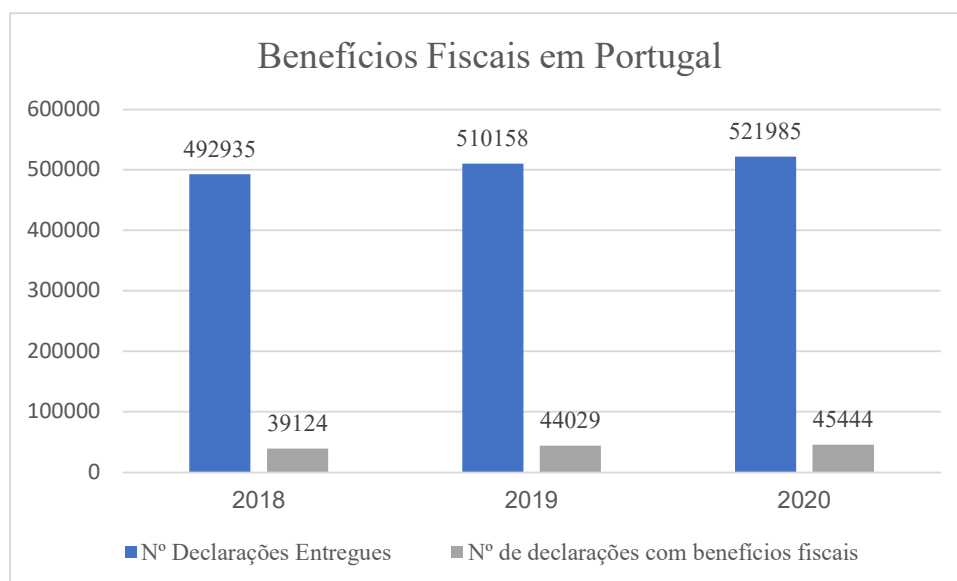


Figura 2- Benefícios Fiscais Portugal triénio 2018-2020

De 2018 para 2020, registou-se um aumento da entrega de declarações de Modelo 22, que de acordo com as estatísticas da Autoridade Tributária, se deve a duas razões: à diminuição de empresas dispensadas de entrega de declaração de Modelo 22 e ao aumento do número de empresas constituídas nos últimos anos. Este aumento, em termos percentuais, foi cerca de 6%. Maioritariamente resultante deste facto, o número de empresas a submeter declaração com benefícios fiscais aumentou, também, cerca de 16% de 2018 para 2020.

3.1.3.4.2 Benefícios Fiscais nas empresas clientes 2019 e 2020

A empresa acolhedora apresenta um leque de 230 clientes sujeitos a auditoria às contas nos termos do artigo 262º e 413º do CSC (sociedades por quotas obrigadas a possuir conselho fiscal, entidades que ultrapassem os limites de ativo, vendas e/ou nº colaboradores e sociedades anónimas), entidades de acordo com o Decreto-Lei nº 495/88, de 30 de dezembro (sociedades gestoras de participações sociais) e Decreto-Lei nº 158/2009, de 13 de julho (entidades obrigadas a apresentar contas consolidadas).

Das 230 empresas sujeitas a auditoria às contas, apenas 222 são consideradas sujeitos passivos de IRC, nos termos do artigo 2º CIRC, e as restantes 8 são isentas de acordo com o artigo 9º e 10º CIRC.

EMPRESAS CLIENTES ENTIDADE ACOLHEDORA

■ Empresas isentas IRC ■ Empresas sujeitas IRC

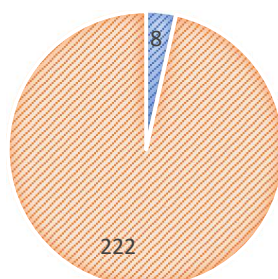


Figura 3 - Entidades Sujeitas a IRC/ Dados obtidos respeitantes ao período de 2020

Assim, e de uma população de 222 empresas sujeitas a IRC, o estudo aos benefícios fiscais irá incidir numa amostra de 38 empresas, o que em termos percentuais, representam 17,11% da população. A amostra foi selecionada com base nas equipas de auditoria existentes na entidade acolhedora e, portanto, integra as empresas da equipa de auditoria a que o aluno pertence. A análise contempla os exercícios de 2019 e 2020.

Começando por analisar o ano de 2019, da amostra selecionada e indicada supra, 30 empresas não usufruíram de nenhum benefício fiscal, o que representa 78,95% do total da amostra. Das 8 empresas, cuja Modelo 22 reflete um benefício fiscal, foi possível observar que os mais utilizados são a DLRR e o SIFIDE. Quanto ao CFEI, não se verificou em nenhuma empresa no ano em questão (conforme gráfico abaixo).

ANO 2019

■ BENEFÍCIOS FISCAIS DLRR ■ BENEFÍCIOS FISCAIS SIFIDE
 ■ BENEFÍCIOS FISCAIS RFAI ■ BENEFÍCIOS FISCAIS CFEI II
 ■ SEM BENEFÍCIOS FISCAIS

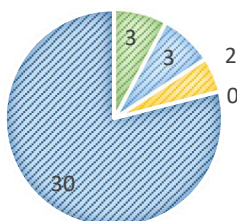


Figura 4- Benefícios Fiscais 2019/Dados obtidos através de consulta da Modelo 22 de 2019

Relativamente ao exercício findo de 2020, verifica-se que o nº de empresas a usufruir dos benefícios fiscais aumentou para 9, contudo em 1 das empresas está refletido, simultaneamente, o RFAI e o CFEI (situação que será analisada mais adiante). O CFEI passou a ser o benefício com mais impacto na amostra, representando 10,53% do seu total. A utilização da DLRR e do SIFIDE diminuíram e a utilização do RFAI manteve-se.

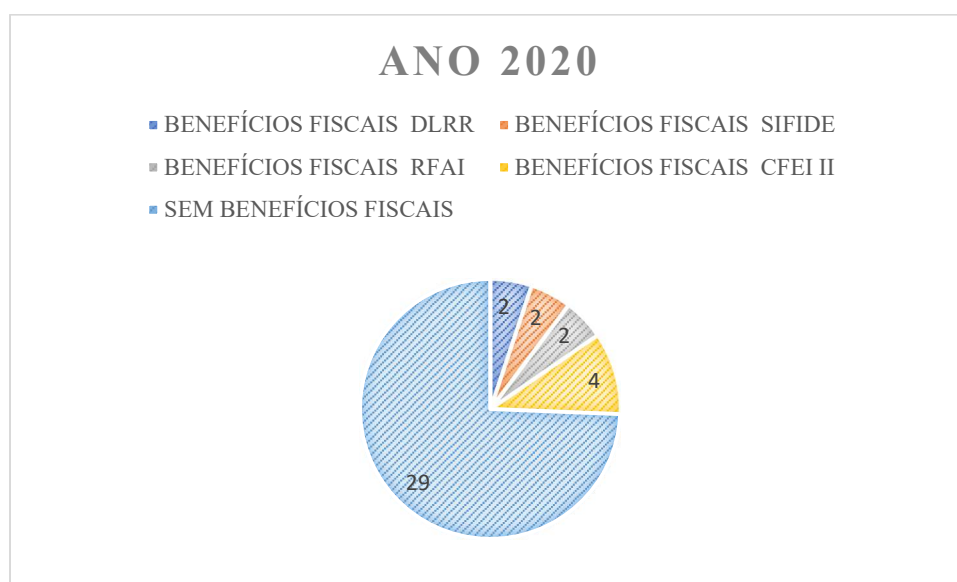


Figura 5- Benefícios Fiscais 2020/Dados obtidos através da consulta da Modelo 22 de 2020

3.1.3.4.2.1 Análise detalhada

“Por outro lado, a existência de um número excessivo de BF e a complexidade das suas regras conduz a um aumento dos custos de cumprimento e de administração do sistema fiscal, mesmo nos casos que não o torna igualmente injusto ou iníquo, o que conduziu à presente preocupação no sentido da sua avaliação e da simplificação daqueles em que se justifica a respetiva manutenção.” (Oliveira, et al., p.2, 2019)

De seguida, serão escrutinados os benefícios fiscais verificados em 2019 e 2020, analisando-se os requisitos de elegibilidade das empresas, o investimento elegível, os cálculos e respetiva evidência na declaração de Modelo 22.

Apenas de salientar que, como forma de manter o sigilo profissional, as empresas estão identificadas com um número aleatório e nunca serão reveladas informações que possam comprometer a identidade das mesmas.

3.1.3.4.2.1.1 Dedução dos Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR)

- Empresa 18

A empresa 18 é uma empresa elegível para efeitos da DLRR uma vez que é residente em Portugal (Região Autónoma da Madeira), exerce uma atividade de natureza comercial, trata-se de uma média empresa nos termos do Decreto-Lei nº 372/2007, de 6 de novembro, possui contabilidade organizada e apresenta situação fiscal e contributiva regularizada, de acordo com as suas certidões de não dívida da Autoridade Tributária e Segurança Social.

Referem os artigos 29º e 32º CFI, que o benefício fiscal DLRR consiste numa dedução à coleta de 10% dos lucros retidos que sejam reinvestidos em aplicações relevantes, ficando o sujeito passivo obrigado a constituir uma reserva especial no balanço no montante dos lucros retidos e reinvestidos que não pode ser distribuída até ao final do quinto exercício posterior à sua constituição.

Em 2019, e por consulta ao Relatório de Gestão e Contas da empresa 18, verifica-se a constituição de uma reserva especial para DLRR no montante de 50.000€.

Contudo, e no caso específico da Região Autónoma da Madeira, e de acordo com o artigo 29º do Decreto Legislativo Regional N.º 24/2016/M, o benefício fiscal DLRR sofre uma ligeira alteração, passando a ser 15% dos lucros retidos que sejam reinvestidos em aplicações relevantes. Assim, e de acordo com os cálculos, o montante a deduzir e a colocar no campo 355 do quadro 10 e no campo 727 do quadro 7 do Anexo D, deveria ser 7.500€ (50.000*15%).

No que concerne a 2020, e igualmente por consulta ao Relatório de Gestão e Contas da empresa 18, verifica-se a constituição de uma reserva especial para DLRR no montante de 271.227,47€. Desta forma, o montante a deduzir e a colocar no campo 355 do quadro 10 e no quadro 7 do Anexo D, deveria ser 40.684,13€ (271.227,47€*15%).

Os montantes deduzidos nas declarações de Modelo 22 de 2019 e 2020 da empresa 18, encontram-se em conformidade com os cálculos supra e referenciados nos devidos campos.

- Empresa 339

A empresa 339 é elegível para efeitos da DLRR uma vez que é residente em Portugal, exerce uma atividade de natureza agrícola, trata-se de uma pequena empresa

nos termos do Decreto-Lei nº 372/2007, de 6 de novembro, possui contabilidade organizada e situação fiscal e contributiva regularizada, de acordo com as certidões de não dívida da Autoridade Tributária e da Segurança Social.

Por consulta ao Relatório de Gestão e Contas dos exercícios findos de 2019 e 2020, verifica-se a constituição de uma reserva especial nos montantes de 40.000€ e 37.000€, respetivamente, de acordo com os termos do artigo 32º CFI. Assim, e de acordo com os cálculos, os montantes a deduzir e a colocar no campo 355 do quadro 10 e no quadro 7 do Anexo D das declarações de Modelo 22 de 2019 e 2020 são de 4.000€ e 3.700€, respetivamente (valores estes que se encontram em conformidade com o que vem evidenciado na declaração de Modelo 22 dos respetivos exercícios).

- Empresa 436

A empresa 436 é elegível para efeitos da DLRR uma vez que exerce atividade de natureza comercial, trata-se de uma pequena empresa (Decreto-Lei nº 372/2007, de 6 de novembro), apresenta contabilidade organizada e situação fiscal e contributiva regularizada (conforme certidões de não dívida).

A empresa 436 apenas utilizou a DLRR no ano de 2019. Deste modo, e por consulta ao Relatório de Gestão e Contas do exercício de 2019, verifica-se a constituição de uma reserva especial no montante de 85.000€, sendo o montante a deduzir, nos termos do artigo 29º CFI, de 8.500€ (concordante com a declaração de Modelo 22 desse mesmo ano).

3.1.3.4.2.1.2 SIFIDE

- Empresa 56

Esta empresa usufruiu do SIFIDE em 2019 e do CFEI II em 2020.

A empresa 56 é elegível para efeitos do SIFIDE uma vez que é residente em território português, exerce uma atividade comercial, apresenta situação fiscal e contributiva regularizada e dispõe uma participação de capital numa instituição de fundos de investimento (artigo 37º, 38º e 39º CFI).

De acordo com o artigo 38º do CFI, o SIFIDE consiste numa dedução à coleta de IRC de 32,50% das despesas de investigação e desenvolvimento e de 50% do acréscimo das despesas realizadas naquele período em relação à média aritmética simples dos dois anos anteriores.

Desta forma, e através de consulta do Relatório de Gestão e Contas, bem como dos movimentos da contabilidade de 2019, verifica-se uma participação no capital de uma instituição de fundos de investimento no montante de 100.395,00€. Assim, de acordo com o artigo 38º CFI, o montante a deduzir nos campos 355 do quadro 10 e no campo 743 do quadro 7 do Anexo D da Modelo 22, deveria de ser 82.825,88€ ($100.395€ \times (32,5\% + 50\%)$). A Modelo 22 de 2019 encontra-se em conformidade com os cálculos efetuados.

Em 2020, a empresa optou por usufruir do CFEI II, sendo elegível nos termos do artigo 2º do anexo V da Lei 27º-A/2020, de 24 de junho.

O CFEI II consiste numa dedução à coleta de 20% das despesas de investimento afetas à exploração da empresa.

Observando o Relatório de Gestão e Contas 2020, verifica-se um investimento para efeitos do CFEI II no valor de 932.993,80€. Assim, o montante a deduzir e a colocar no campo 355 do quadro 10 e no campo 076 do quadro 7 do Anexo D, deveria ser 186.598,76 €. No ano de 2020, a empresa 56 apresentou prejuízo fiscal e, portanto, o montante de coleta foi de 0€. Desta forma, e de acordo com o artigo 3º nº 6 do anexo V da Lei 27º-A/2020, de 24 de junho, o montante de benefício de 186.598,76€ transita para períodos posteriores por insuficiência de coleta (neste caso, vem, apenas, evidenciado no campo 076 do quadro 7 do anexo D da Modelo 22, o montante do benefício que transita para períodos posteriores).

- Empresa 333

A empresa 333 é elegível para efeitos do SIFIDE uma vez que é residente em território português, exerce uma atividade de serviços, apresenta situação fiscal e contributiva regularizada e dispõe uma participação de capital numa instituição de fundos de investimento (artigo 37º, 38º e 39º CFI).

Com recurso ao Relatório de Gestão e Contas, bem como aos movimentos da contabilidade do exercício findo de 2019, verifica-se que o montante de participação de capital é de 100.395€. Desta forma, o montante a deduzir nos campos 355 do quadro 10 e no campo 743 do quadro 7 do Anexo D da Modelo 22, deveria de ser 82.825,88€ ($100.395€ \times (32,5\% + 50\%)$). No caso em específico, e visto que a coleta de IRC apresenta, apenas, o montante de 16.310,48€, nos termos do artigo 38º nº 1 CFI, o montante a deduzir

será o montante total da coleta de IRC (16.310,48€), sendo que os restantes 66.515,40€ transitam para períodos posteriores nos termos do nº 4 desse mesmo artigo.

Em 2020, verifica-se, novamente, a dedução do SIFIDE pelo montante total da coleta (insuficiência de coleta), sendo que, neste ano, a coleta é de 4.542,10€ e transitam para dedução em 2021 16.973,30€.

- Empresa 344

A empresa 344 é elegível para efeitos do SIFIDE uma vez que é residente em território português, exerce uma atividade comercial, apresenta situação fiscal e contributiva regularizada e dispõe uma participação de capital numa instituição de fundos de investimento (artigo 37º, 38º e 39º CFI).

Com recurso ao Relatório de Gestão e Contas, bem como aos movimentos da contabilidade de 2019, verifica-se que a empresa apresenta 100.395,00 € referentes a participação de capital numa entidade de fundos de investimento. Desta forma, o montante de benefício fiscal, a deduzir à coleta no campo 355 do quadro 10 e no campo 743 do quadro 7 da Modelo 22 deveria de ser 82.825,88€ ($100.395€ \times (32,5\% + 50\%)$). Contudo, como o valor da coleta de IRC em 2019 e 2020 é insuficiente para deduzir o montante total do benefício, de acordo com o nº 4 do artigo 38º CFI, este benefício transita para períodos posteriores.

3.1.3.4.2.1.3 CFEI II

-Empresa 100

A empresa 100 é elegível para efeitos do CFEI II uma vez que exerce atividade agrícola, dispõe de contabilidade organizada e apresenta situação fiscal e contributiva regularizada, de acordo com as certidões não dívida da Autoridade Tributária e da Segurança Social (artigo 2º do anexo V da Lei 27º- A/2020, de 24 de junho).

Esta empresa, em 2019, não usufruiu de nenhum benefício fiscal. Contudo, em 2020, e recorrendo ao Relatório de Gestão e Contas bem como aos movimentos da contabilidade, verifica-se que a empresa investiu em ativos elegíveis nos termos do CFEI II no montante de 35.888,20€. Deste modo, o montante de deduzir no campo 355 do quadro 10 e no campo 076 do quadro 7 do anexo D da Modelo 22, deveria de ser 7.177,64€ ($35.888,20€ \times 20\%$). Conclui-se, então, que os valores se encontram em conformidade com o que era expectável.

- Empresa 108

A empresa 108 é elegível para efeitos do CFEI II uma vez que exerce atividade agrícola, dispõe de contabilidade organizada e apresenta situação fiscal e contributiva regularizada (artigo 2º do anexo V da Lei 27º- A/2020, de 24 de junho).

No ano de 2019, não houve lugar a usufruto de nenhum benefício fiscal. Contudo, em 2020, a empresa realizou investimento elegível nos termos do CFEI III no montante de 234.541,25€. Assim, o montante a deduzir no campo 355 do quadro 10 e no campo 076 do quadro 7 do anexo D da Modelo 22, deveria de ser 46.908,25€ ($234.541,25€ \times 20\%$). Situação esta que se verifica e se encontra em conformidade com o que era esperado.

- Empresa 378

Na empresa 378, para o exercício findo de 2020, foi verificado, no anexo D da Modelo 22, o usufruto de dois benefícios fiscais em simultâneo: o RFAI e o CFEI II.

Como se sabe, uma empresa não pode usufruir destes dois benefícios em simultâneo para as mesmas aplicações relevantes (nos termos do artigo 5º anexo V da Lei 27º-A/2020, de 24 de junho e do artigo 24º nº4 CFI). Contudo, neste caso em específico, o benefício fiscal RFAI, foi formado em 2017. Foi realizado um investimento em 2017 que proporcionou a fruição do benefício RFAI e que, por insuficiência de coleta, se tem vindo a repercutir durante os anos posteriores, incluindo 2019 e 2020.

Em 2020, a empresa optou por usufruir do CFEI II, sendo elegível nos termos do artigo 2º do anexo V da Lei 27º-A/2020, de 24 de junho. Com recurso ao Relatório de Gestão e Contas, bem como aos movimentos da contabilidade deste exercício, verifica-se a realização de investimento elegível nos termos do CFEI II, no montante de 230.592,75€. Assim, o montante a deduzir no campo 355 do quadro 10 e no campo 076 do quadro 7 do anexo D da Modelo 22 é de 46.118,55€ ($230.592,75€ \times 20\%$). Contudo, ainda se encontra a ser deduzido o RFAI constituído em 2017, por isso, a totalidade do benefício CFEI II transita para ser deduzido em períodos posteriores (artigo 3º nº 6 do anexo V da Lei 27º-A/2020, de 24 de junho). A Modelo 22 encontra-se em conformidade com os valores esperados.

3.1.3.4.2.1.4 RFAI

- Empresa 79

Na empresa 79, e muito à semelhança da empresa 378, a presença do RFAI na Modelo 22, não se refere a um investimento realizado nos anos e 2019 nem de 2020. Trata-se de um investimento realizado no ano de 2015, que proporcionou a fruição do benefício RFAI e que, por insuficiência de coleta, se tem vindo a repercutir durante os anos posteriores, incluindo 2019 e 2020.

3.1.3.4.2.2 Conclusões

Após análise da amostra, constata-se que o número de empresas a evidenciar benefícios fiscais na declaração de Modelo 22 dos exercícios de 2019 e 2020, aumentou. Contudo, importa salientar que algumas das empresas que evidenciavam benefícios fiscais nestes exercícios se encontravam a deduzir à coleta montantes não deduzidos em períodos anteriores. No ano de 2019, das 38 empresas analisadas, 8 evidenciavam benefícios fiscais na declaração de Modelo 22, sendo que destas 6 constituíram o benefício neste mesmo exercício e 2 encontravam-se a deduzir à coleta montantes não deduzidos em períodos anteriores. Quanto ao exercício de 2020, verificou-se que, das 38 empresas analisadas, 9 evidenciavam benefícios fiscais nas declarações de Modelo 22, sendo que 6 destas constituíram o benefício neste exercício e 3 se encontravam a deduzir à coleta montantes não deduzidos em períodos anteriores. Assim, e em termos efetivos, o número de empresas a realizar investimentos para a constituição de benefícios fiscais nestes mesmos exercícios manteve-se.

	2019	2020
Benefício Fiscal Contratual ao Investimento	0	0
RFAI	0	0
CFEI II	0	4
DLRR	3	2
SIFIDE II	3	0
Benefício Fiscal Aplicável ao Território do Interior	0	0
Total:	6	6

Tabela 2- Número de empresas que constituíram benefício fiscal nos exercícios de 2019 e 2020

3.1.3.4.3 Benefícios Fiscais 2021

Em relação ao exercício de 2021, e tendo em consideração a informação disponível até ao momento, verifica-se que:

- Das empresas expostas anteriormente, apenas a empresa 18 e a empresa 436 realizaram investimentos em 2021 e que proporcionaram a fruição dos benefícios CFEI II (no caso da empresa 18) e SIFIDE e DLRR (no caso da empresa 436);

- A empresa 56 apresentou, novamente, prejuízo fiscal sendo a coleta nula em 2021. O benefício fiscal constituído em 2020, transita, de novo, na sua totalidade, para o exercício de 2022;

- A empresa 378 continua a deduzir à coleta o RFAI constituído em 2017, passando, na totalidade, o CFEI constituído em 2020 para o exercício de 2022;

- As empresas 333 e 344 continuam a deduzir à coleta o benefício fiscal SIFIDE constituído em 2019;

- Existe uma empresa que, anteriormente, não usufruiu de nenhum benefício fiscal, mas que, em 2021, constituiu uma reserva especial no balanço como forma de aproveitar o benefício fiscal DLRR e, assim, reduzir o montante de imposto a pagar.

Numa auditoria às demonstrações financeiras é necessário que o auditor analise as informações fiscais, isto é, verificar se todos os impostos foram pagos dentro do prazo legal, a existência de erros no cumprimento da legislação e providenciar aos clientes soluções para corrigir os erros detetados.

No caso específico do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas (IRC), o Contabilista Certificado é responsável pelo preenchimento e entrega atempada da Modelo 22 à Autoridade Tributária e o auditor será responsável por verificar se a informação apresentada na declaração de Modelo 22 corresponde à realidade, se o seu preenchimento está correto e verificar os cálculos.

Como abordado em capítulos anteriores, este trabalho tem, como parte prática, a realização de um estágio curricular, com duração de 600 horas, numa sociedade de Revisores Oficiais de Contas. Um dos objetivos de realização de estágio é, obviamente, proporcionar aos alunos um primeiro contacto com a profissão de Auditoria. A finalidade central para a realização de estágio, neste caso em concreto, foi desenvolver a atividade de análise aos benefícios fiscais, na qual se pretendeu dar resposta às seguintes hipóteses:

H1: As empresas podem ter conhecimento e utilizar os benefícios fiscais existentes

H2: As empresas beneficiárias podem cumprir com os pressupostos de elegibilidade aos benefícios fiscais

H3: O cálculo do benefício fiscal pode estar correto e devidamente evidenciado na declaração de Modelo 22.

Numa população de 222 empresas sujeitos passivos de IRC, foi selecionada uma amostra de 38 empresas, representativas de 17,11% do total da população. Foi nesta amostra que foram testadas as hipóteses supra.

Hipóteses	Conclusões
H1: As empresas podem ter conhecimento e utilizar os benefícios fiscais existentes	R: 23,68% (9 empresas usufruem de incentivos fiscais ao investimento)
H2: As empresas beneficiárias podem cumprir com os pressupostos de elegibilidade aos benefícios fiscais	R: 100% (Das 9 empresas a usufruir dos benefícios fiscais, todas cumpriam com os requisitos de elegibilidade)

H3: O cálculo do benefício fiscal pode estar correto e devidamente evidenciado na declaração de Modelo 22.	R: 100% (Das 9 empresas analisadas, todas apresentavam os cálculos corretos e devidamente evidenciados na Modelo 22)
--	--

Os dados para responder às hipóteses, foram os dados relativos a 2020 da amostra de 38 empresas. Assim, foi possível verificar que apenas uma ínfima parte das empresas usufruem dos incentivos fiscais ao investimento. Contudo, apesar de uma percentagem pequena, verifica-se que todas cumprem com os requisitos de elegibilidade ao benefício e que apresentam os respetivos cálculos e evidência na declaração de Modelo 22 também corretos.

Recorrendo às estatísticas da Autoridade Tributária, verifica-se que de 2018 a 2020, a adesão aos benefícios fiscais aumentou, situação esta que também foi possível observar na amostra testada (passando de 8 empresas a usufruir de benefícios fiscais em 2019 para 9 empresas em 2020). Das 9 empresas que em 2020 evidenciavam benefícios fiscais no anexo D da Modelo 22, apenas 6 correspondiam a investimentos realizados no ano de 2020, as restantes 3 empresas encontravam-se a deduzir à coleta montantes transitados de períodos anteriores. O benefício fiscal que em 2020 se apresentou com mais percentagem foi o CFEI II.

Em 2021, e tendo em consideração a informação disponível no momento de análise, verifica-se que das empresas que usufruíram de benefícios fiscais nos exercícios de 2019 e 2020, apenas 2 realizaram novos investimentos para usufruir de CFEI II (no caso da empresa 18) e DLRR e SIFIDE (no caso da empresa 436). Todas as restantes empresas, se encontravam a deduzir à coleta os montantes não deduzidos em anos anteriores. Para além disso, verifica-se que uma empresa (que não tinha usufruído de nenhum benefício até à data) constituiu uma reserva especial no balanço como forma de usufruir da DLRR e, assim, reduzir a sua carga fiscal.

Perspetivas 2022

No âmbito deste trabalho, verificou-se que os benefícios fiscais tem tido uma crescente adesão das empresas. Estas, cada vez mais, se informam, junto dos seus contabilistas, auditores ou consultores acerca das formas legais de reduzir o montante de imposto a pagar. Perspetiva-se que, no exercício de 2022, mais empresas, para além das mencionadas, venham a usufruir dos benefícios fiscais.

Limitações ao trabalho

Nesta fase do trabalho é importante delinear as situações que limitaram este estudo. Inicialmente, este trabalho tinha por base a observação dos benefícios fiscais nas declarações de Modelo 22 do ano de 2021. Contudo e, devido ao alargamento de prazos de entrega da declaração, o estudo centrou-se numa análise retrospectiva dos anos de 2019 e 2020, fazendo uma pequena abordagem aos dados de 2021 com os elementos recolhidos até ao momento. Outra das limitações, refere-se ao facto de terem sido estudadas, apenas 38 empresas, o que não é, de todo, uma representação da população geral.

Apreciações relativas ao estágio e respetivo relatório

O estágio curricular revelou-se uma experiência muito enriquecedora. Este não foi o meu primeiro contacto no mundo profissional (visto que já tinha trabalhado anteriormente), mas foi o meu primeiro contacto laboral com a Auditoria. Tive a oportunidade de contactar com diferentes empresas que operam em diferentes setores de atividade, espalhadas por Portugal Continental e ilhas. É, claro, que com a Pandemia de Covid-19 ainda bem presente no nosso país, as visitas presenciais aos clientes foram um pouco restritas. Ainda assim, aprendi muito neste período.

A realização deste trabalho tem sido uma tarefa árdua. Têm sido semanas de muita pesquisa, mas que têm permitido adquirir muito conhecimento, tanto ao nível do conteúdo do trabalho como ao nível da estrutura. Esta aprendizagem vai-me ser útil não só para a concretização do trabalho, mas também para o mundo profissional.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Aires, L. (2011). *Paradigma qualitativo e práticas de investigação educacional*. Universidade Aberta. Obtido de (PDF) Paradigma qualitativo e práticas de investigação educacional (researchgate.net)
- Augusto, A. (2014). Metodologias quantitativas/metodologias qualitativas: mais do que uma questão de preferência. Obtido de <https://journals.openedition.org/sociologico/1073>
- Autoridade Tributária e Aduaneira. (2020). *Incentivos Fiscais ao Investimento em Portugal*. Obtido de Portal das Finanças: https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/apoio_contribuinte/Folhetos_informativos/Documents/Folheto_Investimento_em_Portugal.pdf
- Direção do Serviço de IRC. (s.d.). *Instruções de preenchimento da declaração modelo 22 (impresso em vigor a partir de janeiro de 2022)*. Obtido de Portal das Finanças: https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/apoio_contribuinte/modelos_formularios/irc/Documents/M22-IRC.pdf
- DLRR. (2021). Obtido de IAPMEI: [https://www.iapmei.pt/PRODUTOS-E-SERVICOS/Incentivos-Financiamento/Beneficios-fiscais-\(1\)/DLRR.aspx](https://www.iapmei.pt/PRODUTOS-E-SERVICOS/Incentivos-Financiamento/Beneficios-fiscais-(1)/DLRR.aspx)
- Fonseca, J. R. (junho de 2008). VI Congresso Português de Sociologia, Mundos Sociais: Saberes e Práticas. *Os Métodos Quantitativos na Sociologia: Dificuldades de Uma Metodologia de Investigação*. Obtido de <http://associacaoportuguesasociologia.pt/vicongresso/pdfs/346.pdf>
- Impostos- Modelo 22*. (2018). Obtido de Economias: <https://www.economias.pt/modelo-22/>
- International Federation of Accountants. (2009). (ISA) International Standards on Auditing. (ISA 200)- *Objetivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas de Auditoria*. Obtido de <https://ifrs.ocpcangola.org/ifrs/wp-content/uploads/2017/07/A009-2012-IAASB>
- Lucas, S. (2020). Ordem dos Contabilistas Certificados. *Benefícios fiscais – DLRR*. Obtido de https://www.occ.pt/fotos/editor2/ve_sonialucas_27marco2020.pdf

- Lucas, S. (2020). Ordem dos Contabilistas Certificados. *Benefícios fiscais ao investimento: CFEI II, RFAI ou DLRR?* Obtido de https://www.occ.pt/fotos/editor2/jnegocios_slucas_28out2020.pdf
- Lucas, S. (2021). Ordem dos Contabilistas Certificados. *Benefício Fiscal ao Investimento Produtivo.* Obtido de https://www.occ.pt/fotos/editor2/contabilidade_empresas_14dez2021.pdf
- Lucas, S. (2021). Ordem dos Contabilistas Certificados. *SIFIDE II e fundos de investimento – aperfeiçoamentos ao regime.* Obtido de <https://www.occ.pt/fotos/editor2/veslucas1abril2021.pdf>
- Nabais, J. C. (2019). *Direito Fiscal* (11ª Edição ed.). Edições Almedina.
- O que é a auditoria fiscal e por que é tão importante?* (2020). Obtido de Fortes Tecnologia, Blog: <https://blog.fortestecnologia.com.br/gestao-contabil/o-que-e-a-auditoria-fiscal-e-por-que-e-tao-importante/>
- Oliveira, F., Leitão, A., Gonçalves, A., Portugal, A., Reis, B., Pinto, D., . . . Nascimento, R. (2019). *Os Benefícios fiscais em Portugal.* Obtido de https://ciencia.ucp.pt/ws/portalfiles/porta/39949249/Cad_CTF_217_Os_Beneficios_Fiscais_em_Portugal.pdf
- Oliveira, G. P., Almouloud, S. A., Silva, M. F., Coutinho, C. Q., Campos, C. R., SANTOS, G. L., . . . Ordéas, J. (novembro de 2019). *PESQUISA EM EDUCAÇÃO E EDUCAÇÃO MATEMÁTICA: um olhar sobre a metodologia.* CRV. Obtido de https://www.researchgate.net/profile/Celso-Campos/publication/337361358_PESQUISA_EM_EDUCACAO_E_EDUCACAO_MATEMATICA_um_olhar_sobre_a_metodologia/links/5e027df0299bf10bc3773a54/PESQUISA-EM-EDUCACAO-E-EDUCACAO-MATEMATICA-um-olhar-sobre-a-metodologia.pdf
- Sabe o que é o crédito fiscal? Como o pode aplicar ao seu negócio?* (2021). Obtido de Caixa Geral de Depósitos: <https://www.cgd.pt/Site/Saldo-Positivo/negocios/Pages/credito-fiscal-investimento.aspx>
- Teixeira, S. (2013). *Gestão das Organizações* (3ª Edição ed.). Escolar Editora.
- WATY, T. A. (2007). *Direito Fiscal* (3ª Edição ed.). Limitada, Maputo.

-Legislação

Decreto Legislativo Regional n.º 24/2016/M, de 28 de junho. (2016). *Diário da República n.º 122/2016, Série I de 2016-06-28, páginas 2002 - 2013*. Obtido de https://at.madeira.gov.pt/ficheiros/Decreto_Legislativo_Regional_24_2016_M.pdf

Decreto- Lei n.º 495/88, de 30 de dezembro, do Ministério das Finanças. (1988). *Diário da República n.º 301/1988, 6º Suplemento, Série I de 1988-12-30, páginas 554 - 556*. Obtido de <https://files.dre.pt/1s/1988/12/30106/05540556.pdf>

Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, do Ministério das Finanças e da Administração Pública. (2009). *Diário da República n.º 133/2009, Série I de 2009-07-13, páginas 4375 - 4384*. Obtido de <https://files.dre.pt/1s/2009/07/13300/0437504384.pdf>

Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro do Ministério das Finanças. (2014). *Diário da República n.º 211/2014, Série I de 2014-10-31, páginas 5602 – 5615*. Obtido de <https://dre.pt/dre/detalhe/decreto-lei/162-2014-58683382>

Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de julho do Ministério das Finanças. (1989). *Diário da República n.º 149/1989, Série I de 1989-07-01, páginas 2578 - 2591*. Obtido de <https://dre.pt/dre/detalhe/decreto-lei/215-1989-620928>

Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, do Ministério da Economia e da Inovação. (2007). *Diário da República n.º 213/2007, Série I de 2007-11-06, páginas 8080 - 8084*. Obtido de <https://dre.pt/dre/detalhe/decreto-lei/372-2007-629439>

Decreto-Lei n.º 433/99, de 26 de outubro do Ministério das Finanças. (1999). *Diário da República n.º 250/1999, Série I-A de 1999-10-26, páginas 7170 - 7215*. Obtido de <https://dre.pt/dre/detalhe/decreto-lei/433-1999-692261>

Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de novembro do Ministério das Finanças. (1988). *Diário da República n.º 277/1988, 2º Suplemento, Série I de 1988-11-30, páginas 38*. Obtido de <https://dre.pt/dre/detalhe/decreto-lei/442-b-1988-519003>

Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho da Assembleia da República. (2020). *Diário da República n.º 143/2020, 1º Suplemento, Série I de 2020-07-24, páginas 2 -*. Obtido de <https://dre.pt/dre/detalhe/lei/27-a-2020-138762310>

Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro do Ministérios das Finanças e da Economia. (2014). *Diário da República n.º 251/2014, Série I de 2014-12-30, páginas 6426 - 6426*. Obtido de <https://dre.pt/dre/detalhe/portaria/282-2014-66005772>

Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro do Ministérios das Finanças e da Economia. (2015). *Diário da República n.º 184/2015, Série I de 2015-09-21, páginas 8392 - 8396*. Obtido de <https://dre.pt/dre/detalhe/portaria/297-2015-70331766>

Portaria n.º 94/2015, de 27 de março do Ministérios das Finanças e da Economia. (2015). *Diário da República n.º 61/2015, Série I de 2015-03-27, páginas 1703 - 1709*. Obtido de <https://dre.pt/dre/detalhe/portaria/94-2015-66863793>

- Cálculo dos benefícios fiscais (excel)