



Universidade de Aveiro
Ano 2019

Instituto Superior de Contabilidade e Administração de
Aveiro

ÂNGELA CRISTINA MOTIVAÇÕES FISCAIS À DESLOCALIZAÇÃO DAS
MADEIRA SOARES EMPRESAS PORTUGUESAS PARA O INTERIOR



**ÂNGELA CRISTINA
MADEIRA SOARES** **MOTIVAÇÕES FISCAIS À DESLOCALIZAÇÃO DAS
EMPRESAS PORTUGUESAS PARA O INTERIOR**

Dissertação apresentada à Universidade de Aveiro para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Contabilidade – Ramo de Fiscalidade, realizada sob a orientação científica do Prof. Carlos Alberto Valente dos Anjos, Professor Adjunto do Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro.

Dedico a presente dissertação à minha família e ao meu namorado pelo apoio incansável.

O Júri

Presidente

Professora Doutora Carla Manuela Teixeira de Carvalho
Professora Adjunta, Universidade de Aveiro

Vogais

Professora Doutora Liliana Ivone da Silva Pereira
Professora Adjunta, Instituto Politécnico do Cávado e do Ave

Professor Licenciado Carlos Alberto Valente dos Anjos
Professor Adjunto, Universidade de Aveiro

Agradecimentos

No culminar deste percurso de crescimento, acadêmico e pessoal, quero agradecer a todos os que tornaram a concretização deste sonho possível.

Um obrigada aos meus pais e à minha irmã, que sempre me apoiaram e encorajaram a seguir os meus sonhos. Não há como descrever a minha gratidão por tudo o que fizeram e continuam a fazer por mim. Obrigada por contribuírem para este momento especial, por todo o apoio, carinho, dedicação, ensinamentos, por todos os sacrifícios que sempre fizeram em prol da minha felicidade. Sem vocês nada disto teria sido possível!

Aos meus padrinhos e avós, que sempre me inculcaram os melhores valores e me ensinaram que com esforço e dedicação tudo é possível. Por todo o carinho e apoio que me proporcionaram ao longo destes anos, o meu especial agradecimento.

Ao meu namorado, agradeço de coração todo o apoio incondicional. Por toda a partilha e companheirismo, pela paciência e compreensão e por me fazeres sempre acreditar que sou capaz. Porque nem sempre a vida é fácil, quero-te agradecer por estares sempre ao meu lado e por seres o meu porto seguro.

Obrigada aos meus melhores amigos, por todos os momentos de descontração e alegria que me proporcionaram.

Um grande obrigada ao meu orientador, Prof. Carlos Anjos, por todo o apoio, dedicação e empenho neste projeto.

Felizmente nunca caminhei sozinha neste percurso, e por isso, um muito obrigada a todos aqueles que de alguma forma contribuíram para a conclusão de mais uma etapa.

Palavras-chave

Benefícios Fiscais, Benefícios Fiscais à Interioridade, Região do Interior, PME, Deslocalização.

Resumo

A presente dissertação de mestrado tem como objetivo analisar o impacto que os Benefícios Fiscais à Interioridade provocam na deslocalização das sociedades, como forma de potenciar o desenvolvimento regional e empresarial.

Assim, pretendemos explorar alguns aspetos inerentes a esta prática, evidenciando que, quando usados de acordo com a lei, constituem um procedimento lícito e aconselhável, embora por vezes se torne difícil distinguir o planeamento fiscal lícito do ilícito.

A relevância dos Benefícios Fiscais tem sido crescente ao longo dos anos. Cada vez mais são tidos como uma fonte impulsionadora para o desenvolvimento das empresas, na medida em que lhes é permitido obter isenções, reduções de taxas, deduções à matéria coletável e à coleta, amortizações, depreciações e outras medidas de desagravamento desta natureza.

Na parte prática, deste estudo, foram explorados diversos conceitos essenciais para um maior aprofundamento desta temática, bem como a análise de diversos indicadores, como o rendimento líquido do período, a criação líquida de empresas, a taxa do saldo migratório, população residente, entre outros, confrontando as regiões do interior com áreas mais desenvolvidas.

Procuramos compreender de que forma o potencial destas medidas e programas de valorização do interior, influenciam as tomadas de decisão dos investidores na deslocalização das suas atividades.

Através dos resultados obtidos evidenciamos que a influência dos benefícios à interioridade é ainda reduzida. Verificamos ainda, de uma forma geral, que para a atração dos investimentos, os benefícios fiscais devem ser complementados com outras medidas, nomeadamente a criação de infraestruturas adequadas ao desenvolvimento empresarial, sistemas de ensino adequados para a fixação dos jovens e um bom sistema de saúde.

Keywords

Tax Benefits, SME, Interior Regions, Relocation.

Abstract

This master's dissertation aims to analyze the impact that the Tax Benefits on Interiority have on the relocation of societies, as a way to boost regional and business development.

To this end, we intend to explore some aspects inherent in this practice by highlighting that, when used in accordance with the law, they are a lawful and advisable procedure, although it is sometimes difficult to discriminate between lawful tax planning and illicit planning.

The relevance of Tax Benefits has been increasing over the years, increasingly being seen as a driving force for companies as they are allowed to obtain exemptions, tax reductions, tax deductions of depreciation and amortization and other relief measures of this nature.

During the practical part, several concepts were explored essential for further deepening of this theme, as well as the analysis of several indicators, such as net income for the period, net creation of companies, the rate of migratory balance, resident population, among others, confronting the interior regions with more developed areas.

We seek to understand how the potential of these inward valuation measures and programs influence investors decision making in order to relocate their activities.

Through the results achieved we show that the influence of the benefits to interiority is still reduced. In general, we note that in order to attract investment, tax benefits need to be complemented by other measures, such as adequate infrastructure for business development, an adequate education system for young people and a good health system.

Índice

Lista de Figuras	iii
Lista de Quadros	iii
Lista de Gráficos.....	iii
Lista de Siglas.....	iv
INTRODUÇÃO.....	1
Contextualização do tema.....	1
Objetivos e Questões de investigação	2
Motivação para a escolha do tema.....	3
Metodologia e Estrutura da dissertação.....	3
1. Benefícios Fiscais e a Carga Fiscal em Portugal.....	5
1.1. Princípios Legislativos dos Benefícios Fiscais	5
1.1.1. Conceito e Tipos de Benefícios Fiscais	6
1.1.2. Incentivos Fiscais vs Desagravamentos Fiscais.....	8
1.1.3. Despesa Fiscal	10
1.2. Evolução da Carga Fiscal	10
1.2.1. Carga Fiscal	10
1.2.2. Impostos no Sistema Fiscal Português	12
1.2.3. Evolução da Receita Fiscal do Estado.....	12
1.2.4. Comparação da Carga Fiscal com Países da UE	15
1.3. Gestão e Planeamento Fiscal	17
1.3.1. Cláusula Geral Antiabuso.....	20
1.3.2. Benefícios Fiscais e a Cláusula Geral Antiabuso	22
1.4. Instabilidade Fiscal	23
2. Caracterização do Interior de Portugal Continental	25
2.1. Conceito de PME.....	25
2.2. Delimitação Territorial	26

2.3.	PME na Economia	30
2.4.	Desigualdades Regionais	31
3.	Benefícios Fiscais à Interioridade	33
3.1.	Enquadramento	33
3.2.	Benefícios Fiscais à Interioridade em Vigor.....	38
3.2.1.	Resolução do Conselho de Ministros n.º 116/2018, de 6 de setembro.....	39
3.2.2.	Programa de Captação de Investimento para o Interior	41
3.2.3.	Portugal 2020.....	42
4.	Estudo do Impacto dos Benefícios Fiscais Concedidos à Região do Interior de Portugal	44
4.1.	O País e a Interioridade.....	44
4.2.	Indicadores de Produtividade.....	45
4.3.	Análise Estatística à Utilização de Benefícios Fiscais à Interioridade pelas Empresas Portuguesas	48
4.3.1.	Enquadramento.....	48
4.3.2.	Evolução e Distribuição da Despesa Fiscal.....	48
4.3.3.	População Residente.....	52
4.3.4.	Remunerações.....	54
4.3.5.	Taxa de Crescimento Migratório.....	55
4.3.6.	Criação Líquida de Empresas	57
4.3.7.	Análise Integrada de Vários Indicadores.....	59
4.3.8.	Empresas Beneficiárias e Despesa Fiscal.....	63
4.3.9.	Imposto sobre o Rendimento.....	65
4.4.	Notas Recapitulativas	66
	Conclusão	68
	Referências Bibliográficas.....	71
	Anexos.....	80

Lista de Figuras

Figura 1 - Delimitação Territorial	28
Figura 2 - Evolução do PIB per capita	47
Figura 3 – Índice de Envelhecimento	61

Lista de Quadros

Quadro 1 - Definição de PME	26
Quadro 2 - Alterações à matriz originária da NUTS	29
Quadro 3 - Benefícios Fiscais à Interioridade.....	37
Quadro 4 - Despesa Fiscal (por impostos).....	49
Quadro 5 - População Residente: Total e por Faixa Etária	53
Quadro 6 - Remuneração Média Mensal dos Trabalhadores por conta de Outrem	54
Quadro 7 - Criação Líquida de Empresas.....	57
Quadro 8 - Variação de Empresas (em %)	58
Quadro 9 - Indicadores para Fins Estatísticos	60
Quadro 10 – Evolução dos Benefícios Fiscais à Interioridade.....	63
Quadro 11 - Resultados	65

Lista de Gráficos

Gráfico 1 - Evolução das Receitas Fiscais (em milhões de euros).....	13
Gráfico 2 - Evolução da Carga Fiscal entre 2010 e 2018 (em % do PIB).....	15
Gráfico 3 - Média da Carga Fiscal na UE	16
Gráfico 4 - Distribuição da Despesa Fiscal (2017).....	50
Gráfico 5 - Evolução da Despesa Fiscal.....	52
Gráfico 6 - Taxa de Crescimento Migratório	55
Gráfico 7 - Taxa de Crescimento da População Residente e as suas Componentes	56
Gráfico 8 - Poder de Compra.....	62

Lista de Siglas

AT – Autoridade Tributária e Aduaneira

BF – Benefícios Fiscais

BFI – Benefícios Fiscais à Interioridade

CE - Comissão Europeia

CEE – Comunidade Económica Europeia

CFI – Código Fiscal do Investimento

CGAA – Cláusula Geral Antiabuso

CIEC – Código dos Impostos Especiais de Consumo

CRP – Constituição da República Portuguesa

DF- Despesa Fiscal

EBF – Estatuto dos Benefícios Fiscais

EM – Estados-Membros

IMI – Imposto Municipal sobre Imóveis

IMT – Imposto Municipal sobre Transações Onerosas de Imóveis

INE – Instituto Nacional de Estatística

IRC – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

IRS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

IS – Imposto do Selo

ISV- Imposto sobre Veículos

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

LGT – Lei Geral Tributária

NUTS – Nomenclatura das Unidades Territoriais para Fins Estatísticos

OCDE – Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico

OE – Orçamento do Estado

PC2II - Programa de Captação de Investimento para o Interior

PIB – Produto Interno Bruto

PME – Pequenas e Médias Empresas

PNCT – Programa Nacional para a Coesão Territorial

PVI – Programa de Valorização do Interior

UE – União Europeia

UMVI – Unidade de Missão para a Valorização do Interior

INTRODUÇÃO

Contextualização do tema

Portugal é um país com acentuadas desigualdades regionais quando comparamos as regiões do litoral com o interior. O interior é caracterizado por ser mais pobre, despovoado e com sérias dificuldades de desenvolvimento. Essas assimetrias regionais geram desigualdades entre os portugueses, o que se revela um obstáculo ao desenvolvimento do país e consecutivamente do crescimento das empresas.

Através da Lei n.º 171/99, de 18 de setembro, o governo português implementou um conjunto de benefícios fiscais (BF) para combater a desertificação acelerada do interior e as assimetrias regionais. Surgem assim os BF que, segundo d'Oliveira Martins (2006), representam todo o desagramento fiscal derogatório do princípio da igualdade tributária instituído para a tutela de interesses extrafiscais de maior relevância.

No entanto, após a publicação desta lei, muitas foram as alterações e adições. Somos frequentemente confrontados com novidades e correções fiscais, nomeadamente, ao nível dos benefícios e incentivos fiscais. Tem-se verificado uma multiplicidade e dispersão da legislação em vigor relativamente a estas matérias, dificultando a compressão e utilização.

Um aspeto marcante é a quantidade de BF existentes na legislação portuguesa. Atualmente existem mais de 500 BF em vigor no ordenamento jurídico português. Embora a maioria dos benefícios fiscais conste dos códigos dos impostos, do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) e do Código Fiscal do Investimento (CFI), existe um número significativo de benefícios fiscais dispersos por legislação avulsa, o que torna o sistema complexo e pouco transparente.

Por esta razão, o conhecimento atualizado dos BF e a sua correta utilização constituem um importante utensílio no que respeita a uma eficiente gestão fiscal de uma empresa. Gomes (2005), refere-nos que “A gestão fiscal consiste no estudo e planeamento do acesso a BF e incentivos financeiros e no uso de alternativas fiscais, permitidas pela Lei, de modo a que sejam prosseguidos os objetivos da empresa” (p. 14).

Quando praticado nos termos da Lei, o planeamento fiscal, confere uma atividade lícita e juridicamente tutelada. A este nível, a Lei Geral Tributária (LGT) tem um papel importante,

na medida em que regula a sua delimitação e aplicação. Sanches (2006), salienta ainda que “o planeamento fiscal como atividade lícita e juridicamente tutelada constitui não só um direito subjetivo do sujeito passivo das obrigações fiscais, mas também uma condição necessária para a segurança jurídica das relações tributárias” (p. 9).

Deste modo, as empresas recorrem regularmente à utilização de BF, podendo estes assumir modalidades como isenções, reduções de taxas ou reduções à matéria coletável e outras medidas desagravadoras desta natureza.

Relativamente ao impacto que os benefícios produzem na deslocalização das empresas, as opiniões são ainda divergentes. Sequeira e Sá, (2008) concluíram que os BF estão diretamente relacionados com criação e o desenvolvimento das empresas e, conseqüentemente com o desenvolvimento do país. Porém, autores como, Easson e Zolt (2002) e Gergy (2003), consideram que os gastos inerentes aos BF ultrapassam os rendimentos proporcionados por esses mesmos benefícios.

Certo é que os BF têm tido, cada vez mais, um lugar de destaque em inúmeros movimentos pela valorização do interior e está presente em todos os Orçamentos do Estado (OE). Neste sentido, a conjugação de medidas fiscais com os incentivos de carácter social, habitacional, saúde e de educação poderá revelar-se um verdadeiro impulso no desenvolvimento do interior do país e na redução das desigualdades atualmente existentes.

Objetivos e Questões de investigação

A presente investigação visa analisar se existem e, em caso afirmativo, quais as motivações que levam as empresas a deslocar a sua atividade efetiva para as zonas geográficas mais debilitadas do país. Pretende-se, assim, contribuir para o conhecimento mais aprofundado dos efeitos que os Benefícios Fiscais à Interioridade (BFI) produzem nas empresas do interior e perceber se este tipo de incentivos, por si só, influencia a deslocalização de empresas para o interior do país.

Para esse efeito, e de forma mais específica, resultam como principais objetivos, os seguintes:

- Enquadramento dos Benefícios Fiscais à Interioridade concedidos às empresas do interior do país;
- Análise do impacto que os referidos benefícios fiscais têm no desenvolvimento do tecido empresarial do interior do país;
- Perceber se existem e, em caso afirmativo, quais as motivações fiscais que levam as empresas a deslocarem a sua atividade para o interior.

Face aos objetivos expostos anteriormente, surgem algumas questões de investigação que é nosso propósito que fiquem clarificadas com a elaboração do presente estudo. Assim, da análise realizada surgem algumas questões subjacentes à necessidade de compreender a questão principal, nomeadamente: Até que ponto os BF contribuem favoravelmente para a evolução dos territórios do interior de Portugal? Qual o papel dos benefícios fiscais no desenvolvimento das empresas em zonas mais desfavorecidas? Terão as empresas informação adequada sobre os benefícios ao seu dispor e os requisitos necessários para usufruir dos mesmos? Será a poupança fiscal suficientemente atrativa a ponto de as empresas deslocarem o seu investimento para o interior?

Procuramos, com a elaboração da presente dissertação, dar resposta a estas questões de investigações.

Motivação para a escolha do tema

As motivações que impulsionaram a escolha do tema deste trabalho de investigação, resultam do gosto próprio da área da fiscalidade, aliado à necessidade de contribuir para o aprofundamento dos estudos relativamente aos incentivos à interioridade, visto ser um tema ainda pouco de informação científica e de tão elevada relevância.

Numa realidade onde o tecido empresarial português é caracterizado maioritariamente por Micro e Pequenas e Médias Empresas (PME) e, sendo estas as principais responsáveis pelo impulsionamento da economia, é crucial perceber se através das medidas fiscais existentes ao desenvolvimento do interior, se concretiza numa maior deslocalização das empresas.

Metodologia e Estrutura da dissertação

A presente dissertação compreende, para além da nota introdutória, mais quatro capítulos. Com o intuito de alcançar os objetivos que definimos para este estudo, orientamos a nossa pesquisa para uma vertente qualitativa, assente em base documental.

Para Bryman (1984), a questão que se coloca não é a de saber qual a melhor técnica de investigação, mas sim perceber e compreender qual se adequa mais à posição epistemológica assumida ao longo do estudo.

Neste sentido, será realizado um estudo interpretativo de natureza descritiva, pois pretendemos compreender e explicar os factos que ocorrem no regime dos BFI relativo às empresas portuguesas. Para o efeito serão utilizados, para além da legislação incidente sobre a matéria, artigos e livros da especialidade, bem com materiais disponíveis na internet, nomeadamente, dados fornecidos pelo INE, pelo PORDATA e pelo Portal das Finanças, durante o período de 2010 a 2018. A informação estatística resultará ainda num importante complemento à análise crítica dos BF.

Após a exposição dos objetivos e enquadramento do tema, expressos na introdução, apresentamos no primeiro capítulo, um enquadramento teórico sobre os benefícios e incentivos fiscais, através de alguns conceitos e ainda a situação da carga fiscal portuguesa. Neste Capítulo são expostas as teorias consideradas como suporte teórico das medidas de apoio às empresas.

No capítulo II, analisamos a estrutura atual do interior de Portugal continental, iniciando por uma breve caracterização de Pequenas e Médias Empresas e a sua importância para a economia, fazendo ainda referência ao panorama atual de desigualdades características destas regiões.

A revisão ao quadro de Benefícios Fiscais à Interioridade, desde a sua génese até à atualidade, é exposta no capítulo III, fazendo referência aos diversos programas de apoio e de valorização do interior.

Por último, no capítulo IV, é retratado um conjunto de análises aos resultados apurados através do estudo interpretativo e de natureza descritiva. Serão também apresentadas as principais conclusões da investigação do impacto dos BF concedidos à região do interior de Portugal Continental, bem como, uma análise estatística à utilização desses incentivos por parte das empresas, pelo meio de diversos indicadores, tomados como referência.

Em conclusão serão apresentadas as principais análises da investigação, com referência a algumas limitações, bem como possíveis linhas de investigação futura.

1. Benefícios Fiscais e a Carga Fiscal em Portugal

1.1. Princípios Legislativos dos Benefícios Fiscais

A atual estrutura do sistema fiscal português é o resultado de todas as reformas fiscais ocorridas até aos dias de hoje. Embora tenham sido muitas as reformas que o país passou, é importante ressaltar a Reforma Fiscal de 1988/89, uma vez que constituiu um importante passo na modernização. Aquando do pedido de adesão de Portugal à Comunidade Económica Europeia (CEE), procedeu-se a uma reorganização fiscal decretada pelo Decreto-Lei n.º 485/88, de 30 de dezembro, onde foram revogados uma série de BF que se encontravam completamente desajustados da realidade vivida.

De acordo com o referido decreto, alguns BF em vigor eram considerados “completamente desajustados” da realidade e a quantidade de legislação existente e a sua “extensão a inúmeros domínios” criavam dificuldades no equilíbrio do sistema tributário (Decreto-Lei n.º 485/88, de 30 de dezembro do Ministério das Finanças, 1988).

Um dos aspetos mais criticáveis do Sistema Fiscal Português, caracteriza-se, segundo Sousa, (2013), pela desorganização e pela avultada quantidade de legislações existentes.

Essa multiplicidade e dispersão, quando falamos de BF, constitui um entrave ao seu bom funcionamento, dada a sua manifesta falta de coerência, as consequências negativas de que era causa no plano da equidade e a receita cessante que implicava.

Após a publicação dos Códigos do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) e do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC), e, com o propósito de proceder à reformulação unitária dos BF existentes, como forma de garantir aos seus utilizadores uma correta e perceptível informação relativamente aos benefícios existentes, o Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de julho veio aprovar o tão imprescindível EBF, um diploma com cinquenta e cinco artigos.

Com a aprovação da nova legislação, procedeu-se à eliminação de diversos BF (para além da abolição dos benefícios decorrentes da entrada em vigor dos códigos do IRS e do IRC, só o Decreto-lei n.º 485/88, de 30 de dezembro, revogou quarenta e três BF), tendo em conta que grande parte dos benefícios tinha perdido a razão de ser.

Nesse seguimento, o EBF passou a incluir no seu diploma, tal como definido pelo seu preâmbulo, os desagrvamentos caracterizados por um caráter menos estrutural, mas que se revestem, ainda assim, de alguma estabilidade, de modo a assegurar aos contribuintes uma situação clara e segura. Pretendeu-se criar um sistema baseado essencialmente em três graus de estabilidade, os benefícios destinados a um maior grau de durabilidade figurariam nos códigos tributários, os que apresentavam um caráter meramente conjuntural ou requeriam uma regulação frequente constariam das Leis do Orçamento do Estado e por último no EBF os benefícios de estabilidade intermédia.

Este Estatuto contém “os princípios gerais a que deve obedecer a criação das situações de benefício, as regras da sua atribuição e reconhecimento administrativo e o elenco desses mesmo benefícios”, com o objetivo de assim garantir uma maior estabilidade aos diplomas reguladores destes benefícios e conferir ainda um caráter mais sistemático ao conjunto dos BF existentes.

A intenção de legislar sobre BF teve como fundamentos:

- i. permitir uma melhor análise da política fiscal adotada;
- ii. garantir a transparência e a diminuição de custos de cumprimento suportados pelo contribuinte, permitindo, assim, uma melhor avaliação da oportunidade e da eficiência dos benefícios em vigor; e
- iii. contribuir para a definição de um regime comum aos diversos benefícios.

Com a aprovação deste Estatuto, definiu-se pela primeira vez no ordenamento jurídico português os conceitos de benefício e de despesa fiscal (DF).

Apesar dos BF terem sido alvo de uma reorganização, aquando da entrada em vigor do EBF, continuam a propagar-se em diplomas fiscais e em legislações avulsas, obrigando a revisão destas matérias consecutivamente. José Casalta Nabais (2005), considera que esse processo que se seguiu à “limpeza” ocorrida no âmbito da Reforma Fiscal de 1988/89 é um dos aspetos que melhor exprime e dá visibilidade “à verdadeira contra-reforma fiscal” que se lhe seguiu.

1.1.1. Conceito e Tipos de Benefícios Fiscais

De acordo com o n.º 1 do artigo 2.º do EBF, podemos constatar que se consideram BF “as medidas de carácter excepcional instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais

relevantes que sejam superiores aos da própria tributação que impedem”. Por outras palavras, considera-se BF as medidas destinadas a reduzir ou eliminar o custo fiscal para o sujeito passivo.

Vários autores criaram a sua própria noção de BF. Para Gomes (1999), os BF são considerados “factos complexos, impeditivos do nascimento da obrigação tributária com o seu conteúdo normal, que cabem na tributação regra, com natureza excecional e fundamento extrafiscal, traduzido na tutela de interesses públicos constitucionais relevantes superiores ao da própria tributação”. (p. 325)

De acordo com n.º 3 do artigo 2.º do EBF, os BF são considerados despesas fiscais, as quais podem ser previstas no OE ou documento anexo.

A maioria dos BF existentes encontram-se tipificados no EBF, contudo, para além destes, alguns dos benefícios com maior relevância na DF, encontram-se dispersos por diplomas avulsos, pelos códigos fiscais (como é o caso do Código Fiscal do Investimento) e ainda em diversos diplomas relativos às mais diversas matérias.

Não obstante o conceito de BF restringir os desagravamentos fiscais às situações de natureza excecional e instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes, ainda assim abrange uma variedade de benefícios, individualizados no próprio EBF.

Assim, depois de o n.º 1 do artigo 2.º do EBF ter definido o conceito de BF, o n.º 2 do mesmo artigo determina que estes benefícios podem concretizar-se através de isenções, reduções de taxas, deduções à matéria coletável e à coleta, amortizações e reintegrações aceleradas e outras medidas de desagravamento.

Portanto, são considerados como BF, desde que cumpridos os requisitos acima enunciados, os seguintes:

- Isenções;
- Reduções de taxas;
- Reduções à matéria coletável;
- Reduções de coleta;
- Amortizações e reintegrações aceleradas (depreciações);
- Outras medidas desagravadoras.

1.1.2. Incentivos Fiscais vs Desagravamentos Fiscais

Muitas vezes, a expressão “incentivo fiscal” é confundida na fiscalidade com “benefício fiscal”, como se de sinónimos se tratassem. Apesar de na linguagem corrente se utilizarem como sinónimos, em termos rigorosos não o são. O “incentivo fiscal”, tal como o nome sugere deve motivar os sujeitos económicos a adotar determinados comportamentos a fim de obterem uma vantagem fiscal.

Vários autores dividem a definição de BF em duas categorias: os benefícios fiscais estáticos (*stricto sensu*) e os benefícios fiscais dinâmicos, também designados por incentivos ou estímulos fiscais (Nabais, 2005).

Segundo Gomes (1991),

As expressões benefícios fiscais e incentivos fiscais, não são sinónimos pois tratam-se de medidas distintas do ponto de vista económico-financeiro e até jurídico na medida em que são instrumentos de política fiscal com funções diferentes, sendo, as segundas, medidas essencialmente dinâmicas, ao contrário das primeiras, que se pretendem, em princípio, estáticas. (p. 35)

Assim sendo, como acabamos de referir, a característica que fundamentalmente distingue os benefícios dos incentivos fiscais é a sua categoria estática ou dinâmica.

O incentivo atua *ex ante*, determinando, em maior ou menor grau, um comportamento ligado a objetivos económico-sociais que o justificam. No benefício fiscal já não seria importante averiguar de que modo a sua existência desempenhou o referido papel motivador de um comportamento, pelo que se diz *ex post* (Pereira, 2007, p.370).

Por outras palavras, os BF na sua categoria estática, correspondem a situações que, ou já se verificaram, ou porque ainda não se tenham verificado, não visam diretamente incentivar mas, meramente, beneficiar a adoção de um determinado comportamento por superiores razões de política geral. Já a categoria dinâmica traduz os incentivos fiscais como uma

vantagem fiscal, com vista, a incentivar ou estimular um determinado comportamento futuro, estabelecendo uma relação entre as vantagens atribuídas e os comportamentos, funcionando numa ótica de causa-efeito (Nabais, 2016).

Estamos, portanto, perante dois domínios da fiscalidade de difícil distinção, e, por isso, na maioria dos casos referem-se apenas a BF, abrangendo este conceito um sentido sentido amplo, os próprios incentivos fiscais (Pereira, 2007).

Ao longo da redação deste trabalho, serão usados os termos “benefício fiscal” e “incentivo fiscal” sem qualquer distinção, ou seja, com o significado de atribuição de uma vantagem fiscal.

É fundamental clarificar que o conceito de incentivo fiscal não se confunde com o de desagravamento fiscal, uma vez que estes abrangem, grosso modo, os desagravamentos estruturais inerentes ao modelo de tributação-regra e os BF ou desagravamentos excepcionais face à tributação-regra (Gomes, 1999).

Os BF constituem uma barreira à tributação normal e, nestes casos o próprio legislador, por razões de política fiscal, define situações desagravadoras especiais da tributação-regra, que pretendem constituir uma vantagem em prol de certa entidade, atividade ou situação. Em relação aos desagravamentos fiscais, nas palavras do mesmo autor, será qualquer opção legislativa que se traduza numa redução da taxa efetiva de tributação em relação à que decorreria dos elementos definidores do sistema, ou seja, dos elementos que influenciam a opção por um determinado tipo de ideal de tributação do rendimento, em detrimento de outros.

Como nos diz Pinto (2004), não podemos considerar que os BF são meros desagravamentos ou reduções de impostos a pagar, pois, se assim fosse, estes incentivos tinham como única finalidade a perda de receitas fiscais e a admissão de injustiças e desigualdades no tratamento dos vários contribuintes.

O próprio EBF consagra no seu diploma, no artigo 4.º, “Desagravamentos Fiscais que não são Benefícios Fiscais”, que não se consideram BF as situações de não sujeição tributária, nomeadamente, as medidas fiscais estruturais de carácter normativo que estabeleçam delimitações negativas expressas da incidência.

1.1.3. Despesa Fiscal

A DF pode ser definida como “disposições da lei fiscal, regulamentações ou práticas que configurem uma redução ou um diferimento do imposto devido por um grupo específico de sujeitos passivos, face ao sistema de tributação-regra”. (OCDE 2010)

O conceito de DF dirige-nos para situações de redução ou diferimento de uma parte da receita fiscal. Gomes (1991), define-a como “perda de ingressos fiscais decorrentes da existência de benefícios fiscais excepcionais, relativos a situações sujeitas a tributação e que equivalem a subsídios diretos em dinheiro”. (p.84)

Enquanto Pereira (2007), define a despesa como “uma derrogação deliberada ao sistema normal de tributação, que permite atuar sobre a economia privada do mesmo modo que por despesas diretas, representando um pagamento implícito feito pelos poderes públicos, por intermédio da redução de impostos a pagar” (p. 371)

Assim, a DF, representa para d’Oliveira Martins (2006), a totalidade das receitas tributárias que seriam normalmente arrecadadas pelo Estado em função da tributação-regra, mas que em resultado de opções extrafiscais são retidos pelos contribuintes, que passam, deste modo, a participar dos compromissos públicos.

O n.º 3 do art. 2.º do EBF refere que “os benefícios fiscais são considerados despesas fiscais, as quais podem ser previstas no OE ou em documento anexo e, sendo caso disso, nos orçamentos das regiões autónomas e das autarquias locais”. O n.º 4 do mesmo artigo, prevê a possibilidade de exigência aos interessados da declaração dos rendimentos isentos auferidos, “salvo tratando-se de benefícios fiscais genéricos e automáticos, casos em que podem os serviços fiscais obter os elementos necessários ao cálculo global do imposto que seria devido”.

1.2. Evolução da Carga Fiscal

1.2.1. Carga Fiscal

A carga fiscal (também designada por nível de fiscalidade ou coeficiente fiscal), de acordo com Pereira (2011), corresponde à relação, em percentagem do total, de receitas fiscais (não considerando apenas os impostos, mas, também, as contribuições à Segurança Social) e os

indicadores de rendimento nacional. Segundo o mesmo autor “o produto interno bruto inclui o rendimento produzido localmente e transferido para não residentes e exclui o rendimento recebido do estrangeiro pelos residentes, enquanto que o produto nacional bruto exclui o primeiro e inclui o segundo”. Deste modo a carga fiscal tem como finalidade medir a parte do rendimento nacional que é transferido dos particulares para o setor público.

O nível de fiscalidade depende, essencialmente, das decisões e preferências dos indivíduos, ou seja, se os mesmos satisfazem as suas necessidades através do consumo de bens e serviços públicos ou privados, mas, para além destes, o nível de fiscalidade depende ainda da concessão de subsídios, transferências em espécie e outras vantagens fiscais, uma vez que através destas medidas, as receitas fiscais recolhidas vão ser menores (Pereira, 2011).

Um dos fatores mais relevantes que afeta diretamente o valor das receitas fiscais é a fuga aos impostos. Dependendo da sua intensidade, esta medida provoca uma diminuição significativa, ou não, do valor das receitas fiscais. No entanto, esta relação não é totalmente linear, uma vez que a fuga de impostos além de reduzir as receitas fiscais (numerador) também afeta o produto nacional bruto (denominador) (Pereira, 2011).

A carga fiscal é uma medida do esforço que uma sociedade paga por beneficiar dos serviços prestados pelo Estado. A carga fiscal corresponde ao rácio entre o total de impostos e contribuições obrigatórias (por exemplo para a segurança social) e o produto interno bruto (PIB) gerado numa economia num mesmo período (normalmente durante um ano).

Todavia, a carga fiscal não permite aferir o nível de esforço fiscal que o país tem, nem permite perceber se dois países com carga fiscal igual têm níveis de esforço fiscal iguais, ou, até mesmo qual o impacto de aumentar ou diminuir as receitas fiscais em cada um deles (Pereira, 2011). A par da carga fiscal, outro conceito que é importante explicar é o da capacidade tributária, que de acordo com o mesmo autor, corresponde à capacidade de um determinado país, através da recolha de receitas fiscais, afetar parte das mesmas ao financiamento do setor público. A capacidade tributária pode ser também marcada como a capacidade de uma entidade pública financiar os seus serviços. Mas, pode ainda ser definida como a capacidade de aumentar as receitas fiscais de um determinado país, onde o governo se baseia em fatores estruturais (Mkandawire, 2010).

1.2.2. Impostos no Sistema Fiscal Português

No ordenamento jurídico Português a tributação assenta em dois tipos de impostos: os diretos e os indiretos. Em ambos existe uma obrigatoriedade de cumprimento por parte dos contribuintes, excetuando eventuais isenções previstas por lei, mas as suas principais características divergem.

Os impostos diretos incidem, essencialmente, sobre o rendimento apurado, quer das pessoas singulares quer das pessoas coletivas, enquanto os impostos indiretos incidem sobre o consumo ou a despesa e fazem-se sentir nos bolsos dos portugueses através de produtos e serviços cobrados aos consumidores.

Através dos impostos, o Estado obtém fundos para financiar a despesa pública, sendo esta a sua principal fonte de financiamento. Porém, o peso dos impostos nas receitas fiscais do estado português tem vindo a alterar-se ao longo dos anos, como consequência das diversas reformas fiscais que têm ocorrido até aos dias de hoje.

Para alguns autores, nomeadamente Pinto (2011), a tributação clássica assenta em impostos sobre o rendimento, por ser esta a opção de tributação mais justa, uma vez que é a única que atende à natureza da manifestação da capacidade contributiva subjacente ao facto tributário. O que significa que contribuintes com maiores rendimentos irão estar sujeitos a maiores contribuições para as receitas fiscais públicas.

Nas palavras de Amorim e Azevedo (2018), os impostos afetam a vida de todos os cidadãos direta ou indiretamente, através das várias operações e transações económicas que realizamos no dia a dia. O impacto dos impostos, como a principal fonte de financiamento do Estado, faz desta temática, complexa e em constante evolução, um verdadeiro desafio para todos os que lidam com ela.

1.2.3. Evolução da Receita Fiscal do Estado

A necessidade de arrecadação de impostos, surge pela carência do Estado para a satisfação das necessidades coletivas nas áreas da saúde, da educação, da justiça, dos transportes públicos, da manutenção de infraestruturas, entre outros, visando a redistribuição e a promoção do desenvolvimento económico, social e cultural.

Desta forma, o Estado, no exercício das suas funções dispõe da possibilidade de arrecadação de receitas através dos impostos, como já mencionado anteriormente e outros tributos, como é o caso das taxas e demais contribuições fiscais e parafiscais (Amorim e Azevedo, 2018).

No entanto, para além da arrecadação de receitas, os impostos visam uma “repartição justa dos rendimentos e da riqueza” (artigo 103.º, n.º 1 da Constituição da República Portuguesa) e um meio de estabilização macro-económica direccionado para combater o desemprego, a evolução da economia e a estabilidade da balança de pagamentos.

Para Nabais (2005), a “utilização dos impostos ou dos benefícios fiscais com o objetivo principal de obtenção de resultados económicos e sociais, portanto como um instrumento de política económica ou social, tornou-se um fenómeno normal ou corrente com a instauração do estado social” (p. 134).

Posto isto, o sistema fiscal português incide essencialmente sobre dois tipos de impostos:

- Imposto sobre o consumo (IVA);
- Impostos sobre o rendimento (IRS, IRC).

No gráfico seguinte evidenciamos a evolução das receitas obtidas através dos principais impostos.

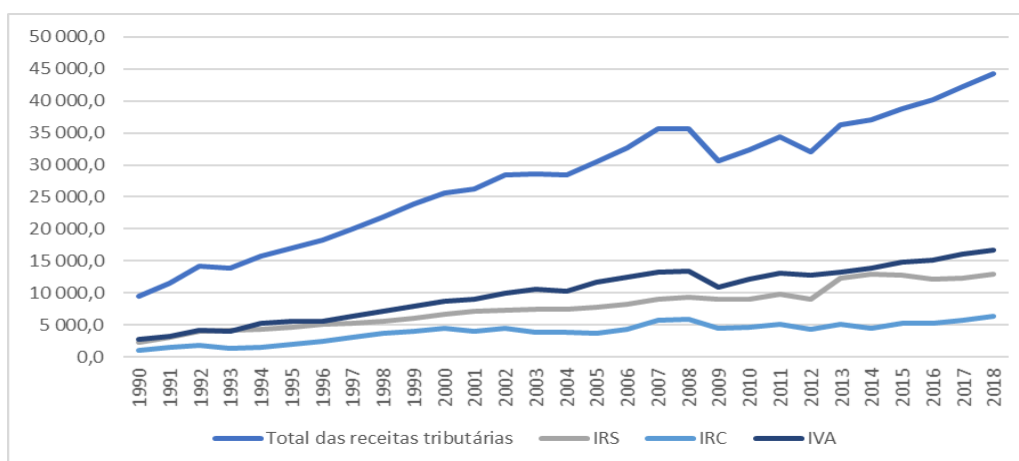


Gráfico 1 - Evolução das Receitas Fiscais (em milhões de euros)

Fonte: Elaborado a partir dos dados fornecidos pelo PORDATA

Observando o Gráfico 1, podemos concluir que o IRS é a principal fonte de financiamento do Estado em imposto sobre rendimento, que resulta da diferença, num dado período de tempo, entre o património inicial e o final do sujeito passivo singular, visando a situação pessoal e familiar do mesmo. Em 2018, o Estado português arrecadou cerca de 12.904,5 milhões de euros, correspondente a 67,1% do total de impostos diretos para este período em análise e 29,1% do total de receitas obtidas. Comparativamente com o ano anterior (2017), verificou-se uma variação positiva de 5,6 pontos percentuais, esta variação é justificada pelo incremento anual registado na receita bruta do imposto, deveu-se ao crescimento registado ao nível das retenções na fonte provenientes dos rendimentos do trabalho e, em menor dimensão, ao aumento verificado nas notas de cobrança, nas retenções na fonte provenientes de pensões e nas retenções na fonte de rendimentos prediais.

O IRC, no que concerne a receitas de impostos sobre o rendimento, encontra-se na segunda posição dos principais impostos diretos. No ano de 2018, este imposto representava cerca de 32,9% da receita obtida pelos impostos sobre o rendimento e cerca de 14,3% da receita total obtida, representando uma receita de 6.340,0 milhões de euros. Comparativamente com o ano de 2017, verificou-se uma variação positiva de 10,2%, o que corresponde a um aumento das receitas no valor de 588,30 milhões de euros. Este aumento significativo traduziu-se essencialmente pelos incrementos registados nos pagamentos por conta e nos pagamentos adicionais por conta. O aumento anual desta última componente reflete, em parte, a subida da taxa para empresas com lucros tributáveis superiores a 35 milhões de euros, previsto no OE para 2018.

Em 2018, o crescimento dos impostos indiretos assentou maioritariamente no contributo da receita do IVA, concretizando-se assim no imposto que mais contribuiu para a receita fiscal do Estado, com um peso de 38% no total das receitas arrecadas, com um aumento de 4,2 pontos percentuais face ao ano anterior. O comportamento da receita de IVA está essencialmente associado ao aumento do consumo privado das famílias residentes e ao consumo final de não residentes no território económico. Os restantes impostos indiretos evidenciaram variações homólogas positivas, destacando-se o crescimento do Imposto do Selo (IS), do Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI) e do Imposto Municipal sobre Transações Onerosas de Imóveis (IMT). O aumento da receita do IMT reflete a manutenção do forte dinamismo do mercado imobiliário ao longo de 2018.

1.2.4. Comparação da Carga Fiscal com Países da UE

Em 2018, o crescimento das receitas fiscais do estado aumentou pelo segundo ano consecutivo. A receita fiscal registou um crescimento 5% face a 2017, impulsionado tanto pelo desempenho dos impostos diretos, que representam cerca de 44,5% do total de receitas, tanto pelos impostos indiretos, que traduzem 55,4% da receita fiscal obtida no ano de 2018. A carga fiscal também teve um aumento comparativamente ao ano de 2017, atingindo um novo máximo histórico.

A carga fiscal define-se pelos impostos e contribuições sociais efetivas cobrados pelas administrações públicas nacionais e pelas instituições da União Europeia (UE), num determinado ano e no âmbito das normas estabelecidas pelo Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais. Normalmente, este indicador é expresso em percentagem do PIB a preços correntes.

No gráfico abaixo apresentado podemos evidenciar o forte crescimento da carga fiscal em percentagem do PIB, ocorrido nos últimos dois anos.

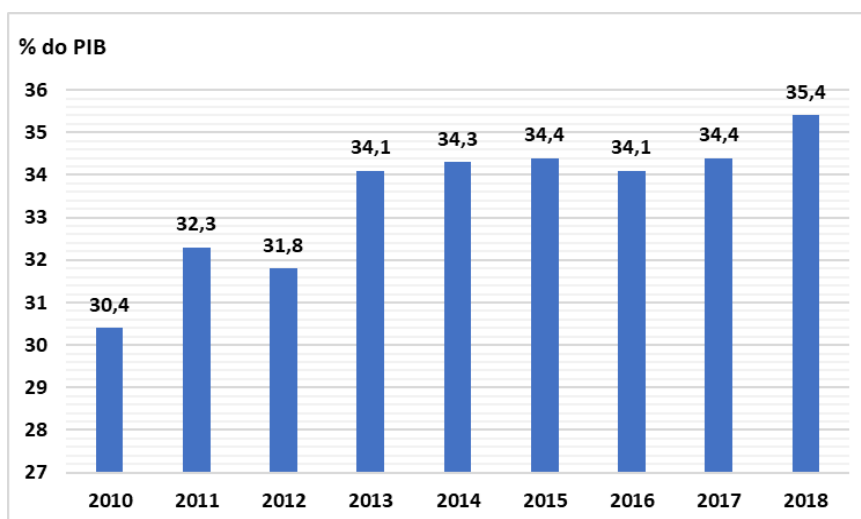


Gráfico 2 - Evolução da Carga Fiscal entre 2010 e 2018 (em % do PIB)

Fonte: Elaborado a partir dos dados fornecidos pelo INE.

A carga fiscal apresentou um aumento nominal de 6,5% em 2018, após o aumento de 5,3% em 2017, atingindo 71,4 mil milhões de euros (mais 4,3 mil milhões de euros que em 2017), segundo dados do INE, o aumento que se tem verificado desde o ano de 1995, deve-se essencialmente às sucessivas reformas fiscais do sistema fiscal português.

A receita aumentou proporcionalmente em cada uma das três grandes componentes da carga fiscal: 6,5%, nos impostos diretos, 6,4% nos impostos indiretos e 6,6% nas contribuições sociais.

O crescimento da carga fiscal em 2018 superou o do PIB (3,6%), determinando um aumento da carga fiscal em percentagem do PIB em 1,0 pontos percentuais, para 35,4% (INE, 2018).

Apesar do significativo aumento, quando comparado com os outros países da UE, Portugal apresenta-se, mais uma vez, abaixo da média que se cifrou em 39,4%.

Conforme podemos verificar no gráfico seguinte, a maior carga fiscal de 2018, dentro da UE, pertence à França, com os impostos e as contribuições sociais a representarem 46,6% do PIB.

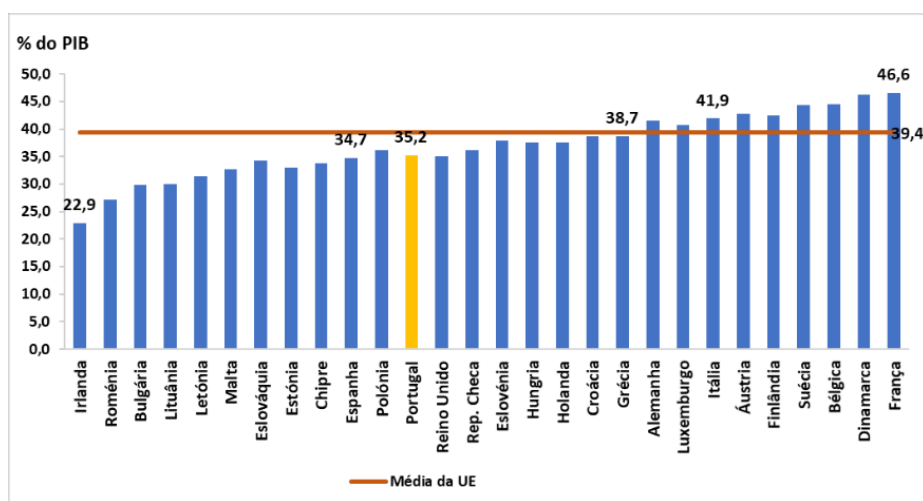


Gráfico 3 - Média da Carga Fiscal na UE

Fonte: Elaborado a partir dos dados fornecidos pelo INE

Em 2018, entre os 28 Estados-Membros (EM), Portugal foi o 12º com menor carga fiscal, um pouco acima de Espanha com 34,7%, mas inferior, por exemplo, à Grécia que apresenta uma carga fiscal de 38,7% e a Itália de 41,9%.

Do lado oposto encontra-se a Irlanda, o país que cobra menos impostos dentro do bloco Europeu, com uma percentagem sobre o PIB de 22,9 pontos percentuais.

Em relação à carga fiscal, no que diz respeito aos impostos diretos, Portugal, em 2018 encontrava-se em 15.º posição, com uma carga fiscal de 29,5% (menos 0,1% relativamente ao ano anterior) e muito abaixo da média da carga fiscal da UE que se situou em 34,3%. O país que apresentava maior carga fiscal, nestes impostos, foi a Dinamarca com cerca de 63,4% e o com menor carga fiscal foi a Croácia com 16,7% (INE, 2019) (Anexo I).

No entanto, quando falamos de impostos indiretos, comparativamente com outros países da UE, a tendência inverte-se, como podemos verificar através da observação do Anexo II, Portugal é o oitavo país com o peso relativo mais elevado dos impostos indiretos na carga fiscal em 2018 (43,5%), significativamente superior à média da UE28 (34,0%).

O peso elevado dos impostos indiretos na carga fiscal é explicado em grande medida pela receita de IVA. Portugal é um dos países em que o IVA tem uma importância elevada (38%) no total das receitas de impostos e contribuições sociais. A média da UE foi, em 2018, de 18,1%. (INE 2019).

1.3. Gestão e Planeamento Fiscal

Cada vez mais o planeamento fiscal é um mecanismo imprescindível para o sucesso, e por isso, deve tomar um lugar de destaque na gestão das empresas. Com o objetivo de melhorar a rentabilidade e, conseqüentemente, a competitividade, as empresas utilizam medidas de planeamento que a própria lei proporciona através dos benefícios e incentivos fiscais voltadas para o planeamento estratégico, garantindo a competitividade no mercado mundial, nacional, regional e local.

Não existe uma definição clara e exata de planeamento fiscal sendo, por isso, a delimitação do seu conceito difícil de expressar.

No entanto, pelas palavras de Sanches (2006),

O planeamento fiscal, quando legítimo, consiste numa técnica de redução da carga fiscal pela qual o sujeito passivo renuncia a um certo comportamento por este estar ligado a

uma obrigação tributária ou escolhe, entre as várias soluções que lhe são proporcionadas pelo ordenamento jurídico, aquela que, por ação intencional ou omissão do legislador fiscal, está acompanhada de menos encargos fiscais. O planeamento fiscal ilegítimo consiste em qualquer comportamento de redução indevida, por contrariar princípios ou regras do ordenamento jurídico-tributário, das ordenações fiscais de um determinado sujeito passivo. (p. 21)

O mesmo autor salienta ainda que “num sistema fiscal onde cabe ao sujeito passivo a interpretação e aplicação da lei para a determinação e quantificação das suas obrigações tributárias, o planeamento fiscal tem um papel indispensável”.

O planeamento fiscal procura reduzir ou diferir no tempo os custos tributários utilizando métodos lícitos e adequados para realizar os investimentos e os instrumentos financeiros. As pessoas jurídicas, planeiam a gestão empresarial de forma a minimizar a carga fiscal, através de atos legais, no possível.

Germano Marques da Silva citado por Silva (2008), refere que:

O Planeamento fiscal é a ordenação dos atos do contribuinte em conformidade com a lei tributária, tendente ao não pagamento, ao menor pagamento ou ao pagamento mais distante; pressupõe sempre o respeito da lei e, por isso, não se verifica qualquer ilegalidade. Tal conduta não se confunde com a sonegação fiscal que consiste em procedimento fraudulento capaz de iludir o fisco para eximir o contribuinte ao pagamento do imposto devido. (p.42)

De acordo com o mesmo autor, o planeamento fiscal lícito não é mais do que a aplicação prática do conhecimento da lei a uma situação tributária específica.

Em harmonia com os restantes autores, Gomes (2005), refere que “A gestão fiscal consiste no estudo e planeamento do acesso a BF e incentivos financeiros e no uso de alternativas

fiscais, permitidas pela Lei, de modo a que sejam prosseguidos os objetivos da empresa”. (p. 15)

É importante que as empresas possuam o conhecimento de todas as medidas de poupança fiscal ao seu dispor, bem como da sua correta aplicação, de forma a conseguir maximizar os resultados. Todavia, sendo grande parte do tecido empresarial português constituído por empresas de pequena e média dimensão, a gestão das mesmas acaba por ficar a cargo dos próprios empresários que por vezes apresentam carências relativamente a estas áreas, quer por não estarem a par de novas atualizações da legislação, quer pela dificuldade na interpretação das mesmas.

De forma a combater este défice, as empresas devem recorrer a especialistas da área que os mantenham sempre atualizados das medidas fiscais em vigor e que possam influenciar as suas decisões, com vista à obtenção de uma poupança fiscal, criando assim uma forma de gerar valor para a empresa.

Por outras palavras, podemos afirmar que o planeamento fiscal, também conhecido como poupança fiscal, consiste na possibilidade de redução da carga fiscal, através do uso das alternativas e lacunas previstas na lei, visando tomadas de decisão que otimizem a tributação dos sujeitos passivos.

Através do planeamento fiscal, tanto os particulares como as empresas procuram otimizar a sua carga fiscal utilizando para esse efeito os mecanismos legislativos mais apropriados à sua realidade fiscal, atuando sempre dentro do quadro jurídico existente.

O planeamento fiscal é, aliás, um direito inerente a todos os contribuintes que assenta no princípio constitucional da liberdade de iniciativa económica. De acordo com o artigo 61.º n.º 1 da Constituição da República Portuguesa (CRP), “A iniciativa económica privada exerce-se livremente nos quadros definidos pela Constituição e pela lei e tendo em conta o interesse geral”.

A própria lei prevê normas de desagravamento fiscal ao dispor dos contribuintes, tais como: isenções fiscais, reporte de prejuízos, exclusões tributárias, BF e as zonas francas de baixa tributação, o que por vezes presume-se que legislador sugere a própria poupança fiscal na sua redação.

De acordo com o disposto no artigo 103.º da CRP, se os cidadãos têm, por um lado, a obrigação de pagar os seus impostos, contribuindo dessa forma para a sustentabilidade económica e social da sociedade onde se inserem, têm, por outro lado, a liberdade para planearem as suas atividades, de forma lícita, e os seus rendimentos de modo a minimizar o montante das suas obrigações fiscais.

Aliás, se o órgão de gestão de uma empresa não se direcionar no sentido de maximizar os rendimentos e reduzir ao mínimo os gastos, para assim alcançar melhores resultados, estaremos perante uma situação de má gestão.

Em suma, o planeamento fiscal limita-se, quando atento às normas fixadas pela legislação tributária, a restringir e a nomear de entre os meios legais com menor incidência, as que se apresentam para o contribuinte (pessoa física ou jurídica) como as mais vantajosas de forma a obter uma redução na fatura fiscal a pagar. Conhecer os BF à disposição e a sua correta utilização, mostra-se uma tarefa essencial para uma gestão fiscal eficiente de qualquer organização.

1.3.1. Cláusula Geral Antiabuso

Conforme verificado no ponto anterior, o planeamento fiscal é, quando praticado em conformidade com a lei, uma atividade lícita de poupança fiscal, através do qual o contribuinte adota os comportamentos fiscalmente menos onerosos, algo não condenável e muitas vezes incentivado pelo próprio Estado (como acontece por exemplo com os BF concedidos às empresas que se instalem no interior do país).

Apesar de o planeamento fiscal ser um direito inerente a qualquer contribuinte, como forma de reduzir ao máximo a carga fiscal suportada ou se possível eliminar a tributação, contempla algumas restrições específicas e não é absoluto. A este nível, a LGT tem um papel importante, na medida em que regula a sua delimitação.

Uma das restrições introduzidas na lei fiscal portuguesa é a Cláusula Geral Antiabuso (CGAA), que se encontra presente no n.º 2, do artigo 38.º da LGT.

Esta cláusula foi introduzida no ordenamento fiscal português através da Lei n.º 87-B/98, de 31 de dezembro, que aprovou o OE para o ano de 1999.

Foram recentemente aprovadas alterações ao alcance da CGAA, através da Lei n.º 32/2019, de 3 de maio, que reforça o combate às práticas de elisão fiscal, transpondo a Diretiva (UE) 2016/1164, do Conselho, de 16 de julho.

Assim, o n.º 2, do artigo 38.º da LGT, aprovada pelo Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de dezembro, passa a ter a seguinte redação: “As construções ou séries de construções que, tendo sido realizadas com a finalidade principal ou uma das finalidades principais de obter uma vantagem fiscal que frustre o objeto ou a finalidade do direito fiscal aplicável, sejam realizadas com abuso das formas jurídicas ou não sejam consideradas genuínas, tendo em conta todos os factos e circunstâncias relevantes, são desconsideradas para efeitos tributários, efetuando-se a tributação de acordo com as normas aplicáveis aos negócios ou atos que correspondam à substância ou realidade económica e não se produzindo as vantagens fiscais pretendidas”.

Ainda no n.º 3 do mesmo artigo, considera-se nos termos da alínea a) que “Uma construção ou série de construções não é genuína na medida em que não seja realizada por razões económicas válidas que reflitam a substância económica”; a alínea b) reforça ainda que “Uma construção pode ser constituída por mais do que uma etapa ou parte”.

O princípio subjacente a esta alteração é, sobretudo, o de facilitar a aplicação da cláusula de modo a contribuir para um nível de proteção mais elevado contra esquemas de planeamento fiscal abusivo e elisão fiscal.

As regras gerais antiabuso estão presentes nos sistemas fiscais para combater práticas fiscais abusivas e têm a função de colmatar as lacunas existentes na lei.

As alterações introduzidas visam a harmonização fiscal por parte dos EM da UE em matérias de tributação das empresas. Cada vez mais é imprescindível um planeamento criterioso por parte das empresas, deve existir uma avaliação cuidada dos potenciais impactos fiscais negativos que possam advir das mais recentes alterações introduzidas.

1.3.2. Benefícios Fiscais e a Cláusula Geral Antiabuso

O sistema fiscal português proporciona um conjunto de BF, de forma a incentivar as empresas a localizarem operações, setores económicos e atividades no seu território, influenciando assim o desenvolvimento económico.

É importante clarificar se os contribuintes ao usufruírem determinados BF concedidos pelo legislador se encontram a praticar um planeamento ilícito e, conseqüentemente, abusivo e fraudulento, ou, pelo contrário, um planeamento lícito praticando, assim, uma correta gestão fiscal. Não é razoável tomar uma decisão fiscal sem previamente analisar todas as suas conseqüências fiscais que daí podem advir.

Conforme o disposto no EBF, os BF são normas de caráter excepcional que anulam os princípios gerais da tributação e apenas encontram justificação na tutela de interesses públicos constitucionalmente relevantes, superiores aos da própria tributação, sejam eles de caráter político, económico, social ou cultural (Gomes, 1999).

A grande desvantagem desta cláusula resulta da impossibilidade de o legislador prever todas as situações que possa surgir. A necessidade de combater a elisão fiscal leva o legislador a pormenorizar excessivamente a norma antiabuso. Todavia, esta prática revela-se aquém do seu objetivo, uma vez que todas as práticas não estipuladas poderão ser um meio de contorno da norma (Silva, 2006).

Segundo o mesmo autor, a mera e exclusiva busca pela vantagem fiscal, por parte das empresas, envolve o abuso das possibilidades de configuração jurídica, cabendo à administração tributária a prova em cada caso concreto de o mesmo se ter verificado.

Em concordância com Pereira (2013), à deslocalização das empresas está associada, muitas vezes, uma simples repartição do rendimento por várias jurisdições, condensando-o na que for mais vantajosa. Ainda que a principal razão da deslocalização das empresas seja o fator fiscal, existem outras motivações que podem levar a este fenómeno.

Caso se prove que os procedimentos jurídicos foram celebrados com a finalidade única ou predominante de redução ou até mesmo da eliminação do encargo total tributário, serão desconsideradas da personalidade jurídica, passando a tributação a ser feita de acordo com

as normas aplicáveis à correspondente realidade económica e não se produzindo as vantagens fiscais pretendidas (artigo 38.º, n.º 2, da LGT).

1.4. Instabilidade Fiscal

É sabido que um dos maiores problemas que o sistema fiscal português tem enfrentado é a constante instabilidade legislativa. Trata-se de um tema que ao longo dos anos vem sendo denunciado em sucessivos relatórios, uma vez que somos frequentemente confrontados com alterações aos códigos fiscais.

A matéria dos incentivos e BF não é exceção, até pelo contrário, é uma das áreas da fiscalidade onde esta problemática se manifesta com maior intensidade. Segundo Santos (2005), “tudo quanto antecede resulta claramente que uma das marcas que caracteriza a evolução verificada no plano dos BF desde a Reforma Fiscal de 1988/89 é da instabilidade legislativa”. (p. 46)

Segundo o mesmo autor, apesar da grande reforma que ocorreu em Portugal em 1988/89, onde tinha sido também aprovado o EBF, rapidamente no ano de 1990, na Lei do OE, houve alterações no campo dos BF. A partir daí, as sucessivas leis dispõem de um capítulo inteiramente dedicado às alterações a nível dos BF e o mesmo acontece com toda a legislação avulsa e com os restantes códigos fiscais.

Esta problemática é apresentada no relatório emitido pela Comissão para a reforma do IRC (2013), onde refere que “a instabilidade legislativa em matéria fiscal e a ausência de consensos políticos duradouros quanto às traves-mestras do sistema revela-se um importante obstáculo ao investimento”.

Um sistema fiscal instável, com frequentes alterações, prejudica seriamente a atividade empresarial e representa um grande desincentivo ao investimento em Portugal, uma vez que os investidores não têm interesse em aplicar os seus capitais em países que não asseguram garantias de estabilidade fiscal a médio e longo prazo. Tendo em conta que as empresas necessitam acima de tudo de estabilidade, as constantes introduções e alterações de taxas criam um ambiente de incerteza, dificultando os esforços de internacionalização.

Além disso, esta instabilidade gera inseguranças no planeamento fiscal das famílias e das empresas, pois não é possível haver estabilidade a nível local num contexto de instabilidade a nível nacional.

Apesar dos desafios que a UE tem vindo a enfrentar, há ainda um longo caminho a percorrer para alcançar a tão desejada estabilidade das regras orçamentais, particularmente na tributação das empresas. A falta de harmonização do IRC a nível comunitário tem impedido a sua concretização.

2. Caracterização do Interior de Portugal Continental

2.1. Conceito de PME

A UE tem por objetivo garantir e assegurar a livre circulação de bens, serviços, capitais e pessoas num mercado único europeu. Assim, num mercado único e sem fronteiras, é importante que os requisitos e as definições de PME tenham uma base comum, de modo a reduzir as distorções da concorrência e tornar a Europa num lugar atrativo para investir.

Assim, em 1996, a Comissão Europeia (CE), adotou uma recomendação que estabeleceu pela primeira vez uma definição comum de PME a todos os EM. Entretanto, em 2003, este conceito foi revisto e a 6 de maio, a Comissão adotou uma nova recomendação, o qual viria a entrar em vigor a 1 de janeiro de 2005 e sendo aplicável a todos os programas, políticas e medidas relativas às PME geridos pela Comissão.

A Recomendação n.º 2003/361/CE de 6 de maio de 2003, estabelece que a categoria das micro, pequenas e médias empresas é constituída por empresas que empregam menos de 250 pessoas e cujo volume de negócios anual não excede 50 milhões de euros ou cujo balanço total anual não excede 43 milhões de euros. Estas entidades terão ainda de exercer a título principal uma atividade de natureza agrícola, comercial, industrial ou de prestação de serviços.

A nova definição de PME, representa um contributo significativo para um ambiente empresarial mais favorável às PME, visando o empreendedorismo, o investimento e o seu sucesso. Esta definição foi elaborada após vários debates entre a CE, os EM e as organizações empresariais, o que demonstra a importância que têm dado às PME.

Lopes (1999), considera notório que as PME são o setor-chave gerador de oportunidades de criação de postos de trabalho e de crescimento e desenvolvimento empresarial na UE. Reconhecida a existência de diversos obstáculos à sua criação e ao seu desenvolvimento, justifica-se a intervenção ou o apoio do Estado dirigido a estas empresas.

Segundo a mesma autora, as PME são consideradas como fundamentais para o desenvolvimento e para a competitividade das economias. Porém, estas empresa padecem de desvantagens comparativamente às suas concorrentes de maior dimensão, devido ao seu

nível de produção relativamente baixo em comparação com as grandes empresas, suportam custos médios relativamente mais elevados, dificuldades de gestão decorrentes da insuficiência de mão de obra qualificada e a complexidade administrativa, legislativa e fiscal. Assim sendo, justifica-se algum tratamento fiscal especial que elimine estas imperfeições do mercado.

Para maior minuciosidade relativamente à definição de PME, sistematizam-se os valores para cada uma das dimensões suprarreferidas, na tabela que se segue.

Dimensão da empresa	N.º de Trabalhadores	Volume de negócios anual		Balanço total anual
Média	< 250	≤ 50 milhões de euros (em 1996, 40 milhões de euros)	ou	≤ 43 milhões de euros (em 1996, 27 milhões de euros)
Pequena	<50	≤ 10 milhões de euros (em 1996, 7 milhões de euros)	ou	≤ 10 milhões de euros (em 1996, 5 milhões de euros)
Micro	<10	≤ 2 milhões de euros (anteriormente não definido)	ou	≤ 2 milhões de euros (anteriormente não definido)

Quadro 1 - Definição de PME

Fonte: Elaborado a partir da Recomendação n.º 2003/361/CE, de 6 de maio de 2003

Nos termos do n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, a certificação de PME, nos termos do presente decreto-lei “é aplicável às empresas que exerçam a sua atividade nas áreas sob tutela do Ministério da Economia e da Inovação e que necessitem de apresentar e comprovar o estatuto de PME no âmbito dos procedimentos administrativos para cuja instrução ou decisão final seja legalmente ou regulamentarmente exigido”.

2.2. Delimitação Territorial

No início dos anos setenta do século passado, foi criada pela Eurostat a Nomenclatura das Unidades Territoriais para Fins Estatísticos (NUTS) com o objetivo de dividir de forma coerente e estruturada o território económico comunitário, visando a harmonização das estatísticas dos vários países em termos de recolha, compilação e divulgação de estatísticas regionais.

As NUTS subdividem-se em três níveis hierárquicos (NUTS I, NUTS II e NUTS III), definidos de acordo com critérios populacionais, administrativos e geográficos e servindo

de suporte a toda a recolha de informação estatística regional harmonizada a nível da UE. Através da Resolução de Conselho de Ministros n.º 34/86, de 5 de maio, foi instituída pela primeira vez em Portugal, as NUTS, na sequência da adesão de Portugal à CEE. Ao longo do tempo, a organização territorial de acordo com a NUTS foi alvo de sucessivas alterações através de legislação nacional.

A publicação do Regulamento (CE) n.º 1059/2003 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 26 de maio, teve por objetivo estabelecer uma Nomenclatura Estatística Comum das Unidades Territoriais Estatísticas, de modo a permitir a recolha, organização e difusão de estatísticas regionais harmonizadas na Comunidade.

Assim, o Conselho de Ministros n.º 34/86, definiu os níveis da Nomenclatura das Unidades Territoriais para Fins Estatísticos do seguinte modo:

Nível I - Constituído por três unidades, correspondentes ao território do Continente e de cada uma das Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira;

Nível II - Constituído por sete unidades, correspondentes no continente às áreas de atuação das comissões de coordenação regional, criadas pelo Decreto-Lei 494/79, de 21 de dezembro, e ainda aos territórios das Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira;

Nível III - Constituído por 29 unidades, das quais 27 no continente, constantes da listagem e da carta anexas à presente resolução, e duas correspondentes às Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira.

A nomenclatura NUTS é hierárquica, na medida em que subdivide cada EM em 3 níveis: NUTS I, NUTS II e NUTS III. O segundo e terceiro níveis são respetivamente subdivisões do primeiro e segundo níveis.

Desde a publicação do Regulamento (CE) n.º 1059/2003 (NUTS 2003), já ocorreram três revisões regulares aos anexos do regulamento, duas revisões para incluir as regiões pertencentes aos países do alargamento da União Europeia (UE-25 e UE-27) e uma revisão extraordinária por reorganização substancial da estrutura administrativa relevante de um EM (Portugal).

Em 2015, entrou em vigor uma nova divisão regional em Portugal – NUTS 2013. Em relação à versão anterior (NUTS 2003), traduz-se por significativas alterações de número e de composição municipal das NUTS III, as quais passaram de 30 para 25 unidades territoriais, agora designadas de «unidades administrativas». Essas unidades administrativas correspondem às "Entidades Intermunicipais", "Região Autónoma dos Açores" e "Região Autónoma da Madeira". Atualmente, os 308 municípios de Portugal agrupam-se em 25 NUTS III, 7 NUTS II e 3 NUTS I, conforme podemos verificar na imagem abaixo:



Figura 1 - Delimitação Territorial

Fonte: INE

NUT I (3 unidades): Portugal Continental, Região Autónoma da Madeira (R.A.M) e Região Autónoma dos Açores (R.A.A.);

NUT II (7 unidades): Norte, Centro, Área Metropolitana de Lisboa, Alentejo, Algarve, R.A.A e R.A.M;

NUT III (25 unidades): Alto Minho, Cávado, Ave, Área Metropolitana do Porto, Alto Tâmega, Tâmega e Sousa, Douro, Terras de Trás-os-Montes, Região de Aveiro,

Região de Coimbra, Região de Leiria, Viseu Dão Lafões, Beiras e Serra da Estrela, Beira Baixa, Oeste, Médio Tejo, Área Metropolitana de Lisboa, Alentejo Litoral, Alto Alentejo, Alentejo Central, Baixo Alentejo, Lezíria do Tejo, Algarve, R.A.A, R.A.M..

O quadro seguinte evidencia, de forma resumida as alterações das NUTS, desde a versão anterior.

NUT I	NUT II	NUT III
<ul style="list-style-type: none"> Sem alterações: mantém as 3 regiões NUTS I. 	<ul style="list-style-type: none"> Sem alteração de limites territoriais: mantém-se as 7 regiões NUTS II; Alteração da designação NUTS Lisboa para Área Metropolitana de Lisboa (passa a constituir simultaneamente NUTS II e NUTS III). 	<ul style="list-style-type: none"> Alterações afetam só o Continente; Passam de 30 para 25 regiões NUTS III; Em 8 NUTS III não se altera a geografia: Cávado, Oeste, Alentejo Litoral, Baixo Alentejo, Lezíria, Algarve, Regiões Autónomas; Minho-Lima mantém fronteiras, mas altera designação para Alto Minho; Em 16 NUTS III verifica-se alteração dos limites territoriais; 12 NUTS III têm uma nova designação.

Quadro 2 - Alterações à matriz originária da NUTS

Fonte: Elaborado a partir dos dados fornecidos pelo INE

Face à versão estabelecida no Regulamento de 2003 (NUTS 2003), as NUTS 2013 apresentam apenas alterações nos limites territoriais das unidades de nível III. Verifica-se uma diminuição no número de NUTS III (de 30 para 25) implicando um aumento da dimensão média destas unidades territoriais: as NUTS III passam de um efetivo populacional médio de 352 073 indivíduos nas NUTS 2003 para uma média de 422 487 residentes nas NUTS 2013 (INE 2015).

2.3. PME na Economia

Uma característica comum da economia portuguesa com as economias europeias é a de as PME se assumirem como um pilar das suas estruturas empresariais. As PME portuguesas são o motor da economia nacional e mostram-se capazes de se adaptar aos diferentes cenários e com forte impulso nas exportações.

O tecido empresarial português é constituído quase na sua totalidade por PME. Segundo os dados mais recentes do PORDATA, relativos a 2017, as PME são, à semelhança do que acontece nas economias europeias, igualmente dominantes na estrutura empresarial nacional, representando 99,9% das unidades empresariais do país. Isto significa que no ano de 2017 tinham sede em Portugal cerca de 1.259.234 PME, as quais empregam cerca de 3.114.405 de indivíduos e faturavam mais de 225.485 milhões de euros de volume de negócios.

Portugal é muito mais um país de microempresas do que de médias empresas. Das PME nacionais existentes à data de 2017, 96,3% são empresas com menos de nove trabalhadores e entram neste domínio as empresas designadas familiares. As médias empresas, que empregam entre 50 e 249 pessoas, são apenas 6.628 e, apesar da diferença em número, faturam por ano aproximadamente 20,4 mil milhões de euros, quase tanto como as microempresas (21,5 mil milhões de euros).

Por estes dados, percebe-se a sua importância na economia portuguesa. As PME têm tido um considerável nível de concentração da sua estrutura empresarial em duas áreas: Norte e Área Metropolitana de Lisboa. Apesar dos consecutivos aumentos nas zonas de maior concentração, a tendência tem sido no sentido da redução dessa concentração, resultado da forte tentativa de dinamização das restantes regiões do país.

Os fundos provenientes da Europa são uma contribuição primordial para as PME portuguesas. Porém, no que concerne à realidade empresarial em Portugal há ainda um longo caminho a percorrer, essencialmente na aposta das zonas mais desfavorecidas.

Um dos programas europeus de apoio às PME, o Programa Quadro da UE para a Competitividade das Empresas, promete melhorar o acesso ao financiamento para este tipo de empresas, e estará em vigor entre o ano de 2014 e o ano de 2020. Este programa está

enquadrado no Horizonte 2020, cujo principal objetivo é o de reforçar a competitividade e sustentabilidade das PME do espaço europeu, nos quatro seguintes domínios:

- Facilitação do acesso ao financiamento;
- Apoio à internacionalização e ao acesso aos mercados;
- Criação de um ambiente favorável à competitividade;
- Promoção de uma cultura empresarial.

2.4. Desigualdades Regionais

Em Portugal, à semelhança do que acontece na restante UE, verificam-se profundas disparidades no rendimento das regiões, da qual podem gerar graves problemas económicos e políticos (Sequeira e Sá, 2008). Neste sentido, o objetivo regional da CE, consagrado no artigo 130.º do Tratado da UE, é o de promover um desenvolvimento harmonioso, o qual visa reduzir as disparidades entre os níveis de desenvolvimento das diversas regiões. Associado a esta realidade, a migração das regiões pobres para as regiões mais ricas, é cada vez mais uma prática existente no nosso território, que contribui cada vez mais para um nível acentuado de desigualdades.

Para existir um crescimento e desenvolvimento das regiões mais desfavorecidas, é necessário existir fortes incentivos para investir, o qual só pode ocorrer se houver um conjunto de regras que permitam facilitar a obtenção de vantagens por parte do investidor.

Martin (1997), no seu estudo, considera que as políticas regionais têm duas vertentes, que podem afetar a decisão de localização das empresas, nomeadamente, o poder de compra e o investimento em infraestruturas. O custo e a disponibilidade de trabalhadores qualificados pode ser também um dos fatores mais determinantes na distribuição regional da produção (Faini, 1999). Este facto permite que o capital humano tenha um efeito destacado no crescimento regional.

A importância da escolaridade da população, a qualidade das infraestruturas, a estabilidade económica, a dimensão e eficiência do mercado, o trabalho qualificado e o custo da mão de obra, são fatores tomados como referência por parte dos investidores, na hora de decisão da localização do seu negócio (Velde, 2002).

Desta forma, as políticas regionais, devem ter por referência, ajudar na diminuição do custo das transações entre regiões ricas e regiões pobres, beneficiando as regiões pobres, através da instalação de empresas de setores com elevada intensidade de trabalho (Martin, 1997).

3. Benefícios Fiscais à Interioridade

3.1. Enquadramento

Em virtude da existência de acentuados desníveis de desenvolvimento do território português, onde a par das regiões menos desenvolvidas, existem outras que são caracterizadas por um maior dinamismo, houve a necessidade de criar um conjunto de benefícios à interioridade, de forma a colmatar essas divergências.

Com a entrada em vigor da Lei n.º 171/99, de 18 de setembro, o governo português implementou medidas de combate à desertificação humana e incentivadoras da recuperação acelerada nas áreas do interior do país. As medidas adotadas incidiam essencialmente na criação de infraestruturas, no investimento em atividades produtivas, no estímulo à criação de emprego estável e ainda na instalação de empresas e na fixação dos jovens nestas áreas.

No presente diploma é ainda criado um Fundo Especial para a Fixação de Atividades Económicas, orientado para implementar infraestruturas municipais e supramunicipais destinadas à instalação de atividades empresariais.

Segundo o n.º 1 do artigo 2.º da referida lei, as áreas do interior que beneficiam das medidas de combate à desertificação, “são delimitadas de acordo com critérios que atendam, especialmente, à baixa densidade populacional, ao índice de compensação ou carência fiscal e à desigualdade de oportunidades sociais, económicas e culturais”.

Nos termos do n.º 2 do mesmo artigo, a competência de regular por decreto-lei sobre a definição dos critérios e a delimitação das áreas territoriais beneficiárias compete inteiramente ao Governo.

Sequeira e Sá (2008), consideram que “estas medidas visam a criação de capital fixo e o investimento nas diversas atividades produtivas, potenciadas pelas características de cada região, estimulando o emprego e desta forma fixando os jovens”. (p. 2455)

O planeamento fiscal é uma ferramenta fundamental no sucesso de uma empresa e, por isso, é importante que estejam conscientes dos BF que existem à disposição. Assim, o n.º 1 do artigo 7.º da Lei n.º 171/99 prevê a redução para 25% da taxa do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas, para as entidades cuja atividade principal se situe nas áreas

beneficiárias. No entanto, segundo o n.º 2 do mesmo artigo, no caso de instalação de novas empresas, a referida taxa é, ainda reduzida a 20% durante os cinco primeiros exercícios.

O n.º 3, do mesmo artigo, indica-nos as condições que as empresas devem apresentar para usufruírem dos BFI existentes, nomeadamente:

- a) A determinação do lucro tributável ser efetuada com recurso a métodos diretos de avaliação.
- b) A situação tributária estar regularizada.
- c) A inexistência de salários em atraso.
- d) As declarações de rendimentos serem assinadas por técnico oficial de contas.
- e) As empresas não resultarem de cisão efetuada a partir da data de publicação da presente lei.

Ainda no artigo 11.º da Lei n.º 171/799, de 18 de setembro, ficam isentos do pagamento de imposto municipal de SISA, atual IMT, para os jovens com idade compreendida entre os 18 e os 35 anos de idade.

Compete ainda ao Governo, segundo o artigo 13.º, aprovar por decreto-lei as normas regulamentares necessárias à boa execução da lei. As normas de regulamentação necessárias à boa execução das medidas de incentivo da Lei n.º 171/99, de 18 de setembro, vieram a ser aprovadas, mais tarde, pelo Decreto-Lei n.º 310/2001, de 10 de dezembro.

Após a implementação das medidas destinadas à desertificação humana e à recuperação das zonas do interior do país, muitas foram as alterações sofridas relativamente aos BFI, começando aquando da sua implementação até chegar à fiscalidade que temos atualmente.

Com o passar do tempo muitas foram as alterações, as adições e as revogações relativamente a esta matéria e as taxas de IRC não foram exceção.

Com a entrada em vigor da Lei n.º 30-C/2000, de 29 de dezembro, é alterada pela primeira vez a taxa de IRC, assim, o n.º 2 do artigo 7.º passa a ter a seguinte redação: “ é reduzida a 15% a taxa do imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas para os sujeitos passivos de IRC abrangidos pelo regime simplificado de tributação, cuja atividade principal se situe nas áreas beneficiárias”.

É de importante relevância salientar que se considera atividade principal, pelo n.º 4 do artigo 7.º, a exercida nas zonas beneficiárias quando os respetivos sujeitos passivos tenham a sua sede ou direção efetiva nessas áreas e que nelas se concentre mais de 75% da massa salarial.

Ainda no mesmo ano, com a entrada em vigor da Lei n.º 30-G/2000, de 29 de dezembro, foram adotadas algumas medidas destinadas a combater a evasão e a fraude fiscal, alterando o CIRS, o CIRC, o EBF, a LGT, o Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, o Código de Procedimento e de Processo Tributário e legislação avulsa.

Com o aditamento do artigo 39.º-B do EBF, pela Lei n.º 53-A/2006, de 29 de dezembro, foram criadas diversas medidas de incentivo à recuperação acelerada das regiões portuguesas que sofrem de problemas de interioridade, tendo sido substituído o regime constante da Lei n.º 171/99, de 18 de setembro, na redação introduzida pela Lei n.º 55-B/2004, de 30 de dezembro.

Assim, pela alínea a) do n.º 1 do artigo 39.º-B “é reduzida a 20% a taxa do imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas, prevista no n.º 1 do artigo 80.º do respectivo Código, para as entidades cuja actividade principal se situe nas áreas beneficiárias”. Ainda assim, para as novas entidades a taxa mantém-se nos 15% durante os primeiros cinco exercícios.

Logo no OE para o ano de 2008, houve novas alterações, induzidas pela Lei n.º 67-A/2007, de 31 de dezembro, ao artigo 39º-B. Foi mais uma vez alterada a taxa de IRC, para 15%, para as entidades cuja atividade principal se situe nas áreas beneficiárias, e para 10%, no caso de instalação de novas entidades.

Encontram-se, pois, reunidas as condições para o Governo proceder à regulamentação das normas necessárias à boa execução do artigo 39.º-B do EBF.

Nestes termos, disciplinam-se no Decreto-Lei n.º 55/2008, de 26 de março, as condições de acesso das entidades beneficiárias, as entidades responsáveis pela concessão dos incentivos, as obrigações a que ficam sujeitas as entidades beneficiárias, bem como as consequências em caso de incumprimento.

Este Decreto-Lei visa “estabelecer as normas de regulamentação necessárias à boa execução das medidas de incentivo à recuperação acelerada das regiões portuguesas que sofrem de

problemas de interioridade”, ao abrigo do n.º 7 do artigo 39.º-B do EBF, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de julho.

Através da aprovação do Decreto-Lei n.º 108/2008, de 26 de junho, foram alterados e republicados, alguns dos mais relevantes diplomas de natureza fiscal, de entre os quais, o EBF, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de julho, que passou a reunir no seu artigo 43.º (anterior artigo 39.º-B) o conjunto de BF relativos à interioridade.

Seis anos passados e o diploma legal do BF voltou a ser alvo de um grande número de alterações, sobretudo uma nova redação da maior parte que o integra, razão esta que levou a uma nova republicação do mesmo, sendo que nesta versão atualizada, para além de todas as alterações efetuadas, procedeu-se ainda a correções materiais que se revelavam indispensáveis.

Esta nova republicação do EBF teve como fundamento a criação de uma versão mais atualizada e, que, para além de consolidar todas as alterações efetuadas realizou também algumas correções materiais indispensáveis.

A Lei n.º 171/99, de 18 de setembro, como já referimos, foi criada tendo em conta um conjunto de medidas de incentivo às regiões que sofrem de problemas de interioridade, posteriormente regulamentadas pelo Decreto-Lei n.º 310/2001, de 10 de dezembro. A definição dos critérios de delimitação das áreas territoriais beneficiárias destas medidas e o resultado da sua aplicação foram estabelecidos pela primeira vez pela Portaria n.º 1467-A/2001, de 31 de dezembro, sendo mais tarde revogada pela Portaria n.º 1117/2009, de 30 de setembro.

Após um longo período de alterações e adições nas matérias dos BF, a Lei n.º 64-B/2011, de 30 de dezembro, pelo n.º 1 do artigo 146.º, revogou o artigo 43.º do EBF, logo os BFI acabam para as empresas que se estabeleçam a partir de 2012 nas áreas beneficiárias.

Pelo despacho de 19/03/2012, relativo ao Processo n.º 413/2012, o governo esclareceu que a revogação dos BFI não tem efeitos retroativos e que é apenas aplicável às entidades que se instalem a partir de 2012, inclusive. Para as entidades que foram criadas na vigência da referida lei e até atingirem os cinco anos após a sua criação, a taxa mantém-se nos 10%.

Estabelece ainda o n.º 1 do artigo 11º do EBF que “as normas que alteram BF convencionais, condicionados ou temporários, não são aplicáveis aos contribuintes que já aproveitem do direito ao BF respetivo, em tudo o que os prejudique, salvo quando a lei dispuser em contrário”.

Para uma maior minuciosidade deste tema dispomos no quadro seguinte um resumo da evolução legislativa relativamente aos BFI, até chegarmos ao quadro atual.

Lei	Artigo	Taxa de IRC	Depreciações	Encargos Sociais
Lei n.º 171/99 de 18 de setembro	Artigo 7.º	A taxa geral passa dos 32% para os 25%; Para as novas entidades a taxa é de 20% durante os primeiros 5 exercícios.	Majoração fiscal em 30% das depreciações (artigo 8.º)	(art. 9.º) Encargos Sociais, com criação líquida de postos de trabalho são majorados em 50%. (art. 10.º) Isenção de contribuições para a segurança social durante 3 anos. O prazo passa para 5 anos, se a empresa for criada por jovem empresário
Lei n.º 30-C/2000 de 29 de dezembro	Artigo 54.º	Regime simplificado passa para os 15%		
Lei n.º 53-A/2006 de 29 de dezembro	Artigo 83.º	(al. a) do n.º 1 do art. 39.ºB) EBF A taxa do regime geral passa para os 20%; (al. b) do n.º 1 do art. 39.ºB) EBF Para novas entidades a taxa passa para os 15% durante os primeiros 5 exercícios.	Majoração fiscal, em 30%, das depreciações (al. c) do n.º 1 do art. 39.º-B) EBF	(al. d) do n.º 1 do art. 39.º-B) EBF Encargos Sociais, com criação líquida de postos de trabalho são majorados em 50%. (art. 41.º) Até 31/12/2010, isenção de contribuições para a segurança social durante 3 anos para a criação líquida de postos de trabalho sem termo. O prazo passa para 5 anos, se a empresa for criada por jovem empresário.
Lei n.º 67-A/2007 de 31 de dezembro	Artigo 73.º	(al. a) do n.º 1 do art. 39.ºB) EBF A taxa do regime geral é de 15%; (al. b) do n.º 1 do art. 39.ºB) EBF Para novas entidades a taxa passa para os 10% durante os 5 primeiros exercícios.		
Lei n.º 42/2016 de 28 de dezembro	Artigo 225.º	(n.º 1 do art. 41.ºB) EBF É aplicada a taxa de IRC de 12,5 % aos primeiros € 15.000 de matéria coletável. (n.º 1 do art. 87.º) CIRC À restante matéria coletável é aplicada a taxa geral de 21%		

Quadro 3 – Benefícios Fiscais à Interioridade

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados relativos às Leis enunciadas

3.2. Benefícios Fiscais à Interioridade em Vigor

No OE para 2017 foram reintroduzidos os Benefícios Fiscais à Interioridade. Estes benefícios que haviam sido revogados pela Lei n.º 64-B/2011, de 30 de dezembro, foram ripristinados na nossa legislação através da Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro, no atual artigo 41.º-B do EBF.

Assim, “às empresas que exerçam, diretamente e a título principal, uma atividade económica de natureza agrícola, comercial, industrial ou de prestação de serviços em territórios do interior, que sejam qualificados como micro, pequena ou média empresa, nos termos previstos no anexo ao Decreto- Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, alterado pelo Decreto- Lei n.º 143/2009, de 16 de junho, é aplicável a taxa de IRC de 12,5% aos primeiros 15.000€ de matéria coletável”, sendo o restante tributado à taxa normal de 21%. (n.º 1 do artigo 41.º-B da Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro).

Segundo o n.º 2 do mesmo artigo, são condições para usufruir dos BF previstos anteriormente:

- a) Exercer a atividade e ter direção efetiva nas áreas beneficiárias.
- b) Não ter salários em atraso.
- c) A empresa não resultar de cisão efetuada nos dois anos anteriores à usufruição dos benefícios.
- d) A determinação do lucro tributável ser efetuada com recurso a métodos diretos de avaliação ou no âmbito do regime simplificado de determinação da matéria coletável.

A delimitação das áreas territoriais beneficiárias é agora estabelecida pela Portaria n.º 208/2017, de 13 de julho, procedendo à delimitação das áreas territoriais beneficiárias de medidas do Programa Nacional para a Coesão Territorial (PNCT), que se constituam como um incentivo ao desenvolvimento dos territórios do interior. Essa área delimitada abrange 165 municípios e 73 freguesias.

Mais recentemente, com a aprovação do OE para o ano de 2019, houve mais uma vez, alterações ao artigo 41.º-B com a adição de novos números. De salientar, o n.º 7, que se refere a estudantes que frequentem estabelecimentos de ensino situados nas áreas identificadas como interior, a esses “é aplicável uma majoração de 10 pontos percentuais ao

valor suportado a título de despesas de educação e formação a que se refere o n.º 1 do artigo 78.º-D do CIRS, sendo o limite global aí estabelecido elevado para 1.000€ quando a diferença seja relativa a estas despesas”.

Ainda na Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro, surge uma novidade, que se traduz num programa de valorização das zonas do interior.

No seguimento da aprovação do Programa de Valorização do Interior, em anexo à resolução do Conselho de Ministros n.º 116/2018, de 6 de setembro, o Governo pode através de diploma legal para o efeito, criar e definir, um regime de incentivos fiscais, de carácter transitório que vise essencialmente compensar o trabalho nas situações de alteração temporária do local de trabalho de uma área não abrangida pela Portaria n.º 208/2017, de 13 de julho, para territórios por ela abrangidos, em prol do combate das assimetrias regionais que se vive no nosso país.

Em suma, as entidades que pretendam beneficiar deste apoio terão de exercer a sua atividade e ter a direção efetiva (não apenas a sede), localizada nas áreas identificadas como interior, sendo que para tal, não poderão existir salários em atraso e a determinação do lucro tributável terá de ser efetuada com recurso a métodos diretos de avaliação ou no âmbito do regime simplificado de determinação da matéria coletável.

Este BF não é cumulável com outros de idêntica natureza e fica sujeito às regras europeias aplicáveis em matéria de auxílios de minimis.

3.2.1. Resolução do Conselho de Ministros n.º 116/2018, de 6 de setembro

O Programa do XXI Governo Constitucional afirmou a valorização do território e a dinamização das regiões do interior do país como uma prioridade da ação governativa, com o intuito de promover uma abordagem de aproveitamento e valorização dos recursos endógenos de cada região e das especificidades dos territórios, enquanto fatores de desenvolvimento, de competitividade e de criação de riqueza.

Neste seguimento, o Programa do Governo, propôs a criação «uma unidade de missão para a valorização do interior, na dependência direta do Primeiro-Ministro, tendo como

responsabilidades criar, implementar e supervisionar um programa nacional para a coesão territorial, bem como promover o desenvolvimento do território do Interior».

A valorização das zonas do interior assume a necessidade de garantir o desenvolvimento sustentável e harmonioso dos diversos territórios, para melhorar as condições económicas e sociais do país.

Para a execução do seu programa o Governo incumbiu a Unidade de Missão para Valorização do Interior (UMVI), criada através do Decreto-Lei n.º 251-A/2015, de 17 de dezembro, cuja natureza, missão e período de duração foram definidas pela Resolução do Conselho de Ministros n.º 3/2016, de 22 de janeiro, de definir uma estratégia nacional para o desenvolvimento do interior e a coesão territorial, tendo esta Unidade apresentado o PNCT, aprovado através da Resolução do Conselho de Ministros n.º 72/2016, de 24 de novembro.

O PNCT assentou numa avaliação da situação do interior do país que identifica o declínio demográfico e as fragilidades da base económica como fatores do declínio. Reconhece, ainda, a existência de territórios com dinâmicas e características diversas, que carecem de uma intervenção política em função dessas características. Reconhece, ainda, a existência de territórios com dinâmicas e características diversas, que carecem de uma intervenção política em função dessas características.

Tendo em conta que o PNCT apresenta-se como um programa dinâmico e em constante monitorização e relançamento, uma vez que se deve ajustar à realidade socioeconómica do país, propõe-se um conjunto de medidas adicionais a integrar o programa, que de agora em diante passa a designar-se de Programa de Valorização do Interior (PVI).

Nesta revisão, afirma-se o objetivo de “concretizar medidas territorializadas de discriminação positiva e de incentivo ao desenvolvimento dos territórios de baixa densidade, visando a fixação da população, a diminuição das assimetrias regionais, a coesão e a competitividade territorial”.

O PVI contempla 164 medidas, destinadas à valorização do interior, enquadradas nos seguintes eixos de intervenção e identificadas na Portaria n.º 208/2017, de 13 de julho:

1. Um território interior + Coeso;

2. Um território interior + Competitivo;
3. Um território interior + Sustentável;
4. Um território interior + Conectado;
5. Um território interior + Colaborativo.

Entre as medidas aplicadas pelo PVI, podemos destacar, medidas como a redução das taxas de portagem para os veículos afetos ao transporte de mercadorias em vias rodoviárias do Interior, com acréscimo de desconto para as empresas situadas nestes territórios, a promoção do investimento na infraestrutura elétrica nacional, com vista a um aproveitamento do potencial solar em termos energéticos, majorar em IRS as despesas de educação para efeitos de dedução à coleta em relação a estudantes que frequentem estabelecimentos de ensino nestes territórios do Interior, a redução do IRS durante três anos para as famílias que se mudem para o interior e transfiram a sua residência permanente, um aumento na dedução das rendas no IRS, de 502 euros para 1.000 euros, para estas famílias, ou ainda incentivos para os funcionários públicos que peçam transferência para o interior.

3.2.2. Programa de Captação de Investimento para o Interior

O Governo aprovou, no OE de 2019, vários pacotes de medidas para valorizar o interior e captar investimentos nessas áreas mais deprimidas. Através do Decreto-Lei n.º 111/2018, de 11 de dezembro, foi implementado um novo Programa de Captação de Investimento para o interior de Portugal Continental (PC2II). Este programa visa a determinação das regiões do interior através da atração de investimento empresarial suscetível de contribuir para a criação de emprego, valorização dos recursos endógenos e a diversificação de base económica.

O presente decreto-lei estabelece ainda as regras aplicáveis aos projetos de investimento qualificados como Projetos de Desenvolvimento para o Interior (PII).

Este programa (PC2II) realiza-se de dois modos:

- Através de atração de investimento privado para o interior;
- Através do reconhecimento e acompanhamento de projetos para essas áreas.

O programa PC2II pretende alcançar novos investidores para as regiões mais desfavorecidas e reforçar projetos já existentes.

Nos termos do artigo 3.º do presente decreto-lei, podem ser reconhecidos os projetos de investimento empresarial que cumpram as seguintes condições:

- Representem um investimento global igual ou superior a 10 milhões de euros,
- Criem um número de postos de trabalho diretos igual ou superior a 25;
- Possuam comprovada viabilidade económica;
- Sejam suscetíveis de adequada sustentabilidade ambiental e territorial.

A criação deste programa assegura um desenvolvimento económico mais sustentável, a formação de novos postos de trabalho e a fixação da população no interior, visando uma maior valorização destes territórios, através de investimento empresarial. Este programa tem ainda como objetivo, tornar os procedimentos administrativos com vista à execução dos Projetos de Desenvolvimento para o Interior, de forma mais rápida e eficiente.

Estes apoios estão enquadrados no chamado fundo de apoio ao investimento no interior, ainda financiado pelo Portugal 2020. Ao todo, o governo prevê incentivos no valor de 1,7 mil milhões de euros em incentivos ao interior.

3.2.3. Portugal 2020

No âmbito do Portugal 2020, existem diversas linhas de apoio para as empresas e projetos que visem a criação de novas empresas, nas zonas menos desenvolvidas.

Algumas dessas linhas garantem apoios a fundo perdido, participando parcialmente o investimento total do projeto considerado elegível. Noutras o incentivo poderá ser reembolsável sem juros, ficando a possibilidade na fase de avaliação uma parte do apoio ser perdoado o seu reembolso, ou seja, tornar-se a “fundo perdido”.

A taxa de incentivo a fundo perdido pode variar entre os 30% e os 75%, dependendo de vários fatores, entre os quais:

- Projeto;
- Sistema de Incentivos;

- Local de Investimento;
- Investimento;
- Dimensão da Empresa.

A visão estratégica “Europa 2020”, transposta para o Portugal 2020, para um crescimento inteligente, sustentável e inclusivo cimenta as 6 ações prioritárias da Agenda Territorial 2020: promover um desenvolvimento territorial equilibrado e policêntrico; encorajar um desenvolvimento integrado nos centros urbanos e nos meios rurais; a consolidação e a integração territorial nas zonas transfronteiriças, transnacionais e nas regiões funcionais; fomentar a competitividade global das regiões com base em economias locais fortes; melhorar a conectividade territorial dos indivíduos, comunidades e empresas e gerir e conectar valores ecológicos, paisagísticos e culturais das regiões. Na prossecução das ações, o mesmo documento identifica aquilo a que chama “territorial keys”: acessibilidade; serviços de interesse económico geral; dotações, talentos e capacidades dos territórios; redes urbanas e regiões funcionais

A Estratégia Europa 2020 foi adotada como a “ferramenta” capaz de diluir assimetrias e catalisar um desenvolvimento equitativo, justo e inclusivo do espaço europeu. Os critérios de elegibilidade baseiam-se no PIB per capita regional enquanto indicador de excelência da produção de riqueza e determinante na qualidade de vida das populações.

4. Estudo do Impacto dos Benefícios Fiscais Concedidos à Região do Interior de Portugal

4.1. O País e a Interioridade

Através da Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro (OE 2019), o Governo reiterou que o BF previsto “está sujeito às regras europeias aplicáveis em matéria de auxílios de ‘minimis’, não podendo o montante do benefício exceder o limiar de ‘minimis’.

Conforme já referido anteriormente, os BF relativos à instalação de empresas em territórios do interior determinam a aplicação de uma taxa de IRC de 12,5 pontos percentuais aos primeiros 15.000 euros de matéria coletável, de acordo com o EBF. No entanto, para usufruir destes benefícios, as empresas têm que “exercer a atividade e ter direção efetiva nas áreas beneficiárias”.

As áreas abrangidas pelos BFI são delimitadas de acordo com parâmetros que atendam, principalmente, à baixa densidade populacional, ao índice de compensação ou carência fiscal e à desigualdade de oportunidades sociais, económicas e culturais das populações. A lei pode, contudo, restringir a usufruição dos BF em conjunto com outros de idêntica natureza. Os agentes económicos têm a possibilidade de opção pelo regime mais favorável, atendendo à sua situação económica.

Segundo Easson e Zolt (2002), os BF são considerados exclusões, isenções ou deduções que fornecem créditos especiais, taxas de imposto preferenciais ou diferimento do imposto. O objetivo deste tipo de incentivo é a redução de impostos com vista a dinamizar a economia.

Existem autores com opiniões muito divergentes relativamente à eficácia dos BF. A falta de transparência e a elevada complexidade associada aos incentivos fiscais é para Gergely (2003), um dos principais problemas, quer se trate de pequenos ou grandes projetos.

Tendo em conta que a forma de atribuição dos BF pode ser concedida de diversas formas, é importante percebermos quais as mais eficazes e as mais suscetíveis de gerar poupança fiscal. No entanto, e por esta ser uma limitação do estudo, a dificuldade em avaliar quais as medidas mais proveitosas, é passível de discussão e pode gerar opiniões divergentes.

Vejamos por exemplo, um país que oferece uma vasta quantidade de BF em comparação com outro que não possui os mesmos incentivos, no caso de todos os outros fatores serem iguais, os investidores serão sempre motivados nas suas escolhas de localização, pelos países que oferecem incentivos aos seus empreendimentos. Partindo do pressuposto que estes consideram a fiscalidade na tomada de decisão.

Seguindo a mesma linha de pensamento, as empresas localizadas nas regiões mais desfavorecidas, como é o caso do interior de Portugal, devem ser apoiadas através de incentivos, de forma a atrair atividades para o seu ordenamento.

Velde (2002), defende que a atribuição de BF tem desempenhado um papel importante na atração de investimentos e no próprio desenvolvimento de um país ou de uma região. Dado os custos que estes representam nos cofres do Estado, questiona-se cada vez mais a eficiência dos mesmos.

Quando falamos de BF é importante que estes sigam algumas diretrizes de forma a aprimorar o êxito destes programas e a proporcionar uma orientação clara por parte de quem os aplica.

4.2. Indicadores de Produtividade

Como referimos no capítulo anterior, a concessão de BFI constitui um meio para compensar as condições estruturais das zonas mais desfavorecidas. Encontra-se atualmente legislada no EBF e em diversas legislações avulsas.

É importante questionar se a aplicação deste incentivo é capaz, por si só, de influenciar as decisões dos investidores de forma a se instalarem no interior de Portugal. Parte dos estudos realizados sobre a localização dos investimentos, indica que os BF têm uma influência secundária na escolha da localização dos investimentos.

Autores como, Velde (2002) e Schwartz et al (2008), defendem que os governos deveriam apostar mais em investimentos de bens públicos, como o acesso à qualidade na educação e o melhoramento de infraestruturas. A importância da escolaridade da população, das infraestruturas, da estabilidade política e económica, da dimensão e da eficiência do mercado, torna-se cada vez mais num fator crucial no que toca à tomada de decisão do local de investimento.

A diversidade de instituições regionais, como é o caso de universidades, associações de comércio, empresas locais, consultoria, existência de estudos de mercado, relações públicas e capital de risco, é também frequentemente apontado como um fator chave para a promoção do empreendedorismo numa região (Leitão, Ferreira, e Azevedo, 2008).

Por sua vez, para as medidas de incentivos se tornarem eficazes a sua aplicabilidade terá de ser a longo prazo, para se conseguirem contruir condições para um ambiente de crescimento continuado e sustentado. Através dos incentivos à interioridade, o governo pretende colmatar as numerosas desigualdades existentes entre o litoral e o interior do país, atraindo para as zonas mais desfavorecidas um maior número de investimentos, visando uma política justa de repartição da riqueza, coordenada com uma estratégia social, cultural, educativa.

Neste sentido, a conjugação de medidas fiscais com os incentivos de carácter social, habitacional e de educação poderá revelar-se um verdadeiro impulso no desenvolvimento do interior do país e na redução das desigualdades atualmente existentes.

Normalmente são utilizados dois indicadores para se verificar a evolução das assimetrias e desigualdades regionais: PIB por Regiões Nacionais e o PIB per capita regional. Através da imagem seguinte, podemos verificar a evolução do PIB per capita, através das regiões indicadas pela NUT II:

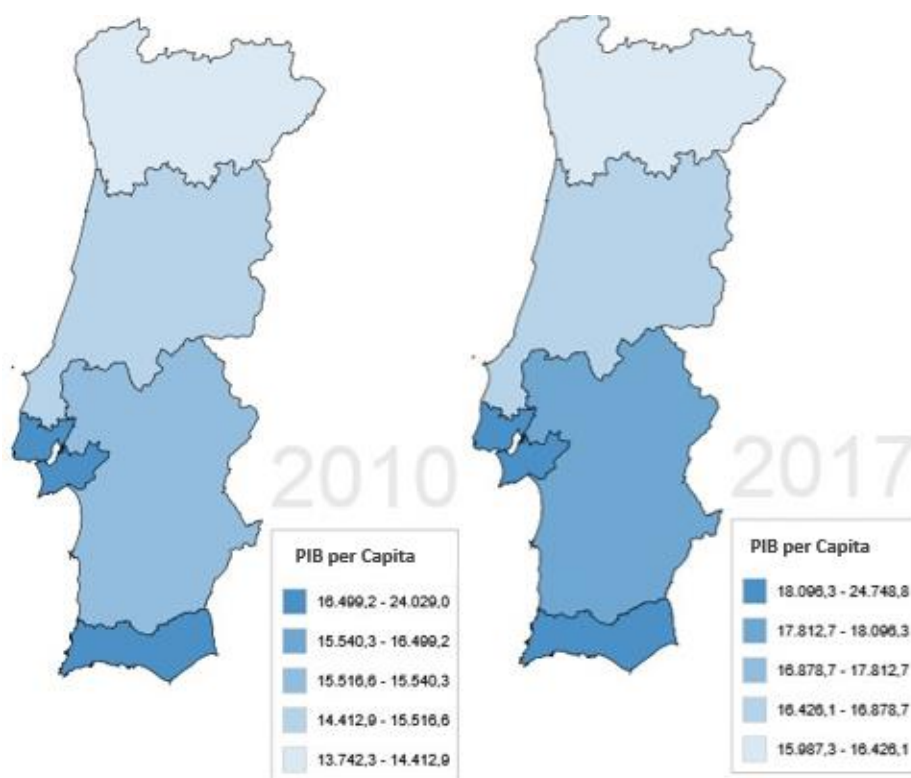


Figura 2 - Evolução do PIB per capita

Fonte: PORDATA

O peso que cada uma das regiões do interior representa para o PIB é reduzida, apesar de se ter verificado uma melhoria na zona do Alentejo. Em 2017, apenas duas regiões são responsáveis por 42,6% do PIB nacional, sendo que o Área Metropolitana do Porto representa 17,9% e a Área Metropolitana de Lisboa 24,7%.

Desta forma, verifica-se que a densidade populacional é bem diferente, quando se considera o litoral ou interior de Portugal, assim como a população ativa é em termos relativos superior no litoral, o que evidencia maior atratividade destas regiões para a fixação de população ativa. Este fenómeno vai de encontro ao defendido por Ludema e Wooton (2000), ao indicar que as empresas atraem população. De facto, é onde existem empresas que se fixa a população, ou onde há população que surgem mais empresas. Isto porque, da análise do rácio número de empresas por número de habitantes não se observa uma diferença significativa ao nível do território nacional. De forma a colmatar estas desigualdades, é necessário promover melhor o interior como destino de investimento, dando a conhecer as potenciais capacidades que podem advir destes territórios e melhorar os apoios existentes à localização de investimento no interior.

4.3. Análise Estatística à Utilização de Benefícios Fiscais à Interioridade pelas Empresas Portuguesas

4.3.1. Enquadramento

O presente estudo tem por base os dados fornecidos pelo portal do INE, do PORDATA e do Portal das Finanças, a partir dos quais se efetuará uma comparação entre regiões sujeitas aos BFI (regiões do interior de Portugal) e as regiões mais desenvolvidas do litoral.

As regiões selecionadas para esta amostra são a Área Metropolitana do Porto e a Área Metropolitana de Lisboa, como as regiões mais desenvolvidas. Relativamente às zonas sujeitas pelos BFI, selecionamos as correspondentes às regiões abrangidas pela NUT III: Alto Minho, Cávado, Tâmega e Sousa e Douro, nos termos da Portaria n.º 208/2017, de 13 de julho.

Através dos dados recolhidos pretendemos comparar as áreas do interior relativamente ao litoral, através da análise de diversos indicadores, tais como: a impostos sobre o rendimento, resultados líquidos do período, número de empresas localizadas no território, números de trabalhadores ao serviço, nascimentos de empresas e mortes, migrações, entre outros, no intervalo de tempo compreendido entre o ano de 2010 a 2017.

A escolha das regiões teve por base as características semelhantes que têm entre si, quer em termos de atividade económica, quer em termos geográficos. De forma a comparar os dados das diversas regiões em análise, recolheu-se a mesma informação relativamente a Portugal Continental.

Assim, com o propósito de contribuir para esta discussão, expõe-se de seguida uma análise que procura aferir o impacto dos BF concedidos pelo Estado à região do interior de Portugal Continental e perceber até que ponto essas medidas foram suficientemente atrativas para novas empresas se instalarem na região, quer por intermédio da criação de empresas, quer pela deslocalização de empresas existentes.

4.3.2. Evolução e Distribuição da Despesa Fiscal

Os BF são um instrumento importante da política fiscal, distinguem-se dos desagravamentos fiscais estruturais inerentes à liquidação de cada imposto por constituírem, segundo o Parecer

n.º 2/2019, sobre a Conta Geral do Estado 2017, "medidas de carácter excecional instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam superiores aos da própria tributação que impedem". Assim, inerente à criação de um BF, está associado um objetivo extrafiscal que se pretende atingir, pelo que a avaliação da sua eficácia pressupõe, necessariamente, a rigorosa determinação da DF, na medida em que, ao atribuir um BF, o Estado renuncia à receita que seria obtida caso fosse aplicado o regime de tributação-regra de cada imposto a factos e contribuintes a ele sujeitos.

Em 2017, a DF, respeitante a 175 tipos de BF, foi de 10.557 milhões de euros, repartida pelos vários impostos identificados no quadro seguinte, o que representa um aumento de 8.019 milhões (316%) em relação ao ano anterior.

Imposto	Valor		Variação	
	2016	2017	Valor	%
IRS	574	879	305	53,1
IRC	823	797	-26	-3,1
IS	680	482	-198	-29,1
IUC	13	13	1	4,7
ISV	41	353	312	767,1
IVA	118	7 462	7 344	6 223,60
ISP	289	441	153	52,9
IABA + IT	1	130	129	9 923,10
Total	2 538	10 557	8 019	316

Quadro 4 - Despesa Fiscal (por impostos)

Fonte: Elaborado a partir dos dados fornecidos pela Autoridade Tributária e Aduaneira - Conta Geral do Estado 2017

O aumento de 8.019 milhões de euros (316%) face ao ano de 2016, resultou essencialmente da alteração do critério de quantificação em sede do IVA e do Imposto sobre Veículos (ISV), refere o parecer dos Juízes do Tribunal. Subtraindo esse efeito, o total da DF seria de 2.912 milhões de euros, representando uma subida de 374 milhões de euros (14,7%). Essas alterações metodológicas, bem como outras de menor impacto, decorrem da aplicação, pela primeira vez, do Manual de Quantificação da Despesa Fiscal e implicam que os valores de BF de 2017 em sede de IVA e de ISV não sejam diretamente comparáveis com os dos anos anteriores. Neste ano, e também devido a esta alteração metodológica que inclui como BF

os desagravamentos das taxas de IVA, a despesa em IVA corresponde a 70,7% do total do ano, seguindo -se a DF em IRS (8,3%) e em IRC (7,5%) (Parecer n.º 2/2019).

No gráfico 4, podemos comparar o peso que cada um dos impostos representa na distribuição da DF, durante o período de 2017.

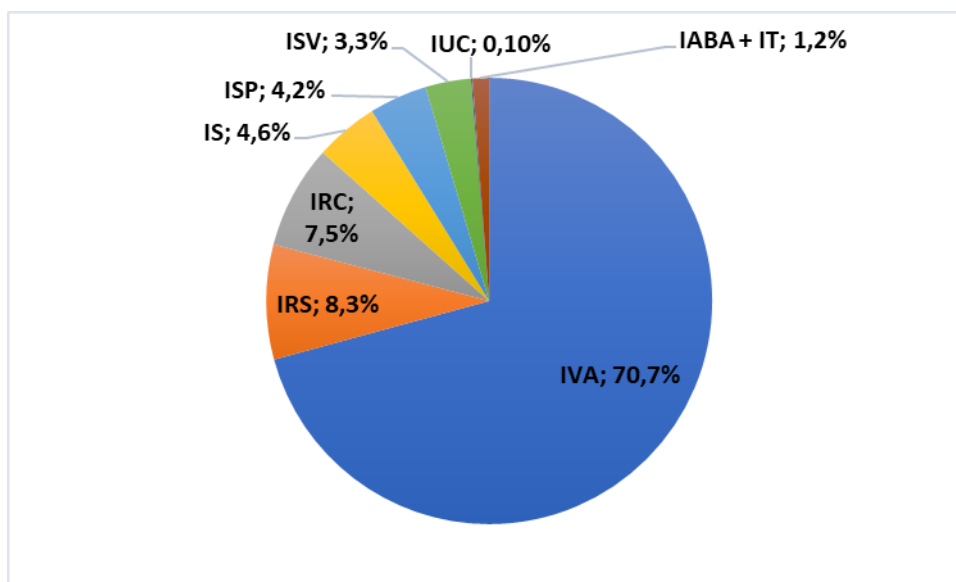


Gráfico 4 - Distribuição da Despesa Fiscal (2017)

Fonte: INE

Para o acréscimo do valor total da DF, contribuíram, com maior peso o IVA, o ISV, o aumento verificado ao nível do IRS de 53,1%, e ainda o Impostos sobre Produtos Petrolíferos e Energéticos, justificado por uma maior necessidade de utilização de carvão na produção de eletricidade, em consequência da seca extrema sentida no país e pela evolução positiva da atividade económica industrial (Relatório de Análise Global e Conta da Segurança Social, 2017).

Para o decréscimo de 3,1 % da DF em IRC contribuíram, essencialmente, as deduções à coleta. Esta redução resultou, fundamentalmente, da quebra verificada: no Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento, de 19,8 milhões de euros (-42,3%), benefício cujos efeitos se concentraram no período de 2013, sendo a dedução em 2017 já meramente residual; no Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI), de 18,6 milhões de euros (-11,7%); nos benefícios fiscais ao investimento de natureza contratual (Grandes Projetos de Investimento), de 18 milhões de euros (- 45,3%).

Os impostos sobre o consumo são os que maior peso tem no total da DF (79,4%) e, para isso, muito contribuiu o IVA, cuja despesa ascendeu a 7.462 milhões de euros, dos quais 98,5% se ficaram a dever à inclusão, pela primeira vez e na sequência da aplicação do Manual, da despesa relativa aos desagravamentos resultantes do diferencial de taxas de operações sujeitas a taxa reduzida ou intermédia.

Os juízes do tribunal salientam, no entanto, que "esta alteração metodológica não resultou de uma avaliação que permitisse identificar a vantagem extrafiscal associada à aplicação de taxas preferenciais de IVA a determinados bens e serviços, apesar de ser um requisito para a criação de cada BF, que neste caso não se cumpriu".

em sede de Imposto sobre o Alcool e as Bebidas Alcoólicas (IABA) registou-se em 2017 um acréscimo significativo relativamente a 2016 (+128,7 milhões de euros). Esta variação encontrou-se influenciada pela quantificação de novas rubricas, no montante de 129,1 milhões de euros (artigos 67º, 80º e 87º-B do CIEC).

Verificou-se uma variação positiva expressiva, em valores absolutos, no imposto sobre o valor acrescentado (IVA), nos impostos indiretos diversos, no IABA, no ISV e no IS.

Em termos de IRS a DF atingiu os 879 milhões de euros, o que representou uma subida de 305 milhões (53,1%). Um acréscimo explicado pelo benefício a residentes não habituais, que aumentou 257 milhões de euros (145,8%), passando a representar 49,2% do total dos benefícios atribuídos no âmbito deste imposto. Relativamente aos BF atribuídos a "pessoas com deficiência" também registaram um acréscimo (42 milhões ou 15%) e a receita cessante por desagravamentos fiscais estruturais (deduções à coleta) quantificada pela Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) ascendeu a 3.130 milhões de euros, ou seja, mais 391 milhões (14,3%). Uma subida que resultou essencialmente do "incremento de 387 milhões (72,6%) nas 'Deduções à coleta – dependentes'".

Os BF, como sendo uma derrogação da tributação-regra, constituem uma DF que afeta a arrecadação das receitas. Associada aos BF, esta despesa representa um dispêndio, na medida em que se trata de um montante do qual o Estado abdica em favor dos sujeitos passivos de IRC.

No gráfico 5, podemos apurar o comportamento da DF, desde o ano de 2013 até 2017.

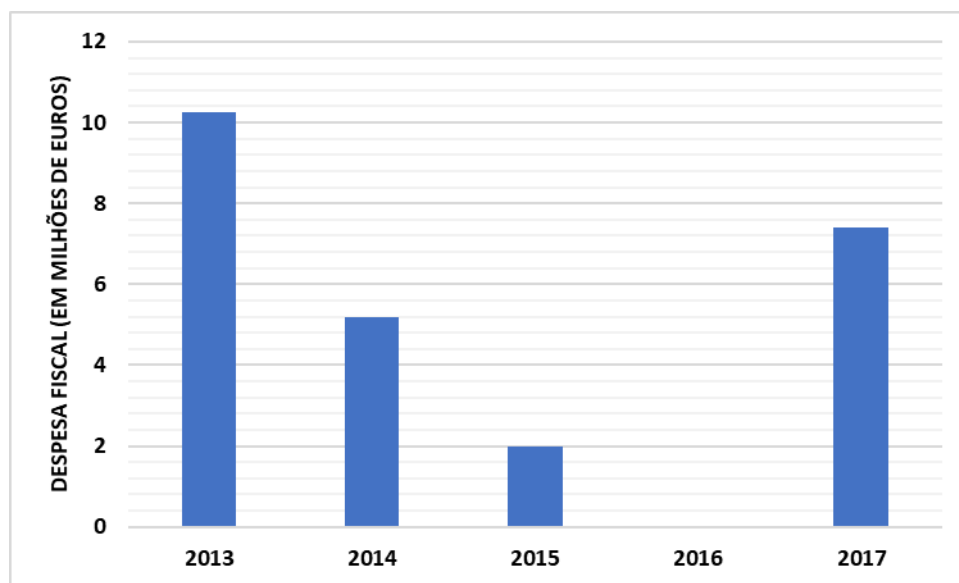


Gráfico 5 - Evolução da Despesa Fiscal nos BFI

Fonte: Elaborado a partir dos dados fornecidos pelo PORDATA

Os BFI vigoraram inicialmente até 2011, tendo sido repostos, posteriormente, em 2017. A despesa relativa aos períodos de 2013, 2014 e 2015, respeita às entidades que se instalaram numa zona do interior durante a vigência do benefício e que tiveram direito ao mesmo durante um período de 5 anos. As variações ocorridas são resultantes das reformas fiscais que ocorreram até aos dias de hoje e das alterações à legislação dos incentivos fiscais nos OE.

É difícil o apuramento de informação adequada para avaliação do número de benefícios fiscais em vigor quanto à despesa fiscal associada e quanto ao número de beneficiários, seja porque essa informação não está disponível seja porque o seu apuramento exigiria recursos e tempo desproporcionados em relação à materialidade da despesa fiscal (Grupo de Trabalho para o Estudo dos Benefícios Fiscais, 2019).

4.3.3. População Residente

A análise da população residente constitui uma avaliação imprescindível para este estudo. O indicador populacional reflete a situação económica do país, na medida em que cada cidadão procura, através da área de residência, as melhores condições económico-sociais, este fenómeno reflete-se, de igual modo, com a localização das empresas.

Pela análise do quadro 5, podemos constatar que a fração da população residente por faixa etária no interior é equivalente à verificada em Portugal Continental. Apenas o grupo etário compreendido entre os 40 e os 85 anos de idades, ou mais, é superior na região do interior em relação a verificado a nível nacional, o que é explicado pelo índice de envelhecimento registado nesta região.

Região	Total	< 10	10 - 19	20 - 39	40 - 84	85 ou mais
Portugal Continental	9 779 826	852 755	1 003 773	2 213 552	5 408 099	301 647
%	100%	8,7%	10,3%	22,6%	55,3%	3,1%
Interior	1 833 944	127 101	170 251	394 800	1 056 023	85 769
%	100%	6,9%	9,3%	21,5%	57,6%	4,7%
Peso Relativo do Interior	19%	15%	17%	18%	20%	28%

Quadro 5 - População Residente: Total e por Faixa Etária (ano de 2017)

Fonte: Elaborado a partir dos dados fornecidos pelo PORDATA

A maior dissemelhança encontra-se no número total de residentes no interior, uma vez que apenas residem nesta região 19% da população portuguesa.

Segundo dados do INE, em quase meio século, interior de Portugal Continental perdeu quase 40% da população. A densidade populacional média do interior é atualmente de 0,28 habitantes por quilómetro quadrado, enquanto no litoral atinge cerca de 104, correspondente a 372 vezes mais. Outro número surpreendente decorre da variação da população entre 1960 e 2016. A população residente no litoral aumentou 52%, enquanto no interior diminuiu 37%, entre a população com menos de 25 anos, 82,4% vivem na região do litoral e 17,6% no interior.

Atendendo a estes números, conseguimos perceber que realmente o interior de Portugal possui sérios problemas de desenvolvimento relativamente ao litoral, principalmente quando verificamos que a região do interior corresponde a 53,5% do total de municípios existentes e a 72,2% Km² do território nacional. São números como os anteriores que levam o Movimento pelo Interior a pedir ao governo urgência na recuperação destas regiões.

4.3.4. Remunerações

Se por um lado temos presente um interior despovoado, por outro lado, podemos observar através do quadro 6, que o montante de remuneração média mensal bruta dos trabalhadores por conta de outrem, nas regiões do interior, é tal como expectável inferior à média nacional.

NUT III	2011	2017	Varição Média Anual
Portugal Continente	1 084,60 €	1 133,30 €	0,75%
Alto Minho	860,80 €	950,10 €	1,73%
Cávado	873,30 €	948,40 €	1,43%
Área Metropolitana do Porto	1 056,40 €	1 118,20 €	0,98%
Tâmega e Sousa	746,30 €	821,20 €	1,67%
Douro	867,30 €	899,60 €	0,62%
Área Metropolitana de Lisboa	1 374,50 €	1 410,50 €	0,44%

Quadro 6 - Remuneração Média Mensal dos Trabalhadores por conta de Outrem

Fonte: Elaborado a partir dos dados fornecidos pelo PORDATA

As regiões do interior em análise possuem, tanto no período de 2011, como de 2017, uma remuneração base inferior à média nacional. Do período de 2011 a 2017 verificou-se uma ligeira variação média anual positiva de 0,75%. No entanto, regiões do interior como o Alto Minho, Cávado e Tâmega e Sousa, apresentam uma taxa de variação superior ao que se verifica a nível nacional. Apenas a região do Douro e de Lisboa apresentam valores inferiores ao que seria expectável.

Como verificamos anteriormente, o peso que cada uma das regiões do interior, em estudo, representa para o PIB nacional é muito reduzida. No ano de 2017 a Área Metropolitana do Porto representa 17,9% e Lisboa 24,7%, sendo apenas as duas regiões causadoras de 42,6% do PIB nacional.

As diferenças salariais do interior para o litoral devem-se, substancialmente, à dimensão do tecido empresarial do interior ser caracterizado por micro e pequenas empresas e ao facto de estas não possuírem capacidades financeiras para suportar gastos com pessoal qualificado no quadro de pessoal. Porém, esta tendência tem vindo a reverter-se, em resultado das variações salariais favoráveis que se tem verificado.

4.3.5. Taxa de Crescimento Migratório

Em Portugal, tal como acontece na Europa, as migrações internas demonstraram ser o fator mais significativo na dinâmica demográfica e na configuração territorial. (Anuário Estatístico e Regional, 2017).

As regiões do interior, que enfrentam riscos de despovoamento apresentam saldos migratórios bastante reduzidos, muito devido à procura de habitações na periferia urbana, enquanto regiões com saldo positivo apresentam um crescimento na população residente. Através do gráfico seguinte, podemos observar o comportamento do saldo migratório durante o ano de 2017.

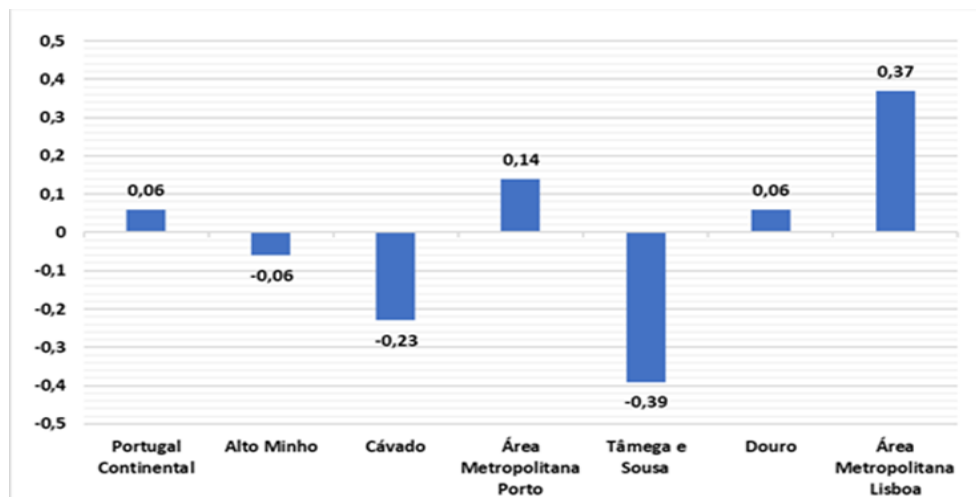


Gráfico 6 - Taxa de Crescimento Migratório

Fonte: Elaborado a partir dos dados fornecidos pelo PORDATA

Dos 165 territórios do interior, apenas 60 concelhos dispõem de uma taxa de crescimento migratório positiva, como acontece como a região do Douro, que apresenta uma taxa de crescimento, igual à média registada a nível nacional.

Segundo Roca e Pimentel (2003), os territórios com maiores saldos migratórios, localizam-se no litoral, como podemos observar com o caso da Área Metropolitana do Porto e a Área Metropolitana de Lisboa, o que demonstra haver uma maior interação populacional entre estes concelhos do que os do interior. Por outro lado, o interior caracteriza-se por apresentar, em geral, concelhos com saldos negativos fortes, como é o caso da região do Cávado e de Tâmega e Sousa, e saldos positivos fracos, como o caso do Douro, o que demonstra um pobre grau de interação espacial.

Esta diferença populacional entre áreas do litoral e do interior, a favor do litoral, ocorreu na grande maioria das regiões NUTS III, salientando-se, contudo, que o aumento do efetivo populacional em áreas predominantemente urbanas se verificou apenas nos casos das áreas metropolitanas de Lisboa (0,46%) e do Porto (0,07%) e da sub-região Oeste (0,16%).

Numa análise geral, o interior enfrenta ainda níveis demográficos regressivos, nomeadamente, a perda de população, envelhecimento, desemprego, baixa taxa de fertilidade, níveis de instrução da população ainda aquém dos nacionais e taxas migratórias incapazes de equilibrar as realidades vividas, apesar de todos os esforços para uma visão futura de melhoria.

Através do gráfico, a seguir referenciado, podemos observar o crescimento da população através da componente natural e da componente migratória.

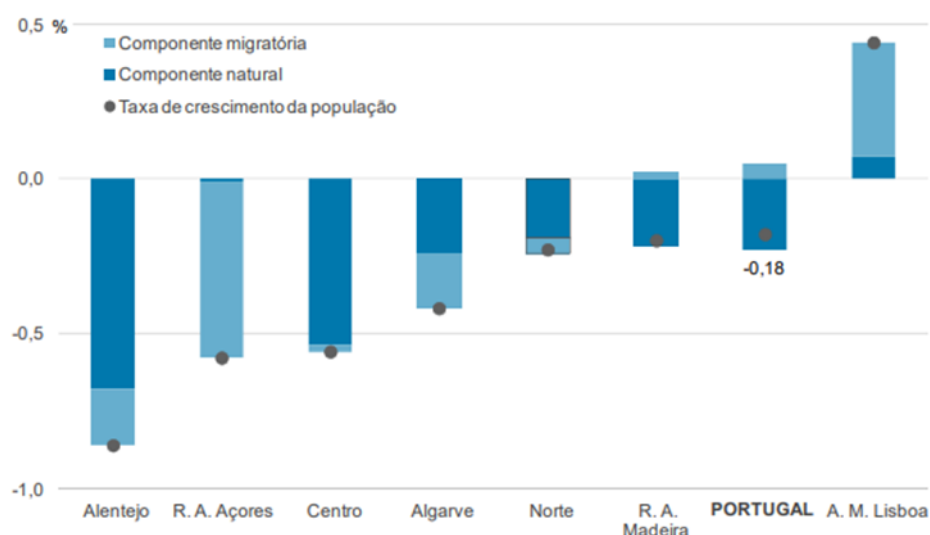


Gráfico 7 - Taxa de Crescimento da População Residente e as suas Componentes (NUTS II) – Ano 2016/2017

Fonte: Anuários Estatísticos Regionais (2017); INE, Estimativas Provisórias Anuais da População Residente

O crescimento natural da população traduz-se na diferença entre nados-vivos e óbitos. Nos últimos anos o saldo natural tem vindo a reduzir apresentando, atualmente, saldos negativos. Dois fatores de elevado peso que contribuem para este fenómeno, são, por um lado, a natalidade em queda, e por outro lado, o envelhecimento da população, o que se reflete num aumento do número de óbitos, uma vez que a faixa etária sénior é cada vez maior.

De acordo com os dados estatísticos mais recentes, a Área Metropolitana de Lisboa é a única região da NUT II, que apresenta um saldo positivo, tanto na componente natural como na componente migratória. Esta região é a grande responsável pelo total do crescimento populacional registado. A situação mais problemática acontece na zona do Alentejo, onde a componente natural, apresenta valores muito abaixo da média verificada no território nacional. Estes valores são explicados pela opção da população por regiões mais urbanas e com melhores condições de vida.

4.3.6. Criação Líquida de Empresas

No quadro 7, apresenta-se, de acordo com as regiões em estudo, o número de empresas localizadas em cada região geográfica, assim como, os nascimentos e as mortes, durante o período de 2015 a 2017, no qual é evidente a supremacia do número de sociedades que se verifica no litoral comparativamente ao interior.

Período de Referência	NUT III	Empresas (N.º) por Localização geográfica	Nascimentos (N.º) de Empresas	Mortes (N.º) de Empresas
2015	Portugal Continental	1 112 804	172 623	138 087
	Alto Minho	28 082	3 683	2 958
	Cávado	43 125	6 022	4 762
	Área Metropolitana Porto	187 803	27 932	23 004
	Tâmega e Sousa	36 911	5 194	4 091
	Douro	30 264	3 312	2 969
	Área Metropolitana Lisboa	323 037	56 637	45 337
2016	Portugal Continental	1 144 634	170 998	162 064
	Alto Minho	28 505	3 419	3 636
	Cávado	44 484	6 156	5 428
	Área Metropolitana Porto	193 084	28 493	26 238
	Tâmega e Sousa	37 531	4 903	4 514
	Douro	30 274	3 049	3 588
	Área Metropolitana Lisboa	336 230	58 627	54 189
2017	Portugal Continental	1 189 119	179 182	165 239
	Alto Minho	29 151	3 548	3 895
	Cávado	46 075	6 207	5 945
	Área Metropolitana Porto	200 898	30 188	27 562
	Tâmega e Sousa	39 010	5 170	4 778
	Douro	30 340	2 893	3 816
	Área Metropolitana Lisboa	354 406	63 889	51 664

Quadro 7 - Criação Líquida de Empresas

Fonte: Elaborado a partir dos dados fornecidos pelo INE

Da análise do quadro 7, podemos comprovar que apesar da região do interior possuir benefícios fiscais à instalação de empresas, estes incentivos não se refletem numa maior taxa de nascimentos. Em todos os períodos analisados, a taxa de nascimento de empresas é superior nas áreas litorais comparativamente com o interior. É interessante verificar, por exemplo o que acontece com o caso da região do Douro. Desde o ano de 2015, que esta área apresenta o número mais baixo de nascimentos das regiões do interior estudadas, e ao contrário do que seria expectável, o número de nascimentos tem vindo a diminuir ao longo dos tempos. O mesmo não acontece no território do Cávado que, desde 2015, se verificou um aumento de 185 nascimentos de empresas.

Por outro lado, no que se refere à taxa de mortalidade, verifica-se um cenário oposto. As regiões do interior apresentam, no período em análise, sempre taxas inferiores às taxas nacionais, bem como da Região Autónoma do Porto e Lisboa.

Face ao exposto, podemos concluir que os BFI não possuem impacto no nascimento de empresas, uma vez que as regiões do litoral continuam a refletir uma maior atração para a criação de novas empresas, comparativamente com o interior. Por outro lado, as taxas positivas de sobrevivência de empresas já existentes nas áreas do interior refletem que a aplicação dos incentivos, pode estar diretamente relacionada.

Vejamos de seguida o quadro 8 que evidencia a variação do crescimento de empresas no período em análise.

NUT III	Varição (%) 2015	Varição (%) 2016	Varição (%) 2017	Total
Portugal Continental	3,0%	2,8%	3,7%	9,5%
Alto Minho	1,5%	1,5%	2,2%	5,2%
Cávado	2,8%	3,1%	3,5%	9,3%
Área Metropolitana Porto	2,6%	2,7%	3,9%	9,2%
Tâmega e Sousa	3,2%	1,7%	3,8%	8,6%
Douro	1,1%	0,03%	0,2%	1,33%
Área Metropolitana Lisboa	3,4%	3,9%	5,1%	12,5%

Quadro 8 - Variação de Empresas (em %)

Fonte: Elaborado a partir dos dados fornecidos pelo PORDATA

Como esperado, que as zonas do interior apresentam uma taxa inferior ao verificado na Área Metropolitana de Lisboa, que apresenta, ainda, uma taxa superior à verificada no país.

Surpreendentemente, a região do Cávado apresenta uma taxa, ainda que inferior à média, superior a todas as outras em análise, inclusive à Área Metropolitana do Porto. Segundo dados do INE, o Cávado é também o local do país onde a esperança média de vida global é maior, cifrando-se a média global nos 81,81 anos. Este crescimento é justificado pela visão estratégica que apresenta, nomeadamente, reforçar os níveis de competitividade do território e do sistema produtivo e organizações que nele estão inseridos segundo o lema “Cávado 2020: território de conhecimento, inovação, empreendedorismo e saber operar nos mercados externos”.

Na região do Tâmega e Sousa, também se verificou um crescimento de empresas bastante significativo, tendo no período de 2015 e de 2017, ultrapassado a média nacional. Este é um local, onde a indústria setor têxtil, calçado, mobiliário, metalomecânica, alimentar e dos vinhos, tem um peso bastante significado, sendo das empresas que mais exportam no país.

Apesar destes cenários reveladores, autores como Peters e Fisher (2004), acreditam que os incentivos fiscais possuem um peso pouco significativo relativamente às decisões de localização de atividades empresariais. Serão estes benefícios pouco atrativos para os empreendedores? Será que estes têm em consideração outros aspetos na hora da decisão da localização? Ou será apenas desconhecimento e falta de informação?

4.3.7. Análise Integrada de Vários Indicadores

Para um complemento desta análise, tomamos como referência alguns dados apresentados no quadro 9.

Os indicadores apresentados, permitem apurar de que forma, indicadores de índole social afetam diretamente o estado do interior do país e a atração ou o afastamento das empresas para estas zonas. A utilização dos BF por si só, poderá não se mostrar suficientemente atrativa para as empresas deslocarem a sua atividade, contudo, a conjugação de medidas fiscais com os incentivos de caráter social, habitacional, apostar na saúde, nas infraestruturas e na educação poderá revelar-se um verdadeiro incentivo no momento da decisão do local do investimento.

4. ESTUDO DO IMPACTO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS À REGIÃO DO INTERIOR DE PORTUGAL

Indicadores	Período de Referência	Unidade de Medida	Portugal Continental	Alto Minho	Cávado	Área Metropolitana Porto	Tâmega e Sousa	Douro	Área Metropolitana Lisboa
Densidade Populacional	2017	N.º/Km2	110,0	105,0	324,5	842,3	229,2	47,8	937,7
Analfabetismo	Censos 2011	%	3,27	3,24	2,7	2,89	3,73	3,74	3,12
Habitantes por Médico e Farmacêutico	2017	Unidade	975,0	1 225,4	1 294,5	933,2	1 968,8	1 259,9	749,7
Estabelecimentos de Ensino Superior e Não Superior	2017	Unidade	8 355	185	359	1 258	377	168	1 938
Taxa Abandono Escolar	2011	%	1,75	1,57	1,34	1,61	1,64	1,12	1,94
Desemprego por 100 habitantes (15 ou mais anos de idade)	2017	%	4,9	3,5	4,3	6,6	6,2	7,3	4,4
Desemprego Jovem por 100 habitante (25- 34 anos)	2017	%	7,1	4,9	5,9	8,6	7,1	11,5	6,4
População Empregada	Censos 2011	Unidade	4 150 252	91 794	177 601	735 170	172 935	74 483	1 223 276
Ganho Médio Mensal 2017	2017	EUR	1133,3	950,1	948,4	1118,2	821,2	899,6	1410,5
Poder de Compra	2015	%	100,7	79,9	88,8	104,8	72,3	77,2	124,7
Taxa Crescimento Efetivo	2017	%	-0,17	-0,70	-0,18	0,04	-0,50	-0,60	0,44
Taxa de Crescimento Migratório	2017	%	0,06	-0,06	-0,23	0,14	-0,39	0,06	0,37

Quadro 9 - Indicadores para Fins Estatísticos

Fonte: Elaborado a partir de dados fornecidos pelo PORDATA e pelo INE

Verificamos que apenas a NUT de Alto Minho e do Douro apresentam uma densidade populacional inferior à verificada a nível nacional, com especial referência para a região Douro que retrata uma densidade extremamente baixa, com valores inferiores a 62,2% da média em Portugal Continental. A par desta reduzida densidade populacional, a região do Alto Minho e do Douro evidenciam também taxas de crescimento efetivo muito baixas.

Apesar de a nível nacional, a taxa de crescimento efetiva estar situada em valores negativos de 0,17%, apenas a Área Metropolitana do Porto e a Área Metropolitana de Lisboa evidenciam valores positivos e no caso de Lisboa muito superior à média.

O quadro 9, apresenta-nos também, a taxa de analfabetismo, a taxa de abandono escolar e quantidade de estabelecimentos de ensino superior e não superior. Apesar da taxa de analfabetismo ter vindo a reduzir ao longo dos anos, não podemos desprezar o facto de estas taxas, nas zonas do interior, estarem relacionadas com baixos níveis de escolaridade da população e com a população envelhecida, conforme podemos constatar pela imagem seguinte, que representa um grande peso no continente. Por outro lado, a taxa de abandono escolar em todas as NUT do interior em análise retratam um cenário positivo e inferior ao que acontece a nível nacional. Estes resultados poderão ser resultado dos objetivos das

políticas do Portugal 2020, no combate ao abandono escolar e o aumento da população com ensino obrigatório completo.

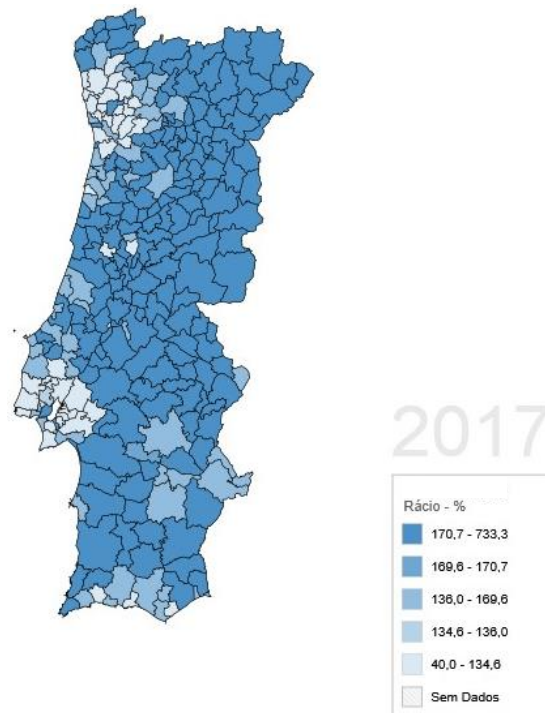


Figura 3 – Índice de Envelhecimento
Fonte: PORDATA

O acesso à saúde e à qualidade do ensino são pilar de uma sociedade desenvolvida e com níveis elevados de qualidade de vida. No entanto, as regiões do interior revelam ainda algumas debilidades neste setor, com especial relevância para o Tâmega e Sousa que apresenta 1.968 habitantes por médico ou farmacêutico, muito superior à média nacional de 975 habitantes por médico. As zonas do litoral continuam a ser as que mais acessos disponibilizam em bens e serviços como a educação e a saúde. Como consequência deste fenómeno a população recorre a locais onde a qualidade de vida e os acessos são privilegiados, levando a um despovoamento das regiões circundantes das grandes cidades.

As taxas de desemprego jovem são geralmente superiores ao verificado para as restantes idades, sendo que no ano de 2017, foi superior em 2,2%, registando-se na Área Metropolitana do Porto, Tâmega e Sousa e Douro, valores superiores à média. Este quadro pode ser explicado pelos trajetos escolares cada vez mais longos, o que inclui os estudos superiores e a entrada no mercado de trabalho tardia. Apesar deste cenário, a taxa de desemprego jovem tem vindo a diminuir de ano para ano, acompanhando o que acontece

com o desemprego para idades superiores a 15 anos. Desde o ano de 2013, a taxa de desemprego jovem desceu cerca de 5,1%, tendo, todas as regiões do interior seguido este padrão.

O poder de compra reflete que em Portugal existem algumas assimetrias na distribuição da riqueza. No período em análise apenas a área Metropolitana do Porto e de Lisboa refletem um índice de poder de compra acima da média de Portugal Continental (100,7%). Os baixos índices de poder de compra nas regiões do interior descrevem que a disponibilidade de recursos financeiros é inerente ao mercado de trabalho e ao seu rendimento.

Para melhor entendimento deste panorama, o gráfico 8, mostra-nos a evolução do poder de compra, de três períodos (2011, 2013 e 2015).

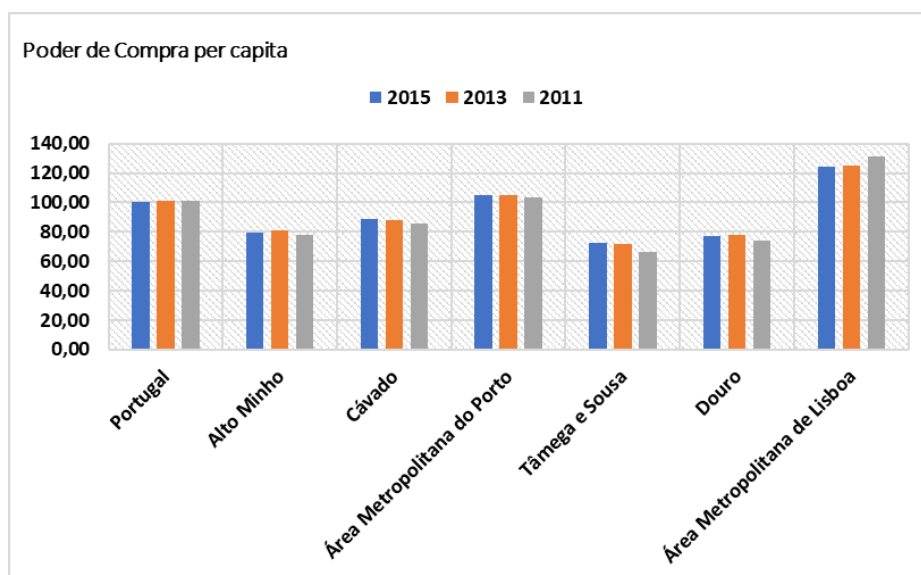


Gráfico 8 - Poder de Compra

Fonte: Elaborado a partir dos dados fornecidos pelo INE

Os concelhos com rendimentos mais elevados revelam igualmente uma taxa de emprego mais elevada, sendo clara a relação entre emprego, rendimento disponível e consequente poder de compra. São novamente os concelhos do interior, essencialmente na área de Tâmega e Sousa e do Douro, que têm taxas de poder de compra e ganho médio mensal mais baixo.

4.3.8. Empresas Beneficiárias e Despesa Fiscal

No âmbito do estudo dos BF concedidos às empresas da região do interior do país é importante efetuarmos uma análise à utilização destes por parte das empresas. Deste modo, recorreremos aos dados estatísticos disponibilizados no Portal das Finanças durante o período de 2010 a 2017. Esta análise recai sobre uma lista onde são divulgados, anualmente, os sujeitos passivos que utilizaram, durante um determinado período, BF bem como o respetivo valor total concedido a cada benefício. Para a nossa investigação apenas será relevante analisar a evolução dos BFI.

Durante o período em análise o valor dos BFI, atribuídos em sede de IRC, sofreu algumas variações. Devido à revogação deste benefício, no ano de 2011, as empresas que se estabelecessem nas áreas beneficiárias do interior a partir desse período, não usufruiriam de incentivos fiscais desta natureza. No entanto, o Governo esclareceu que esta revogação não produziria efeitos retroativos sendo apenas aplicável às entidades que se instalassem a partir de 2012, inclusive. Para as entidades que foram criadas na vigência da lei e até atingirem os cinco anos após a sua criação, o benefício manteve-se durante esse período.

Verificando o quadro seguinte, apuramos que no ano de 2011, o valor de BFI atingiu o montante máximo com a atribuição de 69.794,15 milhões de euros, bem como à quantidade de empresas beneficiárias (7.070), tendo apresentado desde então uma trajetória significativamente decrescente.

Ano	Benefícios Fiscais à Interioridade (milhões de euros)	N.º Beneficiárias
2010	68 530,47	5472
2011	69 794,15	7070
2012	14 090,27	1494
2013	10 027,63	197
2014	4 952,85	492
2015	1 900,34	229
2016	-	-
2017	748,00	1143

Quadro 10 – Evolução dos Benefícios Fiscais à Interioridade

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados fornecidos pelo Portal das Finanças

Da análise do quadro 10, evidenciamos que durante os anos de 2010 e 2011, houve uma forte atribuição de BF às empresas. Estes valores são resultado da aplicação de uma taxa reduzida, de 10% do IRC, para as entidades que se instalassem nas regiões beneficiárias, aplicável durante o período de 5 exercícios, de acordo com a Lei n.º 67-A/2007, de 31 de dezembro.

Contudo, com a revogação destes incentivos, houve uma descida significativamente acentuada do ano de 2011 para o ano de 2012, tendo os valores de BFI atribuídos às empresas uma variação negativa de aproximadamente 80%. Esta tendência manteve-se até ao ano de 2016, resultado da erradicação deste benefício findo o prazo máximo de caducidade.

Com o OE para 2017 foram reintroduzidos os BFI na nossa legislação, através da Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro, no atual artigo 41.º-B do EBF. Apesar do valor que este incentivo representa para as empresas ser ainda pouco significativo, quando comparado com o anterior regime, a tendência será para o contínuo aumento destes valores.

Ainda é possível verificar, através desta análise, a diferença registada na despesa assumida pelo Estado com estes BF quando se compara o atual regime com o que vigorou até 2011. Este facto observa-se diretamente nos anos de 2012 e 2017, que apesar de possuírem um número de empresas beneficiárias próximo, distam em larga escala no valor total que este incentivo representa. Esta dissemelhança justifica-se, pelo facto, destas alterações não se mostrarem suficientemente atrativas para as empresas se instalarem no interior, essencialmente quando se prevê um limite de BF de 12,5% para os primeiros 15.000€ de matéria coletável, sendo a restante matéria coletável tributada à taxa normal.

Em relação ao número de empresas que usufruem de BFI, o número máximo foi atingido igualmente nos anos de 2010 e 2011, com cerca de 5.472 e 7.070 empresas, respetivamente. De 2012 a 2015 o número de empresas decresceu, tendo em 2016 sido totalmente erradicado. No ano de 2017, com a criação de um novo regime de benefícios para apoio das zonas mais desfavorecidas, o número de empresas situou-se nos 1.143 e a tendência será para o crescimento destes valores.

4.3.9. Imposto sobre o Rendimento

Os resultados obtidos, através da taxa de imposto sobre o rendimento das empresas, mostram que, em termos gerais, as empresas sediadas na região do interior, abrangidas pelos BFI pagam menos impostos que as empresas com tributação normal, dentro da amostra, à exceção do Alto Minho, que apresenta uma taxa superior à média nacional de 1,73 pontos percentuais, ficando abaixo de Lisboa em apenas 0,42%, esta que é a cidade que possui a taxa mais elevada de impostos sobre o rendimento das empresas. Através do quadro 11, podemos comprovar este fenómeno.

NUT III	Resultado líquido do período (€)	Imposto sobre o rendimento (€)	Taxa de imposto sobre o rendimento
Portugal Continental	22 783 392 151 €	4 990 298 695 €	17,97%
Alto Minho	440 102 618 €	107 940 325 €	19,70%
Cávado	755 764 905 €	132 714 516 €	14,94%
Área Metropolitana do Porto	4 435 994 604 €	791 521 677 €	15,14%
Tâmega e Sousa	553 812 292 €	79 217 111 €	12,51%
Douro	178 410 291 €	28 103 090 €	13,61%
Área Metropolitana de Lisboa	9 366 991 586 €	2 359 018 361 €	20,12%

Quadro 11 - Resultados do Período

Fonte: Elaborado a partir dos dados fornecidos pelo PORDATA

Ao contrário do que Fernandes, António Borges e Serrasqueiro (2015) verificaram no seu estudo, no período de 2007, no qual as empresas do interior eram, à data as que pagavam, em termos proporcionais, impostos mais elevados, esta tendência tem vindo a reverter-se, principalmente nas regiões do Douro e do Tâmega e Sousa, que tiveram uma descida bastante acentuada, passando a ser efetivamente as regiões com impostos mais baixos das analisadas.

Apesar desta realidade não se concretizar numa maior atração de novas empresas para estas regiões, a verdade é que os BFI têm contribuído de forma positiva para as empresas já existentes, permitindo que cada vez mais os empreendedores consigam consolidar os seus negócios, o que já podemos constatar através do quadro 6 relativamente aos nascimentos e às mortes das empresas.

4.4. Notas Recapitulativas

Será importante referir que no preenchimento da declaração para efeitos de IRC (Anexo IV), são os contribuintes quem têm de declarar se cumprem os requisitos para usufruírem dos incentivos fiscais, partindo a AT do princípio da verdade declarativa: “Presume-se verdadeiras e de boa-fé as declarações dos contribuintes apresentadas nos termos previstos na lei, bem como os dados e apuramentos inscritos na sua contabilidade ou escrita quando estas estiverem organizadas de acordo com a legislação comercial e fiscal” (n.º 1 do artigo 75.º da LGT). Numa fase posteriormente, será então verificada a veracidade da declaração.

Nos mais recentes movimentos pelo interior, o Governo apresentou um conjunto de propostas que se traduzem na melhoria de algumas medidas de BF já existentes, num regime fiscal mais benevolente, no contexto do IRS, para os quadros científicos, técnicos e artísticos, que transitem a sua residência do litoral para o interior, na transferência de serviços públicos localizados nas áreas de maior urbanização para o interior, bem como na localização dos novos serviços exclusivamente no interior do país.

Apesar de todos os esforços para alcançar um interior mais sustentável, o princípio não deveria ser deslocar atividades, mas sim criar. Apostar fiscalmente na criação de novas empresas nas regiões economicamente desfavorecidas e não na deslocalização das existentes em outras regiões. Medidas como, incentivar empresas cujas matérias-primas essenciais aos processos produtivos se situem nas zonas apoiadas, empresas cuja estratégia vise o desenvolvimento local, cuja localização no interior seja uma mais-valia para o seu empreendimento, quer seja por meio de atividades com relevância ou interesse, quer contribuam para o desenvolvimento do interior e para a coesão económica e social do território.

Apostar nos residentes do interior para a criação de projetos empreendedores, ligados às suas zonas de residência, seria sempre uma vantagem acrescida, uma vez que, findo o prazo de aplicabilidade do benefício (2017-2023), as empresas continuariam instaladas nessas zonas. A aplicabilidade destas medidas de incentivo deveria abranger todos os residentes, quer os que já habitam nestas zonas, quer àqueles que se pretende atrair.

Do ponto de vista de d’Oliveira Martins (2006), a decisão da deslocalização das atividades recai, essencialmente, no acesso a mercados a partir de uma base de produção/prestação de

serviços local, da qualidade das infraestruturas disponíveis, da existência de subsídios financeiros ao investimento, da quantidade, preço e qualidade da mão de obra e da disponibilidade de matérias-primas.

Para Tôres (2001), as motivações que levam as empresas a escolher este caminho são, entre outros:

- O facto de a empresa desejar mudar de jurisdição por razões jurídico-societárias;
- No âmbito de uma reestruturação, a empresa querer ampliar as suas atividades para uma esfera mundial e, assim, mudar a sua sede para uma localização mais central, ou para o país onde se reunirão a maior parte dos seus esforços;
- No contexto de uma eventual redução da dimensão da empresa, esta elege um local mais conveniente para localizar a sua sede e, assim, desempenhar as suas atividades;
- No caso de uma reorganização societária (fusão, cisão ou entradas de ativos) ou de uma mudança do quadro societário, em que uma pessoa jurídica, sócia, adquirindo o capital maioritário, pretenda transferir a sede para um local mais próximo ou mais conveniente;
- Aproveitar uma oportunidade no mercado para atender a necessidades específicas, perante a crescente internacionalização dos processos produtivos.

Em síntese, cabe ao governo fomentar o crescimento e desenvolvimento de um país ou mesmo de uma região. Os diversos governos têm objetivos económicos, possuindo uma variedade de ferramentas, para atingirem esses mesmos objetivos. A política de BF é apenas uma alternativa, das diversas existentes, para os atingir (Easson e Zolt, 2002).

Conclusão

A Reforma Fiscal de 1988/89 constituiu um enorme passo no sentido da modernização do País. Uma parte considerável desta reforma respeita, precisamente, aos BF, em particular com a aprovação do EBF. Apesar da mesma se ter vindo a revelar desajustada e incapaz de fazer face às problemáticas correntes, trouxe ao sistema fiscal português um patamar de ascensão muito superior à realidade que existia, aproximando-nos dos sistemas fiscais mais avançados.

O reconhecimento legal do interior enquanto território com necessidades específicas inicia-se com conceção de BFI, através da introdução no ordenamento jurídico português da Lei n.º 171/99, de 18 de setembro, pela necessidade de fomentar a criação e o desenvolvimento de empresas, e conseqüentemente, das regiões do interior, com o objetivo de reduzir as assimetrias regionais.

Apesar da relevância política do tema, existem escassos estudos sobre o efeito direto que os BFI repercutem, quer em termos regionais, quer em termos nacionais, no crescimento das empresas e das zonas geográficas abrangidas.

A fixação das populações, a formação do capital humano, a inovação e o desenvolvimento e as cidades funcionais, são genericamente entendidas como a base sustentável para um crescimento e desenvolvimento territorial coesivo, inteligente, inclusivo e sustentável (UMVI, 2016).

Tendo por base a caracterização inicial do quadro existente de BFI e do tecido empresarial português, verificamos que Portugal é composto em 99,9% de PME. Quer a nível nacional, quer a nível regional, à data de 2017, 96,3% do tecido empresarial português era constituído por microempresas.

Por estes valores percebemos a sua importância na economia portuguesa. As PME têm tido um considerável nível de concentração da sua estrutura empresarial na região Norte e na Área Metropolitana de Lisboa. Apesar dos consecutivos aumentos nas zonas mais urbanas, a tendência tem sido no sentido da redução dessa concentração, resultado da forte tentativa de dinamização das restantes regiões do país.

De acordo com a análise efetuada no capítulo IV, conseguimos verificar que em quase meio século o interior do país perdeu aproximadamente 40% da população. Apesar dos esforços de fixação da população, no interior, essencialmente dos jovens, no interior, entre 1960 e 2016 esta região perdeu cerca de 37% da população, enquanto no litoral se registou um aumento de 52%. Relativamente à população com idade inferior a 25 anos, apenas 17,6% residiam naquele período no interior.

Numa apreciação geral, o interior enfrenta ainda níveis demográficos regressivos, nomeadamente, a perda de população, envelhecimento, desemprego, baixa taxa de fertilidade, níveis de instrução aquém dos níveis nacionais e taxas migratórias incapazes de equilibrar as realidades vividas, apesar de todos os esforços para uma visão futura de melhoria.

Independentemente da região do interior possuir benefícios fiscais à instalação de empresas, estes incentivos não se refletem numa maior taxa de nascimentos de empresas nestas regiões, bem pelo contrário, em todos os períodos analisados, a taxa de nascimentos de empresas é superior nas áreas litorais comparativamente com o interior. Contudo, as taxas favoráveis de sobrevivência de empresas já existentes nas áreas do interior, refletem que a aplicação dos incentivos pode estar diretamente relacionada com o sucesso das atividades nestas regiões.

Verifica-se ainda que a remuneração média mensal nas regiões do interior é inferior ao registado a nível nacional. Das regiões analisadas, o Alto Minho representa a remuneração média mensal mais elevada, ainda assim 183,2 euros inferior, relativamente à média nacional. Esta região apresentou desde o ano de 2011 a maior variação salarial, de 1,73 pontos percentuais. Tais dissemelhanças do interior para o litoral devem-se, substancialmente, à dimensão do tecido empresarial do interior ser caracterizado por microempresas. Esta tendência tem vindo a reverter-se, muito em resultado das variações salariais favoráveis que se têm vindo a verificar.

No que diz respeito à saúde, constata-se ainda uma grande negligência do interior. O número de médicos e farmacêuticos por 1.000 habitantes é bastante reduzido, comparativamente com o verificado na média nacional. As zonas do litoral continuam a ser as que mais acessos disponibilizam em bens e serviços com a saúde.

Através da avaliação dos indicadores considerados, reconhecemos que os BFI ainda não repercutem os propósitos para o qual foram criados e que seria expectável aquando da sua criação.

Identificamos ainda, de uma forma geral, que os BF devem ser complementados com outro tipo de medidas, nomeadamente infraestruturas adequadas ao desenvolvimento empresarial, sistema de ensino adequado, sistema de justiça célere e um bom sistema de saúde.

Apesar da relevância deste tema, a presente dissertação possui algumas limitações associadas. Uma primeira limitação que encontramos, foi a falta de informação que nos permitisse apurar o impacto que os BFI possuem no desenvolvimento das empresas e do território do interior e, ainda, a falta de dados publicados relativos à quantidade de empresas que usufruem destes incentivos e o valor total que representa esse mesmo incentivo.

A atribuição dos BFI está longe de ser um tema concluído e com soluções à vista e, por essa razão, propomos para estudos futuros, a análise em termos quantitativos que estes incentivos refletem na escolha no interior de Portugal Continental como destino do investimento. Seria também interessante explorar a evolução dos indicadores analisados no capítulo IV e perceber se incentivos à criação de infraestruturas, à instalação de empresas e fixação de jovens em regiões economicamente desfavorecidas, têm resultado numa maior atração de empresas.

Neste sentido, concluímos que os BFI têm um papel, embora ainda reduzido, importante na economia portuguesa. Apesar de serem considerados como uma despesa por parte do Estado, são essenciais para incentivar o desenvolvimento e o crescimento das empresas, que são o verdadeiro motor da economia. Numa primeira fase, o Estado sairá prejudicado por abdicar de receitas provenientes do IRC, mas, por outro lado, permitirá às empresas novas oportunidades, o que se poderá traduzir num potencial crescimento económico e social e na erradicação das desigualdades atualmente existentes.

de Direito da Universidade do Porto.

- Leitão, J., Ferreira, J. M., & Azevedo, S. G. (2008). *Dimensões competitivas de Portugal: Contributos dos Territórios, Sectores, Smpresas e Logística*. Lisboa: Centro Atlântico, Lda.
- Lopes, C. M. da M. (1999). *A Fiscalidade das Pequenas e Médias Empresas*. Lisboa: Vida Económica - Editorial S.A.
- Ludema, R. D., & Wooton, I. (2000). Economic geography and the fiscal effects of regional integration. *Journal of International Economics* 52(2), 331–357. Retrieved from <http://isiarticles.com/bundles/Article/pre/pdf/52247.pdf>
- Martin, P. (1997). Can Regional Policies Affect Growth and Geography in Europe? *The World Economy*. Retrieved from <http://www.enpc.fr/ceras/martin/WORLDECO.pdf>
- Mkandawire, T. (2010). On Tax Efforts and Colonial Heritage in Africa. *Journal of Development Studies*. Retrieved from <https://core.ac.uk/download/pdf/6472459.pdf>
- Nabais, J. C. (2005). *Estudos de Direito Fiscal (por um estado fiscal mais suportável)*. Coimbra: Edições Almedina S.A.
- Nabais, J. C. (2016). *Direito Fiscal (9ª Edição)*. Coimbra: Edições Almedina S.A.
- Pereira, M. H. de F. (2007). *Fiscalidade (2ª Edição)*. Coimbra: Edições Almedina S.A.
- Pereira, M. H. de F. (2011). *Fiscalidade (4ª Edição)*. Coimbra: Edições Almedina S.A.
- Pereira, M. H. F. (2013). *Fiscalidade*. Coimbra: Edições Almedina S.A.
- Peters, A., & Fisher, P. (2004). The Failures of Economic Development Incentives. *Journal of the American Planning Association*, 70(1) 27-37.
- Pimentel, D., & ROCA, M. N. (2003). Causas prováveis das migrações internas em Portugal na década de noventa. *GeoInova, n.º8*. Lisboa: Departamento de Geografia e Planeamento Regional.

- Pinto, J. A. P. (2004). *Fiscalidade (4ª Edição)*. Porto: Areal Editores.
- Pinto, J. A. P. (2011). *Análise genérica do Sistema Fiscal Português. In Fiscalidade (5ª Edição)*. Porto: Areal Editores.
- Sanches, J. L. S. (2006). *Os Limites do Planeamento Fiscal*. Substância e forma do direito fiscal Português, Comunitário e Internacional. Coimbra Editora, Limitada.
- Santos, L. M. dos. (2005). *Reavaliação Dos Benefícios Fiscais*. Coimbra: Coimbra Editora S.A.
- Schwartz, D. P., & J., K. M. (2008). The Ineffectiveness of Location Incentive Programs: Evidence From Puerto Rico and Israel. *Economic Development Quarterly*, 22(2), 167–179.
- Sequeira, T. & Sá, F. (2008). Benefícios Fiscais ao Serviço Do Desenvolvimento Regional? O Caso do Distrito de Vila Real , no Norte Interior Português. *1º Congresso de Desenvolvimento Regional de Cabo Verde 15.º Congresso da APDR*. Retrieved from: <http://www.apdr.pt/congresso/2009/pdf/Sess%C3%A3o%2024/221A.pdf>
- Silva, A. F. (2008). O direito dos contribuintes ao planeamento fiscal. *Fiscaidade*. Retrieved from https://www.occ.pt/downloads/files/1227698706_42a45_fiscalidade.pdf
- Silva, J. N. C. da. (2006). Elisão fiscal e cláusula geral antiabuso. *Revista Da Ordem Dos Advogados, Vol.II* (66), 791–832.
- Sousa, A. J. da C. (2013). *Estatuto dos benefícios Fiscais - comentado*. Vida Económica Editorail.
- Tôrres, H. (2001). *Direito Tributário Internacional. Planejamento Tributário e Operações Transnacionais*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, Limitada.
- Velde, H. Van de. (2002). Government policies for inward foreign direct investment in developing countries : implications for human capital by. *OECD Development Centre*, 193.

Legislação Utilizada

Anuários Estatísticos Regionais (2018). Portal do Instituto Nacional de Estatística. Obtido em 20/12/2018. Retrieved from

https://www.ine.pt/xportal/xmain?xpid=INE&xpgid=ine_destaques&DESTAQUE_Sdest_boui=314607537&DESTAQUESmodo=2

Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas. Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de novembro. Última Atualização: Decreto-Lei n.º 163/2019, de 25 de outubro. Portal das Finanças. Retrieved from

http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/Cod_download/Documents/CIRC.pdf

Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares. Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro. Última Atualização: Lei n.º 119/2019, de 18 de setembro. Portal das Finanças. Retrieved from

http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/cirs_rep/Pages/codigo-do-irs-indice.aspx

Código Do Imposto Sobre o Valor Acrescentado. Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 394-B/84, de 26 de dezembro. Última Atualização: Decreto-Lei n.º 165/2019, de 30 de outubro. Portal das Finanças. Retrieved from

http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/civa_rep/Pages/codigo-do-iva-indice.aspx

Código Fiscal do Investimento. Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 249/2009, de 23 de setembro. Última Atualização: Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro. Portal das Finanças. Retrieved from

http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/cfi/Pages/codigo-fiscal-do-investimento-indice.aspx

Constituição da República Portuguesa – VII Revisão Constitucional (2005). Retrieved from <https://www.parlamento.pt/Legislacao/Documents/constpt2005.pdf>

- Decreto-Lei n.º 108/2008, de 26 junho (2008). Diário da República, n.º 122 Série I.
Retrieved from <https://dre.pt/pesquisa/-/search/456221/details/normal?q=Decreto-Lei+n%C2%BA108%2F2008%2C%20de+26+de+junho>
- Decreto-Lei n.º 111/2018, de 11 de dezembro (2018). Diário da República, n.º 238 Série I.
Retrieved from <https://dre.pt/home/-/dre/117343896/details/maximized>
- Decreto-Lei n.º 143/2009, de 16 de junho (2009). Diário da República, n.º 114 Série I.
Retrieved from <https://dre.pt/pesquisa/-/search/494548/details/maximized>
- Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de julho (1989). Diário da República, n.º 149 Série I. Retrieved from <https://dre.pt/pesquisa/-/search/620928/details/normal?l=1>
- Decreto-Lei n.º 251-A/2015, de 17 de dezembro (2015). Diário da República, n.º 246 Série I. Retrieved from https://dre.pt/home/-/dre/72909765/details/maximized?p_auth=kZfFcLn5
- Decreto-Lei n.º 310/2001, de 10 de dezembro (2001). Diário da República, n.º 284 Série I-A. Retrieved from <https://dre.pt/pesquisa/-/search/576174/details/maximized>
- Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro (2007). Diário da República, n.º 213 Série I.
Retrieved from <https://dre.pt/pesquisa/-/search/629439/details/maximized>
- Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de dezembro (1998). Diário da República, n.º 290 Série I-A.
Retrieved from <https://dre.pt/home/-/dre/191558/details/maximized>
- Decreto-Lei n.º 485/88, de 30 de Dezembro (1988). Diário da República, n.º 301 Série I.
Retrieved from https://dre.pt/web/guest/pesquisa/-/search/401901/details/normal?p_auth=GF9Ns3M0
- Decreto-Lei n.º 55/2008, de 26 de março (2008). Diário da República, n.º 60 Série I.
Retrieved from <https://dre.pt/pesquisa/-/search/246502/details/maximized>
- Diretiva (UE) 2016/1164, de 12 de julho (2016). Jornal Oficial da União Europeia. Retrieved from <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pt/TXT/?uri=celex:32016L1164>

- Estatuto dos Benefícios Fiscais. Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de julho.
Última atualização: Declaração de Retificação n.º 6/2019, de 1 de março (2019).
Portal das Finanças. Retrieved from
http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/Cod_download/Documents/EBF.pdf
- Grupo de Trabalho para o Estudo dos Benefícios Fiscais (2019). Os Benefícios Fiscais em Portugal - Conceitos, metodologia e prática. *Gabinete do Ministério das Finanças*. Retrieved from: <https://www.portugal.gov.pt/download-ficheiros/ficheiro.aspx?v=1448be63-5771-4fe2-96bb-489648338726>
- INE. (2015). Portal do Instituto Nacional de Estatística. Obtido em maio de 2015. Retrieved from [https://www.compete2020.gov.pt/admin/images/NUTS2013_\(1\).pdf](https://www.compete2020.gov.pt/admin/images/NUTS2013_(1).pdf)
- INE. (2019). Portal do Instituto Nacional de Estatística. Obtido em 13/05/2019. Retrieved from
https://www.ine.pt/xportal/xmain?xpid=INE&xpgid=ine_destaquas&DESTAQUE_Sdest_boui=353924442&DESTAQUESmodo=2&xlang=pt
- Lei Geral Tributária. Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de dezembro. Última atualização: Lei n.º 32/2019, de 3 de maio (2019). Portal das Finanças.
http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/Cod_download/Documents/LGT.pdf
- Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro (2017). Diário da República, n.º 249 Série I. Retrieved from <https://dre.pt/pesquisa/-/search/114425586/details/maximized>
- Lei n.º 171/99, de 18 de setembro (1999). Diário da República, n.º 219 Série I. Retrieved from <https://dre.pt/pesquisa/-/search/569880/details/maximized>
- Lei n.º 30-C/2000, de 29 de dezembro (2000). Diário da República, n.º 299 Série I-A.
Retrieved from
<https://dre.pt/pesquisa//search/212013/details/maximized?q=Lei+n.%C2%BA%2010%2F97>

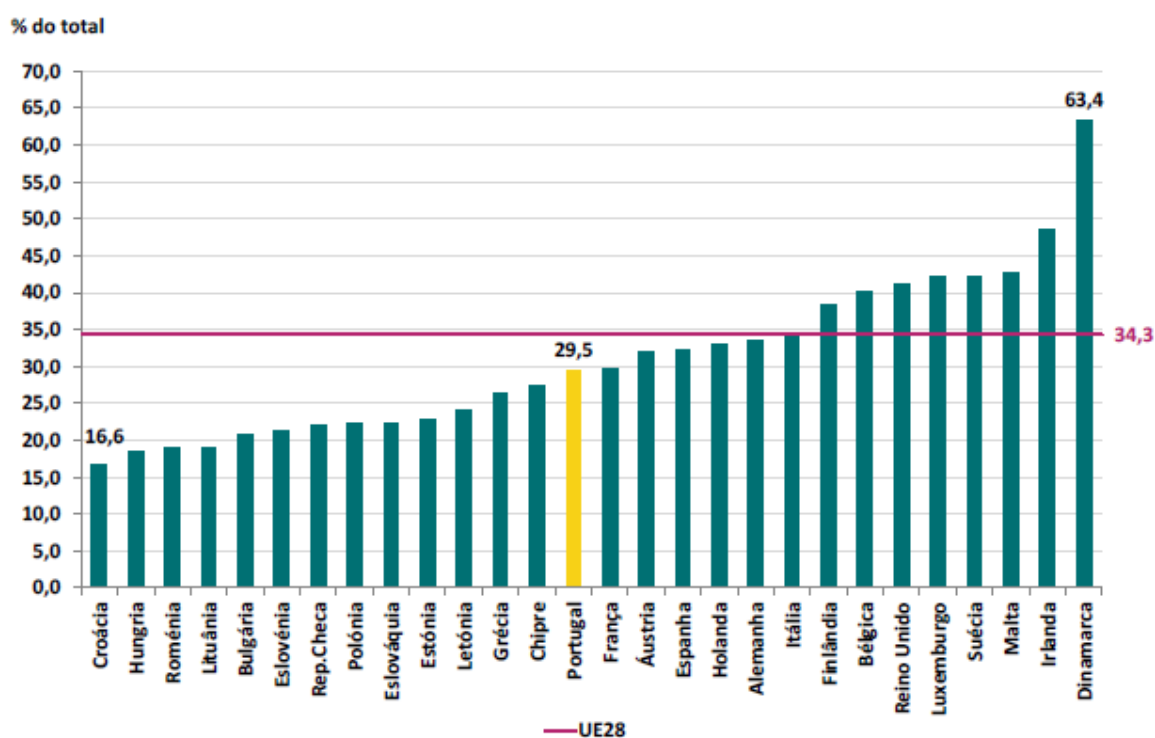
- Lei n.º 30-G/2000, de 29 de dezembro (2000). Diário da República, n.º 299 Série I-A.
Retrieved from <https://dre.pt/pesquisa/-/search/212015/details/maximized>
- Lei n.º 32/2019, de 3 de maio (2019). Diário da República, n.º 85 Série I. Retrieved from
<https://dre.pt/home/-/dre/122217198/details/maximized>
- Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro (2016). Diário da República, n.º 248 Série I. Retrieved
from <https://dre.pt/home/-/dre/105637672/details/maximized>
- Lei n.º 53-A/2006, de 29 de dezembro (2006). Diário da República, n.º 249 Série I. Retrieved
from <https://dre.pt/pesquisa/-/search/197511/details/maximized>
- Lei n.º 55-B/2004, de 30 de dezembro (2004). Diário da República, n.º 304 Série I-A.
Retrieved from <https://dre.pt/pesquisa/-/search/689420/details/maximized>
- Lei n.º 64-B/2011, de 30 de dezembro (2011). Diário da República, n.º 250 Série I. Retrieved
from <https://dre.pt/pesquisa/-/search/243769/details/maximized>
- Lei n.º 67-A/2007, de 31 de dezembro (2007). Diário da República, n.º 251 Série I. Retrieved
from <https://dre.pt/pesquisa/-/search/529450/details/maximized>
- Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro (2018). Diário da República, n.º 251 Série I. Retrieved
from <https://dre.pt/home/-/dre/117537583/details/maximized>
- Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro (2018). Diário da República, n.º 251 Série I. Retrieved
from <https://dre.pt/home/-/dre/117537583/details/maximized>
- Lei n.º 87-B/98, de 31 de dezembro (1999). Diário da República, n.º 301 Série I-A. Retrieved
from <https://dre.pt/pesquisa/-/search/570520/details/maximized>
- Parecer n.º 2/2019, de 22 de janeiro (2019). Diário da República, n.º 15 Série II. Retrieved
from <https://dre.pt/home/-/dre/118275442/details/maximized>
- Portaria n.º 1117/2009, de 30 de setembro (2009). Diário da República, n.º 190 Série I.
Retrieved from <https://dre.pt/pesquisa/-/search/491215/details/maximized>

- Portaria n.º 1467-A/2001, de 31 de dezembro (2001). Diário da República, n.º 301 Série I-B. Retrieved from <https://dre.pt/web/guest/pesquisa/-/search/319081/details/maximized>
- Portaria n.º 208/2017, de 13 de julho (2017). Diário da República, n.º 134 Série I. Retrieved from <https://dre.pt/home/-/dre/107684448/details/maximized>
- Recomendação da Comissão Europeia n.º 361, de 6 de maio (2003). Retrieved from <https://www.iapmei.pt/getattachment/PRODUTOS-E-SERVICOS/Qualificacao-Certificacao/Certificacao-PME/Recomendacao-da-Comissao-2003-361-CE.pdf.aspx>
- Regulamento (CE) n.º 1059/2003, de 26 de maio (2003). Parlamento Europeu e do Conselho. Retrieved from <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/291f4fb0-4c95-4702-9412-bfb2cbd5259a/language-pt>
- Resolução do Conselho de Ministros n.º 116/2018 (2018). Diário da República, n.º 172 Série I. Retrieved from <https://dre.pt/home/-/dre/116341225/details/maximized>
- Resolução do Conselho de Ministros n.º 3/2016 (2016). Diário da República, n.º 15 Série I. Retrieved from https://dre.pt/home/-/dre/73268683/details/maximized?p_auth=V8DqFNMi
- Resolução do Conselho de Ministros n.º 34/86 (1986). Diário da República, n.º 102 Série I. Retrieved from <https://dre.tretas.org/dre/41525/resolucao-do-conselho-de-ministros-34-86-de-5-de-maio>
- Resolução do Conselho de Ministros n.º 71/2018 (2018). Diário da República, n.º 106 Série I. Retrieved from <https://dre.pt/home/-/dre/115440318/details/maximized>
- Resolução do Conselho de Ministros n.º 72/2016 (2016). Diário da República, n.º 226 Série I. Retrieved from <https://dre.pt/pesquisa/-/search/75796596/details/normal?l=1>
- Tratado da União Europeia, de 7 de junho (2016). Jornal Oficial da União Europeia. Retrieved from https://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:9e8d52e1-2c70-11e6-b497-01aa75ed71a1.0019.01/DOC_2&format=PDF

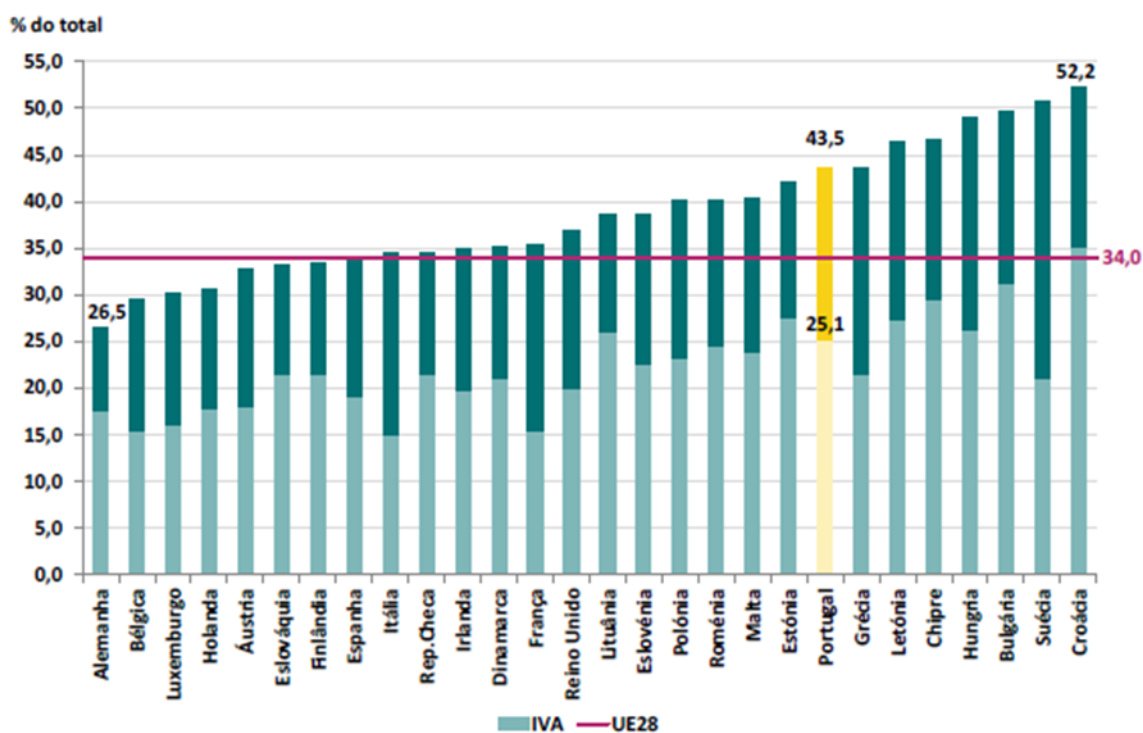
UMVI. (2016). *Programa Nacional para a Coesão Territorial*. Lisboa: Governo de Portugal. Retrieved from <https://www.portugal.gov.pt/pt/gc21/governo/programa/programa-nacional-para-a-coesao-territorial-/ficheiros-coesao-territorial/programa-nacional-para-a-coesao-territorial-pdf.aspx>

Anexos

Anexo I - Peso dos Impostos Diretos na Carga Fiscal, nos Países da União Europeia, em 2018



Anexo II – Peso dos Impostos Indiretos na Carga Fiscal, nos Países da União Europeia, em 2018



Anexo III – Modelo 22 – Anexo D (Benefícios Fiscais)

MODELO EM VIGOR A PARTIR DE JANEIRO DE 2020

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS
AUTORIDADE TRIBUTÁRIA
E ALIANEADA

**DECLARAÇÃO
DE
RENDIMENTOS**

01 PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO


1 / / a / /

2

02 ÁREA DA SEDE, DIREÇÃO EFETIVA OU ESTAB. ESTÁVEL

SERVIÇO DE FINANÇAS DA SEDE OU DO ESTABELECIMENTO ESTÁVEL CÓDIGO 1

SERVIÇO DE FINANÇAS DA DIREÇÃO EFETIVA CÓDIGO 2



IR C

MODELO 22

03 IDENTIFICAÇÃO E CARACTERIZAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

1 DESIGNAÇÃO

2 N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIF)

3 TIPO DE SUJEITO PASSIVO

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

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

Não residente com estabelecimento estável 3

Não residente sem estabelecimento estável 4

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

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

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

3-B ORGANISMOS DE INVESTIMENTO COLETIVO

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

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

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

4 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS

Geral 1 Isenção definitiva 3 Isenção temporária 4 Redução de taxa 5 Simplificado 6 Transparência fiscal 7 Grupos de sociedades 8 NIF da sociedade dominante / Responsável (art.º 69.º-A, n.ºs 3 e 4) 9

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

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

Artigo 36.º-A do EBF 12

Regime especial das atividades de transporte marítimo (Dec.-lei n.º 92/2018, de 13 de novembro) 13

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

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

1 Países da UE/EEE 2 Outros

04 CARACTERÍSTICAS DA DECLARAÇÃO

1 TIPO DE DECLARAÇÃO

1 1.ª Declaração do período 2 Declaração de substituição (art.º 122.º, n.ºs 1 e 2) 3 Declaração de substituição (art.º 64.º, n.º 4)

4 Declaração de substituição (art.º 120.º, n.ºs 8 e 9) 5 Declaração de substituição (art.º 64.º, n.º 4) fora do prazo legal 6 Declaração de substituição (art.º 122.º, n.º 3)

Data

2 DECLARAÇÕES ESPECIAIS

Declaração com período especial de tributação

Declaração do grupo 1

Declaração do período de liquidação 2

Declaração do período de cessação 3

Antes da alteração 4

Após a alteração 5

Antes da dissolução 9

Após a dissolução 10

6 Data da cessação

7 Declaração do período do início de atividade

8 Data da transmissão/liquidação (entidades não residentes sem estabelecimento estável)

11 Data da dissolução

3 ANEXOS

1 Anexo A (Derrama Municipal)

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

3 Anexo C (Regiões Autónomas)

4 Anexo D (benefícios fiscais)

5 Anexo E (regime simplificado)

6 Anexo F (CIC)

7 Anexo G (transporte marítimo)

05 IDENTIFICAÇÃO DO REPRESENTANTE LEGAL E DO CONTABILISTA CERTIFICADO

NIF do representante legal 1

NIF do contabilista certificado 2

Data da receção 3

ANTES DE PREENCHER ESTA DECLARAÇÃO LEIA COM ATENÇÃO AS INSTRUÇÕES QUE ACOMPANHAM

MUITO IMPORTANTE

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

07		APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL (cont.)			
A. ACRESCER (cont.)	Mais-valias fiscais - regime transitório [art.º 7, n.º 7, al. b) da Lei n.º 30-G/2000, de 29/12 e art.º 32.º, n.º 8 da Lei n.º 109-B/2001, de 27/12]	742	*	*	
	Correções relativas a instrumentos financeiros derivados (art.º 49.º)	743	*	*	
	Prejuízos de estabelecimentos estáveis situados fora do território português (art.º 54.º -A)	787	*	*	
	Correções relativas a preços de transferência (art.º 63.º, n.º 8)	744	*	*	
	Diferença positiva entre o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel e o valor constante do contrato [art.º 64.º, n.º 3 al. a)]	745	*	*	
	Imputação de rendimentos de entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (art.º 66.º)	747	*	*	
	Limitação à dedutibilidade de gastos de financiamento líquidos (art.º 67.º)	748	*	*	
	Correções nos casos de crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional (art.º 68.º, n.º 1)	749	*	*	
	Correções nos casos de crédito de imposto por dupla tributação económica internacional (art.º 68.º, n.º 3)	788	*	*	
	Correções resultantes da opção pelo regime especial aplicável às fusões, cisões, entradas de ativos e permutas de partes sociais (art.ºs 74.º, 76.º e 77.º)	750	*	*	
	Transferência de residência, afiliação de elementos patrimoniais a estabelecimento estável situado fora do território português; cessação da atividade ou transferência de elementos patrimoniais de estabelecimento estável situado em território português; saldo positivo referente aos elementos patrimoniais transferidos para outro Estado membro da UE ou do EEE ou afiliação a estabelecimento estável ai situado (art.ºs 83.º, 84.º e 84.º-A, n.º 11)	789	*	*	
	Transferência de residência, afiliação de elementos patrimoniais a estabelecimento estável situado fora do território português; cessação da atividade ou transferência de elementos patrimoniais de estabelecimento estável situado em território português; saldo positivo referente aos elementos patrimoniais transferidos para países fora da UE ou do EEE ou afiliação a estabelecimento estável ai situado (art.ºs 83.º, 84.º e 84.º-A, n.º 11)	790	*	*	
	Donativos não previstos ou além dos limites legais (art.ºs 62.º, 62.º-A e 62.º-B do EBF)	751	*	*	
	Encargos financeiros não dedutíveis (ex-art.º 32.º, n.º 2 do EBF)	779	*	*	
	Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do Código do IMI)	797	*	*	
	Gastos e perdas relativos às atividades de transporte marítimo às quais é aplicável o regime especial de determinação da matéria coletável (art.º 6.º do Anexo ao Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro)	799	*	*	
	Outros acréscimos	752	*	*	
	SOMA (campos 708 a 752)	753	*	*	
	A. DEDUZIR	Despesas ou encargos de projeção económica plurianual contabilizados como gasto na vigência do POC e ainda não aceites fiscalmente [art.º 22.º al. f) do DR 25/2009, de 14/9]	754	*	*
		Prejuízo fiscal imputado por ACE ou AEIE (art.º 6.º)	755	*	*
		Correções relativas a períodos de tributação anteriores (art.º 18.º, n.º 2)	756	*	*
		Vendas e prestações de serviços com pagamento diferido: rédito de juros (art.º 18.º, n.º 5)	757	*	*
		Gastos referentes a inventários e a fornecimentos e serviços externos com pagamento diferido: diferença entre a quantia nominal da contraprestação e o justo valor (art.º 18.º, n.º 5)	791	*	*
		Anulação dos efeitos do método da equivalência patrimonial e do método de consolidação proporcional no caso de empreendimentos conjuntos que sejam sujeitos passivos de IRC (art.º 18.º, n.º 8)	758	*	*
		Ajustamentos não tributáveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18.º, n.º 9)	759	*	*
		Pagamentos com base em ações (art.º 18.º, n.º 11)	760	*	*
		Pagamento ou colocação à disposição dos beneficiários de benefícios de cessação de emprego, benefícios de reforma e outros benefícios pós emprego ou a longo prazo dos empregados (art.º 18.º, n.º 12)	761	*	*
		Reversão de perdas por imparidade tributadas (art.ºs 28.º, n.º 3 e 28.º-A, n.º 3)	762	*	*
		Depreciações e amortizações tributadas em períodos de tributação anteriores (art.º 20.º do DR 25/2009, de 14/9)	763	*	*
		Perdas por imparidade tributadas em períodos de tributação anteriores (art.ºs 28.º, 28.º-A, n.º 1 e 31.º -B, n.º 7)	781	*	*
		Reversão de provisões tributadas (art.ºs 19.º, n.º 4 e 39.º, n.º 4)	764	*	*
		Restituição de impostos não dedutíveis e excesso da estimativa para impostos	765	*	*
		Impostos diferidos [art.º 23.º -A, n.º 1, al. a)]	766	*	*
Gasto fiscal relativo a ativos intangíveis, propriedades de investimento e ativos biológicos não consumíveis (art.º 45.º -A)		792	*	*	
Mais-valias contabilísticas		767	*	*	
50% da menos-valia fiscal resultante de mudanças no modelo de valorização (art.º 46.º, n.º 5, al. b) e ex-art.º 45.º, n.º 3, parte final) e 50% da diferença negativa entre as mais e as menos-valias fiscais de partes de capital ou outras componentes do capital próprio (ex-art.º 45.º, n.º 3, 1.ª parte)		768	*	*	
Diferença negativa entre as mais-valias e as menos-valias fiscais (art.º 46.º)		769	*	*	
Correções relativas a instrumentos financeiros derivados (art.º 49.º)		770	*	*	
50% dos rendimentos de patentes e outros direitos de propriedade industrial (art.º 50.º -A)		793	*	*	
Eliminação da dupla tributação económica de lucros e reservas distribuídos (art.ºs 51.º e 51.º-D)		771	*	*	
Lucros de estabelecimentos estáveis situados fora do território português (art.º 54.º -A)		794	*	*	
Correção pelo adquirente do imóvel quando adota o valor patrimonial tributário definitivo para a determinação do resultado tributável na respetiva transmissão [art.º 64.º, n.º 3, al. b)]		772	*	*	
Reporte dos gastos de financiamento líquidos de períodos de tributação anteriores (art.º 67.º)		795	*	*	
Correções resultantes da opção pelo regime especial aplicável às fusões, cisões, entradas de ativos e permutas das partes sociais (art.ºs 74.º, 76.º e 77.º)		773	*	*	
Transferência de residência, afiliação de elementos patrimoniais a estabelecimento estável situado fora do território português; cessação da atividade ou transferência de elementos patrimoniais de estabelecimento estável situado em território português; saldo negativo referente aos elementos patrimoniais transferidos para fora do território português ou afiliação a estabelecimento estável ai situado (art.ºs 83.º, 84.º e 84.º-A, n.º 11)		796	*	*	
Benefícios fiscais		774	*	*	
Réditos e rendimentos relativos às atividades de transporte marítimo às quais é aplicável o regime especial de determinação da matéria coletável (art.º 6.º do Anexo ao Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro)		800	*	*	
Aumento das depreciações ou amortizações resultantes das reavaliações efetuadas nos termos do Decreto-Lei n.º 66/2016, de 3 de novembro (art.º 8.º do Decreto-Lei)		801	*	*	
Perdas por imparidade em créditos e benefícios pós-emprego ou a longo prazo de empregados (art.º 4.º do anexo à Lei n.º 61/2014, de 26 de agosto)		798	*	*	
Outras deduções		775	*	*	
SOMA (campos 754 a 798 + 775 + 801)		776	*	*	
PREJUÍZO PARA EFEITOS FISCAIS (Se 776 > 753)	777	*	*		
LUCRO TRIBUTÁVEL (Se 753 ≥ 776) (a transportar para o quadro 09)	778	*	*		

08 REGIMES DE TAXA								
08.1 REGIMES DE REDUÇÃO DE TAXA							ASSINALAR COM X	TAXAS DE TRIBUTAÇÃO
Estabelecimentos de ensino particular (ex-art.º 56.º do EBF)							242	20%
Benefícios relativos à interioridade (art.º 41.º-B e ex-art.º 43.º do EBF)							245	12,5% / 21%
Antigo Estatuto Fiscal Cooperativo (art.º 7.º, n.º 3 da Lei n.º 85/98, de 16/12)							248	20%
Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (ex-art.º 35.º do EBF)							260	3%
Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (art.º 36.º e 36.º-A do EBF)							265	5%
							247	
08.2 REGIME GERAL							ASSINALAR COM X	TAXAS DE TRIBUTAÇÃO
Região Autónoma dos Açores (Dec. Leg. Regional n.º 2/1999/A, de 20/1)							246	13,6% / 16,8%
Região Autónoma da Madeira (Dec. Leg. Regional n.º 2/2001/M, de 20/2)							249	13% / 20%
Rendimentos prediais de entidades não residentes sem estabelecimento estável (art.º 87.º, n.º 4)							262	25%
Mais-valias imobiliárias / incrementos patrimoniais obtidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável (art.º 87.º, n.º 4)							263	25%
Mais-valias mobiliárias obtidas por entidades não residentes sem estabelecimento estável (art.º 87.º, n.º 4)							266	25%
Rendimentos decorrentes da alienação de unidades de participação em FII e de participações sociais em SII, auferidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável (art.º 22.º-A, n.º 1, al. c) do EBF)							267	10%
Outros rendimentos obtidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável							264	

09 APURAMENTO DA MATÉRIA COLETÁVEL								
(transporte do Q. 07)	Cód.	Regime geral	Cód.	Com redução de taxa	Cód.	Com isenção	Cód.	Regime simplificado (em vigor até 2010)
1. PREJÚZO FISCAL	301	.	312	.	323	.		
2. LUCRO TRIBUTÁVEL	302	.	313	.	324	.	400	.

Regime especial dos grupos de sociedades								
Soma algébrica dos resultados fiscais			Lucros distribuídos (ex-art.º 70.º, n.º 2)			Gastos de financiamento líquidos (opção prevista no art.º 67.º, n.º 5)		
380 . . . ,			381 . . . ,			395 . . . ,		
Ajustamento REAID (art.º 5.º, n.º 1 al. b) do Anexo à Lei n.º 61/2014, de 26 agosto)			Resultados internos eliminados ao abrigo do anterior RTLC, a incluir no lucro tributável do período			Resultado fiscal do grupo		
500 . . . ,			376 . . . ,			382 . . . ,		
Prejuízos individuais deduzidos, verificados em períodos anteriores ao início da aplicação do regime			396 . . . ,			NIF		
Quotas-partes dos prejuízos fiscais deduzidas em caso de aquisição de grupos de sociedades (art.º 71.º, n.ºs 4 e 5)			398 . . . ,			NIF		

Prejuízos fiscais dedutíveis	303	.	314	.	325	.	401	.
Prejuízos fiscais autorizados/transmitidos (art.º 75.º, n.ºs 1 e 3)	383	.	386	.	389	.	392	.
Prejuízos fiscais autorizados/transmitidos (art.º 15.º, n.º 1, al. c) e art.º 75.º, n.º 5)	384	.	387	.	390	.	393	.
Alteração da titularidade de mais de 50% do capital social ou da maioria dos direitos de voto - Prejuízos fiscais não dedutíveis (art.º 52.º, n.º 8)	385	.	388	.	391	.	394	.
3. DEDUÇÕES: Prejuízos fiscais deduzidos	309	.	320	.	331	.	407	.
Discriminação dos prejuízos fiscais deduzidos, por período de apuramento e montante	309.1 Período | | | |	309.2 Montante . . . ,	320.1 Período | | | |	320.2 Montante . . . ,	331.1 Período | | | |	331.2 Montante . . . ,		
Benefícios fiscais	310	.	321	.	332	.	408	.
4. MATÉRIA COLETÁVEL: (2 - 3)	311	.	322	.	333	.	409	.
ZFM - Matéria coletável que excede os plafonds máximos (art.ºs 36.º, n.º 3 e 36.º-A, n.º 4 do EBF)	336	.		.		.		.
COLETIVIDADES DESPORTIVAS - Dedução das importâncias investidas até 50% da matéria coletável (art.º 54.º, n.º 2 do EBF)	399	.		.		.		.
Existindo prejuízos fiscais autorizados/transmitidos, indique:								
Total do valor utilizado no período (397-A + 397-B)	397	.		.		.		.
Valor utilizado no período (art.º 15.º, n.º 1, al. c) e art.º 75.º, n.º 5)	397-A	.		.	Período 397-C			NIF
Valor utilizado no período (art.º 75.º, n.ºs 1 e 3)	397-B	.		.	Período 397-D			NIF
Matéria Coletável do regime especial (campo 11 do quadro 04 do anexo G)		.		.		.	300	.
MATÉRIA COLETÁVEL NÃO ISENTA, [(311 - 399) + 322 + 336] ou 409 ou campo 42 do anexo E, exceto o campo 300		.		.		.	346	.

10		CÁLCULO DO IMPOSTO	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 15.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	.	.
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	.	.
Imposto a outras taxas (348 %)	349	.	.
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	.	.
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	.	.
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)		351	.
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373	.	.
COLETA TOTAL (351 + 373)		378	.
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353	.	.
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375	.	.
Benefícios fiscais	355	.	.
Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470	.	.
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	.	.
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 470) ≤ 378		357	.
TOTAL DO IRC LIQUIDADADO (378 - 357) ≥ 0		358	.
Resultado da liquidação (art.º 92.º)		371	.
Retenções na fonte	359	.	.
Pagamentos por conta (art.º 105.º) e Pagamento por conta autónomo (Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março, art.º 136.º, n.º 2)	360	.	.
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374	.	.
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0		361	.
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0		362	.
IRC de períodos anteriores	363	.	.
Reposição de benefícios fiscais	372	.	.
Derrama municipal	364	.	.
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379	.	.
Tributações autónomas	365	.	.
Juros compensatórios	366	.	.
Juros de mora	369	.	.
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0		367	.
TOTAL A RECUPERAR [(- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] < 0		368	.
10-A	JUROS COMPENSATÓRIOS		
Discriminação do valor indicado no campo 366 do quadro 10:			
Juros compensatórios declarados por atraso na entrega da declaração	366-A	.	.
Juros compensatórios declarados por outros motivos	366-B	.	.
10-B	TRANSFERÊNCIA DE RESIDÊNCIA/CESSAÇÃO DA ATIVIDADE DE ESTABELECIMENTO ESTÁVEL/AFETAÇÃO DE ELEMENTOS PATRIMONIAIS (art.ºs 83.º, 84.º e 54.º-A, n.º 11)		
Data da ocorrência: Ano Mês Dia	Modalidade de pagamento do imposto correspondente (art.º 83.º, n.º 2):		
4 | | | | | |	1 <input type="checkbox"/> imediato [al. a)] 2 <input type="checkbox"/> diferido [al. b)] 3 <input type="checkbox"/> fracionado [al. c)]		
	IRC + Derrama estadual		Derrama municipal
Valor do pagamento diferido ou fracionado	377-A	.	.
	377-B	.	.
Total dos pagamentos diferidos ou fracionados (377-A + 377-B)		377	.
TOTAL A PAGAR (367 - 377) > 0		430	.
TOTAL A RECUPERAR [367 ou (- 368) - 377] < 0		431	.
11	OUTRAS INFORMAÇÕES		
Total de rendimentos do período	410	.	.
Volume de negócios do período (a repartir no quadro 11-B, se for caso disso)	411	.	.
Diferença positiva entre o valor considerado para efeitos de liquidação do IMT e o valor constante do contrato, nos casos em que houve recurso ao procedimento previsto no art.º 139.º	416	.	.
Data em que ocorreu a transmissão das partes sociais (art.º 51.º, n.º 9 e art.º 88.º, n.º 11)	418	|	|
Tratando-se de microentidade, indique se, em alternativa às normas contabilísticas para microentidades (NC-ME), opta pela aplicação das normas contabilísticas e de relato financeiro para as pequenas entidades (NCRF-PE) ou das normas contabilísticas e de relato financeiro (NCRF) [art.º 9.º-D do DL n.º 158/2009, de 13 de julho]	423	Sim	<input type="checkbox"/>
Ocorreu no período de tributação uma operação de fusão com eficácia retroativa (n.º 11 do art.º 8.º) da qual é sociedade beneficiária?	429	Sim	<input type="checkbox"/>
11-A	ATIVOS POR IMPOSTOS DIFERIDOS (AID) - Lei n.º 61/2014, de 26 de agosto		
Discriminação dos AID inscritos nas demonstrações financeiras a que respeita a Mod.22:		Informação adicional:	
AID de perdas por imparidade em créditos abrangidos pelo REAID	460	.	.
AID de benefícios pós-emprego ou a longo prazo de empregados abrangidos pelo REAID	461	.	.
Outros AID	462	.	.
Capital próprio	463	.	.
Crédito Tributário	464	.	.
Data da entrada em liquidação	465	|	|

11-B REPARTIÇÃO DO VOLUME ANUAL DE NEGÓCIOS DO PERÍODO PELAS CIRCUNSCRIÇÕES (CONTINENTE, AÇORES E MADEIRA)											
A empresa possui sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de representação permanente sem personalidade jurídica própria em mais do que uma circunscrição?						Sim	6 <input type="checkbox"/>	Não	7 <input type="checkbox"/>		
Se respondeu sim, indique quais as circunscrições:						Continente	8 <input type="checkbox"/>	Madeira	9 <input type="checkbox"/>	Açores	10 <input type="checkbox"/>
Volume global de negócios não isento			1	.	.	.	.	.	.
Volume de negócios, não isento, imputável às instalações situadas na Região Autónoma da Madeira (RAM)			2	.	.	.	.	.	.
Volume de negócios, não isento, imputável às instalações situadas na Região Autónoma dos Açores (RAA)			3	.	.	.	.	.	.
Rácio 1 (RAM) = (campo 2 : campo 1)			4	.	.	.	.	.	.
Rácio 2 (RAA) = (campo 3 : campo 1)			5	.	.	.	.	.	.
Rácio 3 (CONTINENTE) = 1 - (rácio 1 + rácio 2)			22	.	.	.	.	.	.
12 RETENÇÕES NA FONTE											
N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIF)			1				RETENÇÃO NA FONTE			2	
13 TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS											
DESCRIÇÃO						BASE TRIBUTÁVEL					
Despesas de representação (art.º 88.º, n.º 7)						414	.	.	.	.
Encargos efetuados ou suportados com ajudas de custo e de compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (art.º 88.º, n.º 9)						415	.	.	.	.
Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiem de isenção total ou parcial (art.º 88.º, n.º 11)						417	.	.	.	.
Encargos com viaturas (antiga redação do art.º 88.º, n.º 3) (regime em vigor até 31/12/2013)						420	.	.	.	.
Encargos com viaturas (ex-art.º 88.º, n.º 4) (regime em vigor até 31/12/2013)						421	.	.	.	.
Indemnizações por cessação de funções de gestor, administrador ou gerente [art.º 88.º, n.º 13, al. a)]						422	.	.	.	.
Gastos ou encargos relativos a bónus e outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes [art.º 88.º, n.º 13, al. b)]						424	.	.	.	.
Encargos não dedutíveis nos termos da al. h) do n.º 1 do artigo 23.º-A suportados pelos sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal (art.º 88.º, n.º 9) (regime em vigor até 31/12/2016)						425	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA < € 25.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. a)]						426	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b)]						427	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c)]						428	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA < € 25.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. a) e n.º 17]						432	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b) e n.º 17]						433	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c) e n.º 17]						434	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA < € 25.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. a) e n.º 18]						435	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b) e n.º 18]						436	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c) e n.º 18]						437	.	.	.	.
Despesas não documentadas [art.º 88.º, n.º 1 e 2] (residentes que não exercem a título principal atividade comercial, industrial ou agrícola, regime simplificado ou OIC abrangidos pelo art.º 22.º, n.º 8 do EBF)						438	.	.	.	.
Importâncias pagas ou devidas a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado [art.º 88.º, n.º 1 e 8] (residentes que não exercem a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola, regime simplificado ou OIC abrangidos pelo art.º 22.º, n.º 8 do EBF)						439	.	.	.	.
13-A TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS - ZONA FRANCA DA MADEIRA (art.º 36.º-A, n.º 14 do EBF)											
DESCRIÇÃO						BASE TRIBUTÁVEL					
Despesas de representação (art.º 88.º, n.º 7)						440	.	.	.	.
Encargos efetuados ou suportados com ajudas de custo e de compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (art.º 88.º, n.º 9)						441	.	.	.	.
Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiem de isenção total ou parcial (art.º 88.º, n.º 11)						442	.	.	.	.
Indemnizações por cessação de funções de gestor, administrador ou gerente [art.º 88.º, n.º 13, al. a)]						443	.	.	.	.
Gastos ou encargos relativos a bónus e outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes [art.º 88.º, n.º 13, al. b)]						444	.	.	.	.
Encargos não dedutíveis nos termos da al. h) do n.º 1 do artigo 23.º-A suportados pelos sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal (art.º 88.º, n.º 9) (regime em vigor até 31/12/2016)						445	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA < € 25.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. a)]						446	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b)]						447	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c)]						448	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA < € 25.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. a) e n.º 17]						449	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b) e n.º 17]						450	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c) e n.º 17]						451	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA < € 25.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. a) e n.º 18]						452	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. b) e n.º 18]						453	.	.	.	.
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c) e n.º 18]						454	.	.	.	.
14 CRÉDITO DE IMPOSTO POR DUPLA TRIBUTAÇÃO JURÍDICA INTERNACIONAL (CIDTJI)											
1	2	3	Apuramento no período			7	8				
Código do País	Tipo de rendimentos	Saldo não deduzido	4	5	6	Dedução efetuada no período	Saldo que transita				
			Imposto pago no estrangeiro [art.º 91.º, n.º 1, al. a)]	Fração do imposto relativa a rendimentos obtidos no estrangeiro [art.º 91.º, n.º 1, al. b)]	Crédito de imposto do período						
					
TOTAL do CIDTJI com CDT					
TOTAL do CIDTJI sem CDT					
TOTAL do CIDTJI					