



Universidade de Aveiro  
Ano 2020

Lara Liana  
Gonçalves Sousa

O planeamento fiscal no âmbito do IRC pelo setor  
empresarial português





Universidade de Aveiro  
Ano 2020

**Lara Liana  
Gonçalves Sousa**

## **O planeamento fiscal no âmbito do IRC pelo setor empresarial português**

Dissertação apresentada à Universidade de Aveiro para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Contabilidade – Ramo Fiscalidade, realizada sob a orientação científica do Professor Doutor Sérgio Nuno da Silva Ravara Almeida Cruz, Professor Adjunto do Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro.

## **O júri**

presidente

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

orientador

**Professora Doutor Sérgio Nuno da Silva Ravara Almeida Cruz**  
Professora Adjunto, Universidade de Aveiro

arguente

**Professor Doutor Luís Filipe Marinho Lima Santos**  
Professor Coordenador, Instituto Politécnico de Leiria – Escola Superior de Turismo e  
Tecnologia do Mar

## **agradecimentos**

Ao meu orientador, Professor Doutor Sérgio Ravara Cruz, pelo acompanhamento que fez, disponibilidade, sugestões e correções, que sem dúvida foram fundamentais para a elaboração da dissertação.

À minha família e amigos que sempre me motivaram, inspiraram e apoiaram.

Aos que se disponibilizaram a participar e partilhar o questionário.

## palavras-chave

benefícios fiscais; conhecimento fiscal; contabilista certificado; empresários; gestores; planeamento fiscal; IRC

## resumo

A presente dissertação tem por objetivo identificar os benefícios fiscais existentes em sede do IRC, analisando o seu aproveitamento por parte dos contribuintes, e por fim, perceber o posicionamento do setor empresarial português no que respeita ao planeamento fiscal.

O tema é relevante por preencher a inexistência de estudos que abordam os incentivos fiscais na sua forma generalizada. Este trabalho constitui um contributo para os profissionais do, ou relacionados com o, setor empresarial, constituindo um guião sobre a temática, auxiliando, deste modo, os sujeitos passivos do IRC a ultrapassar a legislação dispersa relacionada com os benefícios fiscais. Por conseguinte, este trabalho poderá permitir apoiar o decisor da empresa e demais interessados.

Numa primeira fase do estudo realizámos a revisão da literatura sobre a importância dos incentivos e planeamento fiscal. Posteriormente identificámos e analisámos os benefícios fiscais no âmbito do IRC ao dispor do setor empresarial, bem como o seu aproveitamento por estas entidades. Durante a nossa investigação realizámos um estudo empírico com a participação dos gestores/empresários, que incidiu sobre os seus conhecimentos na área objeto de estudo, sobre as práticas de planeamento fiscal e acerca da relação entre o contabilista certificado e a execução desse planeamento.

As metodologias utilizadas concentraram-se na implementação de uma técnica de amostragem não probabilística por autosseleção, obtendo-se uma fonte primária de dados através da implementação de um inquérito por questionário a 183 gestores/empresários de empresas portuguesas.

O tipo de incentivo fiscal mais utilizado pelos contribuintes, segundo os dados da Autoridade Tributária, são as deduções por via de redução à base tributária (quotizações empresariais, donativos e criação de emprego), contudo são as deduções à coleta que, em termos monetários, maior poupança fiscal proporcionam (RFAI, zona franca e SIFIDE II).

O estudo identificou que a maioria dos inquiridos conhece a legislação fiscal e considera-a complexa, necessitando de obter esclarecimentos. Os resultados mostram que 73% dos inquiridos não conhece o limite global à utilização de benefícios fiscais, o que pode gerar uma deturpação na poupança fiscal esperada pelo contribuinte. A utilização de incentivos fiscais revelou uma relação entre o conhecimento e a utilização de benefícios fiscais. A utilização destes é mais intensa no litoral do que nas regiões do interior.

Os contabilistas certificados representam uma função fundamental na entidade, ocorrendo relação entre a utilização de incentivos fiscais e o facto de o profissional ser afeto aos quadros dos recursos humanos da empresa. O estudo identificou ainda que, tendencialmente, estes são o único especialista na empresa no âmbito fiscal, pelo que ficou reconhecido que as suas opiniões influenciam as suas decisões no âmbito fiscal.

**keywords**

tax benefits; tax knowledge; certified accountant; businessmen; managers; tax planning; corporate tax

**abstract**

The following dissertation has the objective of identifying the existing tax benefits within the scope of corporate tax, analyzing its usage by tax payers and understanding the positioning of the Portuguese business sector in regarding fiscal planning.

The relevance of this theme lies on the inexistence of studies that explore tax incentives in its generalized form. This work is also a contribution for professionals, involved in the business sector providing a script on the subject, helping the taxable person subject to corporate tax surpass the disperse legislation about tax benefits. This work might be able to help the corporate decision maker and other interested parties.

In the first part of the study we performed a literature review on the importance of tax planning and incentives. Afterwards we identified and analyzed the tax benefits of corporate tax available to the business sector and its use by these entities. During our investigation we did an empiric study with the participation of managers/businessmen that included their knowledge about tax planning practices and about the relationship between the certified accountant and the execution of that planning.

The methodologies focused on the implementation of a non-probability sampling technic by auto-selection, thus obtaining a primary source of data through the implementation of a questionnaire to 183 managers/businessmen of Portuguese companies.

The type of tax incentive mostly used by tax payers, according to the data from the Tax Authority, is the deductions by means of reduction to the tax base (business subscription, donations and job creation), although deductions to taxable income are the ones that provide more tax savings (RFAI, duty free zone and SIFIDE II).

This study identified that most of the surveyed know the tax legislation and consider it complex, needing further clarification. The results show that 73% of the surveyed do not know the global limit to the use of tax benefits, which can generate a distortion in tax payer's expected tax saving. The use of tax benefits revealed a relation between knowledge and use of tax benefits. These are more commonly used in coast line regions than in the interior regions.

Certified accountants have a fundamental role within the entity. The study shows that the use of tax incentives is related to the fact that the professional is part of the company's human resources. The study also identified that certified accountants are often the only specialist in the company in the fiscal domain, therefore it was established that their opinions influence their decisions in the fiscal domain.

## Índice

|   |     |
|---|-----|
| Índice de Tabelas.....  | iii |
| Índice de Gráficos.....   | vii |
| Índice de Figuras.....  | ix  |
| Índice de Esquemas.....   | ix  |
| Índice de Equações.....   | ix  |
| Lista de siglas.....  | x   |
| 1. Introdução .....   | 1   |
| 2. Revisão da literatura.....   | 4   |
| 2.1. Teoria da dependência dos recursos.....  | 4   |
| 2.2. O conhecimento tributário .....  | 5   |
| 2.3. Taxa nominal versus taxa efetiva.....  | 6   |
| 2.4. O planeamento fiscal .....   | 8   |
| 2.5. Incentivos e Benefícios Fiscais .....  | 10  |
| 2.5.1. Mecenate .....   | 13  |
| 2.5.2. Atividades de investigação e desenvolvimento.....  | 14  |
| 2.5.3. Patentes e outros direitos de propriedade intelectual .....  | 16  |
| 2.5.4. Estrutura de capital .....   | 18  |
| 2.5.5. Meio ambiente.....   | 19  |
| 2.5.6. Empreendedorismo regional.....   | 22  |
| 2.6. O papel dos Contabilistas Certificados .....   | 22  |
| 3. Benefícios Fiscais no âmbito do IRC .....  | 24  |
| 3.1. Atividades isentas .....   | 24  |
| 3.2. Quotizações empresariais .....   | 26  |
| 3.3. Realizações de Utilidade Social.....   | 26  |
| 3.4. Donativos.....   | 27  |
| 3.5. Reinvestimento do valor de realização associado a mais valias .....  | 29  |
| 3.6. Regime Patent Box .....  | 30  |
| 3.7. Participation Exemption .....  | 32  |
| 3.8. Remuneração convencional do capital social.....  | 35  |
| 3.9. Fiscalidade Verde .....  | 35  |
| 3.10. Reporte de prejuízos fiscais .....  | 38  |
| 3.11. Territórios interiores e regiões autónomas.....   | 40  |
| 3.12. Benefícios Fiscais Contratuais ao Investimento Produtivo, Regime Fiscal de Apoio ao Investimento e Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento II ..... | 42  |

|         |  |     |
|---------|--|-----|
| 3.12.1. | Benefícios Fiscais Contratuais ao Investimento Produtivo .....   | 44  |
| 3.12.2. | Regime Fiscal de Apoio ao Investimento .....   | 45  |
| 3.12.3. | Limites de deduções à coleta do Benefícios Fiscais Contratuais ao Investimento Produtivo e Regime Fiscal de Apoio ao Investimento..... | 45  |
| 3.12.4. | Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento II.....  | 46  |
| 3.13.   | Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos .....  | 47  |
| 3.14.   | Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento Empresarial ..   | 48  |
| 3.15.   | Outros benefícios fiscais.....   | 49  |
| 3.16.   | Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades .....   | 51  |
| 3.17.   | Limite global à utilização dos benefícios fiscais.....   | 53  |
| 3.18.   | Análise ao aproveitamento dos benefícios fiscais.....  | 54  |
| 4.      | Metodologias .....   | 60  |
| 4.1.    | Objetivos da investigação .....  | 60  |
| 4.2.    | População em estudo .....  | 60  |
| 4.3.    | Amostra da investigação .....  | 61  |
| 4.4.    | Desenho da investigação.....   | 61  |
| 4.4.1.  | Técnica de recolha de dados.....   | 61  |
| 4.4.1.1 | Recolha de dados por via de questionário.....  | 63  |
| 4.4.1.2 | Construção e justificação do questionário .....  | 63  |
| 4.4.1.3 | Estrutura do questionário .....  | 63  |
| 4.4.2.  | Tratamento estatístico.....  | 68  |
| 5.      | Estudo empírico .....  | 69  |
| 5.1.    | Caracterização do inquirido .....  | 69  |
| 5.2.    | Caracterização da entidade .....   | 70  |
| 5.3.    | Conhecimento do inquirido.....   | 74  |
| 5.4.    | Práticas de planeamento fiscal .....   | 84  |
| 5.5.    | O contabilista certificado na entidade empresarial.....  | 94  |
| 6.      | Conclusões.....  | 100 |
| 7.      | Bibliografia .....   | 104 |
|         | Apêndice I.....  | 112 |
|         | Apêndice II.....   | 114 |
|         | Apêndice III .....   | 122 |
|         | Apêndice IV .....  | 126 |

## Índice de Tabelas

|  |    |
|--|----|
| Tabela 1: Resumo das várias atividade e/ou entidades que sejam isentas de tributação em sede do IRC.....   | 26 |
| Tabela 2: Realizações de utilidade social, limites e benefícios.....   | 27 |
| Tabela 3: Limite de deduções relativo ao mecenato ao geral.....  | 28 |
| Tabela 4: Limite de deduções relativo ao mecenato científico. ....   | 28 |
| Tabela 5: Limite de deduções relativo ao mecenato cultural. ....   | 29 |
| Tabela 6: Requisitos necessários dispostos no artigo 51.º do CIRC, para a implementação do mecanismo de eliminação da dupla tributação económica internacional. ....   | 32 |
| Tabela 7: condições determinadas pelo artigo 66.º, n.º 7, do CIRC que permitem a dispensa do artigo 51.º, n.º 1, al. d), do CIRC.....  | 32 |
| Tabela 8: Medidas referentes à fiscalidade verde, tendo em consideração a área referente as medidas e os respetivos benefícios ou tributações subjacentes.....   | 37 |
| Tabela 9: Limite para dedução do prejuízo fiscal apurado, tendo em consideração quando o mesmo foi obtido e o tipo de entidade em questão. ....  | 38 |
| Tabela 10: Limite máximo de dedutibilidade dos prejuízos fiscais transmissíveis tendo em conta o sujeito passivo. ....   | 39 |
| Tabela 11: Taxas de tributação de IRC, tendo em consideração as respetivas regiões e tipo de empresas.....   | 40 |
| Tabela 12: Taxas de dedução permitidas sobre o ativo fixo tangível elegível tendo em consideração a região.....  | 41 |
| Tabela 13: Limites máximos de matéria coletável para cada período tributável de acordo com a quantidade de postos de trabalho criados. ....  | 41 |
| Tabela 14: Condições de acesso aos BFCIP, RFAI e CFEI II. ....   | 43 |
| Tabela 15: Despesas elegíveis no âmbito do BFCIP, RFAI e CFEI II.....  | 43 |
| Tabela 16: Despesas não elegíveis no âmbito do BFCIP, RFAI e CFEI II. ....   | 44 |
| Tabela 17: Incentivo fiscal mínimo, majorações e máximo que o contribuinte pode obter através do crédito de imposto de IRC no âmbito do BFCIP. ....  | 45 |
| Tabela 18: Benefícios fiscais obtidos através do incentivo RFAI relativos à dedução à coleta no âmbito do IRC.....   | 45 |
| Tabela 19: Limites máximos de dedução à coleta por via dos incentivos descritos, para os exercícios económicos a que respeitam a aplicabilidade dos incentivos.....  | 45 |
| Tabela 20: transformação do excedente de benefício fiscal não utilizado no exercício económico em crédito fiscal para usufruto em períodos económicos posteriores, tendo em consideração a especificidade dos incentivos BFCIP e RFAI..... | 46 |
| Tabela 21: Limites máximos à dedução de coleta de IRC por região ....  | 46 |
| Tabela 22: Benefício fiscal obtido pelo CFEI II. ....  | 46 |
| Tabela 23: Montante máximo de lucros retidos e reinvestidos, benefício associado e limites máximos ao benefício relativos ao incentivo DLRR. ....  | 47 |
| Tabela 24: Tabela resumo da evolução positiva do DLRR ao longo dos anos. ....  | 48 |
| Tabela 25: Categoria dos gastos considerados elegíveis e respetivas notas no âmbito do SIFIDE II. ....   | 49 |
| Tabela 26: Taxas de dedução à coleta relativas as despesas obtidas em I&D no âmbito do SIFIDE II.....  | 49 |
| Tabela 27: Período máximo previsto para a obtenção do benefício fiscal associado à criação líquida de postos de trabalho (revogado).....   | 51 |

|  |    |
|--|----|
| Tabela 28: Condições de acesso ao Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades. ....   | 51 |
| Tabela 29: Dedução de prejuízos fiscais no regime de RETGS pelo artigo 71.º, n.º1, al. a) e b) do CIRC. ....   | 53 |
| Tabela 30: As doze deduções por via de redução à base tributária mais utilizada pelos contribuintes nos períodos de 2013 a 2019. ....  | 55 |
| Tabela 31: As doze deduções por via de redução à base tributária que acarretam uma maior poupança fiscal para os sujeitos passivos nos períodos de 2013 a 2019, em milhões de €. ....  | 55 |
| Tabela 32: Quantidade de empresas que declaram prejuízos fiscais e lucros nos exercícios económicos de 2013 a 2018. ....   | 56 |
| Tabela 33: As deduções à coleta mais utilizada pelos contribuintes nos períodos de 2013 a 2019. ....   | 56 |
| Tabela 34: As deduções à coleta que acarretam uma maior poupança fiscal para os sujeitos passivos nos períodos de 2013 a 2019, em milhões de €. ....   | 57 |
| Tabela 35: As isenções tributárias mais utilizada pelos contribuintes nos períodos de 2013 a 2019. ....  | 58 |
| Tabela 36: As isenções tributárias que acarretam uma maior poupança fiscal para os sujeitos passivos nos períodos de 2013 a 2019, em milhões de €. ....  | 58 |
| Tabela 37: Análise aos totais de beneficiários de dedução ao resultado e à coleta nos períodos de 2013 a 2019. ....  | 59 |
| Tabela 38: Análise aos totais de dedução ao resultado e à coleta em milhões de € nos períodos de 2013 a 2019. ....   | 59 |
| Tabela 39: Estrutura do questionário tendo em consideração os blocos e respetivas finalidades. ....  | 67 |
| Tabela 40: Tratamento estatístico efetuado aos dados obtidos por via do inquérito por questionário aos gestores/ empresários de entidades portuguesas. ....  | 68 |
| Tabela 41: Habilitações académicas da amostra populacional por idade. ....   | 70 |
| Tabela 42: Dimensão empresarial tendo em consideração o volume de negócio da entidade. ....  | 73 |
| Tabela 43: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a proporção dos gestores/empresários conhecerem a legislação fiscal portuguesa em sede do IRC é igual a não conhecerem. ....   | 75 |
| Tabela 44: Escala de Likert relativamente à opinião do gestor/empresário sobre as temáticas apresentadas. ....   | 75 |
| Tabela 45: Escala de Likert relativamente à opinião do gestor/empresário sobre a frase: “A legislação portuguesa em sede do IRC é complexa”, tendo em consideração o género do inquirido. ....   | 75 |
| Tabela 46: Escala de Likert relativamente à opinião do gestor/empresário sobre a frase: “A legislação portuguesa em sede do IRC é complexa”, tendo em consideração as suas habilitações académicas. ....   | 76 |
| Tabela 47: Escala de Likert relativamente à opinião do gestor/empresário sobre a frase: “No âmbito da atividade de gestor/empresário necessito de esclarecimentos de âmbito fiscal”, tendo em consideração as suas habilitações académicas. .... | 76 |
| Tabela 48: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a proporção dos gestores/empresários que acompanham as evoluções fiscais é igual a não acompanharem. ....  | 76 |
| Tabela 49: Escala de Likert relativamente à opinião do gestor/empresário sobre a frase: “A legislação portuguesa em sede do IRC é complexa”, tendo em conta o acompanhamento ou não das evoluções fiscais por parte do inquirido. ....           | 77 |
| Tabela 50: Forma de acompanhamento das evoluções fiscais, por parte do inquirido, tendo em conta a dimensão da entidade. ....  | 77 |

|  |    |
|--|----|
| Tabela 51: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a proporção dos gestores/empresários que participa em ações de formação para obter um maior conhecimento fiscal é igual a não participarem. ....                           | 78 |
| Tabela 52: Teste qui quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre significância na correlação entre o a participação em ações de formação e o acompanhamento das evoluções fiscais. ....  | 78 |
| Tabela 53: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a proporção dos gestores/empresários que conhece algum benefício fiscal em sede do IRC é igual a não conhecer.....   | 79 |
| Tabela 54: Perceção dos gestores/ empresários portugueses sobre o conhecimento de algum benefício fiscal em sede do IRC, tendo em consideração as habilitações académicas dos inquiridos. ....   | 79 |
| Tabela 55: Teste qui quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre significância na correlação entre o conhecimento de algum benefício fiscal e a participação em ações de formação. ....  | 80 |
| Tabela 56: Escala de Likert relativamente à opinião do gestor/empresário sobre as temáticas apresentadas. ....   | 80 |
| Tabela 57: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a proporção dos gestores/empresários que recorrem em primeiro lugar ao CC para esclarecimentos fiscais é igual aos que não recorrem. ....                                  | 81 |
| Tabela 58: Análise relativamente ao inquirido recorrer primeiramente ao CC para obter esclarecimentos sobre benefícios fiscais, tendo em consideração a dimensão da entidade. ....   | 81 |
| Tabela 59: Análise relativamente ao inquirido recorrer primeiramente ao CC para obter esclarecimentos sobre benefícios fiscais, tendo em consideração as habilitações académicas do inquirido.....                                     | 81 |
| Tabela 60: Deduções ao rendimento que a população inquirida reconhece. ....  | 82 |
| Tabela 61: Deduções à coleta que a população inquirida reconhece. ....   | 82 |
| Tabela 62: Isenções tributárias que a população inquirida reconhece.....   | 83 |
| Tabela 63: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a proporção dos gestores/empresários que conhecem o limite global à utilização dos benefícios fiscais é igual aos que não conhecem. ...                                    | 83 |
| Tabela 64: Análise relativamente ao inquirido conhecer o limite global à utilização de benefícios fiscais, tendo em consideração a dimensão da empresa inquirida. ....   | 84 |
| Tabela 65: Teste qui quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre se ocorre significância na correlação entre o conhecimento e a utilização de benefícios fiscais.....  | 85 |
| Tabela 66: Teste qui-quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre se ocorre significância na correlação entre a relação laboral entre o CC e a empresa com a utilização ou não de incentivos fiscais. ....                        | 85 |
| Tabela 67: Análise relativamente à utilização de algum tipo de benefícios fiscais em sede do IRC, tendo em consideração o setor da empresa inquirida.....  | 86 |
| Tabela 68: Deduções ao rendimento que o inquirido conhece comparado com o que utiliza. ....  | 88 |
| Tabela 69: Deduções à coleta que o inquirido conhece comparado com o que utiliza.....  | 88 |
| Tabela 70: Isenções tributárias que o inquirido conhece comparado com o que utiliza. ....  | 90 |
| Tabela 71: Comparação entre os benefícios fiscais mais utilizados pelos inquiridos e o seu posicionamento nos dados fornecidos pela Autoridade tributária.....   | 90 |
| Tabela 72: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a proporção dos gestores/empresários perspetivarem usufruir de algum tipo de benefício fiscal em sede do IRC no exercício económico de 2020 é igual a não perspetivam..... | 91 |
| Tabela 73: Perspetiva de usufruição de benefícios fiscais no exercício económico de 2020, tendo em consideração a dimensão da entidade. ....   | 91 |
| Tabela 74: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a proporção dos gestores/empresários que tem em consideração a possibilidade de obter benefícios fiscais nas tomadas de decisão é igual a não considerarem.....            | 92 |

|  |     |
|--|-----|
| Tabela 75: Consideração da possibilidade de obter benefícios fiscais aquando as tomadas de decisão dos gestores/empresários de entidades portuguesas inquiridos, tendo em conta a dimensão da entidade. ....         | 92  |
| Tabela 76: Quem se encontra a cargo da gestão fiscal da entidade empresarial inquirida, por dimensão da empresa. ....  | 93  |
| Tabela 77: Escala de Likert relativamente à opinião do gestor/empresário sobre a temática apresentada.....   | 93  |
| Tabela 78: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a probabilidade de o CC é o único especialista na empresa no âmbito fiscal é igual a não ser.....  | 94  |
| Tabela 79: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a probabilidade de o CC ter a preocupação/ responsabilidade de atualizar o gestor/ empresário em termos fiscais é igual a não ter. ....                  | 95  |
| Tabela 80: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a probabilidade de o CC propõe/ aconselha de forma espontânea medidas que possam levar o sujeito passivo a uma poupança fiscal é igual a não propor..... | 96  |
| Tabela 81: Atuação do CC da entidade empresarial inquirida, por dimensão da empresa. ....  | 96  |
| Tabela 82: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a probabilidade de as estratégias ao nível de gestão fiscal serem discutidas com o contabilista certificado é igual a não serem discutidas. ....         | 97  |
| Tabela 83: Estratégia de gestão fiscal abordada ou não com o CC, por dimensão da empresa. ....   | 97  |
| Tabela 84: Teste qui-quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre se ocorre significância na correlação entre a relação laboral entre o CC e a discussão de estratégias de gestão fiscal. ....                  | 98  |
| Tabela 85: Escala de Likert relativamente à opinião do gestor/empresário sobre as temáticas apresentadas. ....   | 98  |
| Tabela 86: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a probabilidade de Incentiva os contabilistas certificados a atualizarem-se na área fiscal é igual a não incentivar. ....                                | 99  |
| Tabela 87: Teste qui quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre significância na correlação entre o a participação em ações de formação e o acompanhamento das evoluções fiscais. ....                        | 122 |
| Tabela 88: Intensidade da relação entre a variável participação em ações de formação e o acompanhamento das evoluções fiscais.....   | 122 |
| Tabela 89: Teste qui-quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre correlação entre a participação em ações de formação e o acompanhamento das evoluções fiscais. ....   | 122 |
| Tabela 90: Teste qui quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre significância na correlação entre o conhecimento de algum benefício fiscal e a participação em ações de formação. ....                        | 123 |
| Tabela 91: Intensidade da relação entre a variável conhecimento de incentivos ficais e a participação em ações de formação para obter um maior conhecimento fiscal.....  | 123 |
| Tabela 92: Teste qui-quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre correlação entre o conhecimento e a participação em ações de formação. ....   | 123 |
| Tabela 93: Teste qui quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre se ocorre significância na correlação entre o conhecimento e a utilização de benefícios fiscais.....  | 123 |
| Tabela 94: Intensidade da relação entre as variáveis conhecimento e utilização de incentivos ficais. ....  | 124 |
| Tabela 95: Teste qui-quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre correlação entre o conhecimento e a utilização de benefícios fiscais.....   | 124 |

|   |     |
|---|-----|
| Tabela 96: Teste qui-quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre se ocorre significância na correlação entre a relação laboral entre o CC e a empresa com a utilização ou não de incentivos fiscais. ....   | 124 |
| Tabela 97: Intensidade da relação entre as variáveis: relação laboral entre o CC e a empresa com a utilização ou não de incentivos fiscais. ....  | 124 |
| Tabela 98: Teste qui quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre correlação entre a relação laboral entre o CC e a empresa com a utilização ou não de incentivos fiscais. ....  | 125 |
| Tabela 99: Teste qui-quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre se ocorre significância na correlação entre a relação laboral entre o CC e a discussão de estratégias de gestão fiscal. ....   | 125 |
| Tabela 100: Intensidade da relação entre a variável relação laboral entre o CC e a empresa com o facto das estratégias de gestão fiscal serem ou não discutidas com o CC. ....  | 125 |
| Tabela 101: Teste qui quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre correlação entre a relação laboral entre o CC e a empresa com o facto das estratégias de gestão fiscal serem ou não discutidas com o CC. ....   | 125 |
| Tabela 102: Teste de robustez entre as variáveis conhece e utiliza algum benefício fiscal em sede de IRC. ....  | 126 |
| Tabela 103: Análise relativamente à utilização de algum tipo de benefícios fiscais em sede do IRC, tendo em consideração o setor da empresa inquirida, eliminando as respostas dos inquiridos que afirmam não ter conhecimento de incentivos fiscais em sede de IRC. ....   | 126 |
| Tabela 104: Deduções ao rendimento que o inquirido conhece comparado com o que utiliza, tendo em consideração a dimensão empresarial. ....  | 128 |
| Tabela 105: Deduções à coleta que o inquirido conhece comparado com o que utiliza, tendo em consideração a dimensão empresarial. ....   | 129 |
| Tabela 106: Isenções tributárias que o inquirido conhece comparado com o que utiliza, tendo em consideração a dimensão empresarial. ....  | 130 |
| Tabela 107: Perspetiva de usufruição de benefícios fiscais no exercício económico de 2020, tendo em consideração a dimensão da entidade, eliminando as respostas dos inquiridos que afirmam não ter conhecimento de incentivos fiscais em sede de IRC. ....   | 131 |
| Tabela 108: Consideração da possibilidade de obter benefícios fiscais aquando as tomadas de decisão dos gestores/empresários de entidades portuguesas inquiridos, tendo em conta a dimensão da entidade, eliminando as respostas dos inquiridos que afirmam não ter conhecimento de incentivos fiscais em sede de IRC. .... | 132 |
| Tabela 109: Quem se encontra a cargo da gestão fiscal da entidade empresarial inquirida, por dimensão da empresa, eliminando as respostas dos inquiridos que afirmam não ter conhecimento de incentivos fiscais em sede de IRC. ....  | 132 |
| Tabela 110: Escala de Likert relativamente à opinião do gestor/empresário sobre a temática apresentada, eliminando as respostas dos inquiridos que afirmam não ter conhecimento de incentivos fiscais em sede de IRC. ....  | 133 |

## Índice de Gráficos

|  |    |
|--|----|
| Gráfico 1: Evolução do total de registos de patentes via nacional (linha laranja) e internacional (linha verde) efetuada por portugueses no período de 2010 a 2018. .... | 17 |
| Gráfico 2: Evolução do total de despesa em I&D no período de 2010 a 2018. ....   | 17 |
| Gráfico 3: Registo de patentes de portugueses por tipo de requerente no período de 2010 a 2018. ....   | 17 |
| Gráfico 4: Idade dos inquiridos. ....  | 69 |

|  |     |
|--|-----|
| Gráfico 5: Habilitações académicas dos inquiridos. ....  | 70  |
| Gráfico 6: Dimensão do tecido empresarial da amostra. ....   | 71  |
| Gráfico 7: Longevidade empresarial da amostra tendo em consideração a data da sua constituição. ....   | 72  |
| Gráfico 8: Relação laboral entre a empresa e o CC. ....  | 73  |
| Gráfico 9: Relação laboral entre a empresa e o CC tendo em consideração a dimensão da entidade. ....   | 74  |
| Gráfico 10: Conhecimento dos gestores/ empresários portugueses sobre a legislação fiscal portuguesa em sede do IRC. ....   | 74  |
| Gráfico 11: Acompanhamento por parte dos gestores/empresários portugueses das evoluções fiscais. ....  | 76  |
| Gráfico 12: Forma de acompanhamento das evoluções fiscais, por parte do inquirido. ....  | 77  |
| Gráfico 13: Participação dos inquiridos em ações de formação em instituições académicas, workshop ou outro tipo de formação para obterem um maior conhecimento fiscal. ....  | 78  |
| Gráfico 14: Perceção dos gestores/ empresários portugueses sobre o conhecimento de algum benefício fiscal em sede do IRC. ....   | 79  |
| Gráfico 15: O inquirido recorre primeiramente ao CC quando necessita de esclarecimentos sobre benefícios fiscais. ....   | 80  |
| Gráfico 16: Conhecimento do limite global à utilização dos benefícios fiscais. ....  | 83  |
| Gráfico 17: Utilização de algum tipo de benefício fiscal em sede do IRC. ....  | 84  |
| Gráfico 18: Perspetiva de usufruição de algum tipo de benefício fiscal em sede do IRC por parte do inquirido, para o exercício económico referente a 2020. ....  | 90  |
| Gráfico 19: Consideração da possibilidade de obter benefícios fiscais aquando as tomadas de decisão dos gestores/empresários de entidades portuguesas inquiridos. ....   | 92  |
| Gráfico 20: Quem se encontra a cargo da gestão fiscal da entidade empresarial inquirida. ....  | 93  |
| Gráfico 21: O CC é o único especialista na empresa no âmbito fiscal. ....  | 94  |
| Gráfico 22: O CC é o único especialista na empresa, tendo em conta a dimensão da organização. ....   | 94  |
| Gráfico 23: O CC é o único especialista na empresa, tendo em conta a relação laboral da entidade com o CC. ....  | 95  |
| Gráfico 24: O CC tem a preocupação/responsabilidade de atualizar o gestor/ empresário em termos fiscais. ....  | 95  |
| Gráfico 25: O CC propõe/ aconselha de forma espontânea medidas que possam levar o sujeito passivo a uma poupança fiscal. ....  | 96  |
| Gráfico 26: As estratégias ao nível de gestão fiscal são discutidas com o CC. ....   | 97  |
| Gráfico 27: Incentiva os contabilistas certificados a atualizarem-se na área fiscal. ....  | 98  |
| Gráfico 28: Utilização de algum tipo de benefício fiscal em sede do IRC, eliminando as respostas dos inquiridos que afirmam não ter conhecimento de incentivos fiscais em sede de IRC. ....  | 126 |
| Gráfico 29: Perspetiva de usufruição de algum tipo de benefício fiscal em sede do IRC por parte do inquirido, para o exercício económico referente a 2020, eliminando as respostas dos inquiridos que afirmam não ter conhecimento de incentivos fiscais em sede de IRC. ....        | 130 |
| Gráfico 30: Consideração da possibilidade de obter benefícios fiscais aquando as tomadas de decisão dos gestores/empresários de entidades portuguesas inquiridos, eliminando as respostas dos inquiridos que afirmam não ter conhecimento de incentivos fiscais em sede de IRC. .... | 132 |
| Gráfico 31: Quem se encontra a cargo da gestão fiscal da entidade empresarial inquirida, eliminando as respostas dos inquiridos que afirmam não ter conhecimento de incentivos fiscais em sede de IRC. ....  | 132 |

## **Índice de Figuras**

|  |     |
|--|-----|
| Figura 1: Análise gráfica ao género da população inquirida.....  | 69  |
| Figura 2: Localização geográfica da sede das entidades empresariais dos sujeitos inquiridos.....   | 71  |
| Figura 3: Amostra tendo em consideração a dimensão (microempresa, pequena, média ou grande empresa) e localização geográfica da sede da entidade empresarial (distrito). ....  | 72  |
| Figura 4: Setor empresarial da amostra. ....   | 73  |
| Figura 5: Localização geográfica dos inquiridos que utilizam algum benefício fiscal. ....  | 86  |
| Figura 6: Localização geográfica dos inquiridos que perspetivam utilizar algum benefício fiscal no exercício económico de 2020. ....   | 91  |
| Figura 7: Localização geográfica dos inquiridos que utilizam algum benefício fiscal, eliminando as respostas dos inquiridos que afirmam não ter conhecimento de incentivos fiscais em sede de IRC. ....  | 127 |
| Figura 8: Localização geográfica dos inquiridos que perspetivam utilizar algum benefício fiscal no exercício económico de 2020, eliminando as respostas dos inquiridos que afirmam não ter conhecimento de incentivos fiscais em sede de IRC. .... | 131 |

## **Índice de Esquemas**

|  |    |
|--|----|
| Esquema 1: Controlo de benefícios fiscais. ....  | 12 |
| Esquema 2: Resumo da eliminação dos lucros e reservas distribuídos conforme o estabelecido no artigo 51.º do CIRC. ....  | 33 |
| Esquema 3: Esquema-resumo relativo à eliminação da dupla tributação de mais e menos-valias resultantes da transmissão de instrumentos de capital próprio de acordo com o artigo 51.º-C do CIRC. .... | 34 |
| Esquema 4: Esquema exemplificativo das participações diretas e indiretas nos grupos de sociedades. ....  | 52 |

## **Índice de Equações**

|   |    |
|---|----|
| Equação 1: Limite máximo de dedução do artigo 50.º-A n.º 8 do CIRC. ....  | 32 |
| Equação 2: Limite máximo de dedução permitida pelo incentivo fiscal destinado à interioridade estipulado pelo artigo 41.º- B do EBF por parte de PME. ....  | 40 |
| Equação 3: Limite máximo de dedução permitida pelo incentivo fiscal destinado à Região Autónoma dos Açores estipulado pelo artigo 5.º do DL Regional n.º 2/99/A, de 20 de janeiro (1999) por parte de PME. ....     | 40 |
| Equação 4: Limite máximo de dedução permitida pelo incentivo fiscal destinado à Região Autónoma da Madeira estipulado pelo artigo 2.º do DL Regional n.º 2/2001/M, de 20 de fevereiro (2001) por parte de PME. .... | 40 |

## **Lista de siglas**

BFCIP - Benefícios Fiscais Contratuais ao Investimento Produtivo

CC - Contabilistas Certificados

CFEI I- Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento I

CFEI II- Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento II

CFI - Código Fiscal do Investimento

CIRC - Código de Imposto sobre o Rendimento das pessoas Coletivas

DL - Decreto Lei

DLRR - Dedução de Lucros Retidos e Reinvestidos

EBF - Estatuto dos Benefícios Fiscais

EBITDA - Earnings before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization (Resultado antes de Depreciações, Amortizações, Gastos de financiamento e Impostos)

EEE - Espaço Económico Europeu

EFA - European Fundraising Association

EM - Estado Membro

GNV - Gás Natural Veicular

GPL - Gás de Petróleo Liquefeito

I&D - Investigação e Desenvolvimento

IMI - Imposto Municipal sobre Imóveis

IMT - Imposto Municipal sobre as Transações onerosas de imóveis

INATEL - Instituto Nacional para o Aproveitamento dos Tempos Livres

IPC - Índice per capita de Poder de Compra

IRC - Imposto sobre o Rendimento das pessoas Coletivas

IRS - Imposto sobre o Rendimento das pessoas Singulares

IS - Imposto do Selo

n.º - número

NUTS - Nomenclatura das Unidades Territoriais para Fins Estatísticos

OCDE - Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico

PI – Propriedade Intelectual

PIB - Produto Interno Bruto

PME - Pequenas e Médias Empresas

RETGS - Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades

RFAI - Regime Fiscal de Apoio ao Investimento

ROC - Revisores Oficiais de Contas

SIFIDE II - Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento Empresarial II

SPSS - Statistical Package for the Social Sciences

UE - União Europeia

VN - Volume de Negócios

# 1. Introdução

Em Portugal, segundo os dados estatísticos presentes na Pordata (2020) existiam, no ano 2018, 1 295 299 empresas, sendo que apenas 59,6% reportaram, nesse ano, lucro tributável. As Pequenas e Médias Empresas (PME) representavam, nesse ano, de acordo com a base de dados Pordata (2020), cerca de 99,9% do tecido empresarial português, em que 96,1% respeitam a microempresas, 3,3% a pequenas empresas e os restantes 0,5% a médias empresas, pelo que, por conseguinte, 0,1% seja constituído por grandes empresas. As PME são uma importante fonte de oportunidades de emprego em Portugal, tendo empregado, no ano indicado, cerca de 77,8% dos trabalhadores (Pordata, 2020). O retrato de Portugal relativo a 2019 indica que 49,4% dos empregadores não têm o nível 3 do quadro nacional de qualificações, isto é, cerca de metade dos empresários portugueses não têm o ensino secundário, enquanto na União Europeia a percentagem desde indicador é de 16,6% (Pordata, 2019).

O tema da presente dissertação de mestrado assenta no planeamento fiscal que as sociedades do setor empresarial português podem executar com a finalidade de obter poupança fiscal, ou seja, redução do pagamento do imposto ao Estado. A temática tem importância na atualidade, por um lado, porque representa uma das possíveis alavancas que podem ser utilizadas para a reestruturação económica do tecido empresarial, nomeadamente, das entidades afetadas economicamente pela crise económica originada pela pandemia de saúde pública do COVID-19. O objeto de estudo pode, por outro lado, ser analisado como motivação para a adoção de medidas empreendedoras que aumentem a competitividade dos sujeitos passivos nos mercados nacionais e internacionais. A utilização de benefícios fiscais<sup>1</sup> por parte do contribuinte constitui, em nossa opinião, uma vantagem comparativamente com aqueles que não os utilizem.

Para Klemm (2009) os incentivos podem fazer parte integrada na legislação fiscal, não necessitando de um código específico. Em Portugal, os benefícios fiscais em sede de Imposto sobre o Rendimento das pessoas Coletivas (IRC) estão patentes no Código Fiscal do Investimento (CFI), no Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), no próprio Código de Imposto sobre o Rendimento de pessoas Coletivas (CIRC) ou em legislação avulsa como, por exemplo, Leis e Decretos Leis (DL).

O sistema fiscal português a nível dos benefícios fiscais é criticado por Oliveira et al. (2019), Lemos (2016) e Sousa (2013), devido à vasta legislação e respetiva desorganização. A legislação dispersa pode dificultar o sujeito passivo na utilização dos benefícios fiscais, pois o contribuinte pode não recolher todas as informações essenciais para a incidência/ aceitação do incentivo, podendo ainda cometer erros ou obter interpretações distorcidas (Barbosa, 2018; M. Fernandes, 2013; Lemos, 2016).

Lemos (2016) considera que as frequentes alterações fiscais constituem uma complexidade acrescida para o contribuinte na análise do planeamento fiscal, pela dificuldade de determinação da vigência ou não das normas fiscais. Oliveira et al. (2019) alertam para o facto de que o mesmo benefício pode existir em sede de vários impostos. Para Barbosa (2018), a organização da

---

<sup>1</sup> Durante a dissertação utilizamos indistintamente a expressão “benefícios fiscais” e “incentivos fiscais”.

legislação pode ser composta através da utilização de um único documento, como por exemplo o CFI, que contempla vários benefícios fiscais relativos ao investimento produtivo.

Consideramos que a condensação da legislação avulsa, quer em termos de incentivos fiscais como financeiros, municipais, nacionais e europeus (muitas vezes com a utilização de Leis relativos aos Orçamentos de Estado, DL ou até mesmo avisos) em uma única plataforma, seria muito mais prático para o utilizador da informação, onde possivelmente poderia reduzir a falta de conhecimento sobre a existência deste tipo de incentivos. Esta agregação de informação também é defendida em Oliveira et al. (2019), que perspetiva o alargamento do Portal dos Incentivos ou o Portal da Competitividade a todos os incentivos financeiros e fiscais, quer sejam regionais, nacionais ou europeus, englobando desta forma incentivo, mormente, benefícios associados ao mecenato, fiscalidade verde, entre outros.

Por conseguinte, pretendemos que a presente dissertação venha a contribuir para ajudar o contribuinte a ultrapassar este obstáculo identificado. Não sendo possível executar um guião de poupança fiscal completo, dado que não são consideradas as especificidades de cada sujeito passivo, a redação foi efetuada pela motivação da execução de um documento de apoio decisor das empresas e demais interessados. Não obstante, embora o trabalho efetuado seja geral, é o mais completo possível na identificação e caracterização dos benefícios fiscais existentes.

A temática tem sido de certa forma abordada na comunidade científica, contudo sempre numa perspetiva específica em determinado conjunto de incentivos fiscais. Através da pesquisa elaborada não identificamos trabalhos que abordem e caracterizem os benefícios fiscais de forma generalizada, ou seja, que abordem todos os benefícios fiscais em Portugal. Consideramos, por isso, que o trabalho desenvolvido tenta preencher essa inexistência. Também é relevante referir que a legislação está em constante evolução, o que pode provocar desatualização de alguns dos documentos existentes sobre esta temática na comunidade científica.

Deste modo, a maior motivação para o presente estudo foi proporcionar aos agentes económicos a reflexão sobre a temática, ajudando à identificação dos benefícios fiscais, para que estes possam executar um planeamento fiscal em que opte pela escolha das medidas que deve tomar, tendo em consideração os incentivos existentes e o melhor enquadramento do contribuinte. A motivação pessoal para o desenvolvimento desta temática prende-se, igualmente, com a intenção de um aprofundamento dos conhecimentos relacionados com o planeamento fiscal e a importância deste para as empresas.

Os investidores podem determinar a maximização dos efeitos positivos e, simultaneamente, a minimização dos negativos do desenvolvimento do setor empresarial do país. Para tal a legislação deve ser atraente ao investimento, seja nacional ou internacional. Esse cenário pode ser concretizado pelo aumento de benefícios, concretizados por políticas nacionais fundamentais para a atração do investimento (Gergely, 2003).

Autores, como Oliveira et al. (2019), defendem que o aumento da despesa associado a maiores impostos é claramente menos apelativo que um aumento dos incentivos fiscais. Os autores indicam que os aumentos dos benefícios fiscais podem criar a “ilusão de eficiência política quando, na realidade, os BF [benefícios fiscais] podem não ser mais eficientes que programas de despesa direta” (p. 43).

O planeamento fiscal corresponde, segundo Rebelo (2015), ao raciocínio vantajoso dentro da legalidade que acarreta benefícios empresariais. O planeamento é concretizado pela adoção de medidas que beneficiem de incentivos fiscais, obtendo-se a redução de imposto a pagar ao Estado.

O conhecimento dos benefícios fiscais permite uma gestão fiscal eficiente (Lemos, 2016). O conhecimento das vantagens sobre os incentivos fiscais corresponde a mais do que uma simples redução do IRC, uma vez que também pode permitir um crescimento empresarial e o aumento da competitividade (Barbosa, 2018).

Tendo por base que o nosso estudo se centra no IRC, os principais objetivos da presente dissertação são: i) identificar os benefícios fiscais existentes para o setor empresarial; ii) analisar o aproveitamento dos incentivos fiscais por parte dos sujeitos passivos; iii) perceber o posicionamento das empresas portuguesas relativamente ao planeamento fiscal.

Deste modo, o estudo concentra-se nas respostas às questões seguintes no âmbito do IRC: i) Que tipos de benefícios fiscais se encontram ao dispor do setor empresarial? ii) De que forma as empresas portuguesas aproveitam os benefícios fiscais ao seu dispor? iii) Qual o comportamento do setor empresarial relativamente ao planeamento fiscal?

A metodologia utilizada assenta em uma investigação baseada em correlação de forma quantitativa. O paradigma da investigação é interpretativo, assentando na obtenção de uma fonte de dados primária, pela via da aplicação de um inquérito por questionário destinado aos gestores/empresários de entidades económicas portuguesas. A amostra obtida é não probabilística por autoseleção.

A estrutura da presente dissertação é composta pelos capítulos seguintes: o primeiro, e presente capítulo, respeita à introdução; o segundo à revisão da literatura, em que se aborda a importância dos benefícios e planeamento fiscal; o terceiro intitula-se como benefícios fiscais no âmbito do IRC e corresponde à identificação e breve análise dos incentivos fiscais e respetivo aproveitamento geral; o quarto corresponde às metodologias de investigação; o quinto à apresentação e interpretação dos resultados do estudo empírico realizado; e, por fim, no sexto apresentamos as principais conclusões da nossa investigação, assim como algumas pistas para investigações futuras.

## **2. Revisão da literatura**

Neste capítulo apresentamos a revisão da literatura, começando por relacionar o nosso tema com a teoria da dependência dos recursos. Posteriormente abordaremos a relação do conhecimento tributário com os benefícios fiscais, a divergência entre a taxa nominal e a taxa efetiva por razão dos incentivos fiscais usufruídos e o planejamento fiscal. Também apresentamos conclusões de estudos sobre assuntos específicos relacionados com incentivos fiscais, como são os casos do mecenato, Investigação e Desenvolvimento (I&D), patentes e outros direitos de Propriedade Intelectual (PI), estrutura de capitais, meio ambiente e empreendedorismo regional. Por fim, finalizamos o capítulo com o papel dos Contabilistas Certificados (CC) nesta área.

### **2.1. Teoria da dependência dos recursos**

Os recursos obtidos pelas entidades económicas são considerados como escassos, deste modo uma das principais funções dos gestores é atuarem em conformidade com as necessidades empresariais com o objetivo da diminuição da incerteza, obtendo, por conseguinte, benefícios para as entidades (Camilo et al., 2012; Rossetto & Rossetto, 2005).

O objetivo das organizações, segundo a teoria da dependência dos recursos, é a respetiva autonomia, de forma a eliminar determinadas pressões externas, nomeadamente as incertezas e a falta de controlo dos recursos (Mendonca & Araujo, 2011). Estas incertezas, segundo os autores, relacionam-se com a existência de alteração de mercados, normas, entre outros fatores externos que afetam os requisitos necessários de acesso aos recursos, pelo que é necessário aplicar políticas administrativas de redução de riscos de incerteza.

Alguns autores que abordam esta teoria, como Oliver (1988) e Rossetto e Rossetto (2005), defendem a importância da adaptação das empresas às incertezas ambientais. Desta forma, para Oliver (1988), os interesses organizacionais devem ser devidamente calculados.

A teoria da dependência dos recursos estuda a problemática associada à escassez de recursos, procurando garantir o fluxo de recursos com a perspetiva de uma melhor performance empresarial, analisando, ainda, as pressões exercidas pelas forças exteriores (Brey et al., 2011; Camilo et al., 2012; Rossetto & Rossetto, 2005).

As forças internas caracterizam-se pelos mecanismos controláveis pela entidade dentro da própria organização, as quais permitem melhorar o relacionamento entre as entidades e o ambiente empresarial, porque possuem mais poder e recursos para tal. Contudo, as forças externas correspondem a pressões que a organização não controla ou possui pouco controlo, como por exemplo a constante evolução legislativa (Brey et al., 2011). Para os autores, a integração das forças permite a melhoria do desempenho organizacional, através da utilização de determinadas políticas de gestão de recursos e informações.

À luz da teoria da dependência de recursos, autores como Brey et al. (2011) afirmam que quanto menos for a dependência empresarial dos fatores externos, melhor será o desempenho organizacional, sendo ainda possível reduzir o risco derivado da incerteza.

As decisões organizacionais, no âmbito desta teoria, apresentam como premissa o contexto interno das organizações e a forma dos fatores externos que influenciam a entidade (Mendonca & Araujo, 2011; Rossetto & Rossetto, 2005). Porém, segundo Rossetto e Rossetto (2005) é necessário que a tomada de decisões vá de encontro com as características e interesses específicos das organizações e do ambiente a que estas estão inseridas.

As vantagens competitivas, para Rossetto e Rossetto (2005), são obtidas através da adaptação organizacional e na perspectiva dos gestores “em reconhecer, interpretar e implementar estratégias, de acordo com as necessidades e mudanças” (p. 3).

Os recursos são escassos, todavia, não se limitam apenas às matérias-primas, mão de obra e fatores produtivos. Os recursos financeiros também são diminutos, deste modo, o gestor tem de tomar decisões ponderadas (Oliver, 1988). A parte financeira inclui os gastos financeiros despendidos para a concretização do objetivo, mas também deve incluir os benefícios fiscais que se podem obter com determinada decisão.

Alguns dos incentivos fiscais pressupõem investimento de recursos financeiros. Portanto, os gestores devem elaborar o plano fiscal de acordo com as necessidades da empresa, tendo em consideração as suas características e especificidades. Por conseguinte, concluímos que as decisões de planeamento fiscal têm enquadramento na teoria da dependência dos recursos, necessitando, contudo, das devidas adaptações.

O planeamento fiscal, para além de permitir uma diminuição dos encargos com o IRC, reduz a incerteza da tributação devido ao pressuposto de controlo por via de cálculos. A decisão tomada no âmbito do planeamento fiscal varia de empresa para empresa, devido ao respetivo setor de atividade e às características da entidade. Deste modo, é plausível que diferentes empresas tenham diferentes preferências no que respeita aos incentivos fiscais (Rossetto & Rossetto, 2005).

## ***2.2. O conhecimento tributário***

O conhecimento tributário é fundamental para a utilização plena dos benefícios que possam ser gerados para o sujeito passivo (Setyorini, 2016). Tal facto, na nossa opinião, permite a maximização da poupança fiscal.

Este conhecimento é, também, de especial relevância para o cumprimento dos deveres enquanto contribuinte. O sujeito passivo sem esse conhecimento pode, inconscientemente, não respeitar a legislação ou, então, sem conhecimento de causa pode não estar ciente das sanções pelo incumprimento das suas obrigações fiscais (Pinto, 2016; Setyorini, 2016; Ana Sousa, 2018). Por isso, um sistema fiscal deve ser o mais simples possível, de forma a reduzir o incumprimento, seja por mero desconhecimento ou efetuado de forma consciente (Rebelo, 2015; Ana Sousa, 2018). Neste sentido, como referem Lopes e Santos (2013) e Pinto (2016), a dificuldade de cumprimento do contribuinte aumenta quanto mais opaca, ambígua e/ou subjetiva for a lei fiscal, porque o aumento da complexidade da lei proporciona aos contribuintes maliciosos a possibilidade da execução de evasão e fraude fiscal.

O conhecimento tributário permite ao sujeito passivo distinguir o rendimento tributável do rendimento não sujeito a tributação, sendo ainda importante para determinar a forma de tributação e as respetivas taxas utilizadas (Setyorini, 2016).

O direito tributário, conforme refere Basso (2010), é mais do que coação ou punição, permissão ou obrigação; este direito estimula, através da sua redação, o exercício de determinados comportamentos e ações. Neste sentido, pode ser dado um benefício ou prémio por bom comportamento do sujeito passivo, ou seja, um incentivo fiscal ou financeiro perante determinada ação positiva para com a comunidade, economia, ambiente, entre outros.

Silva et al. (2019) concluíram que 69,8 % das 252 empresas inquiridas não conhece o incentivo fiscal brasileiro “Bônus de Adimplência Fiscal”, sendo que 37,3% da amostra não conhece qualquer outro benefício fiscal, pelo que os autores concluíram que, no Brasil, existe fraca divulgação dos incentivos fiscais. Dos contribuintes brasileiros que responderam que conhecem algum benefício fiscal, apenas 43,2% admite a utilização do mesmo, o que pode ser um sinal de que o planeamento tributário por parte destas empresas é deficitário. Este estudo identificou que 74,2% está consciente das sanções e penalidades que podem estar sujeitas às práticas ilícitas ou atrasos no pagamento dos impostos, o que representa uma divulgação de informação sancionatória mais competente comparando com a divulgação de informação relativa aos benefícios fiscais.

A importância do conhecimento tributário, na nossa opinião, permite ao sujeito passivo compreender efetivamente o funcionamento do sistema tributário e, deste modo, efetuar um plano que lhe permita o melhor enquadramento fiscal, obtendo, por conseguinte, a desejada poupança fiscal pela utilização de benefícios fiscais.

### ***2.3. Taxa nominal versus taxa efetiva***

A distinção entre a taxa de imposto nominal e a efetiva reside, para Gupta e Newberry (1997), Janssen (2005), Lopes e Amorim (2019), Reis (2016), Reis e Dias (2019) e Slemrod e Bakija (2004), em que a primeira é a taxa estabelecida pela lei do país para efeitos de apuramento do imposto, e a segunda é a taxa que efetivamente as entidades suportam; a diferença entre ambas decorre da existência de incentivos fiscais.

Os estudos efetuados por Dyreng et al. (2008), Gravelle (2010), Reis (2016) e Reis e Dias (2019), indicam que um aumento na taxa de imposto nominal proporciona um aumento na taxa de imposto efetiva. No entanto, esse aumento não ocorre na mesma proporção, dado que a taxa efetiva não sofre um crescimento tão significativo quanto a taxa nominal. Os autores concluíram que quanto maior for a taxa nominal de imposto maior será o esforço efetuado pelas empresas para a diminuição do imposto, ou seja, maior será a preferência pela elaboração de um planeamento fiscal.

A análise macroeconómica realizada por Reis (2016) e Reis e Dias (2019) permitiu-lhes concluir que o aumento da taxa nominal acarreta para o país uma maior receita fiscal, não obstante ser necessário ter em consideração que esse aumento proporcionará às empresas um maior desejo na execução de um planeamento fiscal que, desta forma, reduz a receita esperada em termos nominais.

Lopes e Amorim (2019) identificaram que, tendencialmente, a diminuição da taxa nominal beneficia mais as multinacionais, quando comparadas com as pequenas empresas. Acresce que, Dyreng et al. (2014) concluíram que a diminuição da taxa nominal proporciona uma diminuição da taxa efetiva, o que releva ser altamente compensador para as maiores empresas, dado que, geralmente, são quem mais recorrem à execução de um planeamento fiscal.

A taxa efetiva de imposto, segundo Lopes e Amorim (2019), Reis (2016) e Reis e Dias (2019), pode servir, por um lado, como uma métrica de avaliação à execução de um eficiente planeamento fiscal na ótica empresarial, e, por outro lado, na ótica do Estado uma métrica de avaliação à equidade do sistema fiscal, sendo que, Dyreng et al. (2008) e Gravelle (2010) consideram que quanto maior a diferença existente entre as taxas, então menos eficiente é o sistema fiscal.

Os Estados podem seguir dois caminhos distintos para a atração de investimento externo. Segundo Llopis e Martí (2016), os Estados podem, por um lado, obter uma taxa nominal alta, mas compensam os contribuintes com vários benefícios fiscais, sendo que, por outro lado, podem reduzir a taxa nominal para que fique equiparável à taxa efetiva e, deste modo, não possuir ou reduzir a quantidade de incentivos fiscais existentes.

Os estudos efetuados por Slemrod e Bakija (2004) indicam que a diminuição da taxa nominal leva a uma diminuição da taxa efetiva, o que por sua vez proporciona uma maior atenção por parte dos investidores, o que pode gerar uma concorrência internacional devido à generalização da descida das taxas nominais por parte dos Estados, conforme refere Lopes e Amorim (2019).

Os incentivos fiscais podem, assim, ser utilizados pelos Estados como uma perspetiva de concorrência fiscal internacional. Um sistema fiscal com bons incentivos fiscais pode influenciar e atrair investidores nacionais e internacionais. Klemm (2009) refere que uma forma possível de atrair multinacionais que geram grandes lucros pode passar por utilizar largas bases de imposto e uma reduzida taxa de imposto; caso ocorresse o contrário, o lucro passaria a ser deslocado para outros países. O autor alerta que os incentivos podem resultar num sistema fiscal menos eficiente, embora alguns incentivos sejam atraentes do ponto de vista do equilíbrio económico, devido a aparentarem ser muito rentáveis a atrair capital móvel e capitalizar investimentos.

A importância da concorrência fiscal internacional está relacionada com o facto de quanto maior for o investimento efetuado no país, maior a probabilidade da procura de mão de obra qualificada e melhoria das infraestruturas (Lopes & Amorim, 2019). Neste âmbito, consideramos ser uma dupla vantagem para o país, dado que, por um lado, diminui o desemprego, o que leva diretamente a uma redução dos encargos da Segurança Social para com os desempregados, e, por outro lado, um aumento das receitas do Estado e uma maior competitividade económica nacional.

De acordo com Lopes e Amorim (2019), a estratégia que Portugal deveria adotar seria a redução da taxa nominal para cativar o investimento exterior, aumentando o crescimento económico e diminuindo os impactos negativos associado ao risco económico, dificuldades de financiamento, regulação laboral, mão de obra pouco qualificada, inflação e reduzida capacidade de inovação.

Esta competitividade internacional pode proporcionar a perda de receita para os países, sendo que Lopes e Amorim (2019) e Pereira (2016) consideram que esta situação poder ser no limite um

perigo económico, dado que pode ocorrer um “ciclo vicioso” de concorrência fiscal prejudicial, devido à tendência generalizada para a diminuição das taxas nominais, prejudicando, por isso, a economia mundial. Deste modo, os países praticariam uma concorrência fiscal prejudicial que lesaria os próprios.

Um dos atuais maiores problemas para as empresas é o financiamento e os custos a estes associados. Edwards et al. (2016) estudaram a relação entre o planeamento fiscal e as restrições financeiras, concluindo que o aumento das necessidades financeiras aumenta o valor da poupança fiscal gerada através da gestão fiscal, podendo levar a uma diminuição da taxa efetiva de imposto entre 3 a 5,14%, o que equivale a um aumento dos fluxos de caixa entre 2,87 a 4,82%. Os benefícios fiscais reduzem a carga tributária e, deste modo, o imposto a pagar devido às provisões dos incentivos fiscais, conforme Buijink et al. (2002).

A sensibilidade dos fatores produtivos é negativa quando ocorre um aumento da taxa de IRC, sendo a influência negativa mais intensa em sociedades de maior dimensão (Galindo & Pombo, 2011). Deste modo, os incentivos fiscais podem ser determinantes para uma estabilização e evolução dos fatores produtivos das sociedades, dado que, conforme já foi referido, a existência destes benefícios reduz ou exoneram a carga tributária.

#### **2.4. O planeamento fiscal**

As regras fiscais são elaboradas de modo a propiciar a adoção de determinados comportamentos desejáveis pelos contribuintes. Estes podem ser recompensados por bom comportamento de duas formas distintas. Por um lado, através de um incentivo, que é um impulsionador auxiliar de determinada atividade económica, para que o sujeito passivo pondere executar determinada conduta (Bobbio, 2015). A título exemplificativo, o legislador pode estabelecer incentivos que promovam comportamentos considerados benéficos, através do favorecimento fiscal, como são exemplo os donativos relativos ao mecenato (Rebelo, 2015). Por outro lado, pode utilizar a forma da recompensa através da atribuição de prémios, em que se demonstra a satisfação de alguma conduta já executada (Bobbio, 2015). Com este esquema de recompensa positiva, segundo o autor, pode ocorrer algum controlo sobre os comportamentos da sociedade, ao aliar os benefícios fiscais aos comportamentos desejáveis. Os incentivos, de acordo com Sequeira e Sá (2009), funcionam na perspetiva de aumentar a taxa de retorno, reduzir ou redistribuir os custos de um benefício, servindo ainda para compensar o investidor pela perda de rendimento em caso de optar por uma atividade ou região com determinados objetivos governamentais.

No entanto, pode ser instituído o reverso da moeda, através da penalização fiscal de comportamentos menos benéficos, de que é exemplo a tributação autónoma sobre veículos movidos a energia fóssil e híbridos (os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica não estão sujeitos a tributação autónoma), ou ainda as respetivas medidas antiabuso específicas (Rebelo, 2015).

O planeamento fiscal, ou comportamento *intra legem*, conforme refere M. Fernandes (2013), traduz-se em um benefício que decorre expressamente da aplicação de uma norma tributária, obtendo, deste modo, uma poupança fiscal promovida pelo bom senso do sujeito passivo.

O planeamento fiscal, conforme considera Rebelo (2015) é um “raciocínio vantajoso, legal e benéfico para as empresas”, podendo ser considerado como uma “ferramenta de gestão, quer de tesouraria, quer de alavancagem de decisões de investimento ou mesmo de estrutura jurídica/organizacional” (p. 1). A autora considera ainda que a gestão fiscal reflete uma saúde financeira sólida da empresa através dos recursos despendidos por esta. Deste modo, podemos concluir que a gestão fiscal proporciona um crescimento e desenvolvimento sustentável das entidades económicas. Neste sentido, A. Fernandes (2013) e M. Fernandes (2013) consideraram a eficácia e eficiência do planeamento fiscal como fundamental para a performance da empresa.

A gestão fiscal tem por principal objetivo a diminuição do imposto associado ao rendimento, por via da maximização de incentivos fiscais ou por investimento em ativos isentos (Reis, 2016; Reis & Dias, 2019).

Rebelo (2015) considera importante a incorporação do planeamento fiscal como impulsionador agregado para a tomada de decisão, não devendo ser visto de uma perspetiva de separação do desenvolvimento económico, dado que a gestão fiscal prevê uma poupança ou mera vantagem por via de desagravamentos fiscais, como isenções, deduções, benefícios fiscais e reporte de prejuízos. Para a autora, o planeamento fiscal consiste em ou efetuar um menor pagamento, ou um não pagamento ou conseguir o diferimento do IRC, através de ações em conformidade com a lei. Sanches (2006) considera a gestão fiscal como uma técnica utilizada pelo contribuinte que lhe permite uma redução de carga tributária, permitida pelo legislador por via intencional, que propõe ao contribuinte a escolha da opção que lhe será mais vantajosa.

Estudos efetuados permitiram concluir que existe uma relação positiva entre a execução de um planeamento fiscal e os lucros gerados pela entidade, ou seja, tendencialmente as entidades que executam uma gestão fiscal são mais lucrativas, dependendo menos de financiamento externo, sendo que, geralmente, investem em pesquisa e desenvolvimento para salvaguardarem a inovação da empresa e, desta forma, os lucros a ela associados (Badertscher et al., 2009, Graham e Tucker, 2006 e Lennox et al., 2012).

O planeamento fiscal de uma empresa pode ser efetuado pelos seus colaboradores ou através da contratação de um serviço externo. Relativamente à execução de uma gestão fiscal por esta última via, Armstrong et al. (2012) afirmam que a estratégia pode enfraquecer a relação entre as medidas de planeamento adotadas e os benefícios que possam gerar. Os autores afirmam que a utilização do planeamento fiscal é mais frequente em empresas mais lucrativas e com maior atividade multinacional, podendo ainda ser relacionado positivamente com o tamanho da empresa.

O sistema fiscal português, para Rebelo (2015), deve ambicionar princípios fundamentais como a equidade e eficiência com objetivos direcionados para a competitividade. Podem existir opiniões que considerem os benefícios fiscais como uma violação ao princípio constitucional da igualdade. Todavia, corroboramos a opinião de Basso (2010), ao aludir que os incentivos fiscais são uma exceção à regra tributária, que estabelece uma recompensa por atingir determinada finalidade de evolução da sociedade e, por conseguinte, o tratamento fiscal diferenciado ser totalmente legítimo. A autora considera que o benefício fiscal se torna legítimo quando a discriminação e desigualdade que possa ocorrer de forma momentânea sirva para atingir uma igualdade final, alcançando-se, dessa forma, o princípio da igualdade. Logo, os benefícios fiscais devem conter cláusulas razoáveis

de restrição da obtenção de receita fiscal, de forma a promover uma finalidade de um interesse superior da sociedade (Basso, 2010).

## **2.5. Incentivos e Benefícios Fiscais**

Segundo Sequeira e Sá (2009), os incentivos podem apresentar diferentes tipologias, tais como: i) financeiros, que são benefícios de financiamento, tais como subsídios diretos, empréstimos com taxas bonificadas e participações públicas; ii) fiscais, como isenções ou benefícios associados a deduções ao lucro tributável (LT), por via, designadamente, de investimentos de capitais e trabalho; e, por fim, outros incentivos que podem ser como “fornecimento de apoio a infraestruturas especiais como parques industriais” (p. 2431).

Barbosa (2018) refere que os países com menos capacidades financeiras tendem a disponibilizar incentivos fiscais, enquanto os países com mais capacidade financeira, para além de benefícios fiscais optam por proporcionar incentivos financeiros. Acresce que os benefícios fiscais impulsionam a promoção e desenvolvimento dos países com menores recursos financeiros. A este nível, para Rebelo (2015), o IRC “é o imposto que permite uma maior poupança fiscal e é onde os agentes económicos podem investir mais recursos em planeamento” (p. 27). Em Portugal, o estudo efetuado por Oliveira et al. (2019) concluiu que existem 542 benefícios fiscais, em que 121 respeitam ao IRC.

O artigo 103.º, n.º 2, da Constituição da República Portuguesa estabelece que a lei determina a incidência, a taxa, benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes, reforçando desta forma o princípio da legalidade dos incentivos fiscais. Os objetivos dos benefícios fiscais devem ser claros e de prévia quantificação da despesa, conforme disposto no artigo 14.º, n.º 3, da Lei Geral Tributária. A finalidade dos incentivos fiscais são, na sua maioria de razões, de natureza extrafiscal, como consta no artigo 2.º, n.º 1, do EBF: pautam a evolução económico-social da sociedade ou até mesmo da promoção do bem-estar social. Para Oliveira et al. (2019), os objetivos extrafiscais precisam de ser específicos e claros, sendo necessário evitar objetivos vagos. No entendimento dos autores, o impacto desses objetivos para a obtenção do benefício deve corresponder de forma idêntica às despesas que seriam necessárias ocorrer diretamente por políticas públicas para que a obtenção dos objetivos fossem alcançados sem a utilização do benefício fiscal.

Basso (2010) considera que os benefícios fiscais reduzem ou exoneram a carga tributária, o que leva o sujeito passivo a ponderar os seus comportamentos. A diminuição da tributação pode decorrer de várias formas, designadamente: redução da base tributária, redução da taxa a aplicar, deduções fiscais no respetivo exercício económico ou em exercícios económicos futuros. O artigo 2.º, n.º 2, do EBF estabelece, igualmente, as isenções e as depreciações aceleradas no âmbito destes incentivos, prevendo ainda outros com natureza extrafiscal relevante.

A diferença entre o desagravamento fiscal estrutural e benefícios fiscais excecionais, conforme menciona Gomes (1991), é que o primeiro encontra-se dependente das regras tributárias através de delimitações negativas de tributação, enquanto o segundo representa um fim extrafiscal, isto é, atuam sobre situações já ocorridas que carecem de proteção económica e social ou necessitem de ser estimuladas no futuro, como por exemplo incentivar o investimento ou poupança. Sobre esta temática, Barbosa (2018) refere que os benefícios fiscais não representam reembolso de imposto, mas uma redução da base tributável, sendo que é esta que proporciona a efetiva poupança fiscal.

Logo, incentivo fiscal e desagravamento fiscal são diferentes, sendo que no primeiro caso o sujeito passivo apesar de sujeito a imposto obteve uma redução da base tributável, enquanto na segunda situação o contribuinte simplesmente não está sujeito a tributação.

A maximização dos benefícios sociais, através de reformas que incentivam a redução de benefícios desnecessários é, para Bartik (2005), essencial para a obtenção de uma situação fiscal mais forte, podendo produzir efeitos como maiores taxas de emprego. Para o autor, os incentivos são justificáveis por serem cada vez mais identificados como um custo necessário (na ótica do Estado) para a produção de benefícios sociais. No entanto, menciona que os incentivos realizados acarretam, geralmente, grandes custos, enquanto os benefícios sociais obtidos são, muitas vezes, modestos. Daí resultar a necessidade de uma análise custo benefício do incentivo, para identificar benefícios que proporcionem a maximização do bem-estar da comunidade, sendo que na teoria, o incentivo social deve superar os custos com o benefício realizado. Porém, o autor entende que tal não acontece, levando ao desperdício dos incentivos, que podem ocorrer por sobrevalorização dos benefícios ou por motivações de interesse, exclusivamente, do comércio local. Por conseguinte, é necessário executar análises de desempenho dos incentivos oferecidos pelo Estado, formulando um controlo apropriado sobre os mesmos, para poder ocorrer uma diminuição dos desperdícios e levar o Estado a intervir de forma mais consciente em áreas que promovem uma maior competitividade nacional e internacional. Oliveira et al. (2019) consideram que:

“só se deve criar, manter e renovar um BF [benefício fiscal] para o qual seja evidente o impacto pretendido, nunca desligado do contexto conjuntural e para o qual seja possível avaliar este mesmo impacto, ainda que apenas de forma qualitativa, e para o qual, numa análise custo-benefício, a receita negativa seja compensada pela falha corrigida ou a externalidade gerada” (p. XX).

Certos benefícios, como afirma Klemm (2009), são justificáveis, enquanto há outros de natureza duvidosa. Os custos associados a benefícios relacionados com isenções, para o autor, são muitas vezes pouco transparentes, enquanto as taxas reduzidas podem considerar-se mais transparentes se for possível identificar objetivamente os seus beneficiários.

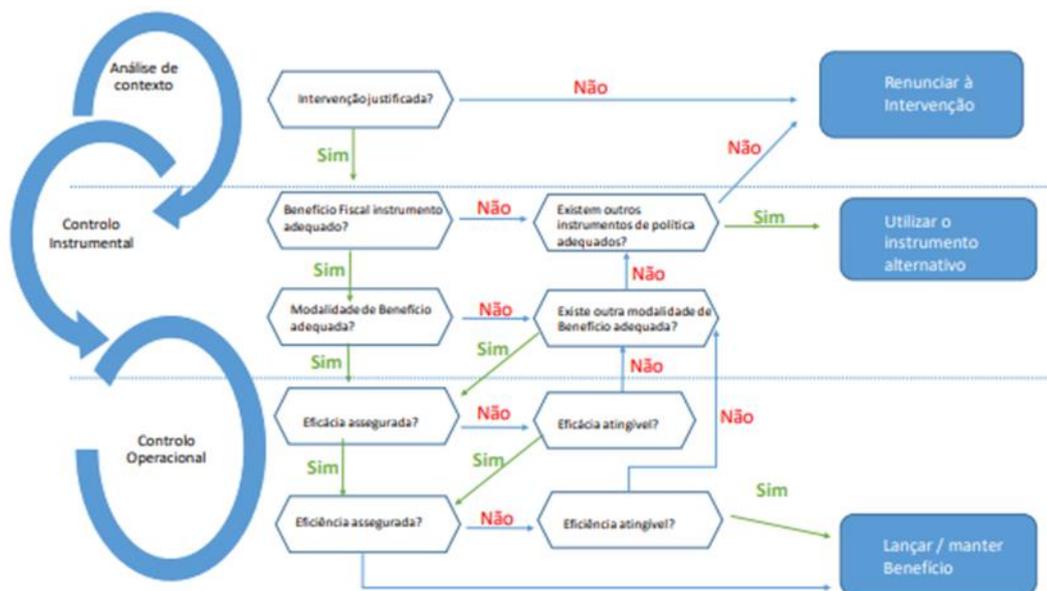
A eficiência do incentivo pode ser um meio de avaliação deste. Quando se efetua a análise do custo benefício dos incentivos deve-se quantificar a perda de receita, os custos administrativos e os efeitos indiretos dos benefícios. Contudo, Klemm (2009) considera que os estudos acerca do custo benefício são complicados e não devem excluir os efeitos do equilíbrio geral. Porém, Klemm (2009) e Oliveira et al. (2019) afirmam que é preferível a execução de uma análise custo benefício imperfeita do que a não execução de qualquer avaliação.

Para Oliveira et al. (2019), a avaliação dos benefícios fiscais deve ter em consideração quer os incentivos significativos quer os menos significativos, dado que a soma dos que são menos significativos em termos de despesa associada ao Estado acabam por acarretar valores expressivos. Porém, para os benefícios menos significativos a avaliação deve ser menos rigorosa, devido à necessidade da consideração da relação da variável custo da respetiva avaliação. Para A. Fernandes (2013) tem existido uma falta de monitorização entre o passado e o presente dos programas. Neste sentido, Oliveira et al. (2019) consideram elementar uma avaliação sistemática do incentivo existente e uma transparência e rigor no momento da criação dos benefícios.

A monitorização sistemática dos incentivos permite reconhecer o cumprimento e sucesso dos objetivos extrafiscais, permitindo uma melhor tomada de decisão aquando do seu termo de vigência. O Estado deve considerar ainda os custos de oportunidade associados à perda de receitas e a alternativas possíveis (por exemplo a despesa direta), tal como acontece nos estudos relativos à relação custo benefício efetuado nas entidades privadas (Oliveira et al., 2019). A comparação com a despesa direta é determinante, considerando os autores que esta é mais facilmente controlável e apresenta um leque mais abrangente do que os benefícios fiscais, na medida em que estes últimos só beneficiam os sujeitos passivos de imposto com obtenção de lucro fiscal.

A análise do custo benefício por via da quantificação da despesa fiscal, conforme referem Oliveira et al. (2019), pode ser efetuada por três métodos distintos: receita cessante (comparação entre a legislação com e sem incentivo fiscal); receita potencial (receita que poderia ser obtida com a eliminação do benefício fiscal) e despesa equivalente (despesa direta que necessitaria de ocorrer para a obtenção do mesmo objetivo predefinido). Os autores consideram o método da receita cessante como o mais praticado na análise de custo dos benefícios na maioria dos países, pelo que também é o utilizado em Portugal.

Na ótica do Estado, de forma conclusiva, a análise custo benefício dos incentivos remete-se na importância do carácter excecional de natureza extrafiscal do benefício em si e na sua relação com a despesa incorrida sobre os cofres do Estado. O esquema 1 apresenta o controlo do benefício fiscal, desde o momento da sua criação até à respetiva avaliação operacional.



Esquema 1: Controlo de benefícios fiscais.  
 Fonte: Oliveira et al. (2019, p. 27).

A análise custo benefício na perspetiva do sujeito passivo é diferente da ótica do Estado, dado que para o primeiro é necessário identificar se ocorre uma variação positiva entre os benefícios obtidos com o incentivo por força da componente económica e produtiva e os dispêndios necessários para a obtenção desse incentivo (Bloom et al., 2002). Consideramos, portanto, que o benefício, na ótica do contribuinte está subjacente aos lucros previstos pela empresa, ou seja, se uma empresa apresentar poucos lucros ou prejuízos, provavelmente o esforço financeiro executado

para a obtenção da maior parte dos incentivos será superior à sua execução plena. Neste sentido, as PME podem ter maior dificuldade em aproveitar a totalidade do crédito fiscal decorrente de benefícios fiscais devido à insuficiência de lucros tributáveis.

### *2.5.1. Mecenato*

Os donativos são uma forma de promover o investimento privado nas instituições de caridade (Fack e Landais, 2010). É certo que os donativos representam uma despesa para o contribuinte e, por isso, é normal que o Estado recompense o gesto de mecenas deste, ou seja, o ato de responsabilidade social. No entanto, acaba por ser mais do que isso. Conforme referem os autores, a contribuição efetuada pelo sujeito passivo transmite o sentimento de satisfação adquirido por apoiar boas causas e ajudar a comunidade.

Um incentivo fiscal relativo aos donativos só é eficiente, se o valor dos donativos for superior ao valor da receita cedida por parte do Estado (Fack & Landais, 2010). O caso francês estudado pelos autores indica que as reformas fiscais efetuadas nas áreas dos donativos apresentam um efeito geral reduzido, devido ao facto da elasticidade calculada estar abaixo da elasticidade que seria necessária para uma taxa de crédito ótima sem ocorrer uma diminuição da concentração das contribuições privadas e públicas. Os resultados obtidos permitiram concluir que as reformas fiscais francesas influenciaram os grandes contribuintes a efetuarem mais donativos, enquanto para os contribuintes com menores recursos financeiros a influência não foi significativa. Os autores sugerem que se as taxas variassem consoante o valor doado, em que as doações mais generosas obteriam uma taxa mais elevada, poderia ser mais eficiente do que a utilização de uma taxa única.

Do estudo efetuado pela European Fundraising Association (EFA, 2018) conclui-se que os benefícios fiscais podem revelar-se fundamentais para incentivar as sociedades a efetuarem donativos, dado que, para além da promoção de atividades de cariz social, estes podem representar uma redução do imposto a pagar. Esta tipologia de benefícios fiscais são aplicados em vários países, tendo cada país a sua própria forma de promover este tipo de atos, conforme revela o estudo efetuado pela EFA. Vários países impõem limites máximos e mínimos<sup>2</sup> para as deduções que os doadores podem obter, podendo os limites ser determinados por meio de uma percentagem fixa e/ou valor pré-determinado. A EFA concluiu, ainda, que as entidades beneficiárias de alguns países têm de fornecer detalhes às autoridades competentes, como por exemplo a emissão de recibos, fornecimento de informações sobre os doadores ou declarações de doações.

Na Áustria, os incentivos fiscais estão limitados a algumas causas, enquanto na Itália depende do tipo de organização que beneficiou do donativo. Na Finlândia, são dedutíveis os donativos entre 850 € e 500 000 € a universidades do Espaço Económico Europeu (EEE). Na República Checa, os beneficiários dos donativos têm de estar registados como entidade de utilidade pública e têm de emitir um recibo para que se possa isentar as respetivas doações efetuadas pelas empresas (até 5% do LT). Na França, a poupança fiscal pode ser até 60% do valor da doação, tendo como limite máximo de 0,5% do Volume de Negócios (VN). Na Alemanha pode ser deduzido até 20% do Resultado Antes de Impostos, quando são efetuados donativos a organizações sem fins lucrativos (EFA, 2018).

---

<sup>2</sup> Quantia mínima para que os donativos se considerem elegíveis, como por exemplo 250 € na Irlanda.

### *2.5.2. Atividades de investigação e desenvolvimento*

O desafio do aperfeiçoamento das técnicas de trabalho conduz à necessidade de criar uma constante inovação. Esta pode passar pela criação de novos processos, produtos, serviços e métodos de distribuição, em que a sua implementação ou comercialização traga vantagens económicas para os seus criadores (Sousa et al., 2018). As empresas tendem a obter rendimentos derivados da diferenciação dos seus produtos por causa da assimetria de informação ou economias de escala (Barbosa, 2018). Sousa et al. (2018) referem que a inovação também pode ser organizacional, através do processo de modernização das sociedades e promoção do intraempreendedorismo, pela implementação de novos procedimentos e políticas internas, novos modelos de negócios e formas organizacionais.

As políticas associadas à inovação em I&D são determinantes em mercados extremamente voláteis como a economia digital. A volatilidade pode gerar altos e baixos no valor das empresas, pelo que a constante inovação associada a uma boa estratégia de marketing digital aumenta o valor empresarial da entidade (Silva, 2019). Autores como Aghion e Howitt (1990) e Romer (1989) afirmam que a atividade de I&D promove um crescimento económico sustentável. No entanto, Jia e Ma (2017) consideram que a sociedade não produz I&D na quantidade que seria desejável.

A Comissão Europeia considera que o investimento em I&D potencializa um crescimento do emprego a longo prazo (Carvalho, 2011). Este tipo de investimento, segundo o autor, pode ainda proporcionar um efeito de arrastamento. O conceito deste efeito determina-se pelo facto do investimento em I&D poder gerar benefícios às outras entidades por via de retornos tecnológicos e não tecnológicos subjacentes à atividade I&D. Outra perspetiva benéfica, mencionada pelo autor, é a retenção de recursos relacionados essas atividades e, ainda, o talento associado aos recursos humanos, levando, desta forma, a um interesse mais acentuado de investimentos externos.

A existência dos incentivos fiscais suporta a teoria da redução de custos de I&D, defendida por Corchuelo & Martínez-Ros (2010), Marra Domínguez (2004) e Martínez-Azúa (2006), porque estes compensam determinados custos, atenuando, deste modo, o esforço económico-financeiro da entidade, pelo que as empresas consideram estes incentivos como uma forma de retorno do investimento. As entidades com maior probabilidade de utilizar os benefícios fiscais associados a I&D são empresas com estabilidade financeira que garantam a viabilidade dessas atividades. Acresce que existe uma maior probabilidade de utilização desses incentivos para as entidades com maior capacidade de inovação e organizações de media-alta tecnologia (Corchuelo & Martínez-Ros, 2010).

Corchuelo e Martínez-Ros (2010) identificaram que o setor privado espanhol não investe tanto como o desejável em atividades de I&D, embora considerem Espanha como o país mais generoso da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE) nas políticas de I&D. De acordo com o estudo, os benefícios fiscais, em Espanha, para esta área, são pouco conhecidos e raramente aplicados no setor empresarial. Os autores concluíram, também, que as grandes empresas são aquelas que têm maior probabilidade de utilizar os incentivos fiscais à disposição, enquanto as PME apresentam alguns obstáculos à acessibilidade de tais benefícios. Por conseguinte, consideram importante que sejam reformuladas as políticas de incentivos à atividade de I&D, de modo a eliminar todas essas barreiras de acesso.

Nos Estados Unidos da América existe um programa destinado a este tipo de atividades para pequenas empresas designado de *Small Business Innovation Research*, que se baseia na atribuição de prémios, de forma a incentivar os empresários a explorar o potencial tecnológico e científico, de modo a comercializar as suas inovações. Este tipo de medidas tem por objetivo aumentar a I&D no setor privado e poderá servir de exemplo para atenuar ou eliminar obstáculos de acesso existentes para as PME (Corchuelo & Martínez-Ros, 2010).

Nos países em desenvolvimento, Jia e Ma (2017) identificam uma dependência dos incentivos fiscais para competir com a tecnologia dos outros países, derivada das dificuldades respeitantes à proteção dos direitos de propriedade, do seu próprio sistema legal e respetiva intervenção governamental. Por causa destes fatores, Allen et al. (2005), Cull e Xu (2005) e Du et al. (2015) consideram que a investigação na China está subdesenvolvida.

Os dados relativos à atividade de I&D da China indicam que o país fez da inovação uma das suas principais estratégias, conforme se observa pela avaliação dos aumentos nos gastos relativos a essas atividades face ao Produto Interno Bruto (PIB) do país. Esta tendência é relatada por Jia e Ma (2017), que concluíram que esta crescente evolução faz com que, atualmente, a China esteja entre os países que mais investem nestas atividades. As autoras estudaram a elasticidade do custo de I&D como um fator determinante para a tomada de decisões dos gestores chineses, quanto à inovação.

Os incentivos fiscais estimulam a realização de atividades de I&D, sendo que na China as PME, segundo Jia e Ma (2017) são menos sensíveis as variações de I&D. Uma possível maior dedução desta natureza de gastos implica um aumento das despesas destas atividades. Nos países em desenvolvimento, os incentivos fiscais combatem a precariedade da proteção dos direitos de propriedade e acabam por estimular a realização destas atividades de forma consistente e continuada (Jia & Ma, 2017).

O investimento em I&D é uma filosofia positiva para a prosperidade económica, não só a nível macroeconómico, mas também para as empresas é fundamental acompanharem de forma inteligente as necessidades dos seus consumidores. A dinâmica criada numa sociedade de desenvolvimento científico e tecnológico com vista à maximização da eficiência dos setores económicos da entidade é uma mais-valia para a criação do valor empresarial. É, desta forma, fundamental que o Estado crie estímulos impulsionadores de I&D em Portugal.

A inovação nos setores industriais e tecnológicos podem definir verdadeiros avanços na economia e no bem-estar social, sendo, dessa forma, fundamentais para o desenvolvimento de vantagens competitivas entre países e empresas. Assim, consideramos que o benefício evidente por parte das empresas portuguesas da utilização de atividades de I&D são a crescente probabilidade de robustecer da empresa no mercado que atua ou até ter acesso a novos mercados.

A inovação através de I&D está fortemente associada a ativos intangíveis, pelo que é fundamental a perceção de potenciais territórios inteligentes e criativos. Portanto, é importante conciliar a localização geográfica com a inovação, capitalizando o desenvolvimento industrial, empresarial e territorial através do esforço do capital humano e intelectual, institucional e social. Esta natureza de atividades varia consoante a localização geográfica, onde aquelas que se realizam em determinado espaço geográfico são consoante os setores de especialização industrial das organizações dessa respetiva localização. Em Portugal, a concentração empresarial situa-se no

litoral do país, sendo nas áreas metropolitanas e urbano industriais a identificação de uma maior concentração (Fernandes & Gama, 2012).

De acordo com Sousa et al. (2018), os dados relativos ao ano 2016 indicam que a nível de I&D, as empresas portuguesas efetuam mais investimentos no desenvolvimento experimental, enquanto as Instituições de Ensino Superior tendem a efetuar mais investigações fundamentais e aplicadas. As despesas com estas atividades, segundo a análise efetuada pelos autores, correspondem maioritariamente a despesa corrente com custos com o trabalho e outros custos administrativos, o que indica que ao longo dos anos tem ocorrido um menor investimento em despesas de capital, nomeadamente em edifícios e equipamentos. Este facto ocorreu em empresas de maior dimensão, onde os autores associaram os resultados ao facto dessas empresas obterem maiores recursos financeiros e humanísticos (preferencialmente com maior nível de qualificação). Também identificaram que o tipo de inovação mais frequente, em Portugal, foi ao nível dos processos, enquanto, na generalidade da Europa, tem sido ao nível organizacional. Sousa et al. (2018) identificam os principais obstáculos à atividade de I&D: baixa procura de mercado, falta de financiamento interno (afetando principalmente as pequenas empresas portuguesas), existência de inovações anteriores (motivo para as médias e grandes empresas não inovarem), falta de crédito ou capital próprio e dificuldades na obtenção de subsídios por parte do Estado.

O painel Europeu de Inovação considerou, em 2017, Portugal como um investidor moderado. O país apresentou resultados positivos na qualidade dos centros de investigação, no registo de marcas e nos gastos em I&D, conforme destaca o ranking *Global Competitiveness Index* – Edição 2018 (Sousa et al., 2018). Nesse sentido, os autores destacam o aumento da intensidade em I&D, em 2017, face aos anos anteriores. Porém, consideram que Portugal ainda está longe da média europeia dos 28 Estados Membros à data.

A base de dados Pordata identifica que a atividade de I&D, em Portugal, apresentou uma despesa de 2,753 milhões de €, em 2018, o que representa aproximadamente 1,36% do PIB. Dos 1,36% apenas 0,70% respeita ao setor privado (empresas) e os restantes 0,66% ao setor público, como Estado, ensino superior e instituições sem fins lucrativos (Pordata, 2020). A meta fixada pelo governo, conforme salienta Sousa et al. (2018), era 3% do PIB, em que 1% seria efetuado pelo setor público e os restantes 2% pelo setor privado, pelo que se conclui que Portugal está claramente abaixo da meta estabelecida. Uma das explicações para o facto do investimento privado em I&D ser baixo, prende-se com a taxa de retorno dos investimentos em I&D realizados ser menor que a taxa de retorno social obtida (Carvalho, 2011).

### *2.5.3. Patentes e outros direitos de propriedade intelectual*

As atividades de I&D pressupõem inovação ou melhoria substancial de algo, o que pode implicar a proteção do feito associado à PI através de patentes. As patentes devem respeitar três requisitos fundamentais: novidade, atividade inventiva e aplicação industrial (Pordata, 2020). Segundo Sousa et al. (2018), as patentes permitem “que as empresas obtenham o monopólio legal e temporário sobre a invenção”, transformando-se em “um forte instrumento competitivo a seu favor, promovendo a eficiência económica ao mesmo tempo que protegem os direitos exclusivos dos inventores” (p. 15). Assim, as patentes permitem aos seus titulares um direito exclusivo de exploração comercial da PI, por tempo e área limitada, impedindo que outros possam usar ou alienar a inovação sem consentimento do titular.

A segurança obtida pela patente depende do âmbito da via de proteção, podendo ocorrer a nível nacional (Instituto Nacional de Propriedade Industrial) ou internacional (Instituto Europeu de Patentes ou Organização Mundial de Propriedade Intelectual). Em Portugal, o total de patentes registadas por via nacional diminuiu acentuadamente, entre os períodos de 2013 a 2016, em contrapartida do aumento a nível europeu (gráfico 1), podendo ter sido influenciada pelo reflexo gerado pela diminuição acentuada da despesa com I&D, nos períodos de 2010 a 2012, e uma diminuição mais moderada, de 2012 a 2015 (gráfico 2).

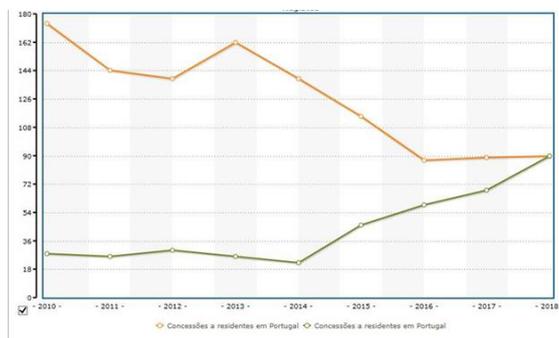


Gráfico 1: Evolução do total de registos de patentes via nacional (linha laranja) e internacional (linha verde) efetuada por portugueses no período de 2010 a 2018.

Fonte: Pordata (2020).

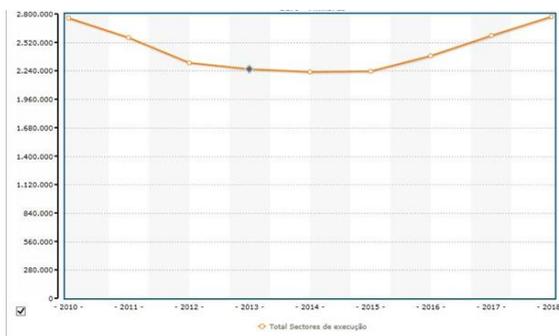


Gráfico 2: Evolução do total de despesa em I&D no período de 2010 a 2018.

Fonte: Pordata (2020).

As Instituições de Investigação são as que registam menos patentes, sendo que são as empresas que mais registos efetuam, exceto nos anos 2010 e 2014 em que quem mais registou foram as universidades, conforme resulta do gráfico 3.

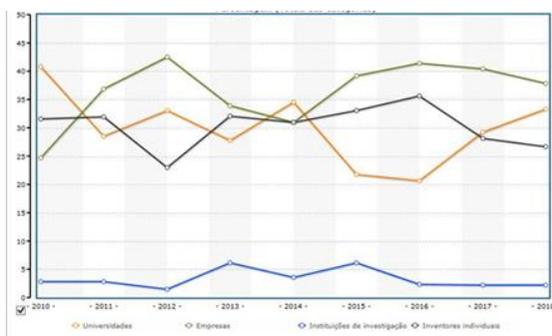


Gráfico 3: Registo de patentes de portugueses por tipo de requerente no período de 2010 a 2018.

Fonte: Pordata (2020).

Os registos de patentes por via nacional são maioritariamente requeridos por portugueses, sendo que o ranking dos pedidos de registo de patentes por via internacional por 100 mil habitantes

coloca, pelos dados relativos ao ano de 2013, Portugal no 20.º lugar tendo em consideração os 28 países da União Europeia (UE) (Pordata, 2020).

#### 2.5.4. *Estrutura de capital*

O financiamento das empresas é fundamental para o desenvolvimento da sua atividade económica. A forma de tributação do tecido empresarial tem influência na estrutura de capital de uma sociedade (An, 2012). As entidades empresariais que executam um planeamento fiscal, tendencialmente obtêm melhores *ratings* de crédito financeiro quando comparadas com as demais entidades (Graham e Tucker, 2006). Portanto, o *rating* pode proporcionar a contratualização de melhores condições de crédito, ou seja, pode levar a uma diminuição no valor da taxa de juro associada ao empréstimo.

As empresas que apresentam uma estrutura societária familiar, para An (2012) e Krämer (2015), estão mais dependentes de financiamento externo do que as demais. Krämer (2015) considera a estrutura societária da entidade como determinante para a estrutura de capital, devido ao conflito de interesses entre gestores e sócios, e entre acionistas majoritários e minoritários.

O financiamento das empresas pode ser por capital próprio ou alheio. Tomaz (2013) apresenta três propostas de forma a corrigir distorções do tratamento fiscal relativamente ao financiamento: discriminação negativa total ou parcial dos juros de financiamento; discriminação positiva da remuneração convencional de capital social; solução mista. Na nossa opinião, Portugal utiliza uma solução mista, visto que impõe uma discriminação negativa parcial relativamente aos juros de financiamento alheio e apresenta a promoção da remuneração convencional de capital social (analisaremos posteriormente).

O facto da dedutibilidade, para efeitos da determinação do LT, dos juros e encargos relativos aos financiamentos por fundos de capital alheio permitia ao sujeito passivo a obtenção de uma vantagem fiscal face ao financiamento de capitais próprios, caso não existisse a remuneração convencional de capital social (Tomaz, 2013).

Krämer (2015) constata que as entidades que utilizam a dedução de prejuízos fiscais ou que apresentam baixos lucros beneficiam menos da dedução de juros e encargos de financiamentos externos, logo teoricamente o planeamento fiscal é importante para a estrutura de capital de forma a obter um ponto de equilíbrio entre os financiamentos interno e externo. An (2012) e Krämer (2015) concluíram que o tamanho da empresa influencia positivamente a estratégia utilizada na estrutura de capital, sendo que, para An (2012), os índices de endividamento variam entre os setores.

A existência da remuneração convencional de capital social permite incentivar o financiamento das empresas via capital próprio, desincentivando, assim, o financiamento externo. As empresas endividadas, segundo An (2012), Krämer (2015) e Tomaz (2013), têm mais risco de insolvência, devido ao facto de poderem ficar numa situação mais vulnerável. Sendo que, para Tomaz (2013), a combinação relativa ao financiamento que permitiria obter um maior equilíbrio a nível fiscal e da estrutura financeira seria dois terços do financiamento serem por via de capital próprio e o remanescente de capital alheio. O autor identifica as medidas adotadas, em Portugal, como uma variante parcial devido à aplicabilidade da remuneração convencional de capital social. O seu

estudo identificou, igualmente, que Portugal terá sido o primeiro país do mundo a implementar este tipo de medida.

As empresas brasileiras tentam maximizar a eficácia tributária através do planeamento fiscal com base nos benefícios fiscais (Rezende et al., 2018). Os autores mencionam a possibilidade das empresas brasileiras usarem a poupança fiscal como forma de financiamento das necessidades financeiras. Rezende et al. (2018) concluíram que os incentivos fiscais influenciam positivamente a criação de valor nas empresas no período em que são obtidos, o lucro bruto da sociedade e a demonstração de fluxos de caixa<sup>3</sup>. Deste estudo retira-se, ainda, que as organizações que efetuam gestão fiscal e beneficiam dos incentivos fiscais, remuneram mais os seus acionistas. A análise efetuada demonstrou, também, que os benefícios fiscais influenciam negativamente o endividamento, o que significa que as empresas que efetuam o planeamento fiscal tendem a não necessitar de obter tanto financiamento, o que induz ao raciocínio de que os benefícios fiscais podem ser uma fonte de financiamento das necessidades do sujeito passivo.

O financiamento por capitais alheios, como refere Rebelo (2015), permite uma alavancagem fiscal, uma vez que os gastos associados são um componente negativo da determinação do imposto. No entanto, é necessário ter em atenção o limite incorporado pelo artigo 67.º do CIRC. No seu n.º 1, o limite corresponde à maior importância entre: 1 000 000 € e 30% do *Earnings before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization* (EBITDA, Resultado antes de Depreciações, Amortizações, gastos de Financiamento e Impostos), de acordo com regras fiscais<sup>4</sup>.

#### 2.5.5. Meio ambiente

A extração de recursos naturais encontra-se na base da produção económica, o que leva a que uma exploração indiscriminada dos recursos naturais produz grandes prejuízos ambientais. Deste modo, é necessário um maior controlo de modo a não afetar as oportunidades de futuras gerações, conforme menciona Basso (2010). Segundo a autora, a redução dos prejuízos ambientais representa-se pela criação de políticas conjuntas entre o setor privado e o setor público, para conseguir ultrapassar as barreiras que dificultam a adoção de medidas preventivas.

Os *stakeholders* têm observado a evolução ambiental com preocupação, o que tem levado à existência de uma pressão sobre o setor empresarial. O aumento das preocupações, não só pelos ambientalistas, mas por toda a comunidade, sobre estas temáticas, com especial incidência na “pegada ambiental”, sustentabilidade e crescimento sustentável, começaram a ser debatidos pela opinião pública (Carreira & Borrego, 2019a, 2019b). As entidades económicas sentem a necessidade de comunicar as ações e resultados das suas políticas e estratégias, de forma a atenuar ou melhorar a sua imagem e reputação (Guerreiro, 2012).

---

<sup>3</sup> Principalmente o fluxo de caixa de investimentos e financiamento, pois com os benefícios fiscais, os autores brasileiros consideram que ocorre uma menor entrada de capital próprio e de capital alheio.

<sup>4</sup> O n.º 2 do artigo 67.º do CIRC estabelece que, o valor que não pode ser deduzido devido à imposição dos limites poderá ser deduzido até 5 períodos posteriores, se respeitar os moldes anteriormente mencionados. É importante ainda ressaltar que se o gasto de financiamento deduzido for inferior aos 30% do EBITDA fiscal, a parte não utilizada acresce ao limite variável dos períodos económicos seguintes (até à sua utilização ou até ao 5.º período posterior à sua não utilização) pelo disposto no n.º 3 do mesmo artigo.

O incentivo fiscal nesta área tem como objetivo a conjugação entre o desenvolvimento económico e a conservação ambiental. Para Carreira e Borrego (2019a, 2019b), a fiscalidade é um meio fundamental para políticas de promoção ao ambiente, por via da utilização de benefícios fiscais. Para Basso (2010), os benefícios fiscais podem passar por um estímulo à inovação dos processos de produção, de forma a se tornarem tecnologicamente ecológicos ou mais ecológicos, sem que coloquem em risco a continuidade da atividade económica ou um aumento significativo dos custos de produção.

De acordo com Ribeiro e Ferreira (2005), o desenvolvimento sustentável da sociedade tem como base três fatores essenciais: o crescimento económico, a qualidade de vida e a justiça social. Os autores associam o crescimento económico como fator chave ao desenvolvimento sustentável, porém, é necessário encontrar alternativas que não prejudiquem o meio ambiente e que ao mesmo tempo não afetem o crescimento económico.

Corroboramos com Carreira e Borrego (2019b) quando estes consideram, por um lado, que o aumento da tributação de atividades prejudiciais ao meio ambiente é uma das melhores formas de influenciar o sujeito passivo à prática de atividades com consciência ambiental, aplicando impostos e taxas com vista à penalização e a desincentivar comportamentos prejudiciais ao ambiente. Por outro lado, compensa-se as atividades benéficas ao ambiente por via positiva, através da atribuição de incentivos fiscais e financeiros, continuando a promover, desta forma, uma fiscalidade verde. A penalização, por via da tributação dos “poluidores”, teve como autor primordial o economista britânico Arthur Cecil Pigou (Carreira e Borrego, 2019a).

Basso (2010) e Carreira e Borrego (2019a, 2019b) defendem que as tributações dos comportamentos prejudiciais ao ambiente devem custar mais aos contribuintes que produzam “mercadoria” poluidora e não aos consumidores finais, quando comparados com soluções que não afetem, ou afetem menos, o ambiente, ou seja, obterem um efeito poluidor-pagador. Neste sentido, os produtos “mais amigos do ambiente”, no seu custo final, deveriam ser mais baratos que os produtos “não amigos do ambiente”, direcionando numa perspetiva económica os consumidores para a escolha de produtos “mais amigos do ambiente”, tornando-os, deste modo, mais apetecíveis por via do fator económico e ambiental. Com efeito, os consumidores finais mais carenciados poderão escolher produtos que não prejudiquem tanto o meio ambiente, porque possuem poder económico para tal.

Teoricamente, como Basso (2010) refere, a finalidade de uma medida de aumento da tributação por algo prejudicial ao ambiente só é atingida quando através dessa via não é obtida qualquer receita fiscal, dado que é sinal de que, no limite, todos os contribuintes não efetuam essa atividade prejudicial. No sentido oposto, através da linha de raciocínio do autor, consideramos que quando é atribuído um benefício fiscal para determinado comportamento benéfico (ou comportamento não tanto prejudicial ao ambiente), a finalidade é atingida quando existem contribuintes a beneficiar desse incentivo fiscal, porque significa que existem sujeitos passivos a efetuar um comportamento ambiental correto.

Assim sendo, concluímos que a realização de comportamentos ambientais corretos por parte dos sujeitos passivos e a definição de benefícios fiscais relacionados com comportamentos ambientais corretos está completamente dependente da vontade privada (contribuintes) e da vontade pública (da sociedade e do legislador). Somente através desta conjugação de vontades é

que é alcançável o bem-estar comum da sociedade e do meio ambiente. Porém, conforme afirma Basso (2010), é necessário um controlo dos benefícios fiscais atribuídos para que estes não se transformem em meros privilégios ou incentivos discriminatórios sem justificação/ finalidade.

Autores, como por exemplo Borrego (2016), Borrego et al. (2017), Carreira e Borrego (2019a, 2019b) e Silva (2015), consideram a existência de um efeito de triplo dividendo na fiscalidade verde: i) primeiro é o ganho ambiental caracterizado pela consciencialização dos contribuintes em matérias ambientais e conseqüentemente à tomada de comportamentos positivos nesta temática; ii) o segundo dividendo é o ganho económico, uma vez que se encontra relacionado com a obtenção de receita fiscal que pode proporcionar uma diminuição da tributação sobre o trabalho e contribuições para a Segurança Social; iii) em terceiro lugar obter um equilíbrio orçamental. A eficácia existente relativa aos ganhos efetivos com o triplo dividendo é discutida por Carreira e Borrego (2019a, 2019b), considerando as autoras que existe um reconhecimento unânime dos benefícios gerados pelo primeiro dividendo, no entanto não ocorre consenso sobre o verdadeiro ganho efetivo do segundo dividendo.

A preocupação com o meio ambiente é relevante a nível mundial, pelo que Portugal tem implementado medidas na área da economia circular que é retratada, pela produção e consumo com base na reciclagem, reutilização, reparação, remanufatura, partilha, alteração de padrões de consumo e novos modelos e sistemas de negócio. A economia circular potencializa a “eficiência na utilização dos recursos, minimizando o desperdício e mantendo os recursos dentro da cadeia económica durante mais tempo.” (Sousa et al., 2018, p. 37). Contudo, Carreira e Borrego (2019b) consideram que os esforços feitos pelo legislador encontra-se aquém das potencialidades que podem ser geradas por via da fiscalidade verde e a respetiva motivação do tecido empresarial, uma vez que não ocorreu a incidência de um imposto ambiental específico, levando as referidas autoras, bem como Borrego (2016) e Carreira e Borrego (2019a), a concluir que não existe uma verdadeira reforma relacionada com a fiscalidade verde (exceto a tributação automóvel e imposto sobre os produtos petrolíferos).

O planeamento fiscal na área do ambiente é fundamental para a obtenção de poupança fiscal e diminuição da despesa associada aos impostos, especialmente aquela que incide sobre as tributações autónomas e que incidem sobre o consumo. Por exemplo, Borrego et al. (2017) estudou sobre a gestão do parque automóvel empresarial, comparando os gastos com viaturas atendendo aos diferentes combustíveis/energias (gasolina, gasóleo, GPL (Gás de Petróleo Liquefeito) e eletricidade). Concluíram que a viatura elétrica é a que, ao longo da sua vida útil, implica um menor gasto fiscal para a empresa a médio prazo, embora as autoras reconheçam que é o tipo de viatura que acarreta um maior investimento financeiro inicial. As autoras reconhecem este feito devido à dedutibilidade total do IVA na aquisição da viatura elétrica, isenção de imposto único de circulação e das tributações autónomas, pela maior base de incidência de aceitação das depreciações e um menor custo associado à energia utilizada<sup>5</sup>.

Para a área da economia circular, a União Europeia (UE) constituiu um Plano de Ação da UE com propostas de apoio ambiciosas, nomeadamente: cobertura de todo o ciclo de vida da produção;

---

<sup>5</sup> O IVA suportado no carregamento com eletricidade, a partir de 2020, passou a ser totalmente dedutível, ao contrário dos restantes casos (0% ou 50%).

processos, consumo e gestão de resíduos; reutilização de plásticos; combate ao desperdício alimentar; recuperação de matérias-primas; utilização eficiente de biomassas e produtos de base biológica; eco-inovação e investimento (Sousa et al., 2018). Os dados recolhidos e analisados pelo autor, relacionados com a área de gestão de recursos naturais, indicam que Portugal continua a ser dependente do estrangeiro no que respeita à produção de energia. Assim, os autores destacam várias medidas implementadas para atenuar ou eliminar a dependência: potenciar a minimização da produção de resíduos, aumentar o ciclo económico do produto e reciclar, reutilizar ou valorizar os resíduos urbanos – iniciativa do Estado Ecovalor.

#### *2.5.6. Empreendedorismo regional*

O desenvolvimento da economia, para Sequeira e Sá (2009), só é potencializado se ocorrer o desenvolvimento regional. Para que este seja introduzido por uma filosofia de economia sustentável, ou seja, para um desenvolvimento da economia nacional consistente é necessário o reforço e solidificação das economias regionais. Um empresário antes de investir em determinada região tem em consideração um conjunto de fatores combinados de forma global e não através de fatores isolados (A. Fernandes, 2013).

Os benefícios fiscais podem obter vários tipos de restrições. Neste sentido existem incentivos de seletividade no que concerne à dimensão empresarial, nomeadamente ao enquadramento ou não no conceito de PME, e à respetiva localização geográfica, designadamente nos benefícios destinados à interioridade (Pereira, 2016).

A adesão aos incentivos fiscais relacionados com a interioridade, segundo o estudo realizado por Sequeira e Sá (2009), delimitado ao distrito de Vila Real, revelou-se débil pois apoiavam uma pequena percentagem de empresas, sendo que os apoios efetuados pelos benefícios fiscais são mais utilizados por empresas de maior dimensão, que por norma se encontram localizadas em área mais urbana. Por conseguinte, os autores questionam “se a empresa contribuinte ou quem a representa terá efetivo conhecimento da existência e condições de aplicação destes incentivos” (p. 2444).

Segundo Barbosa (2018), em Portugal existe uma acentuada desigualdade entre o litoral e o interior, sendo o litoral economicamente mais rico que o interior. Para diminuir as diferenças existentes, o governo português tem tentado impulsionar a economia dessas regiões mais desfavorecidas através de benefícios fiscais e financeiros, evitando a desertificação dessas zonas e promovendo a sua recuperação acelerada.

## **2.6. O papel dos Contabilistas Certificados**

A existência, evolução e o mérito da profissão desempenhada pelos CC, para Vasconcelos (2019) e Campos (2017), está aleada à necessidade dos registos contabilísticos de relato da vida económica da entidade e apuramento de resultados contabilísticos e fiscais, podendo através destes analisarem-se as variações ao longo do tempo, assim como, fornecer dados para a avaliação da prestação da atividade económica, auxiliando, deste modo, as decisões de gestão económica da entidade.

Os CC, assim como os Revisores Oficiais de Contas (ROC), têm uma crescente importância na execução das suas funções nas sociedades comerciais, conforme constata Vasconcelos (2019). Os

CC e os administradores devem desempenhar as suas funções de forma sincronizada, uma vez que o CC é fundamental para o cumprimento das obrigações fiscais e contabilísticas que reportam em declarações oficiais as políticas de gestão adotadas na empresa determinadas pelos administradores.

O CC exerce para Campos (2017), Carvalho (2013) e Vasconcelos (2019) uma profissão de mérito e de interesse público devido à importância das funções desempenhadas, constituindo desta forma um ofício com credibilidade. Por conseguinte, os CC devem agir conforme com os princípios éticos e deontológicos determinados para o exercício das suas funções profissionais. A imagem e dignidade que a profissão representa para a sociedade é importante ao ponto de que os CC, para além de preservarem o seu prestígio, terem a expectativa que os demais colegas profissionais executem as suas ações sem prejuízo da respetiva reputação (Kraemer, 2001).

As mudanças legislativas são frequentes, pelo que é fundamental na profissão de CC assegurar uma formação profissional continuada (Vasconcelos, 2019). Um estudo executado por Carvalho (2013), com uma amostra de 241 CC, identificou que 4,7% dos gestores/administradores solicitam informações relacionadas com a fiscalidade aos CC, o que representa uma percentagem reduzida. Todavia, o estudo relevou que a área do direito é aquela em que os contabilistas reforçam a sua formação (20,4%), uma vez que estes consideram ser a área que apresentam maiores dificuldades (37,8%).

Para Vasconcelos (2019), o CC deve preocupar-se com o enquadramento fiscal mais favorável tendo em consideração a atividade exercida pela entidade económica. A autora considera, portanto, que o profissional deve efetuar uma gestão fiscal para que a empresa pague o menor imposto possível. Na mesma linha de raciocínio, A. Fernandes (2013) considera que os CC, os ROC, os consultores fiscais, entre outros profissionais de ramos análogos, devem prestar esclarecimentos sobre a legislação fiscal, devendo, portanto, alertar os empresários de medidas que possam reduzir o IRC.

O CC é, tendencialmente, a única pessoa com habilitações académicas superiores nas entidades económicas, tendo em consideração que a esmagadora maioria do tecido empresarial português é constituído por PME (principalmente microempresas), sendo estes o principal vínculo de apoio no dia a dia da entidade (Guerreiro, 2012). Desta forma, concluímos que dentro da legalidade, o CC deve exercer funções ativas com os seus clientes, no sentido da execução de um planeamento fiscal. Porém, reside a questão de quem deverá ser o responsável pela iniciativa do planeamento do mesmo.

### 3. Benefícios Fiscais no âmbito do IRC

Os benefícios fiscais, conforme tem vindo a ser debatido, têm como pressuposto a compensação do contribuinte pela execução de determinado ato com objetivos extrafiscais, que permite reduzir a carga tributária do sujeito passivo. Os incentivos fiscais são vastos e distintos, dependendo dos objetivos para os quais foram criados.

Neste capítulo iremos abordar sucintamente um conjunto de benefícios fiscais em vigor em sede do IRC, atendendo ao disposto, nomeadamente no CIRC, EBF e CFI. No final deste capítulo será analisado o aproveitamento por parte do tecido empresarial, relativamente aos benefícios fiscais.

#### 3.1. Atividades isentas

As isenções a determinados setores de atividade económica são uma das formas de conferir benefícios fiscais. De modo a resumir a informação elaborámos a tabela 1.

| Descrição de atividades e entidades isentas  | Artigo                 | Observações   |
|--|------------------------|---|
| Estado e entidades administrativas do Estado:<br><ul style="list-style-type: none"> <li>• Estado, Regiões Autónomas, autarquias locais e os seus respetivos serviços, estabelecimentos e organismos;</li> <li>• Institutos públicos, com exceção das entidades públicas com natureza empresarial;</li> <li>• Associações e federações de municípios e as associações de freguesia que não exerçam atividades comerciais, industriais ou agrícolas;</li> <li>• Instituições de Segurança Social e previdência.</li> </ul>   | 9.º CIRC               | E ainda os fundos de capitalização e os rendimentos de capitais administrados pelas instituições de Segurança Social e de previdência.  |
| Entidades que prossigam interesses da comunidade em geral em substituição do Estado:<br><ul style="list-style-type: none"> <li>• Pessoas coletivas de utilidade pública administrativa;</li> <li>• Instituições particulares de solidariedade social e pessoas coletivas equiparáveis;</li> <li>• Pessoas coletivas de mera utilidade pública de fins científicos ou culturais, de assistência, beneficência, solidariedade social, defesa do meio ambiente e interprofissionalismo agroalimentar, que sejam reconhecidas pelo Ministro das Finanças.</li> </ul> | 10.º CIRC              | Requisitos para o enquadramento na isenção:<br><ul style="list-style-type: none"> <li>• Exercício efetivo (predominante ou exclusivo) da execução dos fins de utilidade pública;</li> <li>• Inexistência de interesse nos lucros do exercício da atividade económica por parte do órgão estatutário (direta ou indiretamente).</li> </ul>   |
| Rendimentos obtidos diretamente derivados das atividades culturais, recreativas e desportivas, que respeitem as seguintes condições:<br><ul style="list-style-type: none"> <li>• Não ocorram distribuição de resultados e os órgãos sociais não detenham interesse nos resultados de exploração da atividade;</li> <li>• Existência de contabilidade ou escrituração das atividades e coloquem à disposição dos serviços fiscais, podendo desta forma comprovar a condição anterior.</li> </ul>  | 11.º CIRC e 54.º EBF   | Não se encontram abrangidos pela referida isenção os rendimentos provenientes de atividades comerciais, industriais ou agrícolas (ainda que a título acessório), como por exemplo os rendimentos provenientes de publicidade, direitos respeitantes a qualquer forma de transmissão, bens imóveis, aplicações financeiras e jogo do bingo, contudo podem ficar isentas se não excederem 7 500 € brutos. |
| Exploração de navios ou aeronaves afetas ao exercício da atividade económica das entidades de navegação marítima ou aérea não residentes em território nacional, quando as entidades residentes beneficiam da respetiva isenção.   | 13.º CIRC              | Reconhecimento pelo Ministro das Finanças por via da publicação de despacho em Diário da República.   |
| Resultante de acordo celebrado pelo Estado, nos termos da legislação ao abrigo da qual foi concedida, com as necessárias adaptações.   | 14.º, n.º 1 CIRC       | -   |
| Lucros resultantes de obras e trabalhos nas infraestruturas comuns à NATO.   | 14.º, n.º 2 CIRC       | -   |
| Lucros e reservas distribuídos por entidades residentes em Portugal, em que obtenha uma participação sobre a entidade portuguesa em pelo menos 10% de forma direta ou indireta, de modo interrupto no exercício económico anterior.  | 14.º, n.º 6 CIRC       | Entidade beneficiária dos respetivos rendimentos seja:<br><ul style="list-style-type: none"> <li>• Residentes noutro Estado Membro (EM) da UE ou EEE (com cooperação administrativa) ou existência de convenção para evitar a dupla tributação;</li> <li>• Sujeitos a imposto similar ao IRC que não seja enquadrado em regime fiscal claramente mais favorável;</li> </ul>                             |
| Juros e royalties pagos por uma entidade ou estabelecimento estável residente no território português.   | 14.º n.ºs 12 e 16 CIRC | Beneficiário obtenha residência ou estabelecimento estável num outro EM da UE ou Confederação da Suíça.   |

| Descrição de atividades e entidades isentas   | Artigo                    | Observações   |
|---|---------------------------|---|
| Rendimentos dos fundos de pensões e equiparáveis que operam de acordo com a legislação nacional que se constituem em Portugal ou noutra EM da UE.   | 16.º EBF                  | Se for operarem de acordo com outro EM é necessário que: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Garantam unicamente o pagamento de prestações de reforma por velhice ou invalidez, sobrevivência, pré-reforma ou reforma antecipada, benefícios de saúde pós-emprego e, a atribuição de subsídios por morte;</li> <li>• Sejam geridos por instituições de realização de planos de pensões;</li> <li>• O fundo de pensões seja o beneficiário efetivo dos rendimentos;</li> <li>• Tratando-se de lucros distribuídos, as correspondentes partes sociais sejam detidas, de modo ininterrupto, há pelo menos 1 ano.</li> </ul> |
| Rendimentos dos fundos poupança-reforma, poupança-educação e poupança-reforma/educação.   | 21.º, n.º1 EBF            | -   |
| Unidades de participação em fundos de investimento em mobiliário ou participações sociais em sociedades de investimento mobiliário.   | 22.º-A, n.º 1, al. d) EBF | Sujeitos passivos não residentes sem estabelecimento estável em Portugal.   |
| Rendimentos obtidos pelos fundos de capital de risco.   | 23.º, n.º1 EBF            | -   |
| Lucros obtidos pelas entidades residentes na emissão em mercados regulamentados de bolsas as partes sociais ou outros valores mobiliários.  | 27.º, n.º 1 EBF           | Caso esses forem negociados com entidades não residentes sem estabelecimento estável.   |
| Rendimentos de juros de capitais provenientes do estrangeiro relativos a empréstimos e rendas de locação de equipamentos importados, de entidades não residentes sem estabelecimento estável que tenham como devedores: Estado, entidades administrativas do Estado, institutos públicos e empresas.  | 28.º EBF                  | Necessário requerimento do Ministro das Finanças.   |
| Juros e ganhos obtidos por operações <i>swap</i> , <i>forwards</i> e operações conexas, concedidos por instituições financeiras não residentes a instituições de crédito residentes.  | 30.º, n.ºs 1 e 2 EBF      | As instituições financeiras não residentes não possuam estabelecimento estável em Portugal.   |
| Juros de depósitos a prazo por via do depósito de instituições de crédito não residentes.   | 31.º EBF                  | Quando não digam respeito a: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Titulares sujeitos a regime fiscal claramente mais favorável;</li> <li>• As instituições não residentes sem estabelecimento estável em Portugal sejam detidas em mais de 25% por entidades residentes.</li> </ul>   |
| Operações de reporte de valores mobiliários realizados por instituições financeiras não residentes com instituições de crédito residentes.  | 32.º-C EBF                | Quando respeitem a ganhos obtidos pela entidade não residente e os respetivos rendimentos não sejam imputáveis a um estabelecimento estável em Portugal que pertença as instituições financeiras referidas.   |
| Comissões vitivinícolas regionais.  | 52.º EBF                  | Exceto rendimentos de capitais.   |
| Entidades devidamente licenciadas de gestão de sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos.   | 53.º EBF                  | Durante o período correspondente ao licenciamento.  |
| Rendimentos de associações e confederações: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Pessoas coletivas do tipo associativismo criadas por Lei;</li> <li>• Confederações e associações patronais e sindicais;</li> <li>• Rendimentos provenientes de ações de formação efetuadas pelas entidades anteriores;</li> </ul> Rendimentos obtidos por associações de pais derivados da exploração de cantinas escolares, ou de rendimentos brutos que não excedam a totalidade de 7 500 €. | 55.º EBF                  | Rendimentos não provenientes de natureza capital, comercial, industrial ou agrícola.  |
| Rendimentos que derivam da utilização dos terrenos baldios, incluindo os resultantes de cessão de exploração ou de arrendamento, bem como os da transmissão de bens ou da prestação de serviços comuns aos compartes.   | 59.º EBF                  | Não se enquadram na isenção rendimentos de capital e mais-valias resultantes da alienação, a título oneroso, de partes de baldios.  |
| Cooperativas com finalidade agrícola cultural, de consumo, de habitação de construção e de solidariedade social.  | 66.º-A EBF                | E ainda cooperativas em que: <ul style="list-style-type: none"> <li>• 75 % das pessoas que nelas auferiram rendimentos do trabalho dependente sejam membros da cooperativa;</li> <li>• 75 % dos membros da cooperativa nela prestem serviço efetivo.</li> </ul>   |
| Centrais nacionais de produção hidroelétrica e termoelétrica.   | 67.º DL 43 335/1960       | E ainda o respetivo transporte e distribuição de energia elétrica.  |

| Descrição de atividades e entidades isentas   | Artigo                 | Observações   |
|---|------------------------|---|
| Rendimentos obtidos por fundos de investimento imobiliário.   | 71.º n.º 1 EBF         | Investimento imobiliário que detenha no mínimo 70% dos imóveis sujeitos a ações de reabilitação urbana. |
| Lucros derivados das obras e trabalhos efetuados na Base das Lages, estabelecido no Acordo Técnico da Resolução da Assembleia da República n.º 38/95. | XI relativo ao anexo I | Quer para os contratantes quer para os subcontratantes e seus empregados.                               |

*Tabela 1: Resumo das várias atividade e/ou entidades que sejam isentas de tributação em sede do IRC.*

### **3.2. Quotizações empresariais**

Do ponto de vista estratégico para as entidades empresariais, pode ser importante ser membro de determinada associação especializada no setor económico a que pertence. Estas parcerias podem representar um desenvolvimento conjunto de intervenção para áreas a que o sujeito passivo necessite de um apoio técnico especializado, ou por exemplo para obter acesso de forma mais facilitada às principais feiras relacionadas com a atividade económica do sujeito passivo.

As vantagens relacionadas a este tipo de associativismo são vastas, sendo, por isso, uma área de especial atenção para o Estado, de forma a incentivar este tipo de parcerias. O benefício fiscal contempla uma dedução de 150% das quotizações pagas pelo contribuinte. Porém, o gasto da quota mais a majoração de 50% não pode ultrapassar 2 ‰ do VN do sujeito passivo, pelo disposto no artigo 44.º do CIRC. Refira-se que, o valor da quotização empresarial paga no ano económico é sempre aceite – sem qualquer limitação – como gasto fiscal, à luz do artigo 23.º do CIRC.

### **3.3. Realizações de Utilidade Social**

Dentro do espírito de atitudes de mecenas podemos enquadrar as realizações de utilidade social. Estas apresentam funções de natureza social, como a designação indica, satisfeita pela empresa aos colaboradores e ex-colaboradores e respetivos familiares, enquadrando-se, desta forma, nos benefícios fiscais devido ao facto de não ocorrerem correções fiscais no âmbito do artigo 23.º do CIRC, constituindo uma dedução ao LT do IRC (Cruz, 2019).

A utilização das realizações de utilidade social estão sujeitas a 3 condições fundamentais identificadas por Cruz (2019) e Fernandes e Ferreira (2019):

1. Os benefícios possuem carácter geral, dando a possibilidade ao colaborador de renunciar ao benefício;
2. Os benefícios atribuídos obtêm objetivos determinados e idênticos para todos os colaboradores;
3. Os benefícios atribuídos não constituem rendimento do trabalho dependente do colaborador (rendimento não sujeito a Imposto sobre o Rendimento das pessoas Singulares (IRS)).

Outras condições estipuladas no artigo 43.º, n.º 4, do CIRC:

4. As realizações com limitação de dedutibilidade não devem exceder os respetivos limites, sendo o excesso considerado um gasto não aceite fiscalmente;
5. Efetivamente pagos de forma vitalícia e mensal, de pelo menos 2/3 dos benefícios em casos de reforma, invalidez ou sobrevivência;
6. Existência de regulamentação coletiva de trabalho ou de regime legal especial;

7. Gestão e disposição das importâncias não pertencem à própria empresa.

Considera-se, desta forma, realizações de utilidade social os gastos enumerados na tabela 2.

| Realização de utilidade social  | Limite de dedução do gasto          | Benefício fiscal | Condições de acessibilidade                       |   |
|---|-------------------------------------|------------------|---|---|
| Creches, lactários e jardins de infância  | -                                   | 140%             | 1 e 3<br>(Cruz, 2019; Fernandes e Ferreira, 2019) |   |
| Vales sociais como os <i>tickets</i> infância (utilizados para menores de 7 anos), (Informação vinculativa 508/2018 de 29/07/2018, 2018)  | -                                   |                  |   |   |
| Aquisição de passes sociais   | -                                   | 130%             |   |   |
| Cantinas  | -                                   | 100%             |   |   |
| Bibliotecas e escolas   | -                                   |                  |   |   |
| Outros reconhecidos pela Autoridade Tributária, por via de informação vinculativa   | -                                   |                  |   |   |
| Almoços de convívio entre os trabalhadores, incluindo o jantar de natal, em que seja colocado à disposição água, <i>snacks</i> , sumos e fruta (Informação vinculativa 2321/2017 de 28/07/2017, 2017) | -                                   |                  |   |   |
| Ginásio proporcionado na própria entidade, ou serviço prestado por uma entidade do grupo (criada para o efeito, Informação vinculativa 2006/2019 de 27/09/2019, 2019)                                 | -                                   | 100%             |   |   |
| Contratos de seguros de acidentes pessoais  | 15% ou 25% das despesas com pessoal | 100%             |   | 1 a 7<br>(Cruz, 2019; Fernandes e Ferreira, 2019) |
| Contratos de seguros de vida, de doença ou saúde  |                                     |                  |   |   |
| Contribuições para fundos de pensões e equiparáveis   |                                     |                  |   |   |

Tabela 2: Realizações de utilidade social, limites e benefícios.

Nota: Considera-se o limite de 25% quando os trabalhadores não tiverem direito a pensões da Segurança Social.

### 3.4. Donativos

Em Portugal, para além das instituições de caridade, tenta-se promover, ainda, o investimento privado nas áreas que carecem de uma especial atenção como as áreas culturais, de educação, de associativismo, de investigação e outras que tenham como base uma utilidade social.

No EBF existem incentivos fiscais que visam promover a prática de atividades de mecenaz pelos sujeitos passivos. No seu artigo 61.º, o donativo é definido como entregas em dinheiro ou espécie, sem que haja uma compensação comercial ou pecuniária, que suporte iniciativas sociais, culturais, ambientais, desportivas ou educacionais.

Este tipo de incentivos fiscais concretiza-se pela dedução dos donativos concedidos e respetivas majorações, quando aplicáveis, para efeitos da determinação do LT, podendo estas terem limites associados ao VN do doador.

A regulamentação das ofertas de mecenaz está estipulada nos artigos 62.º, 62.º-A, e 62.º-B do EBF, sendo que é dividido em mecenato geral, científico e cultural, respetivamente. De forma a facilitar a compreensão elaborámos as tabelas 3 a 5.

| Mecenato Geral artigo 62.º EBF   | Entidade Beneficiária   | Fim/ Descrição / Medida | Dedução | Limite     |
|--|---|-------------------------|---------|------------|
|  | Estado, Associações e Fundações do Estado e Fundação de natureza pública  | Carater Social          |         | 140 %      |
| Caracter Ambiental, Desportivo e Educacional   |   | Sem Contrato plurianual | 120%    | Sem Limite |
|  |   | Com Contrato plurianual | 130%    | Sem limite |
| Outras Instituições/ Entidades Privadas [nota: no conjunto dos possíveis donativos, estes não podem ultrapassar 8% do VN (artigo 62.º n.º 12 EBF)] | Instituições particulares de solidariedade social   |                         | 130%    | 8% VN      |
|  | Pessoas Coletivas de utilidade pública, não abrangida pelas medidas de natureza social geral abaixo tipificadas (não tipificadas pelo n.º 4 ou 5 do artigo 62.º do EBF) |                         | 130%    | 8% VN      |
|  | Centros desportivos -> Instituto Nacional para o Aproveitamento dos Tempos Livres (INATEL), desenvolvimento de atividades de natureza social                            |                         | 130%    | 8% VN      |
|  | Centros de cultura e desporto INATEL, não abrangidos anteriormente  |                         | 120%    | 6% VN      |
|  | Organizações não governamentais -> promoção da cidadania, direito das mulheres e igualdade de género, direitos humanos e organizações de desenvolvimento                |                         | 130%    | 8% VN      |
|  | Entidades promotoras de iniciativas ao auxílio a populações carenciadas de ajuda humanitária  |                         | 130%    | 8% VN      |
|  | Apoio à infância ou terceira idade  |                         | 140%    | 8% VN      |
|  | Apoio e tratamento de toxicodependentes, doentes com sida, com cancro ou diabéticos   |                         | 140%    | 8% VN      |
|  | Promoção de iniciativas dirigidas à criação de oportunidades de trabalho e reinserção social  |                         | 140%    | 8% VN      |
|  | Apoio pré-natal a adolescentes e a mulheres em situação de risco  |                         | 150%    | 8% VN      |
|  | Ajuda a mulheres grávidas em situação social, psicológica ou economicamente difícil   |                         | 150%    | 8% VN      |
|  | Acolhimento e ajuda humana e social a mães solteiras  |                         | 150%    | 8% VN      |
|  | Ajuda social e acompanhamento de crianças nascidas em situação de risco ou vítimas de abandono  |                         | 150%    | 8% VN      |
|  | Centros de apoio à vida para adolescentes e mulheres grávidas sem condições de assegurar o nascimento e educação da criança   |                         | 150%    | 8% VN      |
|  | Criação de infraestruturas e serviços destinados a facilitar a conciliação da maternidade com a atividade profissional dos pais   |                         | 150%    | 8% VN      |
|  | Atividades de Investigação (exceto de natureza científica, ambiental e defesa do património histórico-cultural)   |                         | 120%    | 6% VN      |
|  | Museus, bibliotecas e arquivos históricos e documentais   |                         | 120%    | 6% VN      |
|  | Organizações Não Governamentais de ambiente   |                         | 120%    | 6% VN      |
|  | Comité Olímpico de Portugal, Cofederação do desporto de Portugal, Pessoas Coletivas com estatuto de utilidade pública desportiva  | Sem contrato plurianual | 130%    | 6% VN      |
|  |   | Com contrato plurianual | 140%    | 6% VN      |
|  | Associações promotoras do desporto e Associações com estatuto de utilidade pública com objetivo da prática de atividades desportivas                                    | Sem contrato plurianual | 130%    | 6% VN      |
|  |   | Com contrato plurianual | 140%    | 6% VN      |
| Estabelecimentos de Ensino, escolas profissionais, artísticas, creches, lactários e jardins de infância  |   | 140%                    | 6% VN   |            |
| Instituições responsáveis pela organização de feiras universais ou mundiais  |   | 120%                    | 6% VN   |            |
| Importâncias atribuídas pelos associados aos organismos associativos com vista à satisfação de fins estatutários                                   |   | 100%                    | 1% VN   |            |

Tabela 3: Limite de deduções relativo ao mecenato ao geral.

| Mecenato científico artigo 62.º-A EBF  | Entidade Beneficiária                    | Fim/ Descrição / Medida                 | Dedução | Limite |
|--|--|---|---------|--------|
|  | Estado, Associações e Fundações Públicas | Caracter científico de caracter público |         | 130%   |
| Fundações, associações e institutos públicos e privados, Ensino Superior, bibliotecas (e similares), laboratórios do Estado e associados, unidades de I&D, centros de transferência e tecnológicos, órgãos de comunicação social destinados à divulgação científica e empresas com atividades de I&D |  | Sem contrato plurianual                 | 130%    | 8% VN  |
|  |  | Com contrato plurianual                 | 140%    | 8% VN  |

Tabela 4: Limite de deduções relativo ao mecenato científico.

| Mecenato cultural artigo 62.º B EBF | Entidade Beneficiária  | Fim/ Descrição / Medida   | Dedução                 | Limite             |                    |
|-------------------------------------|--|---|-------------------------|--------------------|--------------------|
|                                     | Estado, Associações e Fundações do Estado e Fundação de natureza pública                         | Caracter Cultural   | Sem contrato plurianual | 130%               | Sem limite         |
|                                     |  |   | Com contrato plurianual | 140%               | Sem limite         |
|                                     | Outras entidades sem fins lucrativos   | Ações no âmbito de teatro, ópera, bailado, música, organização de festivais, outras manifestações artísticas, produção cinematográfica, audiovisual e literária | Sem contrato plurianual | 130%               | 8% <sub>o</sub> VN |
|                                     |  |   | Com contrato plurianual | 140%               | 8% <sub>o</sub> VN |
|                                     | Cooperativas culturais, institutos, fundações e associações                                      | Atividades de natureza ou interesse cultural, nomeadamente de defesa do património histórico-cultural material e imaterial                                      | Sem contrato plurianual | 130%               | 8% <sub>o</sub> VN |
|                                     |  |   | Com contrato plurianual | 140%               | 8% <sub>o</sub> VN |
|                                     | Museus, bibliotecas e arquivos históricos e documentais  | Caracter cultural   | Sem contrato plurianual | 130%               | 8% <sub>o</sub> VN |
|                                     |  |   | Com contrato plurianual | 140%               | 8% <sub>o</sub> VN |
|                                     | Estatuto INATEL  | Donativo com caracter cultural não abrangido pelo mecenato geral  | Sem contrato plurianual | 130%               | 8% <sub>o</sub> VN |
| Com contrato plurianual             |  |   | 140%                    | 8% <sub>o</sub> VN |                    |
| Organismos públicos                 | Promoção de projetos relevantes de serviço público, nas áreas do teatro, música, ópera e bailado | Sem contrato plurianual   | 130%                    | 8% <sub>o</sub> VN |                    |
|                                     |  | Com contrato plurianual   | 140%                    | 8% <sub>o</sub> VN |                    |

Tabela 5: Limite de deduções relativo ao mecenato cultural.

A dedução do incentivo fiscal relacionado com os donativos encontra-se dependente do cumprimento do artigo 66.º do EBF, relativamente às prestações acessórias relacionadas com os donativos. Desta forma, destaca-se que a entidade beneficiária do donativo é obrigada a emitir um documento comprovativo que discrimine o enquadramento referente ao donativo e o respetivo montante, ou discriminação dos bens recebidos (no caso dos donativos em espécie), sendo que relativamente a donativos monetários com valor superior a 200 €, este deve ser executado pela forma de transferência bancária, cheque ou debito direto.

Finalizamos este ponto, salientando que as entidades públicas e privadas que contribuam financeiramente para o desenvolvimento de uma iniciativa de inovação e empreendedorismo de impacto social, segundo o artigo 19.º-A do EBF podem deduzir para efeitos do apuramento do IRC 130% dos gastos no âmbito de parcerias de títulos de impacto social, relacionados com o respetivo financiamento até ao limite de 8%<sub>o</sub> do VN.

### 3.5. Reinvestimento do valor de realização associado a mais valias

O reinvestimento da diferença positiva entre as mais e menos valias beneficiam de uma dedução para efeitos de determinação do LT correspondente a 50% da mais-valia. O artigo 48.º do CIRC estabelece os requisitos necessários para a obtenção deste incentivo fiscal:

- Diferença entre as mais e menos valias resultar da transmissão onerosa de ativos fixos tangíveis, ativos intangíveis e ativos biológicos não consumíveis;
- Ativos detidos no mínimo por um período de 1 exercício económico;
- Valor de realização reinvestido na aquisição, produção ou construção de ativos fixos tangíveis, intangíveis ou ativos biológicos não consumíveis, no respetivo período económico, exercício económico anterior ou até ao fim do 2.º período de tributação seguinte ao da alienação;
- Bens adquiridos em Estado novo e não sejam adquiridos a sujeitos passivos com o qual existam relações especiais;

- Bens adquiridos sejam detidos por mais de um ano após o período de tributação em que ocorreu o reinvestimento.

Na circunstância de o contribuinte optar pelo não reinvestimento total do valor de realização, o benefício fiscal pode ser obtido de forma proporcional à diferença positiva entre as mais e menos valias, como prevê o artigo 48.º n.º 2 do CIRC. Em ambos os cenários, é obrigatório para o sujeito passivo a menção da intenção de efetuar o reinvestimento na declaração anual de informação contabilística e fiscal, comprovando na respetiva declaração anual os reinvestimentos realizados nos períodos de tributação seguintes, conforme o artigo 48.º, n.º 5, do CIRC.

O contribuinte que tenha efetuado a menção de intenção do reinvestimento, mas que até ao fim do 2.º exercício económico seguinte não o tenha executado, tem de acrescer aos rendimentos desse período económico a parte proporcional da mais-valia não tributada associada à parte não reinvestida, acrescida de uma majoração de 15% (artigo 48.º, n.º 6, do CIRC).

No caso particular das sociedades desportivas profissionais – Sociedade Anónima Desportiva ou Sociedade Desportiva Unipessoal por Quotas, determinadas pelo DL n.º 10/2013, de 25 de janeiro (2013) – podem beneficiar do reinvestimento dos valores de realização determinados pelos artigos 48.º do CIRC e artigo 4.º da Lei n.º 56/2013, de 14 de agosto (2013). Assim, estas sociedades beneficiam deste incentivo que tem como objetivo apoiar o investimento no âmbito desportivo. Contudo, o benefício fiscal apenas incide sobre a transmissão onerosa de elementos do ativo (como, por exemplo, os direitos desportivos sobre os jogadores profissionais), quando ocorra o reinvestimento total na contratação de direitos desportivos relativos a jogadores ou na aquisição de bens do ativo tangível afetos a fins desportivos (o que corresponde a uma pequena diferença em relação ao artigo 48.º do CIRC que pode ocorrer reinvestimento parcial). O período estipulado para a execução do reinvestimento das mais ou menos valias realizadas é definido pelo artigo 4.º da Lei n.º 56/2013, de 14 de agosto (2013), que corresponde até ao final do 3.º exercício económico seguinte à realização da mais ou menos valia, verificando-se, portanto, neste caso particular, a manutenção do prazo definido no artigo 48.º do CIRC, contudo num período de realização diferente, uma vez que no artigo 48.º do CIRC o período vai de n-1 a n+2 e no benefício relacionado com o reinvestimento nas sociedades profissionais, o período vai de n a n+3, concretizando assim em ambos os casos, 4 exercícios económicos.

### **3.6. Regime Patent Box**

O regime de benefício fiscal para os rendimentos de PI ou industrial que se encontra previsto, em Portugal, destina-se a: patentes, desenhos ou modelos industriais e direitos de autor sobre programas de computador. Este regime especial de tributação denomina-se na literatura por *patent box*.

O regime foi inserido no CIRC no âmbito da reforma deste imposto com o propósito de promover a atratividade do sistema fiscal português relativamente a atividades de I&D. Ressalva-se que, pelo n.º 2 do artigo 12.º da Lei de Reforma do IRC, o disposto neste preceito apenas é aplicável às patentes e aos desenhos e modelos industriais registados em, ou após, 1 de janeiro de 2014. Os direitos de autor sobre programas de computador foram introduzidos no âmbito do Orçamento de Estado de 2020, determinando a sua aplicação a partir de 1 de abril de 2020.

O rendimento tributado no regime *patent box*<sup>6</sup>, em Portugal, consiste na diferença positiva entre os ganhos obtidos e os gastos suportados com I&D, que sejam imputados ao direito de PI cedido ou de utilização temporária que gerou os rendimentos referidos.

Este regime favorável encontra-se regido pelo artigo 50.º-A do CIRC e tem como âmbito os contratos de cessação ou utilização temporária dos direitos acima referidos. O normativo prevê uma isenção parcial por via de uma dedução ao resultado contabilístico de, no máximo, 50% dos rendimentos para efeitos da determinação do LT. Para que ocorra este benefício fiscal é necessário que se cumpram as seguintes condições, estabelecidas no n.º 3 do referido artigo:

- Quem usufruirá do direito de PI o utilize na prossecução de uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;
- A utilização dos direitos de PI não se caracterize em uma entrega de bens ou prestação de serviços que acarrete um gasto fiscalmente dedutível para quem cedeu a propriedade;
- Não ocorram relações especiais entre as entidades ou não se aplique o regime especial de tributação dos grupos de sociedades;
- Quem usufruirá da PI não resida num país constante na lista de países com um regime fiscal claramente mais favorável;
- Quem cede o direito de PI consegue identificar os gastos e perdas incorridos nas atividades de I&D imputáveis ao respetivo direito em questão.

De acordo com o n.º 2 do artigo 50.º-A do CIRC, também os rendimentos provenientes dos direitos decorrentes de uma violação deste tipo de direitos gozam do benefício enunciado. Porém, as prestações acessórias que sejam rendimentos provenientes da celebração do contrato de objeto de cessação ou utilização temporária destes direitos não beneficiam do regime *patent box*, conforme evidência no seu n.º 4.

Nas operações internacionais como o rendimento é, também, tributado parcialmente, então a determinação do crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional assentará sobre o valor tributado efetivamente sujeito a tributação em Portugal (artigos 50.º-A, n.ºs 1 e 5, do CIRC).

A isenção fiscal que se obtém com este tipo de rendimento é no máximo de 50% desse rendimento, sem, contudo, poder exceder o valor resultante da seguinte equação 1, conforme o artigo 50.º-A, n.º 8, do CIRC:

---

<sup>6</sup> No âmbito da UE e da OCDE foi assumido o compromisso de avançar com os processos legislativos de alteração ao conjunto de regimes fiscais, atualmente existentes em 19 países dentro e fora da UE, que tributam de modo mais favorável os rendimentos relativos a ativos de PI (usualmente denominados de *IP Regimes* ou *Patent Boxes*), de modo a garantir o respetivo alinhamento com os critérios relativos à exigência de atividade substancial, observando o sentido e alcance que tais critérios passaram a revestir na sequência do debate nestes fóruns internacionais. Neste contexto, foi acordado a nível internacional uma metodologia, que veio a ser designada por “Abordagem *Nexus* Modificada”, e que tem como pressuposto uma conexão direta entre o benefício usufruído por um determinado contribuinte aquando da obtenção de rendimentos provenientes da criação ou exploração de ativos de PI e as despesas em I&D que este tenha efetuado e que contribuíssem diretamente para a criação ou para o desenvolvimento desses mesmos ativos. Com esta alteração pretende-se garantir que os benefícios fiscais abranjam rendimentos relativos a atividades de I&D do sujeito passivo beneficiário.

$$\frac{\text{Despesas Qualificáveis incorridas} \times 1,30}{\text{Despesas Totais incorridas}} \times \text{Rendimento Total derivado da PI} \times 50\%$$

Equação 1: Limite máximo de dedução do artigo 50.º-A n.º 8 do CIRC.

Para efeitos da consideração de despesas somente são consideradas os gastos ou perdas diretamente relacionadas com I&D, sendo que ficam excluídos os gastos de natureza financeira e de bens relativos à aquisição, construção ou depreciação de imóveis. As despesas qualificáveis incorridas são multiplicadas por 1,30 devido à majoração referida na alínea b) do n.º 9 do artigo 50.º-A do CIRC, tendo como referência de limite máximo o valor das despesas totais incorridas.

Relativamente a este limite é necessário ter em consideração a data de incidência deste benefício fiscal, ou seja, se:

- Incidência a partir de 01/07/2016 para ativos que ainda não usufruíam do incentivo: o valor a deduzir encontra-se limitado ao estabelecido nos n.ºs 8 e 9, conforme descrito acima;
- Incidência entre 2014 e 30/06/2016: não ocorre aplicação do limite até 30/06/2021, aplicando desta forma o regime transitório.

### 3.7. Participation Exemption

Os lucros e reservas distribuídos, assim como, as mais e menos valias obtidas com a transmissão onerosa de partes de capital podem beneficiar de um mecanismo de eliminação de dupla tributação económica previsto nos artigos 51.º e 51.º-C do CIRC, respetivamente. O benefício da utilização do mecanismo está dependente do cumprimento dos requisitos apresentados na tabela 6.

| Requisitos             |   | Artigo 51.º do CIRC | Lucros | ± Valias | Observações  |
|------------------------|---|---------------------|--------|----------|--|
| Entidade que recebe    | Participação ≥ 10%  | N.º 1 al. a)        | X      | X        | Art.º 69.º, n.º 6 do CIRC  |
|                        | Período não inferior a 1 ano  | N.º 1 al. b)        | X      | X        | Lucros pode ter um período menor, se a perspectiva de detenção complementar o período indicado |
|                        | Não abrangido pelo regime de transparência fiscal                                       | N.º 1 al. c)        | X      | X        | Art.º 6.º do CIRC  |
| Entidade que distribui | Entidade sujeita e não isenta de IRC, do imposto especial de jogo ou impostos similares | N.º 1 al. d)        | X      | X        | Art.º 7.º do CIRC e Diretiva 2011/96/EU  |
|                        | Impostos similares ao IRC ≥ 12,6%   | N.º 1 al. d)        | X      | X        | Art.º 66.º, n.º 7 do CIRC  |
|                        | Não tenha residência ou domicílio num regime fiscal claramente mais favorável           | N.º 1 al. e)        | X      | X        | Portaria n.º 292/2011  |

Tabela 6: Requisitos necessários dispostos no artigo 51.º do CIRC, para a implementação do mecanismo de eliminação da dupla tributação económica internacional.

A participação referida pode ser detida de forma direta ou indireta e o período da participação poderá ser inferior ao previsto nos casos em que seja intenção do contribuinte manter a participação pelo tempo necessário até completar o período referido. O requisito imposto pelo artigo 51.º, n.º 1, al. d), do CIRC pode ser dispensado quando se cumpram cumulativamente as condições impostas pelo artigo 66.º, n.º 7, do CIRC, que apresentamos na tabela 7.

| Condições   |   | Art.º 66.º n.º 7 CIRC |
|---|---|-----------------------|
| As entidades não residentes não excedam 25% do total dos seus rendimentos com as seguintes atividades | Royalties e rendimentos de PI, direitos de imagem e similares                 | Al. a)                |
|   | Dividendos e rendimentos de alienação de partes de capital                    | Al. b)                |
|   | Locação financeira  | Al. c)                |
|   | Operações próprias da atividade bancária                                      | Al. d)                |
|   | Rendimentos provenientes com empresas com as quais existam relações especiais | Al. e)                |
|   | Juros ou outros rendimentos de capital  | Al. f)                |

Tabela 7: condições determinadas pelo artigo 66.º, n.º 7, do CIRC que permitem a dispensa do artigo 51.º, n.º 1, al. d), do CIRC.

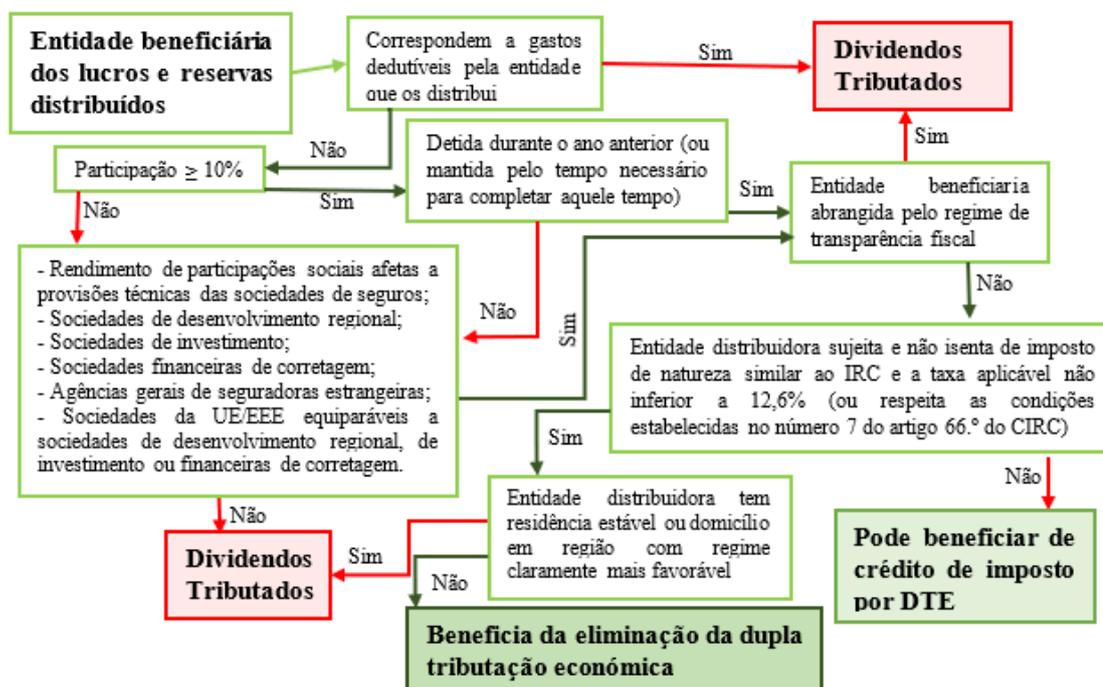
Os n.ºs 6 e 7 do artigo 51.º do CIRC preveem que o regime de eliminação da dupla tributação seja aplicado, independentemente da percentagem de participação ou do prazo permanência da detenção da participação, relativamente a:

- Rendimentos de participações sociais afetas a provisões técnicas das sociedades de seguros e das mútuas de seguros;
- Sociedades de desenvolvimento regional;
- Sociedades de investimento;
- Sociedades financeiras de corretagem;
- Agências gerais de seguradoras estrangeiras;
- Sociedades residentes noutro EM da UE ou EEE, equiparáveis a sociedades de desenvolvimento regional, de investimento ou financeiras de corretagem.

A medida antiabuso presente no artigo 51.º, n.ºs 13 e 14, do CIRC, estabelece que não é permitida a eliminação da dupla tributação em artifícios que defraudem o objetivo da finalidade do regime em benefício exclusivo de obtenção de vantagem meramente fiscal. É de referir ainda que, de acordo com o artigo 51.º, n.º 10, do CIRC, a aplicação do regime aos lucros e reservas distribuídos, não é, também, possível nas seguintes situações em que:

- Correspondam pela entidade que os distribui a gastos dedutíveis para efeitos de IRC;
- Sejam distribuídos por entidades não sujeitas ou isentas de IRC com a exceção de rendimentos sujeitos e não isentos de imposto nas entidades sub afiliadas e a entidade distribuidora não é residente na UE ou num Estado do EEE vinculado a cooperação administrativa no domínio da fiscalidade.

De forma a ser mais esclarecedor para o leitor apresentamos o esquema 2.

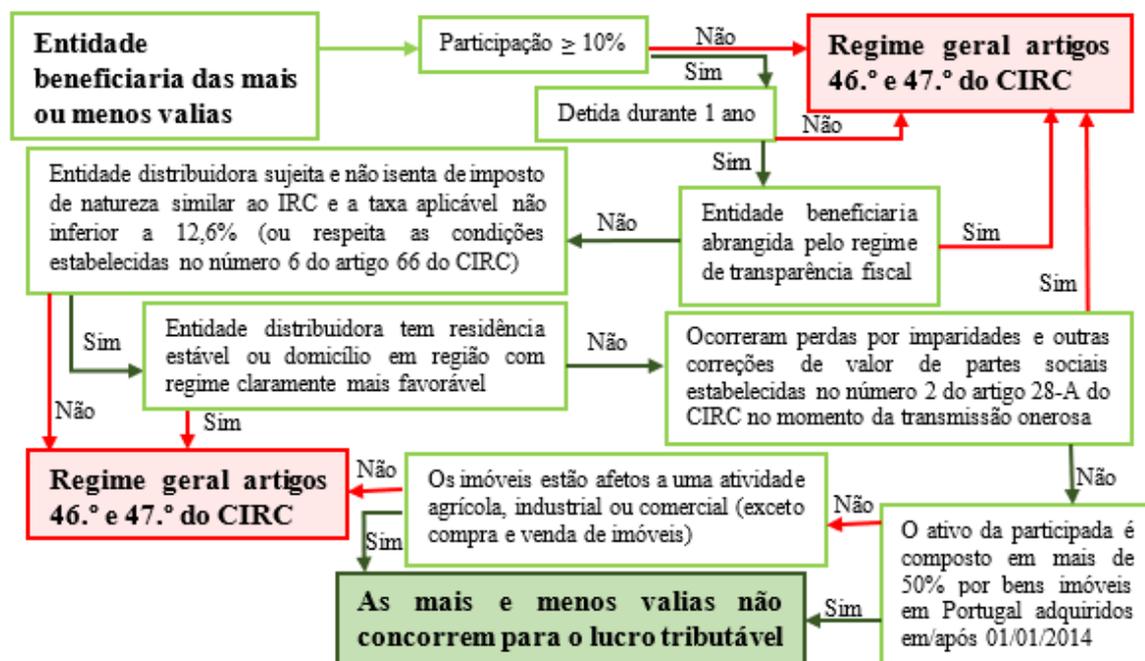


Esquema 2: Resumo da eliminação dos lucros e reservas distribuídos conforme o estabelecido no artigo 51.º do CIRC. Fonte: Adaptado da árvore de decisão da Deloitte (2020).

A eliminação da dupla tributação estende-se à não consideração das mais e menos-valias resultantes da transmissão de instrumentos de capital próprio para efeitos do apuramento do LT, regulada pelo artigo 51.º-C do CIRC. O artigo 51.º-C n.ºs 1, 2 e 3 do CIRC vem isentar as mais e menos-valias resultantes de transmissão:

- Onerosa de partes sociais;
- De outros instrumentos de capital próprio, associados às participações sociais (como por exemplo as prestações suplementares e prestações acessórias se não configurarem obrigação de restituição);
- Onerosa de partes sociais ou de outros instrumentos de capital próprio no âmbito de operações de fusão, cisão, entrada de ativos ou permuta de partes sociais não abrangidas pelo regime especial aplicadas a estas operações (artigo 73.º a 78.º do CIRC), quando realizadas pelas sociedades fundidas, cindidas ou adquiridas ou pelos sócios dessas sociedades. Abrange ainda, as mais e menos-valias obtidas pela sociedade beneficiária em resultado da anulação das partes de capital detidas por esta na sociedade fundida ou cindida, desde que os sócios sejam sujeitos passivos de IRC com sede ou direção efetiva em Portugal.

Nos termos do n.º 4 (medida antiabuso), o regime não se aplica quando o valor dos imóveis ou os direitos reais sobre imóveis, situados em Portugal (com exceção dos imóveis afetos à atividade agrícola, industrial ou comercial que não consista na compra e venda de imóveis), seja superior a 50% do ativo. Para uma melhor compreensão do assunto apresentamos o esquema 3.



Esquema 3: Esquema-resumo relativo à eliminação da dupla tributação de mais e menos-valias resultantes da transmissão de instrumentos de capital próprio de acordo com o artigo 51.º-C do CIRC.

Fonte: Adaptado da árvore de decisão de (Deloitte, 2020).

O ponto 13 do Preâmbulo do CIRC, preconizado por proposta de diretiva pela Comissão ao Conselho das Comunidades Europeias, pressupõe que os requisitos previstos e não preenchidos no âmbito do regime de *participation exemption* possam beneficiar de um crédito de imposto por dupla tributação, determinado nos artigos 91.º e 91.º-A do CIRC.

### ***3.8. Remuneração convencional do capital social***

O financiamento por capitais próprios é uma alternativa ao endividamento das empresas por capitais alheios. A lei fiscal portuguesa prevê incentivos para os aumentos de capital (remuneração convencional do capital social) e para o investimento com aplicação do resultado líquido do período (Dedução de Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR), a analisar posteriormente).

No âmbito da remuneração convencional do capital social é permitida uma dedução ao rendimento para efeitos do apuramento do LT. Nesse sentido, o artigo 41.º-A, n.º 1, do EBF determina que podem ser dedutíveis 7% das entradas realizadas, sendo estas elegíveis até ao máximo de 2 000 000 €, podendo ser constituídas por entradas em dinheiro, conversão de suprimentos e de outro tipo de créditos, e por lucros do exercício económico. No momento da constituição da sociedade apenas são elegíveis as entradas em dinheiro.

O benefício fiscal à utilização do autofinanciamento, a que corresponde o aumento de capital com recurso aos lucros económicos, confere benefício fiscal no exercício em que estes foram gerados e nos 5 períodos seguintes, desde que o registo do aumento de capital se realize até à entrega da declaração de rendimentos relativa ao exercício em causa (artigo 41.º-A, n.º 2, al. a) e b), do EBF).

As condições essenciais para usufruir (inicial e continuado) deste incentivo são a determinação do LT através de métodos diretos e a entidade beneficiária não reduzir o seu capital social no período da realização da entrada e nos 5 exercícios económicos seguintes (artigo 41.º-A, n.º 1, al. c) e d), do EBF). O incumprimento deste último requisito tem como consequência a restituição ao Estado do somatório das importâncias que tiverem sido deduzidas por via deste incentivo, sendo penalizadas com uma majoração de 15%, conforme previsto no n.º 4 do artigo 41.º-A do EBF.

No conjunto de políticas de incentivo ao financiamento por capitais próprios, as empresas que beneficiem deste benefício fiscal têm como implicação a redução do limite estipulado no artigo 67.º do CIRC (referente à limitação à dedutibilidade do gasto de financiamento por capitais alheios), diminuindo de 30% sobre o EBITDA fiscal para 25% do respetivo EBITDA, de acordo com o n.º 5 do artigo 41.º-A do EBF.

### ***3.9. Fiscalidade Verde***

O meio ambiente é algo a Estado português tem dedicado atenção ao longo dos anos. A reforma da Fiscalidade Verde teve como objetivos proporcionar o crescimento da economia e do emprego, proteger o ambiente, reduzir a necessidade da energia do exterior e reduzir os desequilíbrios externos por via da responsabilidade orçamental, gerando desta forma um “triplo dividendo” (Silva, 2015). A tabela 8 esquematiza as medidas efetuadas neste âmbito.

| Área                | Fiscalidade Verde: Medida  | Benefício   | Tributação | Artigos                            |
|---------------------|--|---|------------|------------------------------------|
| Donativo            | Contribuições financeiras para o Fundo Comum das zonas de intervenção florestal  | Majoração de 30% até ao limite de 8% do VN, por via de dedução ao rendimento  | -          | 59.º-D n.ºs 12 e 13 do EBF         |
|                     | Mecenato de carácter ambiental   | Dedução de 120% dos donativos a Organizações Não Governamentais, e dedução de 130% ou 140% de mecenato científico, sendo ambos relacionado com o ambiente, por via de dedução ao rendimento | -          | 62.º n.º. 6 al. c) e 62.º-A do EBF |
| Energia             | Depreciação de Equipamentos de energia solar   | Taxa máxima de 8%   | -          | Tabela II DR 25/2009               |
| IRC                 | Rendimentos provenientes de fundos de investimento imobiliário afetos, em pelo menos 75% à exploração de recursos submetidos a planos de gestão florestal  | Isenção de IRC  | -          | 24.º n.º 1 do EBF                  |
|                     | Rendimentos provenientes de participações nos investimentos imobiliários afetos a planos de gestão florestal   | Taxa preferencial de retenção na fonte de 10%   | -          | 24.º n.º 2 do EBF                  |
|                     | Saldo positivo das mais valias resultantes da alienação dos fundos de participações nos investimentos imobiliários afetos a planos de gestão florestal, obtidos por não residentes sem estabelecimento estável | Tributação à taxa de 10%  | -          | 24.º n.º 7 do EBF                  |
|                     | Certificação biológica de explorações com produção em modo biológico   | Majoração de 40% das despesas com a certificação biológica.   | -          | 59.º-E do EBF                      |
|                     | Rendimentos obtidos no âmbito da gestão de recursos florestais por entidades de gestão florestal submetidas a planos de gestão florestal   | Isenção de IRC  | -          | 59.º-G n.º 1 do EBF                |
|                     | Rendimentos pagos ou colocados à disposição por entidades de Gestão Florestal  | Redução da taxa de retenção na fonte a título definitivo: taxa de 10%   | -          | 59.º-G n.º 2 do EBF                |
| I&D                 | Atividades de I&D associadas a projetos de conceção ecológica de produtos  | Majoração de 10% das despesas elegíveis relacionadas com a I&D, por via de dedução à coleta   | -          | 37.º, n.º 6 do CFI                 |
| Reparação Ambiental | Dedução de encargos com a reparação de danos de carácter ambiental dos locais afetos à exploração  | -   | -          | 39.º, n.º 1 d) e 40.º CIRC         |
| Resíduos            | Entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos  | Isenção de IRC  | -          | 53.º do EBF                        |

| Área  | Fiscalidade Verde: Medida   | Benefício   | Tributação   |  |                        |                  | Artigos                          |
|---|---|---|--|--|------------------------|------------------|----------------------------------|
|   |   |   | Custo aquisição  | Viaturas diversas                            | Híbrido <i>Plug-in</i> | GNV <sup>i</sup> |                                  |
| Transportes   | Tributação autónoma sobre as viaturas ligeiras de passageiros e mercadorias   | -   | < 27 500   | 10%  | 5%                     | 7,5%             | 88.º n.º 3, n.ºs 18 e 19 do CIRC |
|   |   |   | 27 500 a 35 000  | 27,5%  | 10%                    | 15%              |                                  |
|   |   |   | > 35 000   | 35%  | 17,5%                  | 27,5%            |                                  |
|   |   |   | Os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica não estão sujeitos a tributação autónoma |  |                        |                  |                                  |
|   | Aumento dos montantes máximos de depreciações aceites como gasto fiscal   | Elétricos: 62 500€<br>Veículos híbridos plug-in: 50 000€<br>GPL e GNV <sup>i</sup> : 37 500€<br>Restantes viaturas: 25 000€ | -  | 24.º Lei 82.º-D/2014 e Portaria n.º 467/2010 |                        |                  |                                  |
|   | Gastos e depreciação de embarcações eletrossolares ou exclusivamente elétricas  | Majoração de 20% dos gastos   | -  | 59.º-J do EBF                                |                        |                  |                                  |
| Incentivo ao <i>car-sharing</i> e <i>bike-sharing</i> através da dedução de despesas com o sistema dos mesmos   | Majoração de 10% no caso do <i>car-sharing</i> e 40% no caso de <i>bike-sharing</i> , é cumulável o benefício associado aos passes sociais, com limite de 6 250€ por trabalhador dependente | -   | 59.º-B EBF e 43.º n.º 15 CIRC  |  |                        |                  |                                  |
| Despesas com a aquisição de frotas de velocípedes   | Majoração de 20% dos gastos   | -   | 59.º-C EBF   |  |                        |                  |                                  |
| Gastos com a aquisição em Portugal de eletricidade, GNV <sup>i</sup> e GPL em transportes públicos de passageiros (22 ou mais lugares), pesado de mercadorias ou transporte em táxi | Majoração do gasto com eletricidade: 30%<br>Majoração do gasto em GNV <sup>i</sup> : 20%  | -   | 59.º-A do EBF  |  |                        |                  |                                  |

Tabela 8: Medidas referentes à fiscalidade verde, tendo em consideração a área referente as medidas e os respetivos benefícios ou tributações subjacentes.

Notas: i) GNV significa Gás Natural Veicular

### 3.10. Reporte de prejuízos fiscais

Os prejuízos fiscais permitem uma redução de imposto nos anos futuros devido à possibilidade de reporte (artigo 15.º, n.º, 1, al. a), do CIRC), o que podemos considerar como uma poupança fiscal mais eficiente quando comparada com a não utilização de nenhum reporte de prejuízos. Gagnon et al. (2012) consideram, contudo, que a existência de reporte é menos eficiente do que um sistema fiscal simétrico.

A limitação da utilização do benefício fiscal associado à dedução dos prejuízos tem em consideração o período em que os mesmos foram obtidos e até quando os prejuízos podem ser deduzidos. O artigo 52.º, n.º 1, do CIRC estabelece que o reporte deve ser efetuado no período seguinte e, nos casos em que a recuperação total não seja possível, até aos 5 períodos de tributação posteriores à obtenção do prejuízo para as empresas que não sejam PME, sendo que para estas entidades o limite temporal é de até 12 exercícios económicos seguintes. Esta limitação temporal tem sofrido várias alterações ao longo dos anos, tendo a última alteração ocorrido no âmbito do orçamento suplementar de 2020, artigo 11.º da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho (2020), pelo que entendemos relevante um resumo do contexto atual através da tabela 9.

| Prejuízo apurado em | Entidade | Prazo de dedução | Suspensão do prazo  | Limite para dedução |
|---------------------|----------|------------------|---|---------------------|
| 2014                | PME      | 12 anos          | 2 anos de suspensão do prazo de dedução dos prejuízos fiscais reportados <sup>i</sup> | 2028                |
|                     | Não PME  | 12 anos          |   | 2028                |
| 2015                | PME      | 12 anos          |   | 2029                |
|                     | Não PME  | 12 anos          |   | 2029                |
| 2016                | PME      | 12 anos          |   | 2030                |
|                     | Não PME  | 12 anos          |   | 2030                |
| 2017                | PME      | 12 anos          |   | 2031                |
|                     | Não PME  | 5 anos           |   | 2024                |
| 2018                | PME      | 12 anos          |   | 2032                |
|                     | Não PME  | 5 anos           |   | 2025                |
| 2019                | PME      | 12 anos          |   | 2033                |
|                     | Não PME  | 5 anos           |   | 2026                |
| 2020                | PME      | 12 anos          | 0 anos de suspensão   | 2032                |
|                     | Não PME  | 12 anos          |   | 2032                |
| 2021                | PME      | 12 anos          |   | 2033                |
|                     | Não PME  | 12 anos          |   | 2033                |

Tabela 9: Limite para dedução do prejuízo fiscal apurado, tendo em consideração quando o mesmo foi obtido e o tipo de entidade em questão.

Notas: i) Medida adotada no âmbito do artigo 11.º, n.º 3, da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho (2020), de forma a diminuir o impacto negativo causado pela pandemia.

O limite de dedução dos prejuízos fiscais apurados entre 2014 e 2019 só podem ser deduzidos até 70% do LT do ano de reporte, contudo pode ir até 80% do LT, se o diferencial (dez pontos percentuais) for justificado exclusivamente por prejuízos fiscais apurados nos anos 2020 e 2021, conforme exposto no artigo 52.º, n.º 2, do CIRC conjuntamente com o artigo 11.º, n.º 2, da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho (2020).

A dedução ao LT de prejuízos fiscais obtidos em exercícios económicos anteriores, na nossa opinião, além de atender à continuidade as entidades, tem também como objetivo a reestruturação empresarial do sujeito passivo, conforme previsto no artigo 75.º do CIRC com a transmissibilidade dos prejuízos fiscais.

Ainda ao nível do reporte de prejuízos fiscais salientamos a existência de um regime especial de transmissão de prejuízos fiscais aplicável a sujeitos passivos que adquiram a maioria do capital com direito de voto de uma PME “em dificuldade” (conforme Comunicado da Comissão Europeia 2014/C 249/01, de 31 de setembro (2014)), até 31 de dezembro de 2020. Para tal, segundo o artigo 2.º, do Anexo IV, da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho (2020), é necessário que ambos os sujeitos passivos intervenientes sejam PME, possuam contabilidade organizada, apurem o LT por métodos diretos e tenham uma situação tributária regularizada.

Para a aplicação deste regime é fundamental que a sociedade adquirida:

- Seja uma empresa em dificuldade em 2020 comparativamente a 2019;
- Não distribua lucros durante 3 anos, desde o início da usufruição do regime;
- Não cesse postos de trabalho por via do despedimento coletivo ou extinção do posto de trabalho, durante 3 anos;
- Mantenha a participação maioritária no capital com direito de voto, ininterruptamente, pelo menos 3 anos.

O incumprimento destas condições prevê a devolução dos benefícios fiscais deduzidos neste âmbito, acrescidos de juros compensatórios de 10%.

O regime especial não permite que o sujeito passivo adquirente contrua operações com o propósito principal de obter uma vantagem fiscal que fruste a finalidade do regime, tais como atividades que não reflitam substância económica ou que não se obtenham razões económicas válidas, mais concretamente a inexistência do reforço da competitividade ou estrutura produtiva. Caso tal ocorra, pelo artigo 4.º da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho (2020), o sujeito passivo tem de restituir os valores deduzidos ao LT neste âmbito, acrescidos de 15%.

O regime especial de transmissão de prejuízos fiscais não é sujeito ao limite estabelecido no artigo 92.º do CIRC e não é acumulável com outros benefícios fiscais da mesma natureza.

Este benefício fiscal está sujeito a limites da seguinte ordem:

| <b>Entidade que:</b> | <b>Limite máximo</b>   |
|----------------------|--|
| Foi adquirida        | 70% do LT para os períodos de 2014 a 2019<br>80% do LT para os períodos de 2020 a 2021 |
| Adquiriu             | 50% do LT  |

*Tabela 10: Limite máximo de dedutibilidade dos prejuízos fiscais transmissíveis tendo em conta o sujeito passivo.*

A efetiva dedução prevista pelo sujeito passivo que adquiriu a participação traduz-se na percentagem média da detenção direta verificada em cada período sem prejuízo dos limites máximos acima referidos. Para a dedução na sociedade adquirente é necessário o respetivo consentimento da transmissão de prejuízos fiscais da sociedade adquirida, sendo que é obrigatório, pelo artigo 3.º do Anexo IV da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho (2020), que o sujeito passivo adquirente indique o início da aplicação do regime e o montante de prejuízos deduzidos da participação adquirida, assim como a participação obtida na sociedade adquirida, na declaração periódica de rendimentos.

O regime cessa quando deixem de se verificar as condições para a usufruição do regime ou quando termine o direito de reporte dos prejuízos discais transmitidos conforme evidenciado na tabela 9.

### 3.11. Territórios interiores e regiões autónomas

As entidades que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza agrícola, comercial, industrial ou de prestação de serviços, pertencentes a territórios interiores (indicados na Portaria n.º 208/2017, de 13 de julho, (2017)) ou às regiões autónomas dos Açores e da Madeira, por via da promoção da economia regional obtêm um benefício fiscal, que consiste numa tributação à taxa reduzida de IRC. Para beneficiarem do incentivo fiscal as entidades necessitam de respeitar as condições estabelecidas no n.º 2 do artigo 41.º-B do EBF:

- Direção efetiva do exercício da atividade económica nas áreas indicadas;
- LT determinado por métodos diretos ou pela da utilização do regime simplificado;
- A empresa não tenha sido cindidas nos últimos dois exercícios económicos;
- A empresa não apresente salários em atraso.

Na tabela 11 apresentamos as taxas de tributação de IRC para as regiões indicadas.

| Região                        | Tipo de Empresa | Incidência à matéria coletável | Taxa  | Legislação  |
|-------------------------------|-----------------|--------------------------------|-------|---|
| Portugal Continental          | PME             | Aos primeiros 25 000 €         | 17%   | Artigo 87.º n.º 2 do CIRC   |
|                               |                 | Após os primeiros 25 000 €     | 21%   | Artigo 87.º n.º 1 do CIRC   |
|                               | Não PME         |                                | 21%   | Artigo 87.º n.º 1 do CIRC   |
| Regiões Interiores Continente | PME             | Aos primeiros 25 000 €         | 12,5% | Artigo 41.º-B n.º 1 do EBF  |
|                               |                 | Após os primeiros 25 000 €     | 21%   | Artigo 87.º n.º 1 do CIRC   |
|                               | Não PME         |                                | 21%   |   |
| Região Autónoma dos Açores    | PME             | Aos primeiros 25 000 €         | 13,6% | Artigo 5.º n.º 1 do DL Regional n.º 2/99/A, de 20 de janeiro (1999) |
|                               |                 | Após os primeiros 25 000 €     | 16,8% |   |
|                               | Não PME         |                                | 16,8% |   |
| Região Autónoma da Madeira    | PME             | Aos primeiros 25 000 €         | 13%   | Artigo 2.º do DL Regional n.º 2/2001/M, de 20 de fevereiro (2001)   |
|                               |                 | Após os primeiros 25 000 €     | 20%   |   |
|                               | Não PME         |                                | 20%   |   |

Tabela 11: Taxas de tributação de IRC, tendo em consideração as respetivas regiões e tipo de empresas.

O incentivo fiscal destinado à interioridade permite a uma PME que se localize nesse território um benefício máximo adicional de 1 125 € (para regiões interiores), 800 € (para a Região Autónoma dos Açores) e 1 750 € (para a Região Autónoma da Madeira) relativamente as PME que se localizem nas áreas descritas, determinada pelas seguintes equações:

$$\text{Benefício fiscal: } 25\,000 \times (17\% - 12,5\%) = 1\,125 \text{ €}$$

Equação 2: Limite máximo de dedução permitida pelo incentivo fiscal destinado à interioridade estipulado pelo artigo 41.º B do EBF por parte de PME.

Fonte: Adaptado de Brites (2019).

$$\text{Benefício fiscal: } 25\,000 \times (16,8\% - 13,6\%) = 800 \text{ €}$$

Equação 3: Limite máximo de dedução permitida pelo incentivo fiscal destinado à Região Autónoma dos Açores estipulado pelo artigo 5.º do DL Regional n.º 2/99/A, de 20 de janeiro (1999) por parte de PME.

$$\text{Benefício fiscal: } 25\,000 \times (20\% - 13\%) = 1\,750 \text{ €}$$

Equação 4: Limite máximo de dedução permitida pelo incentivo fiscal destinado à Região Autónoma da Madeira estipulado pelo artigo 2.º do DL Regional n.º 2/2001/M, de 20 de fevereiro (2001) por parte de PME.

Os contribuintes residentes em territórios do interior além de beneficiarem de uma taxa inferior, podem beneficiar, de acordo com o artigo 41.º-B n.º 4 do EBF, de uma majoração de 20% sobre o limite máximo do incentivo fiscal da DLRR (analisaremos posteriormente), quando os investimentos sejam realizados nesses territórios, passando de um limite de dedução de 10% sobre os lucros retidos e reinvestidos para 12%, mantendo-se os limites estipulados de dedução máxima de 12 000 000 € e de 25% de coleta de IRC apurada no exercício económico (para médias empresa) ou 50% (no caso de micro e pequenas empresas).

Os sujeitos passivos estabelecidos na Região Autónoma dos Açores podem obter uma dedução à coleta de IRC, pelo disposto no artigo 6.º do DL Regional n.º 2/99/A, de 20 de janeiro (1999), relativa ao investimento em ativo fixo tangível afeto à exploração (que não sejam bens de luxo, supérfluos, mera decoração e benfeitorias voluntárias) nos moldes apresentados na tabela 12.

| Ilha                        | Concelho            | Taxa |
|-----------------------------|---------------------|------|
| São Miguel e Terceira       | -                   | 20%  |
|                             | Nordeste e Povoação | 45%  |
| São Jorge, Faial e Pico     | -                   | 30%  |
| Santa Maria, Flores e Corvo | -                   | 40%  |

Tabela 12: Taxas de dedução permitidas sobre o ativo fixo tangível elegível rendo em consideração a região.

Os incentivos fiscais relativos à zona franca da Madeira prendem-se sobretudo ao desenvolvimento económico-social da região. A taxa de incidência de tributação no âmbito do IRC é reduzida para 5% até 31 de dezembro de 2027, quando uma entidade é licenciada para operar na zona franca da Madeira e exerce as atividades elencadas no artigo 36º-A do EBF e no artigo 4.º do Decreto Regulamentar n.º 53/82, de 23 de agosto (1982):

- Atividades de natureza industrial, comercial ou financeira;
- Atividades de transporte marítimos ou aéreos, exceto o transporte de pessoas ou bens entre portos nacionais;
- Produção e distribuição de eletricidade, gás e água;
- Comércio por grosso;
- Transportes e comunicações;
- Atividades imobiliárias, alugueres e serviços do Estados às empresas;
- Ensino superior, ensino para adultos e outras atividades educativas.

Para beneficiar deste incentivo é determinante o cumprimento dos requisitos estabelecidos no n.º 2 do artigo 36.º-A do EBF: criação de 1 a 5 postos de trabalho no primeiro semestre e um investimento superior a 75 000 € nos primeiros 2 anos, ou a criação de 6 ou mais postos de trabalho no primeiro semestre. O n.º 4 estabelece o limite máximo da matéria coletável, em função da criação de postos de trabalho, à qual é aplicada a taxa reduzida, conforme expomos na tabela 13.

| Postos de trabalho | Matéria coletável máxima |
|--------------------|--------------------------|
| 1 a 2              | 2 730 000 €              |
| 3 a 5              | 3 550 000 €              |
| 6 a 30             | 21 870 000 €             |
| 31 a 50            | 35 540 000 €             |
| 51 a 100           | 54 680 000 €             |
| Mais de 100        | 205 500 000 €            |

Tabela 13: Limites máximos de matéria coletável para cada período tributável de acordo com a quantidade de postos de trabalho criados.

A esta limitação acresce que a dedução obtida pela redução da taxa de incidência não pode ultrapassar um dos seguintes limites (n.º 3): 20,1% do valor acrescentado bruto obtido anualmente; 30,1% dos custos anuais de mão de obra incorridos; 15,1% do VN. De acordo com o n.º 6, as entidades podem ainda beneficiar de uma dedução de 50% à coleta de IRC se respeitarem, no mínimo, duas das seguintes condições:

- Contribuam para a modernização da economia regional, através da inovação tecnológica de produtos e processos de fabrico ou de modelos de negócio;
- Contribuam para a diversificação da economia regional, através do exercício de novas atividades de elevado valor acrescentado;
- Promovam a contratação de recursos humanos altamente qualificados;
- Contribuam para a melhoria das condições ambientais;
- Criem, pelo menos, 15 postos de trabalho, que devem ser mantidos durante um período mínimo de 5 anos.

Os sócios ou acionistas das referidas entidades, que não tenham sede num território sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável (*vulgo* paraísos fiscais), gozam de uma isenção em sede de IRS e IRC relativamente (n.º 10):

- Aos lucros colocados à sua disposição por essas sociedades, incluindo a amortização de partes sociais sem redução de capital;
- Aos rendimentos provenientes de juros e outras formas de remuneração de suprimentos, abonos ou adiantamentos de capital por si feitos à sociedade ou devidos pelo facto de não levantarem os lucros ou remunerações colocadas à sua disposição.

As entidades não residentes em Portugal e que obtenham um estabelecimento estável na zona franca da Madeira podem beneficiar de isenção de IRC das atividades desenvolvidas no âmbito da zona franca quando:

- São entidades mutuárias e os empréstimos contraídos destinam-se ao financiamento de investimentos ou funcionamento da atividade económica (artigo 33.º, n.º 4, do EBF);
- Rendimentos de concessão ou cedência temporária de patentes, licenças, modelos de utilidade, desenhos e modelos industriais, marcas, nomes e insígnias, processos de fabrico ou conservação de produtos e direitos análogos, assistência técnica e prestação de informações relativas ao sector industrial, comercial ou científico (artigo 33.º, n.º 5, al. a), do EBF);
- Rendimentos de prestação de serviços (artigo 33 n.º 5, al. b), do EBF);
- Rendimentos pagos por sociedades e sucursais de trust *offshore* a utentes dos seus serviços (artigo 33.º, n.º 7, do EBF).

### **3.12. Benefícios Fiscais Contratuais ao Investimento Produtivo, Regime Fiscal de Apoio ao Investimento e Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento II**

Os Benefícios Fiscais Contratuais ao Investimento Produtivo (BFCIP), o Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI) e o Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento II (CFEI II) têm ambos a função de incentivo ao investimento regional, apresentando algumas características similares.

As atividades que podem beneficiar do BFCIP e do RFAI, de acordo com os artigos 2.º, n.º 2, e 22.º, n.º 2, do CFI, são: indústria extrativa e transformadora; turismo; serviços informáticos e conexos; agrícolas, aquícolas, piscícolas, agropecuárias e florestais; I&D e de alta intensidade tecnológica; tecnologias da informação e produção de audiovisual e multimédia; defesa, ambiente, energia e telecomunicações; centros de serviços partilhados.

O CFEI II constitui uma das medidas que incentiva as entidades económicas a efetuarem investimentos afetos à exploração. Podem beneficiar do incentivo CFEI II, pelo artigo 2.º do Anexo V da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho (2020), os sujeitos passivos que exerçam a título principal atividades no âmbito comercial, industrial ou agrícola.

As condições de acesso a estes benefícios encontram-se resumidos na tabela 14.

| Condições   | BFCIP          | RFAI | CFEI II |
|---|----------------|------|---------|
| Capacidade técnica e de gestão  | X              |      |         |
| Situação financeira equilibrada (autonomia financeira $\geq 0,20$ )   | X              |      |         |
| Contabilidade Organizada  | X              | X    | X       |
| Lucro fiscal não determinado por métodos indiretos  | X              | X    | X       |
| Contribuição financeira de pelo menos 25% dos custos elegíveis  | X              |      |         |
| Empresa beneficiária não apresenta dificuldades   | X              | X    |         |
| Situação contributiva e fiscal regularizada   | X              | X    | X       |
| Manter PME na região pelo período mínimo de 3 anos  | X              | X    |         |
| Manter empresa não PME na região pelo período mínimo de 5 anos  | X              | X    |         |
| Criação de postos de trabalho e respetiva manutenção por 3 anos no caso de PME e 5 nos restantes casos      | X <sup>1</sup> | X    |         |
| Não cessem contratos de trabalho por despedimento coletivo ou extinção do posto de trabalho, durante 3 anos |                |      | X       |

Tabela 14: Condições de acesso aos BFCIP, RFAI e CFEI II.

Notas: <sup>1</sup> Criação de postos de trabalho que sejam relevantes: para o desenvolvimento estratégico da economia nacional, para a redução de assimetrias regionais ou contribuam para a inovação tecnológica e investigação científica nacional.

O incumprimento da manutenção das empresas PME e não PME na região pelo período indicado na tabela 14 origina, pelos artigos 20.º, n.º 1, al. a), 21.º n.º 1 e 26.º do CFI, a obrigação de restituição dos valores obtidos por via da poupança fiscal dos respetivos benefícios acrescidos de juros compensatórios (para o BFCIP e RFAI), sendo que no RFAI incorre ainda uma penalização superior pela majoração de 10% aplicada aos juros, conforme estabelecido no artigo 26.º do CFI.

As aplicações relevantes são comuns aos três incentivos, estabelecidos pelos artigos 11.º, n.º 1 e 22.º, n.º 2 do CFI e artigo 4.º do Anexo V da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho (2020) são:

| Ativos                 |   | BFCIP | RFAI | CFEI II |
|------------------------|---|-------|------|---------|
| Ativos Intangíveis     | Aquisição de direitos de patentes, licenças, <i>know-how</i> ou conhecimentos não protegidos por patentes | X     | X    |         |
|                        | Despesas com projetos em desenvolvimento  |       |      | X       |
|                        | Despesas com elementos de propriedade industrial  |       |      | X       |
| Ativos Fixos Tangíveis | Ativos que não constem na tabela 17   | X     |      |         |
|                        | Ativos adquiridos em estado novo que não constem na tabela 17   |       | X    | X       |

Tabela 15: Despesas elegíveis no âmbito do BFCIP, RFAI e CFEI II.

As despesas não elegíveis para os três incentivos fiscais são:

| <b>Despesas não elegíveis</b>  | <b>BFCIP</b> | <b>RFAI</b> | <b>CFEI II</b> |
|--|--------------|-------------|----------------|
| Terrenos   |              |             | X              |
| Terrenos que não sejam afetos à exploração de concessões mineiras, águas, pedreiras, barreiros e areiros   | X            | X           |                |
| Edifícios e construções não ligadas à produção ou atividades administrativas   | X            |             |                |
| Construção, aquisição reparação ou ampliação de edifícios que não sejam afetos a atividades fabris, turísticas, produção audiovisual ou administrativas  |              | X           |                |
| Construção, aquisição reparação ou ampliação de edifícios que não sejam afetos a atividades produtivas ou administrativas  |              |             | X              |
| Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas   | X            | X           |                |
| Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, barcos de recreio e aeronaves de turismo, exceto afetos à exploração do serviço público de transporte ou destine-se ao aluguer ou cedência no decorrer do exercício da atividade normal do sujeito passivo |              |             | X              |
| Outro material de transporte que ultrapasse 20% do total das aplicações relevantes   | X            |             |                |
| Mobiliário e artigos de conforto ou decorativo, exceto se afeto a atividades turísticas ou hoteleiras  | X            | X           |                |
| Mobiliário e artigos de conforto ou decorativo, exceto se afeto a atividade produtiva ou administrativa  |              |             | X              |
| Equipamentos sociais   | X            | X           |                |
| Outros bens de investimento que não estejam afetos a atividade económica   | X            | X           | X              |
| Acordos de concessão ou parcerias público privadas   |              |             | X              |
| Ativos intangíveis negociados com entidades com relações especiais   |              |             | X              |

*Tabela 16: Despesas não elegíveis no âmbito do BFCIP, RFAI e CFEI II.*

No BFCIP e no RFAI, as entidades que não sejam PME apenas podem beneficiar dos incentivos por via do investimento em novos ativos tangíveis<sup>7</sup> e intangíveis que se relacionem com a criação de um novo estabelecimento ou diversificação da atividade, que não seja semelhante à atividade desenvolvida pelo contribuinte. Para além disso, em ambos, os ativos intangíveis não podem ultrapassar 50% das aplicações relevantes caso a entidade não seja PME, conforme estipulado nos artigos 11.º, n.º 2, e 22.º, n.º 3, do CFI. (Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho, 2020).

No CFEI II o ativo elegível tem de ser detido, no mínimo, pelo menor dos seguintes períodos, conforme o artigo 4.º do Anexo V da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho (2020): 5 anos; vida útil fiscal mínima do ativo; ou abate físico, desmantelamento, abandono ou inutilização.

Estes três benefícios fiscais são distintos e não são cumuláveis entre si, assim como com outros incentivos da mesma natureza, no que concerne às mesmas aplicações relevantes, sendo contudo o BFCIP e o RFAI são cumuláveis com o DLRR, através da disposição dos artigos 13.º, n.º 2, e 24.º, n.º 2, do CFI e artigo 7.º do Anexo V da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho (2020).

### *3.12.1. Benefícios Fiscais Contratuais ao Investimento Produtivo*

De notar que a concessão do BFCIP é objeto de um contrato, conforme o artigo 16.º do CFI, no qual constam os objetivos e as metas a cumprir pelo contribuinte beneficiário, contendo um período de vigência de 10 anos, a contar da conclusão do projeto cujas aplicações tem de ser obrigatoriamente iguais ou superiores a 3 000 000 €.

No âmbito deste benefício, de acordo com o artigo 8.º do CFI, o contribuinte pode usufruir de isenção de Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI), Imposto Municipal sobre a Transmissão

<sup>7</sup> No caso do BFCIP, os ativos fixos tangíveis podem ser adquiridos por via de regimes de locação financeira, desde que seja exercida a opção de compra, conforme descrito no n.º 3 do artigo 11.º do CFI.

onerosa de imóveis (IMT) e Imposto do Selo (IS), bem como um crédito de imposto de sede do IRC que permite a obtenção de uma dedução à coleta nos moldes apresentados na tabela 17.

| <b>Benefício fiscal mínimo sobre as aplicações relevantes: 10%</b>              |  |     |
|---|--|-----|
| Majorações:   |  |     |
| Índice <i>per capita</i> de Poder de Compra (IPC) da região                     | Região NUTS <sup>1</sup> 2, IPC < 90% média dos últimos 2 anos     | 8%  |
|   | Região NUTS <sup>1</sup> 3, IPC < 90% média dos últimos 2 anos     | 10% |
|   | IPC < 80% média dos últimos 2 anos                                 | 12% |
| Criação de postos de trabalho   | 50   | 1%  |
|   | 100  | 2%  |
|   | 150  | 3%  |
|   | 200  | 4%  |
|   | 250  | 5%  |
|   | 300  | 6%  |
|   | 400  | 7%  |
| Investimento inicial que proporcionem a criação de postos de trabalho que sejam | Relevantes para o desenvolvimento estratégico da economia nacional | 6%  |
|   | Relevantes para redução de assimetrias regionais                   |     |
|   | Impulso à inovação tecnológica e investigação científica nacional  |     |
| Reconhecida relevância excepcional  | Através da resolução do Conselho de Ministros                      | 5%  |

#### **Benefício fiscal máximo sobre as aplicações relevantes: 25%**

Tabela 17: Incentivo fiscal mínimo, majorações e máximo que o contribuinte pode obter através do crédito de imposto de IRC no âmbito do BFCIP.

Nota: i) NUTS significa Nomenclatura das Unidades Territoriais para Fins Estatísticos.

### 3.12.2. Regime Fiscal de Apoio ao Investimento

Os benefícios fiscais obtidos através do RFAI, com base no artigo 23.º, n.º 1, do CFI, para além da isenção de IMI (por um período até 10 anos), IMT e IS, inclui uma dedução à coleta de IRC nos trâmites apresentados na tabela 18.

| <b>Benefício fiscal</b>   | <b>Aplicações relevantes</b> | <b>Dedução à Coleta</b> |
|---|------------------------------|-------------------------|
| Investimentos nas regiões: Norte, Centro, Alentejo, Região Autónoma dos Açores e Região Autónoma da Madeira | Até 15 000 000 €             | 25%                     |
|   | Superior a 15 000 000 €      | 10%                     |
| Investimentos nas regiões: Algarve, Grande Lisboa e Península de Setúbal                                    | -                            | 10%                     |

Tabela 18: Benefícios fiscais obtidos através do incentivo RFAI relativos à dedução à coleta no âmbito do IRC.

### 3.12.3. Limites de deduções à coleta do Benefícios Fiscais Contratuais ao Investimento Produtivo e Regime Fiscal de Apoio ao Investimento

As deduções à coleta no âmbito do BFCIP e no RFAI estão limitadas às regras expostas na tabela 19, de acordo com os artigos 8.º, n.º 3, e 23.º, n.º 2, do CFI.

| <b>Projetos</b>                      |  | <b>Dedução à coleta máxima no período</b>  |             |
|--------------------------------------|--|--|-------------|
|                                      |  | <b>BFCIP</b>   | <b>RFAI</b> |
| Criação de empresas                  |  | 100%   | -           |
| Projetos em sociedades já existentes | Primeiros três exercícios económicos da empresa <sup>i</sup> | Maior valor entre: <ul style="list-style-type: none"> <li>25% do total do benefício contratualizado;</li> <li>50% da coleta de IRC apurada.</li> </ul> | 100%        |
|                                      | Após os três primeiros exercícios económicos da empresa      |  | 50%         |

Tabela 19: Limites máximos de dedução à coleta por via dos incentivos descritos, para os exercícios económicos a que respeitam a aplicabilidade dos incentivos.

Notas: i) exceto quando a empresa resulta de uma cisão.

No caso de o benefício fiscal ser superior aos limites estabelecidos, o valor dedutível do incentivo, no exercício económico, corresponde ao limite máximo, sendo que o remanescente que não foi usufruído apresenta o seguinte destino através do artigo 23.º n.º 3 do CFI (tabela 20).

| Benefício fiscal | Excede limites máximos | Transformação em crédito fiscal | Período máximo para usufruto       |
|------------------|------------------------|---------------------------------|------------------------------------|
| BFCIP            | Sim                    | Não                             | -                                  |
| RFAI             | Sim                    | Sim                             | 10 exercícios económicos seguintes |

Tabela 20: transformação do excedente de benefício fiscal não utilizado no exercício económico em crédito fiscal para usufruto em períodos económicos posteriores, tendo em consideração a especificidade dos incentivos BFCIP e RFAI.

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

NUT — Nomenclatura das Unidades Territoriais para Fins Estatísticos | LAU — Unidade Administrativa Local

Tabela 21: Limites máximos à dedução de coleta de IRC por região

Fonte: Artigo 43.º do CFI

Os limites do RFAI e do BFCIP indicados na tabela 21 respeitam aos limites máximos determinados pelo artigo 43.º do CFI, que correspondem à soma de todos os auxílios do Estado provenientes de todas as fontes fiscais e não fiscais, quando ocorre acumulação de incentivos relativamente às mesmas aplicações relevantes (Autoridade Tributária e Aduaneira, 2020). No caso de as aplicações relevantes serem iguais ou inferiores a 50 000 000 € esses limites podem ser majorados em mais 10 pontos percentuais no caso de serem médias empresas ou de 20 pontos percentuais se forem micro e pequenas empresas.

#### 3.12.4. Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento II

O CFEI II foi uma das medidas adotadas pelo governo no combate à minimização dos efeitos negativos causados pelo COVID 19 no âmbito económico, incentivando ainda as entidades a efetuarem investimentos afetos à exploração, obtendo o benefício fiscal exposto na tabela 22.

| CFEI II  |   |   |
|--|---|---|
| Despesas elegíveis no período de 01/07/2020 a 30/06/2021 | Montante máximo de investimento                                       | 5 000 000 €   |
|  | Dedução elegível  | 20% da despesa elegível                             |
|  | Limite de dedução   | 70% da coleta de IRC                                |
|  | Importância não deduzida por insuficiência de coleta (2020 e/ou 2021) | Dedução até ao 5.º ano subsequente (2025 e/ou 2026) |

Tabela 22: Benefício fiscal obtido pelo CFEI II.

O incumprimento das regras de elegibilidade do CFEI II implica a devolução do imposto que deixou de ser liquidado acrescido de juros compensatórios de 15%. O artigo 6.º do Anexo V da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho (2020), expressa a obrigatoriedade de o sujeito passivo identificar o montante de imposto que deixou de pagar, face ao benefício fiscal descrito, no anexo das demonstrações financeiras.

Ao CFEI II não é aplicável o limite de deduções de benefícios fiscais descrito no artigo 92.º do CIRC, por força do artigo 7.º do Anexo da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho (2020).

O CFEI II deriva do CFEI I, executado entre 1/06/2013 e 31/12/2013, tendo como objetivo, nessa altura, potenciar e dinamizar o investimento das empresas portuguesas. A única diferença substancial entre o CFEI I e o CFEI II é a não cessação de postos de trabalho por extinção do posto de trabalho ou despedimento coletivo durante 3 anos a contar a partir da data de produção de efeitos do respetivo benefício.

### 3.13. Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos

Com vista à redução do financiamento por via de capital alheio, o Estado criou um incentivo fiscal de dedução à coleta, designado por DLRR, de forma a incentivar as empresas a utilizarem outras formas de financiamento, para além do endividamento, nos investimentos a realizar. A DLRR encontra-se regida pelo CFI e é um incentivo destinado às PME, residentes ou com um estabelecimento estável em Portugal. O beneficiário deste incentivo deve possuir contabilidade organizada, uma situação fiscal e contributiva regularizada e não ser tributado com base nos métodos indiretos, conforme estabelecido no artigo 28.º do CFI. Os benefícios por via do reinvestimento dos lucros retidos encontram-se sintetizados na tabela 23.

| Entidade  | Benefício              | Montante máximo de lucros retidos | Limites máximos de benefício  |
|---|------------------------|-----------------------------------|---|
| Média empresa   | 10% dos lucros retidos | 12 000 000 €                      | 25% da coleta de IRC  |
| Micro e pequenas empresas                             | 10% dos lucros retidos | 12 000 000 €                      | 50% da coleta de IRC  |
| Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades | 10% dos lucros retidos | 12 000 000 €                      | 25% da coleta apurada pelo RETGS, sem ultrapassar, porém, 25% da coleta da sociedade que efetuou aplicações relevantes caso fosse tributada individualmente |

Tabela 23: Montante máximo de lucros retidos e reinvestidos, benefício associado e limites máximos ao benefício relativos ao incentivo DLRR.

O objetivo deste incentivo é que as empresas invistam através do autofinanciamento, ou seja, que direcionem uma parte do resultado líquido do período para realizarem investimentos. Os lucros retidos terão de ser reinvestidos no prazo de 4 anos a contar a partir do final do período em que foram efetuadas as respetivas retenções, sendo o benefício concedido no período a que respeita o LT (artigo 29.º do CFI). No caso de se tratar de ativos fixos tangíveis em regime de locação financeira é necessário a execução da opção de compra do ativo (artigo 30.º, n.º 4, do CFI).

O reinvestimento referido tem de ser efetuado em aplicações relevantes até ao prazo de 5 anos em que o lucro foi retido, sob pena de devolução do imposto que deixou de ser pago acrescido de juros compensatórios majorados em 15% (artigo 34.º do CFI). São considerados como reinvestimentos em aplicações relevantes os ativos fixos tangíveis, adquiridos em estado novo, conforme consta do artigo 30.º do CFI, desde que não sejam:

- Terrenos que não sejam afetos à exploração de concessões mineiras, águas, pedreiras, barreiros e areeiros;
- Construção, aquisição reparação ou ampliação de edifícios que não estejam afetos a atividades produtivas ou de administração;

- Viaturas ligeiras que não sejam afetas ao serviço de transportes públicos ou não destinadas a serem alugadas através do exercício da atividade normal do beneficiário;
- Artigos de conforto ou decoração que não sejam afetos a atividades turísticas;
- Atividades no âmbito de concessões ou de parcerias público-privadas.

Considera-se ainda como aplicações relevantes, pelo n.º 2 do artigo 30.º do CFI, os ativos intangíveis, como os direitos de patentes, licenças, *know-how* ou conhecimentos técnicos não protegidos por patentes, desde que estejam sujeitos a amortização ou depreciação fiscal e não sejam adquiridos a entidades com as quais existam relações especiais em termos fiscais.

O incentivo da DLRR é cumulável ao incentivo relativo ao RFAI ou BFCIP (artigos 13.º, 24.º e 31.º do CFI). De acordo com o artigo 32.º do CFI é obrigatório que o beneficiário da DLRR constitua uma reserva especial, no valor correspondente aos lucros retidos e reinvestidos, sendo que esta não pode ser utilizada até findar o 5.º exercício económico posterior, sob pena de incumprimento com as penalizações estabelecidas no artigo 34.º do CFI. O artigo 33.º do CFI exige que no anexo às demonstrações financeiras do beneficiário haja menção do valor correspondente ao imposto que deixou de ser pago no exercício económico em que o sujeito passivo beneficiou do incentivo.

Os limites de montante máximo de lucros retidos e outras características deste incentivo têm sofrido sucessivos e positivos aumentos e evoluções, como resumimos na tabela 24.

| Ano  | Benefício | Montante máximo | Limite sobre a coleta              | Prazo de reinvestimento |
|------|-----------|-----------------|------------------------------------|-------------------------|
| 2017 | 10%       | 5 000 000 €     | 25%                                | 2 anos                  |
| 2018 | 10%       | 7 500 000 €     | 25% para médias empresas           | 3 anos                  |
|      |           |                 | 50% para micro e pequenas empresas |                         |
| 2019 | 10%       | 10 000 000 €    | 25% para médias empresas           | 3 anos                  |
|      |           |                 | 50% para micro e pequenas empresas |                         |
| 2020 | 10%       | 12 000 000 €    | 25% para médias empresas           | 4 anos <sup>i</sup>     |
|      |           |                 | 50% para micro e pequenas empresas |                         |

Tabela 24: Tabela resumo da evolução positiva do DLRR ao longo dos anos.

Nota: <sup>i</sup> Os investimentos realizados a partir de 2018 beneficiam do alargamento do prazo estabelecido em 2020, devido à redação da Lei n.º 2/2020, de 31 de março (2020).

No caso de o benefício fiscal ser superior ao limite, a legislação não prevê a possibilidade de reporte do benefício fiscal nos exercícios económicos futuros, ou seja, não está previsto qualquer crédito de imposto, o que determina um maior rigor de planeamento fiscal neste incentivo.

### **3.14. Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento Empresarial**

O desenvolvimento de atividades de I&D, conforme já referido, é determinante para o crescimento e evolução das sociedades portuguesas, sendo que o impulso necessário só é eficaz se for estimulado pelo Estado, pelo que se torna importante a apresentação de medidas concretas.

Para além dos incentivos fiscais já mencionados, o CFI contempla vários benefícios fiscais, sendo um desses o Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento Empresarial (SIFIDE II), de forma a reforçar o impulso necessário para o investimento nas áreas de I&D, permitindo um incentivo por dedução à coleta.

O artigo 36.º do CFI começa por definir e distinguir as despesas de investigação das de desenvolvimento. As primeiras são aquelas que têm em vista a aquisição de novos conhecimentos, enquanto as segundas resultam da exploração dos resultados obtidos pela investigação ou de outros conhecimentos para a obtenção de uma descoberta de algo novo ou melhoria substancial em algo já existente. Na tabela 25 expomos as despesas afetas à atividade de I&D consideradas dedutíveis.

| <b>Categorias de despesa elegíveis</b>   | <b>Notas</b>   |
|--|--|
| Ativos Fixos Tangíveis adquiridos em Estado novo   | Exceto edifícios e terrenos  |
| Despesas com pessoal (com habilitações literárias mínimas de nível 4)  | As despesas com pessoal com habilitações literárias de nível 8 são consideradas a 120%               |
| Participação dos dirigentes e quadros de gestão  | -  |
| Despesas de funcionamento  | Até ao limite de 55% das despesas com o total pessoal com habilitações literárias mínimas de nível 4 |
| Contratação de atividades de I&D a entidades públicas, entidades com o estatuto de utilidade pública ou entidades reconhecidas pela Agência Nacional de Inovação, S.A. (ANI, S.A.) | A contratação não decorre de projetos realizados exclusivamente por conta de terceiros               |
| Participação no capital de instituições de I&D e no capital de fundos de investimento  | Objetivo de financiar projetos reconhecidos pela ANI, S.A.   |
| Registo e manutenção de patentes   | -  |
| Aquisição de patentes destinadas a atividades de I&D   | Só aplicável a PME e Microempresas   |
| Auditorias à I&D   | -  |
| Ações de demonstração  | Necessita de previa comunicação à ANI, S.A.  |
| Projetos de conceção ecológica de produtos   | Despesa considerada a 110%   |

Tabela 25: Categoria dos gastos considerados elegíveis e respetivas notas no âmbito do SIFIDE II.

O benefício obtido através do SIFIDE II traduz-se numa dedução à coleta relativa às despesas de I&D que não tenham beneficiado de participações financeiras do Estado a fundo perdido. Essa dedução terá por base taxas indicadas na tabela 26.

| <b>Taxa</b> | <b>Nome</b>      | <b>Descrição</b>   |
|-------------|------------------|--|
| 32,5%       | Base             | Taxa aplicada às despesas realizadas naquele período   |
| 47,5%       | Base + Majoração | Taxa aplicada às despesas realizadas naquele período que digam respeito a PME e Microempresas que ainda não completaram dois exercícios e não beneficiem da taxa incremental |
| 50%         | Incremental      | Taxa aplicada ao acréscimo das despesas realizadas naquele período em comparação com a média dos dois exercícios anteriores  |

Tabela 26: Taxas de dedução à coleta relativas as despesas obtidas em I&D no âmbito do SIFIDE II.

O SIFIDE II permite que, caso ocorra insuficiência de coleta, as despesas que não foram deduzidas no exercício em que foram realizadas possam sê-lo até 8 exercícios económicos posteriores, ou seja a legislação prevê a possibilidade de reporte de benefício fiscal – constitui-se um crédito fiscal sobre o Estado. Tal como em outros incentivos fiscais, também, é obrigatório que em relação a este seja refletido no anexo às demonstrações financeiras o imposto que deixou de ser pago no período em que se efetuou a respetiva dedução à coleta prevista pelo SIFIDE II.

Por fim é importante salientar que as entidades que determinem o LT por métodos indiretos e ainda as entidades devedoras ao Estado e à Segurança Social não podem beneficiar do SIFIDE II, conforme estabelecido no artigo 39.º do CFI.

### **3.15. Outros benefícios fiscais**

Os transportes são dos setores mais importantes na economia, dado que na lógica do circuito dos bens, tem um peso significativo na cadeia de abastecimento do setor económico. O desenvolvimento das atividades económicas pressupõe os transportes para expedir os bens e

mercadorias, sendo que sem esse transporte não ocorrem as trocas comerciais e, por conseguinte, limita a obtenção de rendimentos. O legislador fiscal português, considerando a importância do setor criou uma medida de apoio. O artigo 70.º do EBF, vem estipular que são considerados a 120% os gastos suportados com a aquisição de combustíveis adquiridos em Portugal, quando:

- Os veículos destinam-se ao transporte público de passageiros e encontra-se nos registos contabilísticos como ativos fixos tangíveis;
- Os veículos pesados de transporte de mercadorias públicas ou privadas que se encontrem registados contabilisticamente como ativos fixos tangíveis;
- Táxis registados como ativos fixos tangíveis para efeitos contabilísticos.

As entidades armadoras da marinha mercante nacional, ou seja, as entidades que tenham como atividade económica o transporte marítimo de bens a nível nacional ou internacional beneficiam, conforme o disposto no artigo 51.º do EBF, de uma isenção de 70% dos lucros respeitantes exclusivamente da atividade do transporte marítimo.

Outro benefício é relativo aos sujeitos passivos que detenham prédios ou parte de prédios afetos a lojas com história que obtenham o devido reconhecimento municipal e que integram inventário nacional por via do seu conteúdo histórico, cultural ou social, beneficiam de uma dedução ao rendimento de 110% dos gastos relacionados com a conservação e manutenção dos respetivos prédios, conforme o disposto no artigo 59.º-I do EBF.

Para as sociedades de capital de risco, o artigo 32.º-A do EBF permite uma dedução à coleta, até à sua concorrência, de no máximo o somatório das coletas dos 5 exercícios económicos anteriores, quando ocorre a realização de investimentos em sociedades com potencial de crescimento e valorização.

As reservas para educação e formação cooperativas, efetuadas por cooperativas conforme estipulado no artigo 70.º do Código Cooperativo, beneficiam de uma dedução de 120% das despesas realizadas em aplicação da reserva referida, sendo a dedução mencionada uma redução de rendimento. O incentivo fiscal surge como estímulo à educação e formação no setor cooperativo surge pela redação do artigo 66.º-A n.º 7 do EBF.

Os clubes desportivos que investem em novas infraestruturas que não sejam suportados por subsídios podem beneficiar de uma dedução para efeitos de apuramento do LT no valor do investimento até ao limite de 50% do LT, podendo o excedente que não tiver sido deduzido sê-lo até ao final do 2.º exercício económico seguinte ao investimento (n.º 2 do artigo 54.º do EBF).

A criação líquida de postos de trabalho encontra-se revogada pelo artigo 4.º da Lei n.º 43/2018, de 9 de agosto (2018), porém ainda continua a produzir efeitos. O incentivo fiscal estava estipulado no artigo 19.º do EBF. O benefício começou por ser um incentivo à criação de emprego para jovens, sendo que mais tarde foi alargado para desempregados de longa duração. O incentivo consistia na dedução de 150% dos encargos respeitantes ao tipo de colaboradores elegíveis que assinavam um contrato de trabalho sem termo. Considerava-se criação líquida para efeitos de enquadramento do benefício o resultado positivo da diferença entre as entradas e saídas elegíveis. O benefício tinha uma duração de 5 anos, pelo que ainda existem entidades a beneficiar desta lei (ver tabela 27).

| <b>Ano em que houve criação líquida de postos de trabalho</b> | <b>Fim do período do benefício</b>    |
|---|---------------------------------------|
| 1 de janeiro a 31 de dezembro de 2015                         | 1 de janeiro a 31 de dezembro de 2020 |
| 1 de janeiro a 31 de dezembro de 2016                         | 1 de janeiro a 31 de dezembro de 2021 |
| 1 de janeiro a 31 de dezembro de 2017                         | 1 de janeiro a 31 de dezembro de 2022 |
| 1 de janeiro a 30 de junho de 2018                            | 1 de janeiro a 30 de junho de 2023    |

Tabela 27: Período máximo previsto para a obtenção do benefício fiscal associado à criação líquida de postos de trabalho (revogado).

### 3.16. Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades

As entidades que sejam consideradas dominantes podem optar pela tributação em grupo, conforme disposto no artigo 69.º, n.º 1, do CIRC. Significa que cabe à sociedade dominante optar que as sociedades sejam tributadas em grupo ou como uma única entidade fiscal, de acordo com o Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades (RETGS), ou que sejam tributadas individualmente.

Para efeitos fiscais é sociedade dominante aquela que detém, direta ou indireta, no mínimo 75% do capital social ou 50% do direito de voto (artigo 69.º n.º 2 do CIRC). Na tabela 28 expomos as condições para que seja possível optar pelo RETGS.

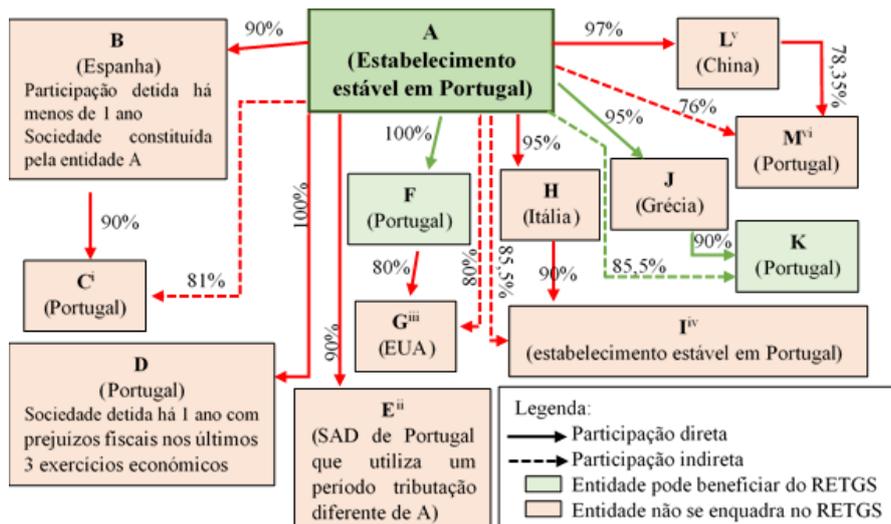
| <b>Condições</b>  | <b>Ou</b>  | <b>Artigo do CIRC</b>                            |
|---|--|--|
| Entidades do grupo são residentes em Portugal   | Sociedade dominante com sede na UE ou EEE, quando detenha um EE situado em território português através do qual sejam detidas as participações nas sociedades dominadas  | 69.º, n.º 3, al. a) e 69.º-A, n.º 1, al. a) e g) |
| Rendimentos sujeitos à taxa mais elevada de IRC (21%)   | Renúncia da aplicação de taxas inferiores (permanência da renúncia no mínimo durante 3 anos)   | 69.º, n.º 3, al. a); n.º 4, al. d) e n.º 15      |
| Participação detida há pelo menos um ano  | Participação detida há menos de um ano, mas a sociedade dominada tenha sido constituída pela sociedade dominante ou outras sociedades dominadas, sendo a participação corresponda a pelo menos 75% do capital social ou 50% dos direitos de voto | 69.º, n.º 3, al. b) e n.º 13                     |
| Sociedade dominante não é dominada por outra residente em Portugal  | -  | 69.º, n.º 3, al. c)                              |
| Sociedade dominante não tenha rejeitado a tributação pelo RETGS nos três exercícios económicos anteriores | -  | 69.º, n.º 3, al. d) e 69.º-A, n.º 1, al. d)      |

Tabela 28: Condições de acesso ao Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades.

Deste modo, não se enquadram no RETGS, pelo artigo 69.º, n.º 4, do CIRC, as entidades que:

- Foram dissolvidas ou inativas há mais de 1 ano, ou estejam em processo especial de recuperação ou falência;
- Tenham reportado prejuízos fiscais nos últimos 3 exercícios económicos, exceto se no caso da entidade dominada a participação for detida há pelo menos 2 anos (casos a sociedade dominante passe a ser considerada dominada de uma outra sociedade residente Portugal, que reúna todos os requisitos com exceção deste, dá o direito da nova sociedade dominante optar pela continuidade ou não do regime);
- Não tenham renunciado e apliquem uma taxa de IRC que não a mais elevada;
- Sociedade dominada utilize um período de tributação diferente da sociedade dominante;
- Não possuam a forma jurídica de sociedades por quotas, anónima ou em comandita por ações, exceto se cumpram os requisitos relativos à qualidade de sociedade dominante.

De forma a elucidar a temática das participações diretas e indiretas elaborámos um esquema exemplificativo (esquema 4):



Esquema 4: Esquema exemplificativo das participações diretas e indiretas nos grupos de sociedades.

Notas:

- i) Entidade não pode beneficiar de regime uma vez que tendo em consideração que B é detida há menos de um ano, então C também é detido à menos de um ano, logo não ocorre aplicação do artigo 69.º-A, n.º 1, al. b) do CIRC;
- ii) A SAD, embora exerça a forma de sociedade anónima utiliza um período de tributação diferente da sociedade dominante pelo que não se enquadra no regime devido ao artigo 69.º n.º 4 do CIRC;
- iii) Os Estados Unidos da América constitui um país terceiro, pelo que não tem enquadramento no regime, logo não ocorre a aplicação do artigo 69.º-A, n.º 1, al. a) e do artigo 69.º, n.º 3, al. a) do CIRC;
- iv) Os estabelecimentos estáveis quando são dominados não possuem enquadramento no artigo 69.º n.º 1 do CIRC;
- v) A China é considerada um país terceiro, pelo que não tem enquadramento no regime, logo não ocorre a aplicação do artigo 69.º-A, n.º 1, al. a) e artigo 69.º, n.º 3, al. a) do CIRC;
- vi) A entidade J é detida por um país terceiro (China), logo não ocorre a aplicação do artigo 69.º-A, n.º 1, al. a) e artigo 69.º, n.º 3, al. a) do CIRC.

No caso apresentado no esquema estão sujeitas ao RETGS, caso o estabelecimento estável A pertencente a uma empresa com sede na UE exerça a opção pelo regime, as entidades A, F e K. O LT do grupo corresponde ao cálculo da soma algébrica dos lucros e prejuízos obtidos nas declarações individuais periódicas das sociedades, ou seja, corresponde ao “lucro consolidado”, conforme disposto no artigo 70.º do CIRC.

Os gastos de financiamento líquido no RETGS podem ser tratados de duas formas distintas, dando a possibilidade de escolha à sociedade dominante: na esfera individual das sociedades ou na esfera do grupo (artigo 67.º, n.º 5, do CIRC). Em ambas as esferas podem deduzir-se até 5 períodos de tributação seguintes os encargos financeiros que devido aos limites impostos pelo artigo 67.º do CIRC não possam ser aceites no período em que são incorridos. É permitido, ainda, em caso de excesso de folga relativo ao limite variável indexado ao EBITDA fiscal, que o montante não utilizado – folga – possa sê-lo até os 5 exercícios económicos posteriores, conforme o n.º 3 do artigo 67.º do CIRC.

A dedução dos prejuízos fiscais no RETGS é regulada no artigo 71.º do CIRC. Na tabela 29 resumimos como é efetuada a dedução dos prejuízos fiscais.

| Prejuízos fiscais obtidos de forma: | Início do RETGS |        | Dedução ao lucro do Grupo |     | Limite de dedução  |
|-------------------------------------|-----------------|--------|---------------------------|-----|--|
|                                     | Antes           | Depois | Sim                       | Não |  |
| Individual                          | X               | -      | X                         | -   | PF apurado antes do RETGS: limite 70% LT do grupo, não podendo ultrapassar o LT da sociedade a que respeita;<br>PF apurado no RETGS: limite 70% LT do grupo. |
| Coletivo                            | -               | X      | X                         | -   |  |

Tabela 29: Dedução de prejuízos fiscais no regime de RETGS pelo artigo 71.º, n.º1, al. a) e b) do CIRC.

A alínea c) do n.º 1 do artigo 71.º do CIRC determina que quando uma entidade deixa de fazer parte do grupo, para efeitos de tributação, só pode deduzir os lucros que tenha obtido antes do início da tributação do regime no caso da referida dedução não ter ocorrido ao lucro consolidado do grupo, mesmo que tenha obtido prejuízos fiscais enquanto se encontrava afeta ao RETGS. No reverso da moeda, o grupo não pode beneficiar dos prejuízos fiscais obtidos pelas entidades que saíram do grupo de sociedade, conforme artigo 71.º, n.º 1, al. d) do CIRC.

Considerando o exposto nos artigos 70.º e 71.º do CIRC, a possibilidade da matéria coletável do grupo poder ser afetada pelo reporte dos prejuízos fiscais apurados individualmente (antes do RETGS) constitui, em nossa opinião, uma clara vantagem da utilização do RETGS, devido a este facto constituir uma forma de diminuição da base tributável e, por conseguinte, do imposto a pagar do grupo.

Outra vantagem relativa à aplicação deste regime, atendendo aos artigos 67.º, n.º 5, e 70.º do CIRC, é a faculdade que a sociedade dominante tem de optar pelos gastos de financiamento líquidos das sociedades serem analisados ou na esfera do grupo ou na esfera individual. No âmbito do regime especial, tendencialmente, o limite variável será maior, porque resulta do somatório de EBITDA fiscal das sociedades que compõem o grupo, pelo que poderá ser benefício esta análise ser efetuada no RETGS, maximizando a dedutibilidade dos gastos de financiamento líquidos e, consequentemente, reduzir a base tributável do grupo.

Atendendo ao artigo 63.º, n.ºs 9 e 13, do CIRC, cremos que a tributação pelo REGTS pode reduzir o risco de correções a efetuar por parte da Autoridade Tributária relativas às operações desenvolvidas entre as sociedades do grupo. O efeito positivo e negativo das operações entre entidades com relações especiais cingem-se às entidades do mesmo grupo, pelo que os efeitos poderão ser neutralizados e não existir dessa operação qualquer efeito lesivo para a receita do Estado. Acresce que ao dispor do grupo há a possibilidade de firmar acordos prévios de preços de transferência com a Autoridade Tributária, previstos no artigo 138.º do CIRC, salvaguardando a sua posição.

Por fim, consideramos, também, que o RETGS pode determinar uma melhor eficiência na utilização dos benefícios fiscais, dado que pode determinar uma maximização dos mesmos. Esta vantagem pode ser adquirida devido ao facto da possível ampliação da base do LT a que se encontra abrangido o limite global à utilização dos benefícios fiscais imposto pelo artigo 92.º, n.º1, do CIRC, que analisaremos seguidamente.

### 3.17. Limite global à utilização dos benefícios fiscais

De um modo simplificado, o IRC a liquidar não pode ser inferior a 90% do imposto que seria liquidado se a empresa não usufruísse de determinados benefícios fiscais, conforme estabelece o

artigo 92.º do CIRC. De acordo com o n.º 2, no recálculo do IRC liquidado (para se determinar o valor dos 90%) são mantidos os seguintes benefícios fiscais:

- De carácter contratual;
- SIFIDE II;
- RFAI;
- DLRR;
- Zonas Francas, incluindo a redução de taxa;
- Criação de emprego (artigo 19.º do EBF, revogado mas que pode ter efeitos até 2023);
- Sociedades de capital de risco e investidores de capital de risco;
- Remuneração convencional de capital social;
- Medidas de apoio ao transporte rodoviário de passageiros e de mercadorias;
- CFEI II.

A utilização desta restrição permitiu ao Estado, segundo Oliveira et al. (2019), uma poupança de 6,06 milhões de €, em 2017, e de 5,97 milhões de €, em 2018.

### ***3.18. Análise ao aproveitamento dos benefícios fiscais***

Os benefícios fiscais utilizados representam, por um lado, uma receita não cobrada por parte do Estado e, por outro lado, uma poupança fiscal para o sujeito passivo. Deste modo, consideramos importante fazer uma análise ao aproveitamento dos incentivos fiscais. Com base nos dados fornecidos pela Autoridade Tributária, identificamos o aproveitamento dos benefícios fiscais, quer em termos de número de beneficiários, quer em termos monetários, no período de 2013 a 2019, sendo a análise dividida em 3 tipos de benefícios fiscais: deduções por via da redução à base tributária, deduções à coleta e isenções tributárias.

Todavia, os dados recolhidos na plataforma da Autoridade Tributária não respeitam à totalidade da população que pode usufruir dos incentivos fiscais, dado que apenas são incluídos na lista oficial de beneficiários os sujeitos passivos que acumulem um total de benefícios fiscais igual ou superior a 1 000€, o que exclui, por certo, outras entidades empresariais. Por isso, apenas analisámos os incentivos dos quais conseguimos reunir todas as informações necessárias, pelo que, desta forma, alguns não foram incluídos nesta análise e outros não possuem dados para determinado período identificado<sup>8</sup>.

As 12 deduções por via de redução à base tributária mais utilizadas pelos contribuintes estão representadas na tabela 30, sendo que os 12 incentivos que produziram maior poupança estão identificados na tabela 31.

---

<sup>8</sup> Neste caso optou-se por sinalizar a falta de informação com um traço (-).

| Denominação/ Descrição do benefício                                 | Artigo                    | Número de empresas beneficiárias |               |               |               |               |               |               | Total         |
|---|---------------------------|----------------------------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
|   |                           | 2013                             | 2014          | 2015          | 2016          | 2017          | 2018          | 2019          |               |
| Quotizações empresariais  | 44.º CIRC                 | 4 157                            | 3 950         | 3 952         | 4 254         | 4 818         | 4 938         | 5 323         | 31 392        |
| Donativos   | 62.º, 62.º-A e 62.º-B EBF | 3 078                            | 3 092         | 3 223         | 3 398         | 3 907         | 4 054         | 4 296         | 25 048        |
| Criação de emprego  | 19.º EBF                  | 2 486                            | 2 606         | 2 791         | 3 136         | 3 701         | 3 474         | 3 085         | 21 279        |
| Remuneração convencional de capital social                          | 41.º-A EBF                | 92                               | 211           | 254           | 404           | 1 167         | 2 317         | 3 574         | 8 019         |
| Benefícios fiscais à interioridade                                  | 43.º EBF                  | 1 097                            | 492           | 229           | -             | 1 143         | 1 473         | 1 861         | 6 295         |
| Realização de utilidade social                                      | 43.º CIRC e 66.º-A EBF    | 229                              | 316           | 472           | 596           | 751           | 718           | 732           | 3 814         |
| Transporte de passageiros e mercadorias                             | 70.º EBF                  | -                                | -             | -             | 630           | 500           | 415           | 416           | 1 961         |
| Dedução de prejuízos fiscais  | 52.º e 75.º CIRC          | 50                               | 71            | 72            | 65            | 68            | 66            | 40            | 432           |
| Marinha mercante nacional   | 51.º EBF                  | 9                                | 9             | 12            | 14            | 10            | 6             | 0             | 60            |
| Fundos de investimento  | 22.º EBF                  | 19                               | 9             | 6             | 3             | 3             | 3             | 5             | 48            |
| Atividades culturais, recreativas e desportivas                     | 54.º EBF                  | -                                | 3             | 8             | 7             | 4             | 6             | 11            | 39            |
| Aquisição de eletricidade, GNV e GPL para abastecimento de veículos | 59.º-A EBF                | -                                | -             | 2             | 9             | 3             | 8             | 10            | 32            |
| <b>Total</b>  |                           | <b>11 217</b>                    | <b>10 759</b> | <b>11 021</b> | <b>12 516</b> | <b>16 075</b> | <b>17 478</b> | <b>19 353</b> | <b>98 419</b> |

Tabela 30: As doze deduções por via de redução à base tributária mais utilizada pelos contribuintes nos períodos de 2013 a 2019.

Fonte: Própria com base nos dados da Autoridade Tributária.

A tabela 30 permite-nos ter a precessão que o benefício de dedução de redução à base tributária mais utilizado pelos contribuintes são as quotizações empresariais, seguida dos incentivos relativos aos donativos e à criação de emprego (que se encontra revogado). Os donativos têm aumentado o número de beneficiários ao longo dos anos, assim como as quotizações empresariais (exceto a descida de 2013 para 2014). O incentivo à criação de emprego obteve o seu pico em 2017, sendo que a diminuição posterior resulta da revogação do benefício fiscal, como referido no ponto 3.15 da dissertação, mas ainda com efeitos, no máximo, até 2023.

| Denominação/ Descrição do benefício  | Artigo                    | Poupança em milhões de euros (€) |              |              |              |               |               |               | Total         |
|--|---------------------------|----------------------------------|--------------|--------------|--------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
|  |                           | 2013                             | 2014         | 2015         | 2016         | 2017          | 2018          | 2019          |               |
| Criação de emprego   | 19.º EBF                  | 39,45                            | 36,97        | 36,27        | 41,84        | 50,20         | 52,73         | 47,51         | 304,97        |
| Donativos  | 62.º, 62.º-A e 62.º-B EBF | 23,06                            | 23,01        | 31,29        | 21,61        | 24,22         | 22,95         | 27,22         | 173,36        |
| Dedução de prejuízos fiscais   | 52.º e 75.º CIRC          | 0,80                             | 5,47         | 1,94         | 0,78         | 15,62         | 12,10         | 25,56         | 62,27         |
| Remuneração convencional de capital social   | 41.º-A EBF                | 0,14                             | 0,43         | 0,61         | 0,85         | 7,36          | 15,49         | 25,73         | 50,61         |
| Transporte de passageiros e mercadorias  | 70.º EBF                  | -                                | -            | -            | 9,92         | 8,37          | 7,20          | 7,80          | 33,29         |
| Quotizações empresariais   | 44.º CIRC                 | 3,17                             | 3,04         | 3,07         | 3,02         | 3,53          | 3,00          | 3,22          | 22,05         |
| Benefícios fiscais à interioridade   | 43.º EBF                  | 10,03                            | 4,95         | 1,90         | -            | 0,75          | 0,95          | 1,22          | 19,80         |
| Marinha mercante nacional  | 51.º EBF                  | 1,45                             | 3,26         | 1,40         | 2,57         | 4,53          | 0,07          | 0,00          | 13,28         |
| Realização de utilidade social   | 43.º CIRC e 66.º-A EBF    | 0,60                             | 0,70         | 1,11         | 1,58         | 1,80          | 1,33          | 1,67          | 8,79          |
| Majoração do gasto suportado por proprietários e produtores florestais aderentes a zona de intervenção florestal com contribuições financeiras destinadas ao fundo comum | 59.º-D EBF                | -                                | -            | 0,00         | -            | -             | 0,38          | 1,06          | 1,44          |
| Patentes e outros direitos de propriedade industrial   | 50.º-A CIRC               | -                                | -            | -            | -            | 0,43          | 0,42          | 0,36          | 1,21          |
| <b>Total</b>   |                           | <b>78,70</b>                     | <b>77,83</b> | <b>77,59</b> | <b>82,17</b> | <b>116,81</b> | <b>116,62</b> | <b>141,35</b> | <b>691,07</b> |

Tabela 31: As doze deduções por via de redução à base tributária que acarretam uma maior poupança fiscal para os sujeitos passivos nos períodos de 2013 a 2019, em milhões de €.

Fonte: Própria com base nos dados da Autoridade Tributária.

No âmbito dos incentivos fiscais como as deduções por via de redução à base tributária, a maior poupança fiscal, no período em análise, derivou da criação de emprego que, por via da não retroatividade da lei, continuam a produzir os seus efeitos nos moldes estabelecidos para os sujeitos passivos que já estavam a beneficiar do respetivo benefício antes da determinação da respetiva revogação. Os donativos representam a situação que proporciona maior redução da base tributária,

considerando os incentivos cuja lei se encontra em vigência. As quotizações empresariais apesar de serem o incentivo mais utilizado apenas é o 6.º que proporciona maior redução da base tributária, o que pode ser justificável pela própria tipologia do benefício.

Para as situações identificadas na tabela 31 observamos que entre 2013 e 2019 houve uma duplicação da poupança fiscal por ano, apesar de nos anos 2014, 2015 e 2018 ter-se registado diminuições insignificantes face o ano anterior. As maiores variações verificaram-se de 2016 para 2017 (aumento de 30%) e de 2018 para 2019 (aumento de 21%), o que pode ser justificado pela maior capacidade das empresas em termos financeiros para essas áreas após a crise financeira do final da década passada e início desta, mas também pode ser indicativo de que os contribuintes possam executar ou reforçar cada vez mais um planeamento fiscal.

Por fim, salientamos que a dedução de prejuízos fiscais tem alcançado em termos monetários uma posição importante nos últimos anos, o que pode ser justificado com o aumento de empresas que reportam lucro no exercício económico e diminuição de empresas que declaram prejuízo, nos exercícios económicos de 2013 a 2016. No ano 2019 registou-se a maior dedução no período em análise, que pode estar subjacente, principalmente, à crescente quantidade de entidades que apresentam lucro fiscal (ver tabela 32).

| Anos | Empresas declaram no exercício económico: |              |
|------|---|--------------|
|      | Prejuízo fiscal                           | Lucro fiscal |
| 2013 | 172 827                                   | 189 341      |
| 2014 | 162 948                                   | 191 312      |
| 2015 | 156 619                                   | 205 994      |
| 2016 | 153 291                                   | 219 133      |
| 2017 | 154 054                                   | 231 471      |
| 2018 | 163 322                                   | 240 898      |

Tabela 32: Quantidade de empresas que declaram prejuízos fiscais e lucros nos exercícios económicos de 2013 a 2018. Fonte: Própria com base nos dados de Pordata (2020).

O número de beneficiários das deduções à coleta, para o período 2013 a 2019, estão resumidos na tabela 33, e a poupança fiscal obtida relativa ao período mencionado encontra-se na tabela 34.

| Denominação/<br>Descrição do benefício     | Artigo                         | Número de empresas beneficiárias |       |       |       |       |        |        | Total  |
|--|--------------------------------|----------------------------------|-------|-------|-------|-------|--------|--------|--------|
|  |                                | 2013                             | 2014  | 2015  | 2016  | 2017  | 2018   | 2019   |        |
| DLRR                                       | 27.º a 34.º CFI                | -                                | 3 912 | 3 554 | 4 111 | 5 348 | 6 134  | 7 071  | 30 130 |
| CFEI I                                     | 3.º Lei 49/2013                | 8 486                            | 2 738 | 1 552 | 958   | 656   | 399    | 0      | 14 789 |
| RFAI                                       | 22.º a 26.º CFI                | 772                              | 1 682 | 1 622 | 1 877 | 2 235 | 2 202  | 2 239  | 12 629 |
| SIFIDE II                                  | 35.º a 42.º CFI                | 738                              | 781   | 802   | 835   | 873   | 974    | 1 498  | 6 501  |
| Zona Franca                                | 36.º-A EBF                     | 433                              | 419   | 437   | 462   | 487   | 488    | 511    | 3 237  |
| BFCIP                                      | 2.º a 21.º CFI                 | 59                               | 217   | 51    | 59    | 38    | 19     | 17     | 460    |
| Territórios interiores e regiões autónomas | 41.º-B EBF, 5º e 6º DLR 2/99/A | -                                | 5     | 8     | 9     | 6     | 14     | 17     | 59     |
| Sociedades de capital de risco             | 32.º-A EBF                     | 3                                | 2     | 3     | 2     | 6     | 3      | 9      | 28     |
| Total                                      |                                | 1 0491                           | 9 756 | 8 029 | 8 313 | 9 649 | 10 233 | 11 362 | 67 833 |

Tabela 33: As deduções à coleta mais utilizada pelos contribuintes nos períodos de 2013 a 2019. Fonte: Própria com base nos dados da Autoridade Tributária.

Os benefícios fiscais como dedução à coleta mais utilizados são a DLRR, seguido do CFEI I e do RFAI, respetivamente. Conforme se verifica pela informação a tabela 32, no CFEI I o número de beneficiários foi diminuído justificado pelo facto do incentivo só ter vigorado entre 01/06/2013 e 31/12/2013 o que determina que não ocorre renovação de novos beneficiários em anos posteriores, desta forma o número de usufruidores nos anos seguintes dizem respeito a

contribuintes que não deduziram a importância a direito em 2013 por insuficiência de coleta. Os casos relativos a 2018 relativos ao CFEI I pode o seu incentivo fiscal ter sido totalmente deduzidos ao longo dos anos ou simplesmente por insuficiência de coleta de 2013 a 2018 por parte do sujeito passivo não tenha beneficiado do benefício fiscal na sua totalidade.

No RFAI tem-se assistido a um aumentado do número de beneficiários até 2017, tendo estabilizado nos dois anos seguintes. Salientamos que a DLRR somente passou a vigorar para o ano 2014, razão pela qual no ano 2013 apresenta valor nulo. Não obstante, o incentivo tem assinalado uma excelente aceitação, registando crescimentos contínuos, conforme se pode constatar pela informação apresentada nas tabelas 33 e 34.

A dedução à coleta que maior poupança proporcionou aos sujeitos passivos foi o RFAI (3.º com mais beneficiários), apresentando um aumento ano após ano, como se pode constatar pela tabela 33. Quanto ao SIFIDE, este tem aumentado o número de beneficiários ao longo dos anos, sendo o 4.º mais utilizado (tabela 33), crescimento esse que também é verificado ao nível da poupança fiscal, salvo no ano de 2016, tendo atingindo o seu pico em 2019, ano em que foi a dedução à coleta que maior poupança fiscal proporcionou aos contribuintes (tabela 34).

| Denominação/<br>Descrição do benefício     | Artigo                           | Poupança em milhões de euros (€) |               |               |               |               |               |               | Total           |
|--|----------------------------------|----------------------------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|-----------------|
|  |                                  | 2013                             | 2014          | 2015          | 2016          | 2017          | 2018          | 2019          |                 |
| RFAI                                       | 22.º a 26.º CFI                  | 75,74                            | 118,7         | 130,40        | 133,31        | 160,91        | 165,43        | 196,49        | 980,99          |
| Zona Franca                                | 36.º-A EBF                       | 168,06                           | 217,9         | 133,98        | 103,5         | 77,19         | 97,36         | 62,86         | 860,82          |
| SIFIDE II                                  | 35.º a 42.º CFI                  | 81,78                            | 85,07         | 106,36        | 84,70         | 109,41        | 135,75        | 255,33        | 858,40          |
| CFEI I                                     | 3.º Lei 49/2013                  | 221,19                           | 62,48         | 44,35         | 25,73         | 16,60         | 9,52          | 0             | 379,87          |
| DLRR                                       | 27.º a 34.º CFI                  | -                                | 46,87         | 42,77         | 49,76         | 62,7          | 77,79         | 83,73         | 363,62          |
| BFCIP                                      | 2.º a 21.º CFI                   | 41,39                            | 30,46         | 19,25         | 20,51         | 14,73         | 29,33         | 23,52         | 179,19          |
| Sociedades de capital de risco             | 32.º-A EBF                       | 0,12                             | 0,54          | 0,20          | 0,08          | 0,20          | 0,28          | 1,37          | 2,79            |
| Territórios interiores e regiões autónomas | 41.º-B EBF, 5.º e 6.º DLR 2/99/A | -                                | 0,03          | 0,03          | 0,04          | 0,08          | 0,31          | 0,12          | 0,61            |
| <b>Total</b>                               |                                  | <b>588,28</b>                    | <b>562,08</b> | <b>477,34</b> | <b>417,58</b> | <b>441,82</b> | <b>515,77</b> | <b>623,42</b> | <b>3 626,29</b> |

Tabela 34: As deduções à coleta que acarretam uma maior poupança fiscal para os sujeitos passivos nos períodos de 2013 a 2019, em milhões de €.

Fonte: Própria com base nos dados da Autoridade Tributária.

Pela tabela 34 pode-se verificar que a zona franca, no total do período em análise, é o 2.º benefício que maior poupança tem permitido, contudo observa-se que tem vindo a ocorrer um decréscimo, apesar do número de utilizadores estar a aumentar (tabela 33). Note-se que a zona franca tem valores totais de dedução à coleta muito superiores aos incentivos usufruídos por localização em territórios interiores e regiões autónomas, dado que a totalidade de poupança proporcionada no âmbito destes últimos é de 0,61 milhões de €, enquanto nas zonas francas o total ascende a 860,82 milhões de €, nos períodos de 2013 a 2019.

No universo dos incentivos fiscais, Oliveira et al. (2019) identificam as isenções tributárias como o instrumento maioritariamente utilizado neste âmbito, constituindo mais de 60% do universo dos incentivos. Assim sendo, apresentamos as isenções mais utilizadas (tabela 35) e as que na sua globalidade maior poupança fiscal proporcionaram aos contribuintes (tabela 36).

As isenções mais utilizadas são as referentes às pessoas de utilidade pública e solidariedade social, que, porém, tem sofrido um contínuo decréscimo, exceto em 2019, conforme apresentamos na tabela 35. Em sentido contrário, com um crescimento contínuo em termos da sua utilização

destaca-se a isenção relativa a atividades culturais, recreativas e desportivas. Por sua vez, a referente a cooperativas tem-se mantido constantes ao longo dos anos.

| Denominação/ Descrição do benefício  | Artigo        | Número de empresas beneficiárias |              |              |              |              |              |              | Total         |
|--|---------------|----------------------------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|---------------|
|  |               | 2013                             | 2014         | 2015         | 2016         | 2017         | 2018         | 2019         |               |
| Pessoa de utilidade pública e solidariedade social                                   | 10.º CIRC     | 2 741                            | 2 711        | 2 613        | 2 526        | 2 392        | 2 333        | 2 510        | 17 826        |
| Atividades culturais, recreativas e desportivas                                      | 11.º CIRC     | 1 705                            | 1 772        | 1 906        | 1 996        | 2 044        | 2 132        | 2 202        | 13 757        |
| Cooperativas   | 66.º-A EBF    | 314                              | 314          | 324          | 313          | 329          | 332          | 333          | 2 259         |
| Associações e confederações  | 55.º EBF      | 150                              | 140          | 139          | 147          | 138          | 147          | 151          | 1 012         |
| Fundo de pensões e equiparáveis  | 16.º EBF      | 104                              | 170          | 126          | 122          | 180          | 92           | 177          | 971           |
| Terrenos baldios   | 59.º EBF      | 48                               | 75           | 91           | 90           | 94           | 106          | 122          | 626           |
| Comissões vitivinícolas regionais  | 52.º EBF      | 6                                | 7            | 8            | 9            | 6            | 8            | 9            | 53            |
| Entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de fluxo específicos de resíduos | 53.º EBF      | 8                                | 7            | 4            | 8            | 10           | 7            | 6            | 50            |
| Fundos de poupança em ações  | 26.º EBF      | 2                                | 0            | 4            | 3            | 5            | 2            | 0            | 16            |
| NATO   | 14º nº 2 CIRC | 3                                | 1            | 1            | 1            | -            | 0            | 1            | 7             |
| <b>Total</b>   |               | <b>5 081</b>                     | <b>5 197</b> | <b>5 216</b> | <b>5 215</b> | <b>5 198</b> | <b>5 159</b> | <b>5 511</b> | <b>36 577</b> |

Tabela 35: As isenções tributárias mais utilizada pelos contribuintes nos períodos de 2013 a 2019.

Fonte: Própria com base nos dados da Autoridade Tributária.

| Denominação/ Descrição do benefício  | Artigo        | Poupança em milhões de euros (€) |               |               |               |               |               |               | Total           |
|--|---------------|----------------------------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|-----------------|
|  |               | 2013                             | 2014          | 2015          | 2016          | 2017          | 2018          | 2019          |                 |
| Fundo de pensões e equiparáveis  | 16º EBF       | 54,86                            | 198,51        | 132,21        | 92,61         | 341,65        | 67,58         | 504,02        | 1 391,44        |
| Pessoa de utilidade pública e solidariedade social                                   | 10º CIRC      | 147,72                           | 127,60        | 116,15        | 103,69        | 102,58        | 106,18        | 119,89        | 823,81          |
| Atividades culturais, recreativas e desportivas                                      | 11º CIRC      | 15,06                            | 14,59         | 14,12         | 14,97         | 16,02         | 16,43         | 16,99         | 108,18          |
| Cooperativas   | 66º-A EBF     | 8,34                             | 8,82          | 9,27          | 7,12          | 7,32          | 7,87          | 7,66          | 56,4            |
| Associações e confederações  | 55º EBF       | 4,39                             | 4,41          | 4,38          | 4,36          | 3,84          | 6,11          | 3,45          | 30,94           |
| Entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de fluxo específicos de resíduos | 53º EBF       | 1,77                             | 1,07          | 0,62          | 1,15          | 2,41          | 1,56          | 0,17          | 8,75            |
| Fundos de poupança em ações  | 26º EBF       | 0,27                             | 0,00          | 0,98          | 1,88          | 1,62          | 1,71          | 0,00          | 6,46            |
| Terrenos baldios   | 59º EBF       | 0,38                             | 0,60          | 0,53          | 0,55          | 0,60          | 0,74          | 0,77          | 4,17            |
| Comissões vitivinícolas regionais  | 52º EBF       | 0,21                             | 0,15          | 0,23          | 0,13          | 0,15          | 0,11          | 0,13          | 1,11            |
| NATO   | 14º nº 2 CIRC | 0,07                             | 0,11          | 0,02          | 0,02          | -             | 0,00          | 0,02          | 0,24            |
| <b>Total</b>   |               | <b>233,07</b>                    | <b>355,90</b> | <b>278,51</b> | <b>226,50</b> | <b>476,19</b> | <b>208,29</b> | <b>653,10</b> | <b>2 431,50</b> |

Tabela 36: As isenções tributárias que acarretam uma maior poupança fiscal para os sujeitos passivos nos períodos de 2013 a 2019, em milhões de €.

Fonte: Própria com base nos dados da Autoridade Tributária.

A informação retratada pela tabela 36 permite identificar que a maioria das isenções tributárias evidenciadas encontram-se legisladas pelo EBF. O somatório referente às principais isenções acarretaram, em 2019, 653,10 milhões de € de receita não cobrada pelo Estado, sendo o total desde, 2013 a 2019, de 2 431,50 milhões de €. A análise às isenções tributárias indica que as 3 principais são: fundo de pensões e equiparáveis; pessoas de utilidade pública e solidariedade social; e as atividades culturais, recreativas e desportivas. Pode-se verificar que as isenções tributárias referentes às pessoas de utilidade pública e solidariedade social têm sofrido uma ligeira diminuição (exceto 2019), ao longo do período em análise, embora tenha um comportamento relativamente constante comparativamente com a evolução do fundo de pensões e equiparáveis. Este último obteve um aumento exponencial em 2017 e 2019, apesar de ter diminuído, ligeiramente, em 2018.

Os contribuintes que não exerçam atividades isentas de IRC puderam pela combinação de benefícios de dedução ao rendimento e incentivos de dedução à coleta deduzir, em 2019, um total de 765,10 milhões de €, conforme apresentamos na tabela 37, considerando um total de 30 753 entidades beneficiárias (tabela 37). Constatamos que as deduções à coleta permitiram obter uma

maior poupança fiscal face às deduções ao LT das entidades empresariais portuguesas (tabela 38), contudo os contribuintes utilizam mais deduções ao rendimento (tabela 37).

| Benefícios fiscais                           | Número de empresas beneficiárias |        |        |        |        |        |        | Total   |
|--|----------------------------------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|---------|
|  | 2013                             | 2014   | 2015   | 2016   | 2017   | 2018   | 2019   |         |
| Dedução por via de redução à base tributária | 11 217                           | 10 759 | 11 022 | 12 517 | 16 085 | 17 488 | 19 391 | 98 479  |
| Dedução à coleta                             | 10 491                           | 9 756  | 8 029  | 8 313  | 9 649  | 10 233 | 11 362 | 67 833  |
| Total  | 21 708                           | 20 515 | 19 051 | 20 830 | 25 734 | 27 721 | 30 753 | 166 312 |

Tabela 37: Análise aos totais de beneficiários de dedução ao resultado e à coleta nos períodos de 2013 a 2019.

Fonte: Própria com base nos dados da Autoridade Tributária.

| Benefícios fiscais                           | Poupança em milhões de euros (€) |        |        |        |        |        |        | Total    |
|--|----------------------------------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|----------|
|  | 2013                             | 2014   | 2015   | 2016   | 2017   | 2018   | 2019   |          |
| Dedução por via de redução à base tributária | 78,76                            | 77,89  | 77,64  | 82,83  | 117,13 | 116,84 | 141,68 | 692,77   |
| Dedução à coleta                             | 588,28                           | 562,08 | 477,34 | 417,58 | 441,82 | 515,77 | 623,42 | 3 626,29 |
| Total  | 667,04                           | 639,97 | 554,98 | 500,41 | 558,95 | 632,61 | 765,10 | 4 319,06 |

Tabela 38: Análise aos totais de dedução ao resultado e à coleta em milhões de € nos períodos de 2013 a 2019.

Fonte: Própria com base nos dados da Autoridade Tributária.

Portanto, podemos concluir que os benefícios fiscais são um fator importante na atividade empresarial. A visualização dos totais permite identificar a grande fatia de receita que é prescindida por parte do Estado, de forma a obter objetivos de natureza económica, social e/ou extrafiscal.

## **4. Metodologias**

O presente capítulo aborda os objetivos da investigação, a população e amostra em estudo, por fim expõe o desenho da investigação, nomeadamente as técnicas de recolha de dados, a estrutura do questionário e o tratamento estatístico.

### ***4.1. Objetivos da investigação***

O planeamento fiscal realizado, pelo conhecimento e usufruto de benefícios fiscais, representa para o contribuinte uma poupança de IRC. Estudos como os de Rezende et al. (2018) e Silva et al. (2019) realçam a importância acerca do conhecimento dos respetivos benefícios fiscais e da forma como é realizado o planeamento fiscal.

Esta dissertação tem como objetivos: i) identificar os benefícios fiscais existentes para o setor empresarial; ii) analisar o aproveitamento dos incentivos fiscais por parte dos sujeitos passivos; iii) perceber o posicionamento das empresas portuguesas relativamente ao planeamento fiscal.

O primeiro objetivo foi concretizado com a elaboração do capítulo 3. O segundo objetivo, de um modo geral, também foi alcançado com idêntico procedimento. Porém, com o estudo empírico iremos tentar verificar se a nossa amostra se enquadra na análise geral efetuada no capítulo anterior. O terceiro objetivo encontra-se relacionado, exclusivamente, com o estudo empírico a realizar com recurso à utilização de um inquérito por questionário. Portanto, o estudo empírico visa analisar o posicionamento das empresas relativamente ao planeamento fiscal.

A utilização do inquérito por questionário pretende permitir:

- Aferir a perceção dos empresários/gestores portugueses relativo ao conhecimento dos benefícios fiscais;
- Aferir o aproveitamento dos benefícios fiscais por parte dos empresários/gestores portugueses;
- Identificar a preferência do tipo de benefício fiscal caso usufrua de incentivos fiscais;
- Analisar a opinião dos empresários/gestores portugueses quanto à responsabilidade pela elaboração e execução do planeamento fiscal;
- Percecionar a influência do CC no planeamento fiscal executado pelas empresas;
- Relacionar o nível de planeamento fiscal de uma empresa e as características das mesmas e dos empresários.

### ***4.2. População em estudo***

A população, também denominada na literatura por universo, advém da necessidade da recolha de dados das investigações empíricas (Hill & Hill, 2012). Para os autores, a população corresponde ao conjunto total dos casos de investigação, aos quais pretende-se obter conclusões.

Marotti et al. (2008) consideram que os estudos de todos os elementos da população alvo é praticamente impossível. No nosso estudo esta é composta pelos gestores/ empresários de entidades portuguesas do setor lucrativo. Por força da extensa população em estudo, do tempo, recursos e

logística, não é possível efetuar o estudo do universo populacional, pelo que foi decidido implementar técnicas de amostragem.

### **4.3. Amostra da investigação**

A população, por vezes, pode ser tão extensa que o investigador não possui tempo nem recursos para recolher e analisar cada caso, desta forma a amostra reduz, substancialmente, o número de casos que o investigador recolhe e analisa (Hill & Hill, 2012). A amostra é assim uma parte que representa o universo em estudo. Os autores Hill e Hill (2012) alertam os investigadores para o cuidado que estes devem ter com a extrapolação das conclusões para os casos em que não ocorram amostras representativas da população, pois, assim, as conclusões retratam o universo inquirido e não a população em investigação, ou seja, as conclusões obtidas respeitam à amostra analisada e não ao universo da investigação.

A amostra representa a população alvo, sendo, no nosso estudo, não probabilística, o que significa que, deriva de não fazer uso de formas aleatórias de seleção da amostra, sendo desta forma recolhida de acordo com critérios de escolha intencionais definidos pelo investigador tendo em consideração os objetivos da investigação (Marotti et al., 2008; Carmo & Ferreira, 2008). Com efeito, estabelecemos para a nossa investigação o uso da amostra não probabilística por autosseleção, dado que as respostas aos questionários obtidas resultaram da livre disponibilização e voluntariedade do inquirido da população em estudo.

As fontes primárias, para Carmo e Ferreira (2008) e Ramos (2016), são aquelas que fornecem ao investigador dados em primeira mão, ou seja, informações diretas e originárias, como por exemplo o inquérito. A amostra fornecerá uma fonte primária de dados obtidos através de um inquérito por questionário. A técnica de amostragem desta investigação passará por uma amostra não representativa da população, sendo composta por 183 respostas de gestores/ empresários.

### **4.4. Desenho da investigação**

A investigação baseada em correlação consiste em “averiguar se existe ou não relação entre duas variáveis quantificáveis” (Carmo e Ferreira, 2008, p. 238). A correlação existente entre as variações tem como medida o seu respetivo grau de correlação para que, posteriormente, se classifique esta em positiva ou negativa. Tal significa que, se uma variável influencia a outra através de um aumento do seu valor então estamos perante uma correlação positiva; enquanto a correlação negativa proporciona a que uma variável influencie o valor de outra variável diminuindo o valor desta última (Carmo & Ferreira, 2008). O estudo efetuará uma investigação baseada em correlação, porque procura estabelecer uma relação entre o conhecimento dos benefícios fiscais por parte dos gestores/empresários e as práticas de planeamento fiscal utilizadas.

#### **4.4.1. Técnica de recolha de dados**

O inquérito define-se através da sua etimologia como um “processo em que se tenta descobrir alguma coisa de forma sistemática” (Carmo & Ferreira, 2008, p. 139). O paradigma interpretativo desta investigação revela-se pela realização de um inquérito que se reflete na procura pela compreensão do conhecimento dos benefícios fiscais, analisando o fenómeno relativo à realização e execução de um planeamento fiscal.

O questionário, segundo Ramos (2016), traduz-se em uma sequência ordenada de perguntas pré elaboradas que visam a resposta do entrevistado com ou sem a presença do investigador, sendo que para Carmo e Ferreira (2008) e Marconi e Lakatos (2003) deve ser efetuado à distância.

A técnica de recolha de dados por questionário apresenta algumas desvantagens, nomeadamente, no que respeita à possibilidade de um elevado número de não respostas, isto é à existência de perguntas sem resposta ou à impossibilidade de esclarecer a questão ou resposta (Carmo & Ferreira, 2008; Ramos, 2016). Contudo, optou-se pela obrigatoriedade de resposta das questões para que não existam questões por responder e apostou-se na elaboração de perguntas e respostas de simples precessão e compreensão. Contabilizaram-se, exclusivamente, os questionários que foram concluídos, ou seja, em que não ocorreu uma desistência no seu preenchimento.

A utilização de questionários apresenta vantagens, tais como a diminuição dos custos associados à elaboração e obtenção de respostas por via deste tipo de inquérito, permite alcançar um maior número de inquiridos da população em estudo, evita determinadas tendências do investigador, assim como a obtenção de respostas de forma mais célere (Ramos, 2016). O questionário, para a autora, permite uma maior segurança para o inquirido, dado que, para além da questão de confidencialidade dos dados, os questionários são de caráter anónimo. Este facto pode diminuir a pressão social sobre as respostas “politicamente corretas”, havendo uma maior probabilidade de obter uma resposta verdadeira sobre a problemática em questão.

A análise das vantagens e desvantagens do questionário permitiu efetuar a ponderação necessária para a utilização deste tipo de método de recolha de dados, considerando que a vantagem da utilização de questionários supera as desvantagens. Por conseguinte, optámos por esta técnica de recolha de dados em detrimento de outras formas, como por exemplo as entrevistas. Para Marconi e Lakatos (2003) e Dias (1994), a realização do questionário traduz-se na realização de um conjunto de perguntas e testes ou escalas de atitudes e opiniões que devem ser respondidas para que seja possível efetuar a respetiva recolha e interpretação das respostas, generalizado os dados e/ou avaliando a intensidade de determinada opinião ou atitude.

A pergunta fechada, para Hill e Hill (2012), tem como desvantagem o conteúdo das respostas poder ser pouco “rica” e conduzir a simples conclusões, no entanto apresentam vantagens tais como a facilidade das análises estatísticas às respostas. Outra vantagem é o facto de, tendencialmente, o tempo necessário para responder às questões ser menor face a outro tipo de questões. Os questionários que contenham praticamente só questões fechadas são mais indicados para estudos em que se pretende obter dados quantitativos (Hill & Hill, 2012). Segundo Carmo e Ferreira (2008), o tipo de perguntas de um questionário deve conter perguntas fechadas, sendo que as com utilização de escalas de *Likert* devem ser convertidos em dados fornecidos pelos inquiridos, tendo por base uma escala de pontuações entre 1 a 5 (de discorda totalmente a concorda totalmente).

Para Carmo e Ferreira (2008) é importante incluir perguntas de identificação do inquirido, assim como da caracterização entidade económica, perguntas de informação (recolhendo dados sobre factos e opiniões) e perguntas controlo (verificação da veracidade). Para Carmo e Ferreira (2008) e Hill e Hill (2012), o inquérito deve conter ainda a apresentação dos investigadores, a apresentação do tema e instruções precisas, claras e curtas.

#### 4.4.1.1 Recolha de dados por via de questionário

O inquérito utilizado foi efetuado através da plataforma digital *online* denominada por *FormsUA*, na qual se disponibilizou o formulário, com o objetivo de recolha de dados no âmbito de atividades, projetos e investigações realizados na Universidade de Aveiro através do *software LimeSurvey*. As questões realizadas foram efetuadas através de perguntas fechadas e perguntas de múltiplas respostas em leque semiaberto e fechado, existindo perguntas em que se recorreu à escalada de *Likert* com 5 níveis de forma a obter a opinião ou atitude do inquirido.

Considerando os tipos de inquéritos descritos por Carmo e Ferreira (2008), o inquérito realizado é estruturado, uma vez que ocorre uma maior direção das perguntas a efetuar e os investigadores não se encontrarão presentes no ato de inquirição.

#### 4.4.1.2 Construção e justificação do questionário

A elaboração do inquérito por questionário foi fundamental para a recolha dos dados primários que servem de base para o estudo empírico realizado. A opção opor este método de recolha de informação deve-se ao facto das vantagens a ele associadas. A construção do questionário não adveio de outros estudos efetuados, tendo as questões presentes no questionário sido elaborados tendo como foco a obtenção dos objetivos da presente investigação.

O pré teste serve para identificar os problemas e obter sugestões de melhoria, pelo que foi aplicado a conhecedores do assunto abordado pelo questionário e a pessoas pertencente à amostra em estudo. Com base nas observações e sugestões destes dois grupos foi elaborada a versão definitiva do inquérito (Carmo & Ferreira, 2008). O pré teste foi executado antes da disponibilização do inquérito, de modo a identificar possíveis falhas que o questionário pudesse conter. Nesse sentido, o teste foi efetuado com o auxílio de 1 inquirido da população alvo, por 1 investigador/docente na área da fiscalidade e 1 CC. Após o pré teste foi obtida a validação do inquérito relativamente aos objetivos, conteúdo e forma, pretendendo-se obter, então, os 3 elementos que Marconi e Lakatos (2003) consideraram importantes: a fidedignidade, a validade e a operatividade do questionário.

A estratégia definida de divulgação do questionário passou pelo seu envio para as entidades do setor económico português, através da parceria de divulgação elaborada com associações empresariais, comerciais, industriais, turísticas e cooperativas de vários municípios, de forma a obter uma amostra o mais representativa possível do tecido empresarial português (Apêndice I). Para além desta forma de divulgação, e para tentar abranger as entidades que não pertencem a tais associações, o questionário foi ainda divulgado nas redes sociais.

#### 4.4.1.3 Estrutura do questionário

O questionário desenvolvido foi dividido em 6 blocos, sendo que o 1.º respeita ao enquadramento do mesmo. Os dados pessoais e empresariais enquadram-se no 2.º e 3.º blocos, que têm como objetivo retratar as caracterizações do inquirido (gestor/ empresário de uma entidade portuguesa) e da entidade, respetivamente. No 4.º bloco abordamos o conhecimento fiscal dos inquiridos, com ênfase nos benefícios fiscais, e o penúltimo aborda o campo de ação prático, de identificação da utilização de benefícios fiscais e planeamento fiscal. Por fim, o último bloco estuda a importância do CC no apoio fiscal ao gestor/ empresário (Apêndice II). Na tabela 39 apresentamos a estrutura do questionário, de acordo com a finalidade e objetivos pretendidos.

| Descrição do bloco                              | Finalidade   | Questão  | Objetivo   | Variáveis                | Tópico da dissertação |
|---|--|--|--|--------------------------|-----------------------|
| Enquadramento do questionário                   | Referir a motivação e contextualização da elaboração do questionário | -  | Referir os objetivos do estudo                             | -                        | 4.1                   |
|   | Motivar o inquirido à participação                                   |  | Obter participação voluntária                              |                          | -                     |
|   | Identificar o âmbito do questionário                                 |  | Referir âmbito e fim do questionário                       |                          | -                     |
|   |  |  | Referir anonimato e confidencialidade dos dados adquiridos |                          | -                     |
| Caracterização do inquirido: empresário/ gestor | Género   | Questão fechada com 2 opções: feminino ou masculino  | Aferir a caracterização género                             | Género                   | -                     |
|   | Idade  | Questão fechada dividida por faixas etárias: até 25, 26 a 35, 36 a 45, 46 a 55, mais de 55   | Aferir a caracterização idade                              | Idade                    | -                     |
|   | Habilitações literárias  | Questão fechada com 9 opções: 1.º ciclo (4.º ano, nível 1), 2.º ciclo (6.º ano, nível 1), 3.º ciclo (9.º ano, nível 2), secundário (12.º ano, nível 3), curso tecnológico/ profissional (nível 4), curso de especialização tecnológica (nível 5), licenciatura, pós graduação ou bacharelato (nível 6), mestrado (nível 7), doutoramento (nível 8) | Aferir a caracterização habilitações literárias            | Habilitações literárias  | 1                     |
| Caracterização da entidade                      | Dimensão   | Questão fechada com 4 opções: microempresa, pequena empresa, media empresa, grande empresa   | Aferir a caracterização dimensão                           | Dimensão                 | 1                     |
|   | Localização geográfica da sede                                       | Questão fechada com 20 opções: Aveiro, Beja, Braga, Bragança, Castelo Branco, Coimbra, Évora, Faro, Guarda, Leiria, Lisboa, Portalegre, Porto, Santarém, Setúbal, Viana do Castelo, Vila Real, Viseu, Região Autónoma dos Açores e Região Autónoma da Madeira  | Aferir a caracterização localização                        | Localização              | 2.5.6                 |
|   | Data da constituição da entidade                                     | Questão fechada por patamares: há menos de 3 anos, entre 3 a 7, entre 7 a 15, mais de 15 anos  | Aferir a caracterização relativa à idade da entidade       | Idade da entidade        | -                     |
|   | Volume de negócios   | Questão fechada por patamares: menos de 100 000€, entre 100 000€ a 250 000€, entre 250 000€ a 500 000€, entre 500 000€ a 1 000 000€, entre 1 000 000€ a 2 000 000€, entre 2 000 000€ a 5 000 000€, entre 5 000 000€ a 10 000 000€, entre 10 000 000€ a 20 000 000€, entre 20 000 000€ a 40 000 000€, mais de 40 000 000€                           | Aferir a caracterização volume de negócios                 | Volume de negócios       | -                     |
|   | Setor de atividade   | Questão fechada com as seguintes opções por setor: primário, secundário e terciário.   | Aferir a caracterização setor de atividade                 | Setor de atividade       | -                     |
|   | Contabilista Certificado   | Questão fechada com 2 opções: afeto aos quadros da entidade ou corresponde à contratação de serviços externos  | Identificar se pertence ou não aos quadros da entidade     | Contabilista Certificado | 2.6                   |
| Conhecimento do inquirido                       | Conhecimento fiscal  | 1 Conhece a legislação fiscal portuguesa em sede do IRC? Questão fechada com duas opções: sim, não.  | Identificar o grau de conhecimento tributário              | -                        | 2.2                   |
|   |  | 2 A legislação portuguesa em sede do IRC é complexa. Questão fechada com escala de atitude e opinião (de Likert, com 5 níveis: concordo totalmente, concordo, nem concordo nem discordo, discordo, discordo totalmente)  | Identificar opinião relativa à legislação em sede do IRC   | -                        | 2.2                   |

| Descrição do bloco                      | Finalidade                         | Questão   | Objetivo   | Variáveis   | Tópico da dissertação   |
|---|------------------------------------|---|--|---|---|
| Conhecimento do inquirido (continuação) | Conhecimento de benefícios fiscais | 3 A existência de diversa legislação avulsa e dispersa dificulta o conhecimento relativo a benefícios fiscais. Questão fechada com escala de atitude e opinião (de Likert, com 5 níveis: concordo totalmente, concordo, nem concordo nem discordo, discordo, discordo totalmente)   | Identificar opinião relativa à forma de legislação dos benefícios fiscais                    | -   | 1   |
|   |                                    | 4 Conhece algum benefício fiscal em sede do IRC? Questão fechada com duas opções: sim, não.   | Identificar o grau de conhecimento dos benefícios fiscais                                    | -   | 2.5   |
|   |                                    | 4.1 (caso responda sim na 4) resposta múltipla semiaberta com as seguintes opções: dedução ao rendimento, dedução à coleta, isenção tributária.   |  | Dedução ao rendimento, Dedução à coleta, Isenções tributárias |   |
|   |                                    | 4.2 (caso responda dedução ao rendimento na 4.1) Indique quais as deduções ao rendimento que conhece: resposta múltipla semiaberta com as seguintes opções: realização de utilidade social; quotizações empresariais; reinvestimento dos valores de realização; patentes e outros direitos de PI; <i>participation exemption</i> ; RETGS; criação de emprego (revogado); parcerias de títulos de impacto social; prejuízos fiscais; remuneração convencional do capital social; marinha mercante nacional; atividades culturais, recreativas e desportivas; fiscalidade verde; lojas com história; donativos; transporte de passageiros e mercadorias; sociedades profissionais no âmbito desportivo; outros  |  | Dedução ao rendimento   | 2.5.1; 2.5.3; 2.5.4; 2.5.5; 3.1; 3.2; 3.3; 3.4; 3.5; 3.6; 3.7; 3.8; 3.9; 3.10; 3.15; 3.16 |
|   |                                    | 4.3 (caso responda dedução à coleta na 4.1) Indique quais as deduções à coleta que conhece: resposta múltipla semiaberta com as seguintes opções: Eliminação da dupla tributação jurídica internacional; sociedades de capital de risco; zona franca; BFCIP; RFAI; SIFIDE II; DLRR; outro   |  | Deduções à coleta   | 2.5.2; 2.5.4; 2.5.6; 3.7; 3.11; 3.12; 3.13; 3.14; 3.15                                    |
|   |                                    | 4.4 (caso responda dedução à coleta na 4.1) Indique quais as isenções tributárias que conhece: resposta múltipla semiaberta com as seguintes opções: Estado e entidades administrativas do Estado; Pessoas coletivas de utilidade pública e de solidariedade social; atividades culturais, recreativas e desportivas; navegação marítima ou aérea; acordo celebrado pelo Estado; obras e trabalhos na NATO; lucros e reservas distribuídos; juros e royalties; rendimentos dos fundos de pensões e equiparáveis; fundos poupança-reforma; fundos de investimento em mobiliário; fundos de capital de risco; partes sociais ou outros valores mobiliários; juros de capitais; <i>swap, forwards</i> e operações conexas; juros de depósitos a prazo; reporte de valores mobiliários; comissões vitivinícolas regionais; gestão de fluxos específicos de resíduos; associações e confederações; terrenos baldios; cooperativas; centrais hidroelétricas e termoelétricas; fundos de investimento imobiliário; Base das Lages; outro | Identificar o grau de conhecimento dos benefícios fiscais (continuação)                      | Isenções tributárias  | 3.1   |
|   |                                    | 5 No âmbito da atividade de gestor/empresário necessito de esclarecimentos de âmbito fiscal. Questão fechada com escala de atitude e opinião (de Likert, com 5 níveis: concordo totalmente, concordo, nem concordo nem discordo, discordo, discordo totalmente).  | Identificar opinião relativa ao seu acompanhamento e esclarecimento no âmbito da fiscalidade | -   | 2.6   |
|   |                                    | 6 Enquanto gestor/empresário acompanha as evoluções fiscais? Questão fechada com duas opções: sim, não  |  | -   |   |
|   |                                    | 6.1 (caso responda sim) Esse acompanhamento é efetuado através; resposta múltipla semiaberta com as seguintes opções: do contabilista certificado; do advogado, solicitador, revisor oficial de contas ou similar; meios de comunicação social; pesquisa própria; autoridade tributária; outro  |  | Contabilista certificado                                      |   |

| Descrição do bloco   | Finalidade   | Questão   | Objetivo   | Variáveis                | Tópico da dissertação   |          |
|--|--|---|--|--------------------------|---|----------|
| Conhecimento do inquirido (continuação)  | Conhecimento de benefícios fiscais (continuação)                               | 7 Participa em ações de formação em instituições académicas, workshop ou outra forma de formação para obter um maior conhecimento fiscal? Questão fechada com duas opções: sim, não.  | Identificar opinião relativa ao seu acompanhamento e esclarecimento no âmbito da fiscalidade | -                        | -   |          |
|  |  | 8 Quando necessita de esclarecimentos sobre benefícios fiscais recorre primeiramente ao contabilista certificado? questão fechada com duas opções: sim, não   | Identificar o grau de conhecimento dos benefícios fiscais                                    | Contabilista certificado | 2.6   |          |
|  |  | 9 Conhece o limite global à utilização dos benefícios fiscais? questão fechada com duas opções: sim, não  |  | -                        | 3.17  |          |
| Práticas de planeamento fiscal   | Utilização de benefícios fiscais   | 1 Utiliza algum tipo de benefícios fiscal em sede do IRC? questão fechada com duas opções: sim, não   | Identificar a utilização dos benefícios fiscais  | -                        | 2.5; 2.5.1; 2.5.2; 2.5.3; 2.5.4; 2.5.5; 2.5.6; 3.1; 3.2; 3.3; 3.4; 3.5; 3.6; 3.7; 3.8; 3.10; 3.11; 3.12; 3.13; 3.14; 3.15; 3.16 |          |
|  |  | 1.1 (caso responda sim a 1): Que tipo de benefícios fiscais utiliza ou já utilizou? resposta múltipla semiaberta com as seguintes opções: realização de utilidade social; quotizações empresariais; reinvestimento dos valores de realização; patentes e outros direitos de PI; eliminação da dupla tributação jurídica internacional; <i>participation exemption</i> ; RETGS; criação de emprego (revogado); parcerias de títulos de impacto social; prejuízos fiscais; remuneração convencional do capital social; marinha mercante nacional; atividades culturais, recreativas e desportivas; fiscalidade verde; lojas com história; donativos; transporte de passageiros e mercadorias; sociedades profissionais no âmbito desportivo; sociedades de capital de risco; zona franca; BFCIP; RFAI; SIFIDE II; DLRR; Estado e entidades administrativas do Estado; Pessoas coletivas de utilidade pública e de solidariedade social; navegação marítima ou aérea; acordo celebrado pelo Estado; obras e trabalhos na NATO; lucros e reservas distribuídos; juros e royalties; rendimentos dos fundos de pensões e equiparáveis; fundos poupança-reforma; fundos de investimento em mobiliário; fundos de capital de risco; partes sociais ou outros valores mobiliários; juros de capitais; <i>swap</i> , <i>forwards</i> e operações conexas; juros de depósitos a prazo; reporte de valores mobiliários; comissões vitivinícolas regionais; gestão de fluxos específicos de resíduos; associações e confederações; terrenos baldios; cooperativas; centrais hidroelétricas e termoelétricas; fundos de investimento imobiliário; Base das Lages; outro |  | -                        |   | 2.4; 2.5 |
|  |  | 2 Tem como perspetiva usufruir de algum tipo de benefício fiscal em sede do IRC no presente exercício económico? Questão fechada com duas opções: sim, não  |  | -                        |   | 2.4      |
|  | Realização de planeamento fiscal   | 3 Nas tomadas de decisão tem em consideração possibilidade de obter benefícios fiscais? Questão fechada com duas opções: sim, não   | Identificar a execução de planeamento fiscal   | -                        | 2.4   |          |
|  | Responsabilidade da elaboração e execução do planeamento fiscal                | 4 A elaboração da gestão fiscal da sua entidade está a cargo do: questão fechada com 5 opções: ninguém; contabilista certificado; gestor/ empresário; contabilista certificado e gestor/ empresário; outro  | Identificar a responsabilidade da elaboração e execução do planeamento fiscal                | Contabilista certificado | 2.4; 2.6  |          |
| 5 A partilha de responsabilidades (contabilista certificado e gestor/empresário) na gestão fiscal aumenta a maximização da poupança fiscal. Questão fechada com escala de atitude e opinião (de Likert, com 5 níveis: concordo totalmente, concordo, nem concordo nem discordo, discordo, discordo totalmente) |  |   |  |                          |   |          |
| Relação entre contabilista certificado e planeamento fiscal  | A importância do contabilista certificado no apoio fiscal ao gestor/empresário | 1 O contabilista certificado tem a preocupação/responsabilidade de o atualizar em termos fiscais? Questão fechada com duas opções: sim, não   | Identificar a importância do contabilista certificado  | Contabilista certificado | 2.6   |          |
|  |  | 2 As estratégias ao nível de gestão fiscal são discutidas com o contabilista certificado? Questão fechada com duas opções: sim, não   |  |                          | 2.4; 2.6  |          |

| Descrição do bloco  | Finalidade   | Questão  | Objetivo  | Variáveis                | Tópico da dissertação |
|---|--|--|---|--------------------------|-----------------------|
| Relação entre contabilista certificado e planeamento fiscal (continuação) | A importância do contabilista certificado no apoio fiscal ao gestor/empresário (continuação) | 3 O contabilista certificado é fundamental para a obtenção de uma maior poupança fiscal. Questão fechada com escala de atitude e opinião (de Likert, com 5 níveis: concordo totalmente, concordo, nem concordo nem discordo, discordo, discordo totalmente)  | Identificar a importância do contabilista certificado (continuação) | Contabilista Certificado | 2.6                   |
|   |  | 4 A opinião do contabilista certificado influencia a tomada de decisão no âmbito fiscal (ao nível de gestão/estratégia, por exemplo, de financiamento, investimento ou outras situações). Questão fechada com escala de atitude e opinião (de Likert, com 5 níveis: concordo totalmente, concordo, nem concordo nem discordo, discordo, discordo totalmente) |   |                          |                       |
|   |  | 5 O contabilista certificado propõe/ aconselha de forma espontânea medidas que possam levar a uma poupança fiscal? Questão fechada com duas opções: sim, não   | Identificar quem toma a iniciativa                                  |                          |                       |
|   |  | 6 O contabilista certificado é único especialista na empresa no âmbito fiscal? Questão fechada com duas opções: sim, não   | Identificar se o contabilista certificado é o único especialista    |                          |                       |
|   |  | 7 Incentiva os contabilistas certificados a atualizarem-se na área fiscal? Questão fechada com duas opções: sim, não   |   |                          |                       |

Tabela 39: Estrutura do questionário tendo em consideração os blocos e respetivas finalidades.

#### 4.4.2. Tratamento estatístico

Os dados recolhidos foram tratados estatisticamente de forma a sustentar os resultados e conclusões relativas à nossa investigação, com recurso ao *software Statistical Package for the Social Sciences* (SPSS) versão 26.

Na tabela 40 apresentamos resumidamente o tratamento estatístico efetuado aos dados obtidos pela fonte primária fornecida pelo inquérito por questionário.

| Descrição do bloco  | Tratamento estatístico   |
|---|--|
| Caracterização do inquirido                                   | <p><u>Análise de frequências absolutas e relativas</u><br/>As frequências absolutas correspondem à contagem de observações por classes, enquanto as frequências relativas corresponde às observações absolutas divididas pelo tamanho da amostra, obtendo desta forma a respetiva proporção (Martinez, 2015).</p>  |
| Caracterização da entidade                                    | <p><u>Medidas de localização</u><br/>Estudo do comportamento de dados que permite a localização destes em relação ao eixo dos valores em estudo; o comportamento pode ser estudado através de medidas de tendência central (média, mediana e moda) e medidas separa trizes (quartis, decis e percentis) (Fávero &amp; Belfiore, 2017).</p>   |
| Conhecimento do inquirido                                     | <p><u>Análise de frequências absolutas e relativas e medidas de localização</u><br/>Estudos das frequências absolutas e relativas, através da respetiva proporcionalidade, e estudo de medidas de tendência central, assim como medidas separa trizes da amostra (Fávero &amp; Belfiore, 2017; Martinez, 2015).</p>  |
| Práticas de planeamento fiscal                                | <p><b>Testes não paramétricos para uma única amostra</b><br/>Os testes não paramétricos são indicados quando não é conhecida a distribuição da população em estudo (Murteira et al., 2002).</p> <p><u>Teste binomial</u><br/>Os testes binomiais são utilizados para analisar variáveis binárias, ou seja em que apenas ocorre duas hipóteses: sim ou não (Fávero &amp; Belfiore, 2017; Pestana &amp; Gageiro, 2005). No estudo utilizou-se nos testes binomiais para um nível de significância de 5%.</p> |
| Relação entre contabilistas certificados e planeamento fiscal | <p><u>Teste qui-quadrado</u><br/>O teste qui-quadrado para uma amostra é utilizado quando se pretende comparar frequências observadas com as que seriam esperadas para a respetiva categoria em análise, podendo, deste modo, ser considerado como uma extensão ao teste binomial (Fávero &amp; Belfiore, 2017; Pestana &amp; Gageiro, 2005).</p>  |

Tabela 40: Tratamento estatístico efetuado aos dados obtidos por via do inquérito por questionário aos gestores/empresários de entidades portuguesas.

## 5. Estudo empírico

O presente capítulo destina-se a apresentação e interpretação dos resultados do inquérito descrito no capítulo anterior, fazendo, sempre que possível, comparações e referências a estudos anteriores mencionados na revisão da literatura e com estudos dos benefícios fiscais no âmbito do IRC, também, abordados anteriormente.

### 5.1. Caracterização do inquirido

A amostra considerada para efeitos do estudo empírico corresponde às respostas completas prestadas por 183 empresas. Os respondentes em nome das respetivas entidades podem ser caracterizados segundo o género, idade e habilitação literária. No que respeita ao género, a visualização da figura 1, identifica que a maioria dos inquiridos, mais concretamente 64% da amostra, pertence ao género masculino.

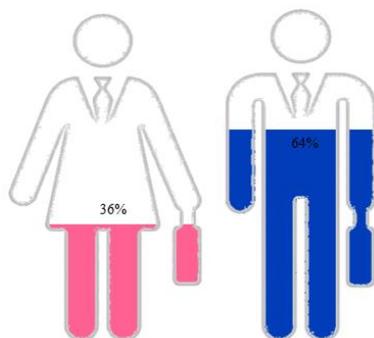


Figura 1: Análise gráfica ao género da população inquirida.

As idades dos inquiridos foram organizadas por intervalos, dos quais destacamos de 46 a 55, de 36 a 45 e mais de 55 anos, onde representam, respetivamente, 28% (51 respostas), 26% (48 respostas) e 25% (45 respostas) da amostra. Da informação apresentada no gráfico 4 realçamos que 79% dos inquiridos possuem uma idade igual ou superior a 36 anos e aproximadamente 53% obtêm uma idade igual ou superior a 46 anos. Dos 183 apenas 5 inquiridos (3%) possuem uma idade até 25 anos.

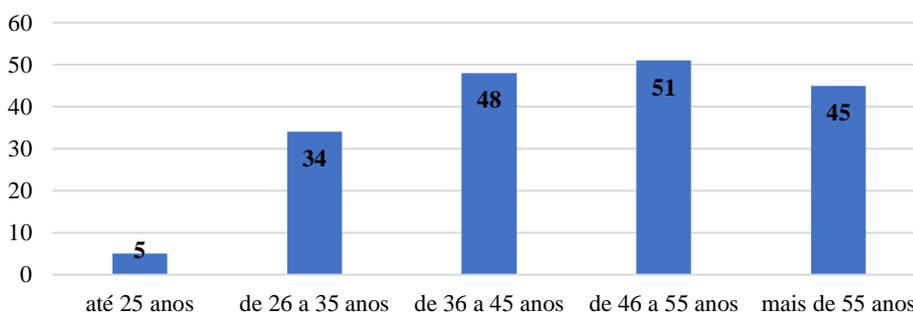


Gráfico 4: Idade dos inquiridos.

A maioria dos inquiridos da amostra, cerca de 54% (98 respostas), possuem habilitação literária correspondente ao nível 6, ou seja, possuem uma licenciatura, pós-graduação ou bacharelato (conforme gráfico 5). A análise deste indicador evidencia que 134 dos inquiridos (73%) têm estudos universitários. Cerca de 173 inquiridos (95%) possuem habilitações académicas de nível igual ou superior ao nível 3 (secundário), o que contrasta, claramente, com a população alvo, dado

que o retrato de Portugal relativo a 2019, segundo o Pordata (2019), indica que 49,4% dos empregadores não possuem o nível 3 do quadro nacional de qualificações.

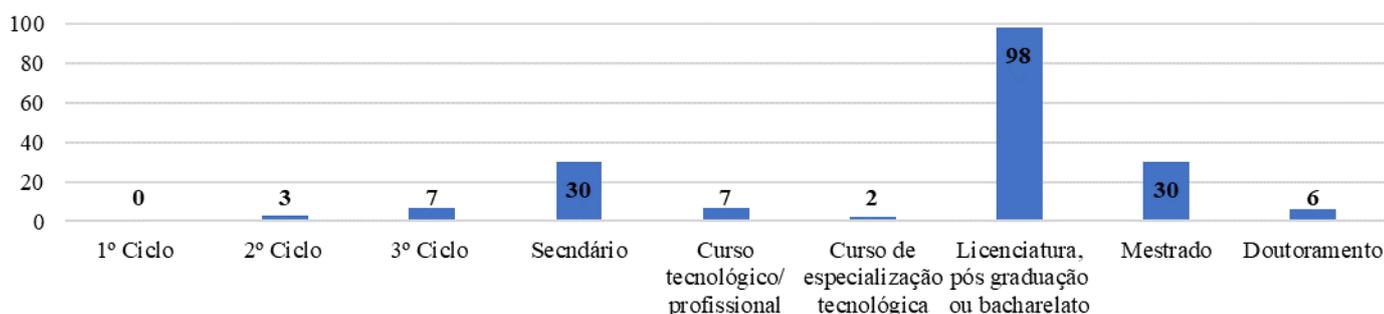


Gráfico 5: Habilitações académicas dos inquiridos.

Na tabela 41 mostramos que os jovens empresários/ gestores de entidades portuguesas com idade até aos 35 anos (39 inquiridos) apresentam estudos universitários, com a exceção de 5 inquiridos (4 com o secundário e 1 com curso tecnológico/ profissional). As habilitações com estudos não universitários – níveis relativos ao segundo e terceiro ciclo – têm representação nos inquiridos com mais de 46 anos. Relativamente aos inquiridos com mais de 55 anos, apenas 1/3 tem habilitações académicas correspondente ao ensino secundário ou inferior. Este cenário pode ser justificado pelo esforço e campanhas executados pelo governo português no sentido de melhorar as habilitações académicas dos portugueses, como por exemplo as novas oportunidades.

| Habilitações do inquirido                  | Idade do inquirido |            |            |            |            | total |
|--|--------------------|------------|------------|------------|------------|-------|
|  | até 25             | de 26 a 35 | de 36 a 45 | de 46 a 55 | mais de 55 |       |
| 1.º Ciclo                                  | 0                  | 0          | 0          | 0          | 0          | 0     |
| 2.º Ciclo                                  | 0                  | 0          | 0          | 2          | 1          | 3     |
| 3.º Ciclo                                  | 0                  | 0          | 0          | 3          | 4          | 7     |
| Secundário                                 | 0                  | 4          | 9          | 6          | 11         | 30    |
| Curso tecnológico/ profissional            | 1                  | 0          | 6          | 0          | 0          | 7     |
| Curso de especialização tecnológica        | 0                  | 0          | 0          | 0          | 2          | 2     |
| Licenciatura, pós-graduação ou bacharelato | 3                  | 20         | 26         | 32         | 17         | 98    |
| Mestrado                                   | 1                  | 10         | 6          | 7          | 6          | 30    |
| Doutoramento                               | 0                  | 0          | 1          | 1          | 4          | 6     |
| Total                                      | 5                  | 34         | 48         | 51         | 45         | 183   |

Tabela 41: Habilitações académicas da amostra populacional por idade.

## 5.2. Caracterização da entidade

O nosso objeto de estudo é o setor empresarial português. Assim, é elementar analisar a dimensão, localização geográfica, data de constituição da entidade, volume de negócios, setor de atividade e relativamente ao facto de o CC estar ou não afeto à entidade.

A amostra, em termos de dimensão do tecido empresarial, é composta maioritariamente (104 respostas, 57%) por microempresas, sendo que em termos de PME apresenta um total de 178 respostas (97% dos inquiridos), conforme gráfico 6.

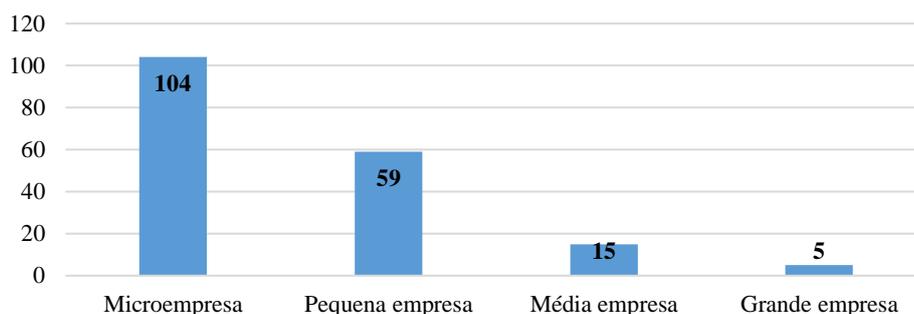


Gráfico 6: Dimensão do tecido empresarial da amostra.

A dimensão do tecido empresarial da amostra comparando com os dados da Pordata (2020) para a população alvo, apresenta uma diferença relevante. Embora esteja relativamente próximo dos valores relativos às PME (99,9% população alvo vs. 97% amostra), no que respeita às microempresas ocorre uma grande diferença (96,1% população alvo vs. 57% amostra). Esta ocorrência é justificável devido à acentuada percentagem de pequenas empresas na nossa amostra (3,3% população alvo vs. 32% amostra).

A amostra constituída por 183 respostas está dispersa em termos geográficos, conforme a figura 2, sendo que não conseguimos obter respostas no distrito de Viana do Castelo e na Região Autónoma da Madeira.

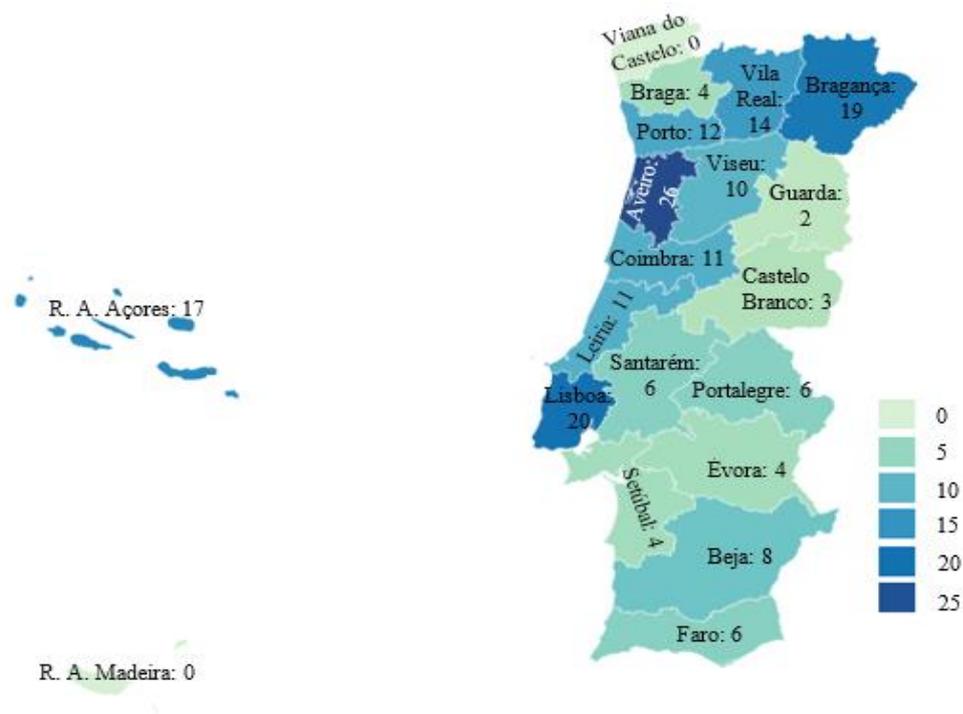


Figura 2: Localização geográfica da sede das entidades empresariais dos sujeitos inquiridos.

As respostas foram obtidas em termos geográficos de uma forma não homogênea. As desigualdades em termos de respostas podem ser justificáveis, tendo em consideração as diferenças entre o litoral e o interior português, conforme evidencia Barbosa (2018). Desta forma, consideramos que é natural que se obtenha mais respostas na zona litoral em comparação com o interior, tendo em consideração a caracterização da atividade económica do tecido empresarial

português em termos geográficos, com a exceção de Bragança que não segue esse padrão sobretudo ao nível das pequenas empresas (veja-se figura 3).

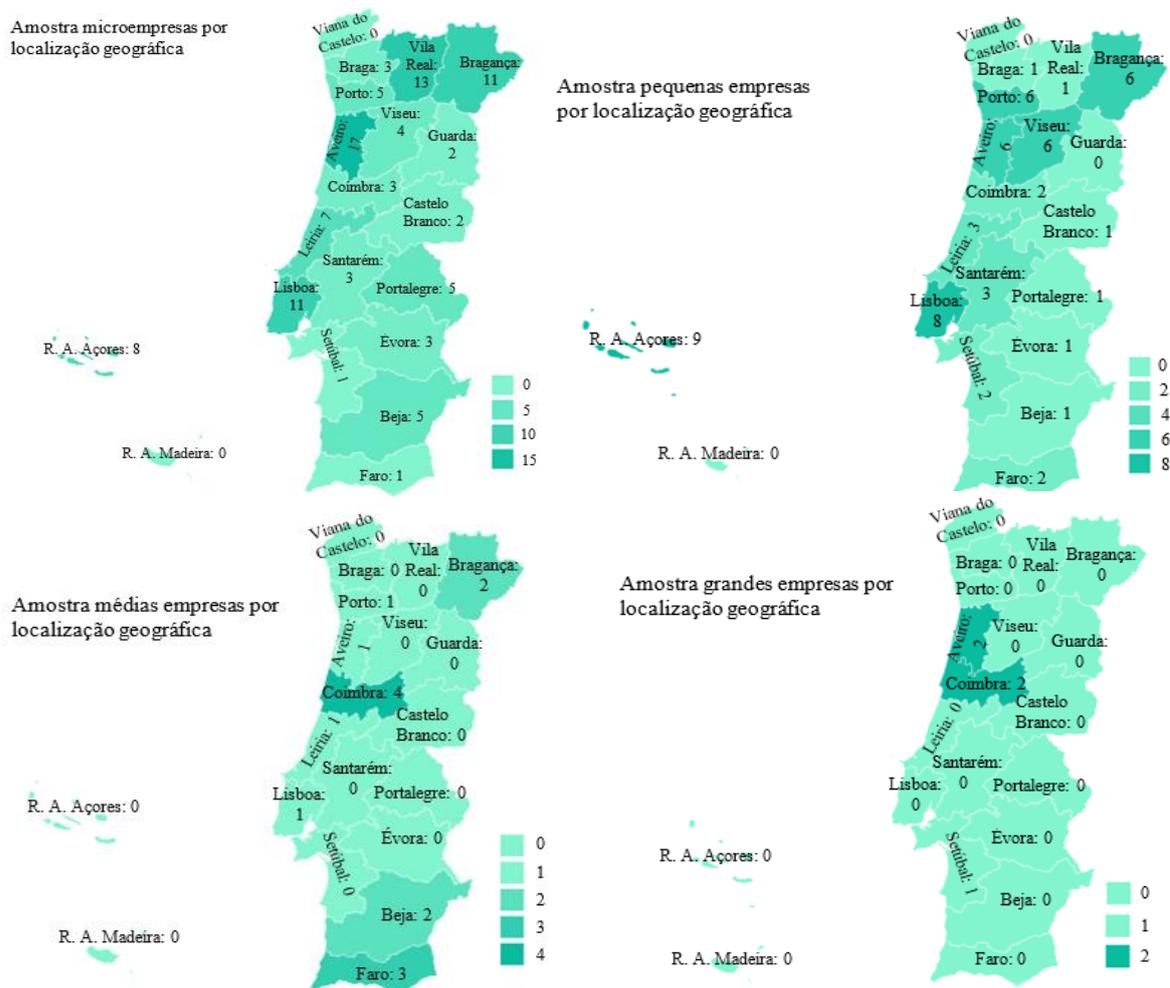


Figura 3: Amostra tendo em consideração a dimensão (microempresa, pequena, média ou grande empresa) e localização geográfica da sede da entidade empresarial (distrito).

Do gráfico 7 resulta que cerca de 61% das empresas têm mais de 15 anos de vida, enquanto 15 entidades foram constituídas há menos de 3 anos, pelo que 31% apresentam entre 3 a 15 anos de atividade.

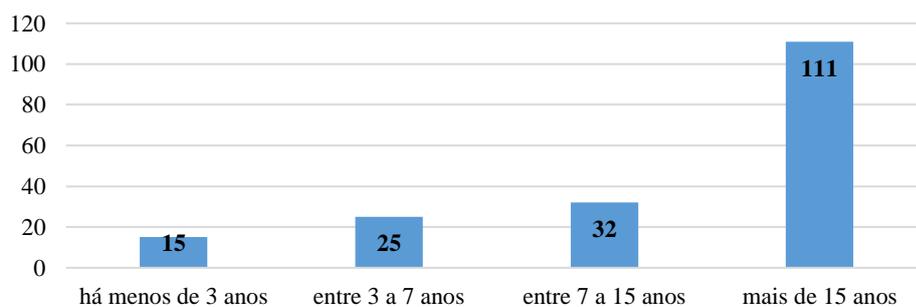


Gráfico 7: Longevidade empresarial da amostra tendo em consideração a data da sua constituição.

As entidades estão divididas em categorias (microempresas, pequenas, médias e grandes empresas) de acordo com: total de balanço, VN e n.º médio de empregados durante o exercício económico. De acordo com o artigo 9.º do DL n.º 158/2009 (2009), o VN é de: 700 000€ para

microentidades; 8 000 000€ pequenas entidades; 40 000 000€ médias entidades e mais de 40 000 000€ para grandes entidades. Desta forma, apesar de através da tabela 42 se observar que existem empresas com VN superiores a estes limites para a correspondente dimensão, note-se que a catalogação das categorias da dimensão empresarial é com base em 3 indicadores distintos e que é necessário exceder 2 indicadores para ser considerada em uma categoria superior.

| Volume de negócios              | Dimensão     |                 |               |                | total |
|---------------------------------|--------------|-----------------|---------------|----------------|-------|
|                                 | Microempresa | Pequena empresa | Média empresa | Grande empresa |       |
| menos de 100 000€               | 53           | 8               | 0             | 0              | 61    |
| entre 100 000€ e 250 000€       | 19           | 6               | 1             | 0              | 26    |
| entre 250 000€ e 500 000€       | 19           | 6               | 2             | 0              | 27    |
| entre 500 000€ e 1 000 000€     | 6            | 16              | 2             | 0              | 24    |
| entre 1 000 000€ e 2 000 000€   | 5            | 12              | 2             | 0              | 19    |
| entre 2 000 000€ e 5 000 000€   | 2            | 5               | 0             | 0              | 7     |
| entre 5 000 000€ e 10 000 000€  | 0            | 4               | 3             | 0              | 7     |
| entre 10 000 000€ e 20 000 000€ | 0            | 1               | 2             | 0              | 3     |
| entre 20 000 000€ e 40 000 000€ | 0            | 1               | 3             | 1              | 5     |
| mais de 40 000 000€             | 0            | 0               | 0             | 4              | 4     |
| Total                           | 104          | 59              | 15            | 5              | 183   |

Tabela 42: Dimensão empresarial tendo em consideração o volume de negócio da entidade.

De referir que a amostra obtém maior incidência no setor terciário, sendo que se obteve mais respostas de entidades do setor primário do que do setor terciário, conforme exposto na figura 4.

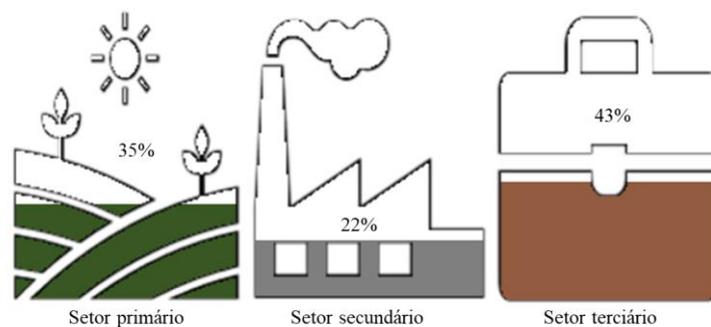
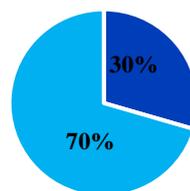


Figura 4: Setor empresarial da amostra.

O gráfico 8 mostra que em 70% da nossa amostra (corresponde a 129) as empresas celebram um contrato de serviço externo com os CC, o que significa que maioritariamente é uma pessoa ou entidade<sup>9</sup> externa que são responsáveis pelas funções contabilísticas das entidades da amostra.



- está afeto aos quadros da entidade
- corresponde à contratação de um serviço externo

Gráfico 8: Relação laboral entre a empresa e o CC.

<sup>9</sup> Como por exemplo escritórios de contabilidade ou sociedades profissionais de contabilidade.

O gráfico 9 permite-nos concluir que quanto maior a dimensão da empresa mais provável é o facto de o CC estar afeto ao seu quadro de trabalhadores. A relação entre o CC e a empresa está fortemente dependente dos recursos e necessidades empresariais da entidade. À luz da teoria da dependência de recursos, e considerando teoricamente que as entidades de menor dimensão encontram-se mais propensas à escassez de recursos humanísticos e financeiros, identificamos que os resultados encontram-se em conformidade com essa teoria (tópico 2.1 desta dissertação). Outra possível justificação deve-se à forte necessidade da obtenção de informações contabilísticas, entre as demais funções profissionais de um CC, com maior detalhe, rapidez e de forma personalizada em entidade de maior dimensão.

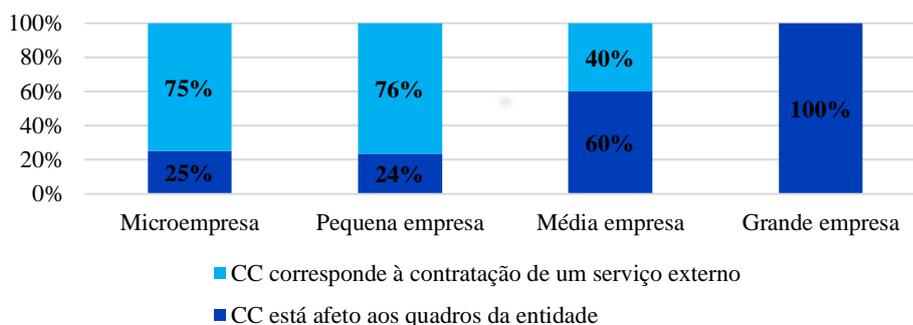


Gráfico 9: Relação laboral entre a empresa e o CC tendo em consideração a dimensão da entidade.

### 5.3. Conhecimento do inquirido

Um dos principais objetivos da nossa investigação consiste em aferir sobre o conhecimento dos gestores/ empresários em sede do IRC. Deste modo, é importante considerarmos o seu conhecimento quer a nível desta legislação fiscal quer, especificamente, sobre os benefícios fiscais. No âmbito do conhecimento do inquirido é, também, relevante estudar a forma como estes acompanham a evolução fiscal e como ultrapassam as suas necessidades em termos de esclarecimentos de possíveis dúvidas nesta área.

O gráfico 10 permite obter a perceção que 63% da amostra possui conhecimento sobre a legislação fiscal portuguesa em sede do IRC. Em nossa opinião, este é um bom indicador no que concerne à importância do conhecimento tributário abordado no tópico 2.2 desta dissertação.

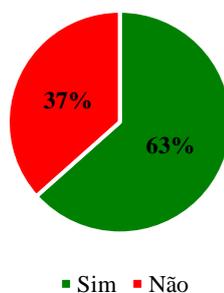


Gráfico 10: Conhecimento dos gestores/ empresários portugueses sobre a legislação fiscal portuguesa em sede do IRC.

Com efeito realizámos o teste binomial formulando as seguintes hipóteses:  $H_0$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta é igual”;  $H_a$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta não é igual”.

| Teste binomial   |           |     |     |                     |                    |                       |
|--|-----------|-----|-----|---------------------|--------------------|-----------------------|
|  | Categoria |     | N   | Proporção observada | Proporção de teste | Sig exata (bilateral) |
| Conhece a legislação fiscal portuguesa em sede do IRC? | Grupo 1   | Sim | 116 | 0,63                | 0,50               | 0,000                 |
|  | Grupo 2   | Não | 67  | 0,37                |                    |                       |
|  | Total     |     |     | 183                 | 1,00               |                       |

Tabela 43: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a proporção dos gestores/empresários conhecerem a legislação fiscal portuguesa em sede do IRC é igual a não conhecerem.

De acordo com o teste binomial (ver tabela 43) rejeitamos a hipótese nula, pelo que concluímos que há diferença estatisticamente significativa entre a proporção que conhece a legislação fiscal em sede do IRC e aqueles que não conhecem. Com efeito, podemos afirmar que a maioria dos inquiridos são conhecedores desse normativo.

Através da tabela 44, constatamos que os inquiridos consideram a legislação em sede do IRC complexa, sendo que 54% da amostra concorda e 20% concorda totalmente com a afirmação. O facto do gestor/ empresário reconhecer essa complexidade poderá gerar dificuldades no cumprimento do contribuinte ou a não análise da situação fiscal mais vantajosa para si, conforme exposto no ponto 2.2.

| Frase   | Escala de Likert    |          |                            |          |                     |
|---|---------------------|----------|----------------------------|----------|---------------------|
|   | Discordo totalmente | Discordo | Nem discordo, nem concordo | Concordo | Concordo totalmente |
| “A legislação portuguesa em sede do IRC é complexa”   | 1%                  | 4%       | 21%                        | 54%      | 20%                 |
| “No âmbito da atividade de gestor/empresário necessito de esclarecimentos de âmbito fiscal” | 1%                  | 0%       | 13%                        | 57%      | 29%                 |

Tabela 44: Escala de Likert relativamente à opinião do gestor/empresário sobre as temáticas apresentadas.

Nas funções de gestores/empresários, a generalidade dos inquiridos assume a necessidade de obter esclarecimentos no âmbito fiscal, uma vez que 57% concorda e 29% concorda totalmente com a afirmação relacionada com esse assunto (tabela 44).

A partir dos dados sintetizados na tabela 45 podemos concluir que a opinião dos inquiridos é independente do género do inquirido, dado que obtivemos valores relativamente semelhantes em termos percentuais em cada nível de opinião da escala de Likert.

| A legislação portuguesa em sede do IRC é complexa |                     |          |                            |          |                     |       |
|---|---------------------|----------|----------------------------|----------|---------------------|-------|
|   | Discordo totalmente | Discordo | Nem discordo, nem concordo | Concordo | Concordo totalmente | Total |
| Masculino   | 1%                  | 5%       | 19%                        | 53%      | 22%                 | 100%  |
| Feminino  | 2%                  | 3%       | 23%                        | 57%      | 15%                 | 100%  |

Tabela 45: Escala de Likert relativamente à opinião do gestor/empresário sobre a frase: “A legislação portuguesa em sede do IRC é complexa”, tendo em consideração o género do inquirido.

Analisando a questão da perceção sobre a complexidade atendendo às habilitações académicas, verificamos pela tabela 46 que, em geral, a maioria, no mínimo, concordam que o normativo do IRC é complexo. Note-se que são os inquiridos com habilitações académicas correspondentes com o secundário que mais concordam totalmente com o facto de a legislação portuguesa em sede do IRC ser complexa.

| A legislação portuguesa em sede do IRC é complexa. |                     |          |                            |          |                     |       |
|--|---------------------|----------|----------------------------|----------|---------------------|-------|
|  | Discordo totalmente | Discordo | Nem discordo, nem concordo | Concordo | Concordo totalmente | Total |
| 1º Ciclo   | 0%                  | 0%       | 0%                         | 0%       | 0%                  | 0%    |
| 2º Ciclo   | 0%                  | 33%      | 33%                        | 33%      | 0%                  | 100%  |
| 3º Ciclo   | 0%                  | 14%      | 29%                        | 14%      | 43%                 | 100%  |
| Secundário   | 3%                  | 3%       | 37%                        | 47%      | 10%                 | 100%  |
| Curso tecnológico/ profissional                    | 0%                  | 0%       | 43%                        | 43%      | 14%                 | 100%  |
| Curso de especialização tecnológica                | 0%                  | 0%       | 0%                         | 100%     | 0%                  | 100%  |
| Licenciatura, pós graduação ou bacharelato         | 1%                  | 4%       | 15%                        | 57%      | 22%                 | 100%  |
| Mestrado   | 0%                  | 0%       | 17%                        | 63%      | 20%                 | 100%  |
| Doutoramento                                       | 0%                  | 17%      | 17%                        | 50%      | 17%                 | 100%  |

Tabela 46: Escala de Likert relativamente à opinião do gestor/empresário sobre a frase: “A legislação portuguesa em sede do IRC é complexa”, tendo em consideração as suas habilitações académicas.

A informação apresentada na tabela 47 permite afirmar que independentemente do nível das habilitações literárias dos inquiridos, estes necessitam de esclarecimentos no âmbito fiscal, o que pode, por um lado, reforçar a complexidade da legislação em IRC reconhecida pelos inquiridos e, por outro lado, pode indiciar um interesse generalizado pela temática em estudo (veja-se tabela 51).

| No âmbito da atividade de gestor/empresário necessito de esclarecimentos de âmbito fiscal |                     |          |                            |          |                     |       |
|---|---------------------|----------|----------------------------|----------|---------------------|-------|
|   | Discordo totalmente | Discordo | Nem discordo, nem concordo | Concordo | Concordo totalmente | Total |
| 1º Ciclo  | 0%                  | 0%       | 0%                         | 0%       | 0%                  | 100%  |
| 2º Ciclo  | 0%                  | 0%       | 33%                        | 67%      | 0%                  | 100%  |
| 3º Ciclo  | 0%                  | 0%       | 0%                         | 57%      | 43%                 | 100%  |
| Secundário  | 0%                  | 0%       | 17%                        | 57%      | 27%                 | 100%  |
| Curso tecnológico/ profissional   | 0%                  | 0%       | 29%                        | 43%      | 29%                 | 100%  |
| Curso de especialização tecnológica   | 0%                  | 0%       | 0%                         | 50%      | 50%                 | 100%  |
| Licenciatura, pós graduação ou bacharelato  | 2%                  | 0%       | 11%                        | 60%      | 27%                 | 100%  |
| Mestrado  | 0%                  | 0%       | 7%                         | 57%      | 37%                 | 100%  |
| Doutoramento  | 0%                  | 0%       | 33%                        | 33%      | 33%                 | 100%  |

Tabela 47: Escala de Likert relativamente à opinião do gestor/empresário sobre a frase: “No âmbito da atividade de gestor/empresário necessito de esclarecimentos de âmbito fiscal”, tendo em consideração as suas habilitações académicas.

A maioria dos gestores/empresários inquiridos, mais concretamente 74%, assumem que efetuam acompanhamento das evoluções fiscais (ver gráfico 11).

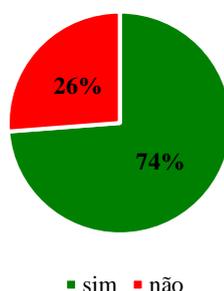


Gráfico 11: Acompanhamento por parte dos gestores/empresários portugueses das evoluções fiscais.

Para a realização do teste binomial formulámos duas hipóteses:  $H_0$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta é igual”;  $H_a$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta não é igual”.

| Teste binomial   |         |           |     |                     |                    |                       |
|--|---------|-----------|-----|---------------------|--------------------|-----------------------|
|  |         | Categoria | N   | Proporção observada | Proporção de teste | Sig exata (bilateral) |
| Enquanto gestor/empresário acompanha as evoluções fiscais? | Grupo 1 | Não       | 48  | 0,26                | 0,50               | 0,000                 |
|  | Grupo 2 | Sim       | 135 | 0,74                |                    |                       |
|  | Total   |           |     | 183                 | 1,00               |                       |

Tabela 48: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a proporção dos gestores/empresários que acompanham as evoluções fiscais é igual a não acompanharem.

Pelos resultados do teste binomial (ver tabela 48) rejeitamos a hipótese nula, pelo que concluímos que há diferença estatisticamente significativa entre a proporção dos inquiridos que acompanham as evoluções fiscais dos que não acompanham. Deste modo, é possível afirmar que os inquiridos têm estado atentos às evoluções fiscais.

O estudo permitiu, igualmente, concluirmos que o acompanhamento das evoluções fiscais, pela é independente dos inquiridos concordarem com o facto da legislação em sede do IRC ser complexa (tabela 49).

|  |     | A legislação portuguesa em sede do IRC é complexa |          |                            |          |                     | Total |
|--|-----|---|----------|----------------------------|----------|---------------------|-------|
|  |     | Discordo totalmente                               | Discordo | Nem discordo, nem concordo | Concordo | Concordo totalmente |       |
| Enquanto gestor/empresário acompanha as evoluções fiscais? | Sim | 1%  | 3%       | 19%                        | 55%      | 22%                 | 100%  |
|  | Não | 0%  | 8%       | 27%                        | 52%      | 13%                 | 100%  |

Tabela 49: Escala de Likert relativamente à opinião do gestor/empresário sobre a frase: “A legislação portuguesa em sede do IRC é complexa”, tendo em conta o acompanhamento ou não das evoluções fiscais por parte do inquirido.

Consideramos relevante, apesar da independência demonstrada na tabela 51, efetuar a análise do meio que o inquirido utiliza para efetuar o acompanhamento das evoluções fiscais (gráfico 12).

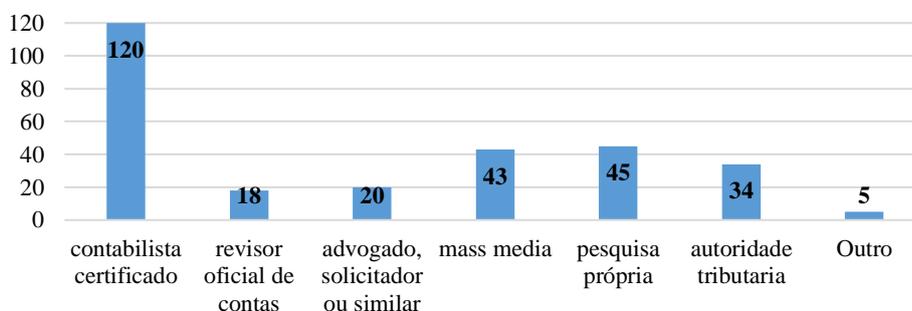


Gráfico 12: Forma de acompanhamento das evoluções fiscais, por parte do inquirido.

Para o acompanhamento das evoluções fiscais os inquiridos recorrem mais ao CC, que representa 42% das respostas obtidas, principalmente para as PME (tabela 50).

|  |                                  | Dimensão da entidade |                 |               |                |
|--|----------------------------------|----------------------|-----------------|---------------|----------------|
|  |                                  | Microempresa         | Pequena empresa | Média empresa | Grande empresa |
| O acompanhamento das evoluções fiscais é efetuado através: | Contabilista certificado         | 43%                  | 46%             | 45%           | 22%            |
|  | Revisor oficial de contas        | 4%                   | 8%              | 20%           | 0%             |
|  | Advogado, solicitador ou similar | 7%                   | 14%             | 10%           | 11%            |
|  | Mass media                       | 16%                  | 16%             | 10%           | 0%             |
|  | Pesquisa própria                 | 18%                  | 14%             | 0%            | 22%            |
|  | Autoridade Tributária            | 12%                  | 0%              | 15%           | 45%            |
|  | Outro                            | 2%                   | 2%              | 0%            | 0%             |

Tabela 50: Forma de acompanhamento das evoluções fiscais, por parte do inquirido, tendo em conta a dimensão da entidade.

A formação no âmbito fiscal por parte de gestores/ empresários de entidades portuguesas pode potencializar um maior conhecimento do mesmo, podendo proporcionar a execução de um planeamento fiscal que permita uma poupança fiscal. Através do gráfico 13 visualizamos que 42% dos inquiridos participam nas ações de formação.

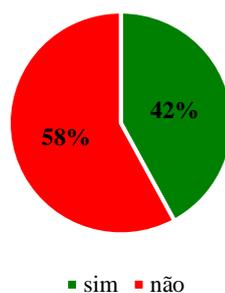


Gráfico 13: Participação dos inquiridos em ações de formação em instituições académicas, workshop ou outro tipo de formação para obterem um maior conhecimento fiscal.

Para verificar se a diferença é estatisticamente significativa realizámos o teste binomial, tendo por base as hipóteses seguintes:  $H_0$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta é igual”;  $H_a$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta não é igual”.

| Teste binomial   |             |     |                     |                    |                       |
|--|-------------|-----|---------------------|--------------------|-----------------------|
|  | Categoria   | N   | Proporção observada | Proporção de teste | Sig exata (bilateral) |
| Participa em ações de formação em instituições académicas, <i>workshop</i> ou outra forma de formação para obter um maior conhecimento fiscal? | Grupo 1 Não | 106 | 0,58                | 0,50               | 0,038                 |
|  | Grupo 2 Sim | 77  | 0,42                |                    |                       |
|  | Total       | 183 | 1,00                |                    |                       |

Tabela 51: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a proporção dos gestores/empresários que participa em ações de formação para obter um maior conhecimento fiscal é igual a não participarem.

Pelos resultados apresentados na tabela 51 rejeitamos a hipótese nula, pelo que concluímos que há diferença estatisticamente significativa entre a proporção dos inquiridos que participam em ações de formação daqueles que não participam. Por conseguinte, é possível afirmar que a maioria dos inquiridos não participa em ações de formação.

Na investigação tentámos perceber se a participação em ações de formação se relaciona com o acompanhamento das evoluções fiscais. Assim para a realização do teste qui-quadrado formulámos as seguintes hipóteses:  $H_0$  “A participação em ações de formação por parte de gestores/empresários portugueses é independente do acompanhamento que os mesmos fazem sobre as evoluções fiscais”;  $H_a$  “A participação em ações de formação por parte de gestores/empresários portugueses não é independente do acompanhamento que os mesmos fazem sobre as evoluções fiscais”.

| Testes qui-quadrado          |                     |    |                                       |                     |                    |
|------------------------------|---------------------|----|---------------------------------------|---------------------|--------------------|
|                              | Valor               | gl | Significância Assintótica (Bilateral) | Sig exata (2 lados) | Sig exata (1 lado) |
| Qui-quadrado de Pearson      | 17,237 <sup>a</sup> | 1  | 0,000                                 |                     |                    |
| Razão de verossimilhança     | 18,740              | 1  | 0,000                                 |                     |                    |
| Associação Linear por Linear | 17,1432             | 1  | 0,000                                 |                     |                    |
| N de Casos Válidos           | 183                 |    |                                       |                     |                    |

a. 0 células (0,0%) esperavam uma contagem menor que 5. A contagem mínima esperada é 20,20.

Tabela 52: Teste qui quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre significância na correlação entre o a participação em ações de formação e o acompanhamento das evoluções fiscais.

Através do teste realizado (tabela 52) obtivemos evidência estatística significativa para rejeitar a hipótese  $H_0$ , logo pode-se afirmar que, nesta amostra, ocorre dependência entre as variáveis: participação em ações de formação e o acompanhamento das evoluções fiscais, embora de fraca intensidade. Por conseguinte, embora a maioria não frequente ações de formação, concluímos que a participação em ações de formação e acompanhamento das evoluções fiscais acabou por ser maior do que a contagem esperada pelo teste de qui quadrado (ver tabelas 87 a 89 do Apêndice III).

Pelo gráfico 14 constatamos que a maioria, mais concretamente 55%, dos gestores/empresários portugueses conhecem algum benefício fiscal em sede do IRC, o que se revela, em nosso entender, um bom ponto de partida para o planeamento fiscal.

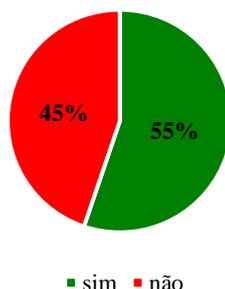


Gráfico 14: Percepção dos gestores/empresários portugueses sobre o conhecimento de algum benefício fiscal em sede do IRC.

Porém, a amostra não evidenciou uma diferença estatisticamente significativa para afirmar que a proporção de conhecimento de algum benefício fiscal é diferente do não conhecimento do mesmo, conforme demonstra a tabela 53, em resultado ao teste binomial com as hipóteses seguintes:  $H_0$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta é igual”;  $H_a$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta não é igual”.

| Teste binomial                                 |         |           |     |                     |                    |                       |
|--|---------|-----------|-----|---------------------|--------------------|-----------------------|
|  |         | Categoria | N   | Proporção observada | Proporção de teste | Sig exata (bilateral) |
| Conhece algum benefício fiscal em sede do IRC? | Grupo 1 | Sim       | 101 | 0,55                | 0,50               | 0,183                 |
|  | Grupo 2 | Não       | 82  | 0,45                |                    |                       |
|  | Total   |           | 183 | 1,00                |                    |                       |

Tabela 53: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a proporção dos gestores/empresários que conhece algum benefício fiscal em sede do IRC é igual a não conhecer.

O conhecimento dos gestores/empresários portugueses neste estudo, quando comparados com o realizado por Silva et al. (2019) a empresas brasileiras, apresenta resultados diferenciados, dado que no estudo brasileiro 37,3% da população inquirida não conhecia qualquer benefício fiscal, e através deste estudo concluímos que 45% da população inquirida não conhece nenhum benefício fiscal, o que revela uma situação menos positiva em Portugal comparando com o Brasil.

A tabela 54 permite obter a percepção de que as pessoas inquiridas sem habilitações literárias superiores tendem a não conhecer benefícios fiscais. Assim sendo, o inquirido com habilitações académicas universitárias tem mais probabilidade de conhecer algum incentivo fiscal, contudo ocorre a exceção dos inquiridos com doutoramento. O nível em que ocorre maior proporção no sentido positivo do conhecimento de algum benefício fiscal em sede do IRC é nos inquiridos que possuem mestrado, pois 73% dos gestores/empresários responderam que sim.

| Conhece algum benefício fiscal em sede do IRC? |     |      |       |
|--|-----|------|-------|
|  | Sim | Não  | Total |
| 1º Ciclo                                       | 0%  | 0%   | 0%    |
| 2º Ciclo                                       | 33% | 67%  | 100%  |
| 3º Ciclo                                       | 43% | 57%  | 100%  |
| Secundário                                     | 37% | 63%  | 100%  |
| Curso tecnológico/ profissional                | 57% | 43%  | 100%  |
| Curso de especialização tecnológica            | 0%  | 100% | 100%  |
| Licenciatura, pós graduação ou bacharelato     | 59% | 41%  | 100%  |
| Mestrado                                       | 73% | 27%  | 100%  |
| Doutoramento                                   | 33% | 67%  | 100%  |

Tabela 54: Percepção dos gestores/empresários portugueses sobre o conhecimento de algum benefício fiscal em sede do IRC, tendo em consideração as habilitações académicas dos inquiridos.

Na investigação tentámos perceber se a participação em ações de formação proporciona um maior conhecimento nesta temática. Assim para a realização do teste qui-quadrado formulámos as seguintes hipóteses:  $H_0$  “O conhecimento de algum benefício fiscal em sede do IRC é independente da participação em ações de formação”;  $H_a$  “O conhecimento de algum benefício fiscal em sede do IRC não é independente da participação em ações de formação”.

| Testes qui-quadrado          |                     |    |                                       |                     |                    |
|------------------------------|---------------------|----|---------------------------------------|---------------------|--------------------|
|                              | Valor               | gl | Significância Assintótica (Bilateral) | Sig exata (2 lados) | Sig exata (1 lado) |
| Qui-quadrado de Pearson      | 38,111 <sup>a</sup> | 1  | 0,000                                 |                     |                    |
| Razão de verossimilhança     | 40,359              | 1  | 0,000                                 |                     |                    |
| Associação Linear por Linear | 37,902              | 1  | 0,000                                 |                     |                    |
| N de Casos Válidos           | 183                 |    |                                       |                     |                    |

a. 0 células (0,0%) esperavam uma contagem menor que 5. A contagem mínima esperada é 34,50.

Tabela 55: Teste qui quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre significância na correlação entre o conhecimento de algum benefício fiscal e a participação em ações de formação.

Através dos testes realizados obtivemos evidências estatísticas significativas para rejeitar a hipótese  $H_0$ , logo podemos afirmar que, nesta amostra, ocorre uma relação positiva, embora de fraca intensidade, entre a participação em ações de formação e o conhecimento de incentivos fiscais. Por conseguinte concluímos que existe mais inquiridos que participam em ações de formação e conhecem algum benefício fiscal do que seria de se esperar (ver tabelas 90 a 92 do Apêndice III).

Conforme exposto na tabela 56, os inquiridos consideram que a existência de legislação avulsa e dispersa dificulta o conhecimento relativo aos benefícios fiscais (49% concorda e 34% concorda totalmente). Essa conclusão mantém-se quando analisamos apenas os gestores/empresários de entidades económicas portuguesas que conhecem algum benefício fiscal (79%, que resulta de 57% concordarem e 22% concordarem totalmente).

| Frase   | Escala de Likert    |          |                            |          |                     |
|---|---------------------|----------|----------------------------|----------|---------------------|
|   | Discordo totalmente | Discordo | Nem discordo, nem concordo | Concordo | Concordo totalmente |
| “A existência de diversa legislação avulsa e dispersa dificulta o conhecimento relativo a benefícios fiscais” | 1%                  | 3%       | 12%                        | 49%      | 35%                 |
| “A legislação portuguesa em sede do IRC é complexa” e o inquirido conhece algum benefício fiscal              | 1%                  | 5%       | 15%                        | 57%      | 22%                 |
| “A legislação portuguesa em sede do IRC é complexa” e o inquirido não conhece algum benefício fiscal          | 1%                  | 4%       | 28%                        | 50%      | 17%                 |

Tabela 56: Escala de Likert relativamente à opinião do gestor/empresário sobre as temáticas apresentadas.

O gráfico 15 expressa que 95% dos inquiridos afirma que quando necessitam de esclarecimentos sobre benefícios fiscais recorrem primeiramente ao CC para efetuar as devidas elucidacões.

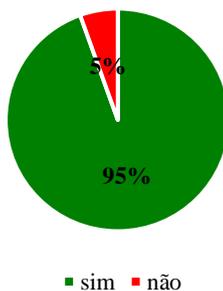


Gráfico 15: O inquirido recorre primeiramente ao CC quando necessita de esclarecimentos sobre benefícios fiscais.

Para a realização do teste binomial formularam-se as seguintes hipóteses:  $H_0$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta é igual”;  $H_a$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta não é igual”.

| Teste binomial  |         |           |     |                     |                    |                       |
|---|---------|-----------|-----|---------------------|--------------------|-----------------------|
|   |         | Categoria | N   | Proporção observada | Proporção de teste | Sig exata (bilateral) |
| Quando necessita de esclarecimentos sobre benefícios fiscais recorre primeiramente ao contabilista certificado? | Grupo 1 | Sim       | 173 | 0,95                | 0,50               | 0,000                 |
|   | Grupo 2 | Não       | 10  | 0,05                |                    |                       |
|   | Total   |           |     | 183                 | 1,00               |                       |

Tabela 57: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a proporção dos gestores/empresários que recorrem em primeiro lugar ao CC para esclarecimentos fiscais é igual aos que não recorrem.

Os resultados apresentados na tabela 57 são estatisticamente significativos que nos permitem rejeitar a hipótese nula, pelo que podemos concluir que os CC são o primeiro recurso que os gestores/empresários de entidades portuguesas utilizam quando necessitam de esclarecimentos na área fiscal. Desta forma, concluímos que os CC desempenham um papel extremamente importante para as empresas portuguesas, conforme evidenciado no tópico 2.6 da presente dissertação.

Pela tabela 58, observa-se que a percentagem dos que não recorrem primeiramente ao CC, aumenta quanto maior for a dimensão da empresa.

| Quando necessita de esclarecimentos sobre benefícios fiscais recorre primeiramente ao contabilista certificado? |     |     |       |
|---|-----|-----|-------|
|   | Sim | Não | Total |
| Microempresa  | 96% | 4%  | 100%  |
| Pequena empresa   | 95% | 5%  | 100%  |
| Média empresa   | 93% | 7%  | 100%  |
| Grande empresa  | 60% | 40% | 100%  |

Tabela 58: Análise relativamente ao inquirido recorrer primeiramente ao CC para obter esclarecimentos sobre benefícios fiscais, tendo em consideração a dimensão da entidade.

Em termos gerais, as habilitações literárias dos gestores/ empresários pouco influenciam na decisão de recorrer em primeiro ao CC (tabela 59).

| Quando necessita de esclarecimentos sobre benefícios fiscais recorre primeiramente ao contabilista certificado? |      |     |       |
|---|------|-----|-------|
|   | Sim  | Não | Total |
| 1º Ciclo  | 0%   | 0%  | 0%    |
| 2º Ciclo  | 100% | 0%  | 100%  |
| 3º Ciclo  | 100% | 0%  | 100%  |
| Secundário  | 97%  | 3%  | 100%  |
| Curso tecnológico/ profissional   | 86%  | 14% | 100%  |
| Curso de especialização tecnológica   | 100% | 0%  | 100%  |
| Licenciatura, pós-graduação ou bacharelato  | 95%  | 5%  | 100%  |
| Mestrado  | 97%  | 3%  | 100%  |
| Doutoramento  | 67%  | 33% | 100%  |

Tabela 59: Análise relativamente ao inquirido recorrer primeiramente ao CC para obter esclarecimentos sobre benefícios fiscais, tendo em consideração as habilitações académicas do inquirido.

A maioria dos inquiridos, conforme evidencia o gráfico 14, tem conhecimento da existência de benefícios fiscais. Não obstante, importa analisar que tipo de benefícios fiscais conhecem. O conhecimento do inquirido referente ao tipo de benefício fiscal depende de incentivo para incentivo. Para o efeito, foram elaboradas 3 tabelas (60 a 62) de forma a obtermos uma perceção real dos incentivos conhecidos pelo inquirido.

A tabela 60 indica que existem 2 benefícios fiscais que não são conhecidos, eventualmente, porque são incentivos específicos de determinadas áreas. Contudo, existem outros incentivos fiscais no âmbito de deduções ao rendimento que são, na sua generalidade, pouco conhecidos pelos gestores/empresários de entidades portuguesas. A dedução ao rendimento que mais inquiridos conhece são os donativos (35 respostas), seguido dos prejuízos fiscais (24 respostas) e o reinvestimento dos valores de realização (23 respostas).

| <b>Deduções ao rendimento</b>                         | <b>Respostas</b> | <b>Percentagem</b> |
|---|------------------|--------------------|
| Donativos   | 35               | 19%                |
| Prejuízos fiscais                                     | 24               | 13%                |
| Reinvestimento dos valores de realização              | 23               | 13%                |
| Realização de utilidade social                        | 22               | 12%                |
| Quotizações empresariais                              | 20               | 11%                |
| Fiscalidade verde                                     | 17               | 9%                 |
| Remuneração convencional do capital social            | 15               | 8%                 |
| Criação de emprego (revogado)                         | 14               | 8%                 |
| Atividades culturais, recreativas e desportivas       | 12               | 7%                 |
| Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades | 9                | 5%                 |
| <i>Participation exemption</i>                        | 8                | 4%                 |
| Patentes e outros direitos de propriedade industrial  | 7                | 4%                 |
| Transporte de passageiros e mercadorias               | 4                | 2%                 |
| Lojas com história                                    | 3                | 2%                 |
| Parcerias de títulos de impacto social                | 2                | 1%                 |
| Marinha mercante nacional                             | 0                | 0%                 |
| Sociedades profissionais no âmbito desportivo         | 0                | 0%                 |

*Tabela 60: Deduções ao rendimento que a população inquirida reconhece.*

As deduções à coleta que os inquiridos mais reconhecem são: RFAI e DLRR, ambos com 43 respostas, seguida da eliminação da dupla tributação jurídica internacional que obteve um total de 30 respostas, como se pode constatar na tabela 61.

| <b>Deduções à coleta</b>                              | <b>Respostas</b> | <b>Percentagem</b> |
|---|------------------|--------------------|
| DLRR  | 43               | 23%                |
| RFAI  | 43               | 23%                |
| Eliminação da dupla tributação jurídica internacional | 30               | 16%                |
| SIFIDE II   | 25               | 14%                |
| BFCIP   | 20               | 11%                |
| Zona franca   | 16               | 9%                 |
| Sociedades de capital de risco                        | 6                | 3%                 |
| Outros  | 1                | 1%                 |

*Tabela 61: Deduções à coleta que a população inquirida reconhece.*

As isenções tributárias que os inquiridos afirmam conhecer são as referentes a: pessoas coletivas de utilidade pública e de solidariedade social (25 respostas); atividades culturais, recreativas e desportivas (19 respostas); associações e confederações e cooperativas (ambas com 18 respostas). Obteve-se uma resposta em outro em que o inquirido refere: “recuperação de imóveis na área de reabilitação urbana” (tabela 62).

| Iisenção tributária  | Respostas | Percentagem |
|--|-----------|-------------|
| Pessoas coletivas de utilidade pública e de solidariedade social | 25        | 14%         |
| Atividades culturais, recreativas e desportivas                  | 19        | 10%         |
| Associações e confederações                                      | 18        | 10%         |
| Cooperativas   | 18        | 10%         |
| Estado e entidades administrativas do Estado                     | 16        | 9%          |
| Fundos poupança-reforma  | 12        | 7%          |
| Lucros e reservas distribuídos                                   | 12        | 7%          |
| Juros de depósitos a prazo                                       | 9         | 5%          |
| Juros de capitais  | 8         | 4%          |
| Rendimentos dos fundos de pensões e equiparáveis                 | 7         | 4%          |
| Fundos de investimento em mobiliário                             | 6         | 3%          |
| Fundos de capital de risco                                       | 5         | 3%          |
| Fundos de investimento imobiliário                               | 5         | 3%          |
| Partes sociais ou outros valores mobiliários                     | 5         | 3%          |
| Terrenos baldios   | 5         | 3%          |
| Gestão de fluxos específicos de resíduos                         | 4         | 2%          |
| Obras e trabalhos na NATO  | 4         | 2%          |
| Swaps, forwards e operações conexas                              | 4         | 2%          |
| Comissões vitivinícolas regionais                                | 3         | 2%          |
| Reporte de valores mobiliários                                   | 3         | 2%          |
| Acordo celebrado pelo Estado                                     | 2         | 1%          |
| Centrais hidroelétricas e termoelétricas                         | 2         | 1%          |
| Juros e royalties  | 2         | 1%          |
| Base das Lages   | 1         | 1%          |
| Navegação marítima ou aérea                                      | 1         | 1%          |
| Outros   | 1         | 1%          |

Tabela 62: Iisenções tributárias que a população inquirida reconhece.

O conhecimento dos benefícios fiscais existentes é fundamental para a elaboração de uma gestão fiscal eficiente, sendo importante também saber os limites não só de cada benefício em termos individuais, mas também do limite global à utilização dos incentivos fiscais no seu todo.

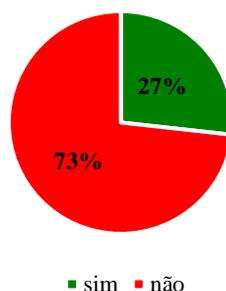


Gráfico 16: Conhecimento do limite global à utilização dos benefícios fiscais.

Na realização do teste binomial tivemos por base as seguintes hipóteses:  $H_0$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta é igual”;  $H_a$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta não é igual”.

| Teste binomial   |         |           |     |                     |                    |                       |
|--|---------|-----------|-----|---------------------|--------------------|-----------------------|
|  |         | Categoria | N   | Proporção observada | Proporção de teste | Sig exata (bilateral) |
| Conhece o limite global à utilização dos benefícios fiscais? | Grupo 1 | Não       | 134 | 0,73                | 0,50               | 0,000                 |
|  | Grupo 2 | Sim       | 49  | 0,27                |                    |                       |
|  |         | Total     |     | 183                 | 1,00               |                       |

Tabela 63: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a proporção dos gestores/empresários que conhecem o limite global à utilização dos benefícios fiscais é igual aos que não conhecem.

A partir do gráfico 16 e tabela 63, identificamos que 73% dos inquiridos não conhece o limite global, sendo esta divergência estatisticamente significativa, pelo que rejeitamos a hipótese nula. Consideramos, com efeito, que este é um indicador negativo no que concerne à realização de um

planeamento fiscal otimizado para o sujeito passivo, porque a falta de conhecimento do limite constante no artigo 92.º do CIRC pode originar uma deturpação da possível poupança fiscal em sede do IRC.

Comparando o conhecimento do limite global à utilização dos benefícios fiscais pelas diferentes dimensões das entidades, conforme apresentamos na tabela 64, observamos um aumento do conhecimento deste limite à medida que aumenta a dimensão da entidade empresarial, salvo para as médias empresas em que ocorre uma ligeira diminuição. Note-se, também, que entre as PME o estado de conhecimento é sensivelmente idêntico.

| <b>Conhece o limite global à utilização dos benefícios fiscais</b> |     |     |       |
|--|-----|-----|-------|
|  | Sim | Não | Total |
| Microentidades   | 24% | 76% | 100%  |
| Pequenas Entidades   | 29% | 71% | 100%  |
| Médias Entidades   | 27% | 73% | 100%  |
| Grandes Entidades  | 60% | 40% | 100%  |

Tabela 64: Análise relativamente ao inquirido conhecer o limite global à utilização de benefícios fiscais, tendo em consideração a dimensão da empresa inquirida.

#### 5.4. Práticas de planeamento fiscal

A prática do planeamento fiscal permite obter a desejada poupança fiscal, sendo aquilo que, tendencialmente, é mais estimulante para o sujeito passivo. Deste modo, analisaremos a utilização dos benefícios fiscais por parte dos inquiridos, assim como a forma de elaboração e execução do planeamento fiscal.

O gráfico 17 indica que 46% dos inquiridos utiliza algum tipo de benefício fiscal, o que permite identificar que 9% dos inquiridos embora conheça algum tipo de incentivo fiscal não o utiliza, uma vez que 55% dos inquiridos assumiram conhecer pelo menos um deles (ver gráfico 14)<sup>10</sup>.

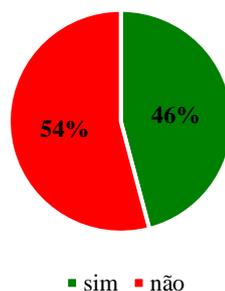


Gráfico 17: Utilização de algum tipo de benefício fiscal em sede do IRC.

A relação entre o conhecimento e a utilização de benefícios fiscais pode ser estudada, igualmente, em termos de dependência/ independência das variáveis, isto é, será que o conhecimento de benefícios fiscais por parte do gestor/empresário exerce influência sobre a utilização de incentivos fiscais na entidade empresarial? Assim para a realização do teste qui-quadrado formulámos as seguintes hipóteses:  $H_0$  “A utilização de algum tipo de benefício fiscal é independente do seu conhecimento”;  $H_a$  “A utilização de algum tipo de benefício fiscal não é independente do conhecimento da sua existência”.

<sup>10</sup> O teste de robustez realizado identificou que apesar de ocorrerem algumas discrepâncias entre a exclusão ou não das respostas relativas às práticas de planeamento fiscal por parte de inquiridos que não têm conhecimento de algum benefício fiscal em sede de IRC, revelou-se que as diferenças não são significativas (Apêndice IV)

| Testes qui-quadrado          |                     |    |                                       |                     |                    |
|------------------------------|---------------------|----|---------------------------------------|---------------------|--------------------|
|                              | Valor               | gl | Significância Assintótica (Bilateral) | Sig exata (2 lados) | Sig exata (1 lado) |
| Qui-quadrado de Pearson      | 67,977 <sup>a</sup> | 1  | 0,000                                 |                     |                    |
| Razão de verossimilhança     | 74,373              | 1  | 0,000                                 |                     |                    |
| Associação Linear por Linear | 67,605              | 1  | 0,000                                 |                     |                    |
| N de Casos Válidos           | 183                 |    |                                       |                     |                    |

a. 0 células (0,0%) esperavam uma contagem menor que 5. A contagem mínima esperada é 37,64.

Tabela 65: Teste qui quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre se ocorre significância na correlação entre o conhecimento e a utilização de benefícios fiscais.

Ocorre evidência estatística significativa para rejeitarmos a hipótese nula e podermos concluir que ocorre dependência entre as variáveis conhecimento e utilização de incentivos fiscais, embora tenha uma relação com intensidade moderada (ver tabelas 93 a 95 do Apêndice III). Assim, quanto maior o conhecimento dos gestores/empresários no âmbito dos benefícios fiscais maior a probabilidade de a entidade empresarial beneficiar dos incentivos no exercício económico ou em períodos seguintes.

Um dos objetivos da investigação é perceber a influência do CC no planeamento fiscal executado pelas empresas, pelo que se torna relevante estudar se ocorre ou não dependência entre a natureza da relação laboral do CC com a empresa e a utilização ou não de incentivos fiscais. Assim, para a realização do teste qui-quadrado formulámos as seguintes hipóteses: H<sub>0</sub>: “A utilização de algum tipo de benefício fiscal em sede do IRC é independente da relação laboral estabelecida para com o CC”; H<sub>a</sub>: “A utilização de algum tipo de benefício fiscal em sede do IRC não é independente da relação laboral estabelecida para com o CC”.

| Testes qui-quadrado      |                    |    |                                       |                     |                    |
|--------------------------|--------------------|----|---------------------------------------|---------------------|--------------------|
|                          | Valor              | gl | Significância Assintótica (Bilateral) | Sig exata (2 lados) | Sig exata (1 lado) |
| Qui-quadrado de Pearson  | 8,980 <sup>a</sup> | 1  | 0,003                                 |                     |                    |
| Razão de verossimilhança | 9,016              | 1  | 0,003                                 |                     |                    |
| N de Casos Válidos       | 183                |    |                                       |                     |                    |

a. 0 células (0,0%) esperavam uma contagem menor que 5. A contagem mínima esperada é 24,79.

Tabela 66: Teste qui-quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre se ocorre significância na correlação entre a relação laboral entre o CC e a empresa com a utilização ou não de incentivos fiscais.

A estatística aplicada com base no teste de qui-quadrado (tabela 66) revela evidências suficientes para rejeitarmos a hipótese nula, sendo possível afirmarmos que ocorre uma relação de dependência entre os CC que se encontrarem afetos aos quadros de recursos humanos da entidade e a utilização de benefícios fiscais na empresa, embora de reduzida intensidade. Identifica-se que existe mais utilização de incentivos fiscais do que a contagem que seria esperada pelo teste de qui quadrado no caso do CC se encontrar afeto aos recursos humanos da entidade (ver tabelas 96 a 98 do Apêndice III).

No universo dos benefícios fiscais é importante estudar as zonas geográficas que mais utilizam benefícios fiscais (figura 5) e quais os incentivos que são utilizados pelos inquiridos por tipo de empresa (tabelas 68 a 70 que se encontram divididas por tipo de benefício fiscal).

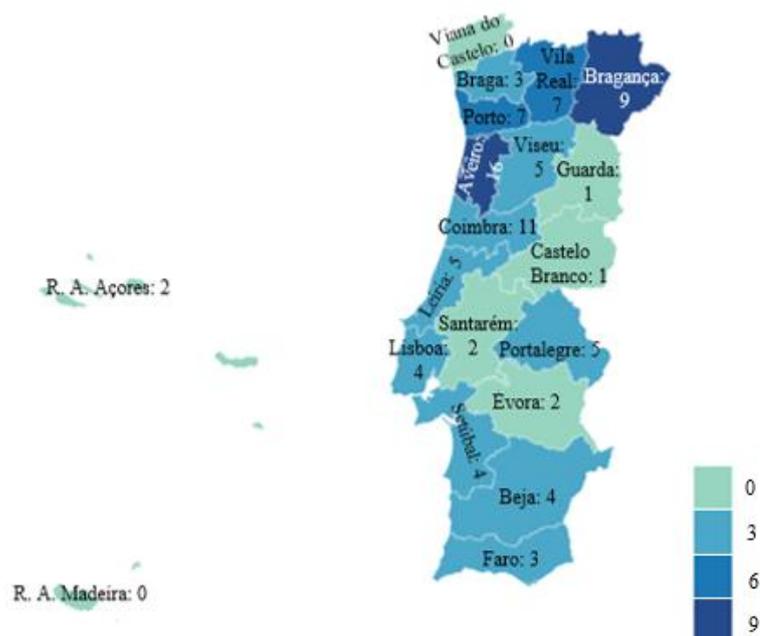


Figura 5: Localização geográfica dos inquiridos que utilizam algum benefício fiscal.

A figura 5 permite identificar que a utilização de benefícios fiscais é superior na zona litoral do que no interior, com exceção de Bragança (onde foi obtido um maior n.º de respostas quando comparado com outros distritos) e Vila Real, o que pode ocorrer tendo em consideração as diferenças entre o litoral e o interior português, conforme indica Barbosa (2018).

Os incentivos fiscais por setor de atividade do inquirido, tendo em consideração a amostra analisada, indica que o setor terciário é o que tendencialmente pressupõe uma maior utilização de incentivos fiscais por parte do contribuinte, sendo o único setor que apresenta mais utilizadores de benefícios fiscais do que inquiridos que não utilizam algum tipo de incentivos fiscais (tabela 67).

|                    |            | Utiliza algum tipo de benefícios fiscal em sede do IRC? |     |
|--------------------|------------|---|-----|
|                    |            | Sim   | Não |
| Setor de atividade | Primário   | 22  | 42  |
|                    | Secundário | 17  | 24  |
|                    | Terciário  | 45  | 33  |

Tabela 67: Análise relativamente à utilização de algum tipo de benefícios fiscais em sede do IRC, tendo em consideração o setor da empresa inquirida.

As tabelas 68 a 70 permitem identificar que na sua globalidade ocorre uma diminuição entre o conhecimento e a utilização dos benefícios fiscais, o que pode ser justificado à luz da teoria da dependência de recursos. A diminuição obtém proporções mais significativas nas deduções à coleta e nas isenções tributárias, uma vez que teoricamente as deduções à coleta pressupõem um investimento mais acentuado e as isenções tributárias são situações demasiado específicas o que determina que nem todos os contribuintes possuam o enquadramento necessário para a sua usufruição.

Na variação da tabela 68, relativa as deduções ao rendimento, existem incentivos fiscais que são utilizados sem o inquirido ter o conhecimento do benefício fiscal, mostrando que embora o gestor/empresário inquirido não tenha esse conhecimento acaba por utilizá-lo no decorrer da sua

atividade empresarial. A questão relativa à utilização de benefícios fiscais levou a que 1 inquirido alerta-se para o benefício associado à utilização do regime simplificado na determinação da matéria coletável, 2 ao incentivo referente à interioridade e outro relativo a Entidades do Setor Não Lucrativo, este último não faz parte do nosso objeto do estudo.

Os benefícios de dedução ao rendimento mais utilizados pelos inquiridos são: os donativos, as deduções de prejuízos fiscais e as quotizações, respetivamente.

| Deduções ao rendimento                                       | Dimensão da entidade            | Conhecimento | Utilização | Variação |
|--|---------------------------------|--------------|------------|----------|
| Atividades culturais, recreativas e desportivas <sup>1</sup> | Microempresa                    | 6            | 6          | 0        |
|  | Pequena empresa                 | 5            | 3          | -2       |
|  | Média empresa                   | 0            | 0          | 0        |
|  | Grande empresa                  | 1            | 1          | 0        |
| Criação de emprego (revogado)                                | Microempresa                    | 6            | 10         | 4        |
|  | Pequena empresa                 | 5            | 2          | -3       |
|  | Média empresa                   | 2            | 1          | -1       |
|  | Grande empresa                  | 1            | 1          | 0        |
| Donativos  | Microempresa                    | 16           | 24         | 8        |
|  | Pequena empresa                 | 13           | 18         | 5        |
|  | Média empresa                   | 5            | 1          | -4       |
|  | Grande empresa                  | 1            | 2          | 1        |
| Fiscalidade verde  | Microempresa                    | 11           | 8          | -3       |
|  | Pequena empresa                 | 3            | 2          | -1       |
|  | Média empresa                   | 3            | 0          | -3       |
|  | Grande empresa                  | 0            | 0          | 0        |
| Lojas com história   | Microempresa                    | 3            | 0          | -3       |
|  | Pequena, média e grande empresa | 0            | 0          | 0        |
| Marinha mercante nacional                                    | Independentemente               | 0            | 0          | 0        |
| Parcerias de títulos de impacto social                       | Microempresa                    | 1            | 0          | -1       |
|  | Pequena empresa                 | 1            | 0          | -1       |
|  | Média e grande empresa          | 0            | 0          | 0        |
| <i>Participation exemption</i>                               | Microempresa                    | 2            | 0          | -2       |
|  | Pequena empresa                 | 4            | 2          | -2       |
|  | Média empresa                   | 1            | 0          | -1       |
|  | Grande empresa                  | 1            | 0          | -1       |
| Patentes e outros direitos de propriedade industrial         | Microempresa                    | 1            | 0          | -1       |
|  | Pequena empresa                 | 4            | 0          | -4       |
|  | Média empresa                   | 1            | 1          | 0        |
|  | Grande empresa                  | 1            | 0          | -1       |
| Prejuízos fiscais  | Microempresa                    | 14           | 14         | 0        |
|  | Pequena empresa                 | 6            | 8          | 2        |
|  | Média empresa                   | 3            | 1          | -2       |
|  | Grande empresa                  | 1            | 1          | 0        |
| Quotizações empresariais                                     | Microempresa                    | 13           | 13         | 0        |
|  | Pequena empresa                 | 5            | 7          | 2        |
|  | Média empresa                   | 1            | 3          | 2        |
|  | Grande empresa                  | 1            | 1          | 0        |
| Realização de utilidade social                               | Microempresa                    | 9            | 10         | 1        |
|  | Pequena empresa                 | 10           | 7          | 3        |
|  | Média empresa                   | 2            | 2          | 0        |
|  | Grande empresa                  | 1            | 2          | 1        |
| Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades        | Microempresa                    | 5            | 0          | -5       |
|  | Pequena empresa                 | 2            | 0          | -2       |
|  | Média empresa                   | 2            | 1          | -1       |
|  | Grande empresa                  | 0            | 1          | 1        |
| Reinvestimento dos valores de realização                     | Microempresa                    | 11           | 9          | -2       |
|  | Pequena empresa                 | 9            | 5          | -4       |
|  | Média empresa                   | 2            | 1          | -1       |
|  | Grande empresa                  | 1            | 1          | 0        |

| Deduções ao rendimento                        | Dimensão da entidade   | Conhecimento | Utilização | Variação |
|---|------------------------|--------------|------------|----------|
| Remuneração convencional do capital social    | Microempresa           | 8            | 0          | -8       |
|   | Pequena empresa        | 4            | 4          | 0        |
|   | Média empresa          | 2            | 2          | 0        |
|   | Grande empresa         | 1            | 1          | 0        |
| Transporte de passageiros e mercadorias       | Microempresa           | 1            | 1          | 0        |
|   | Pequena empresa        | 3            | 0          | -3       |
|   | Média e grande empresa | 0            | 0          | 0        |
| Sociedades profissionais no âmbito desportivo | Independentemente      | 0            | 0          | 0        |

Tabela 68: Deduções ao rendimento que o inquirido conhece comparado com o que utiliza.

Nota: i) Aquando a realização do inquérito não ocorreu distinção entre as atividades culturais, recreativas e desportivas que beneficiam do tipo de dedução ao rendimento das que beneficiam de isenção tributária.

No caso das deduções à coleta, os inquiridos utilizaram mais as DLRR, em 2.º o RFAI, seguido da eliminação da dupla tributação jurídica internacional. Os resultados demonstram que a amostra vai ao encontro da população em estudo, uma vez que coincide a comparação entre a utilização dos benefícios fiscais e a análise ao aproveitamento dos benefícios fiscais.

| Deduções à coleta                                     | Dimensão da entidade | Conhecimento | Utilização | Variação |
|---|----------------------|--------------|------------|----------|
| BFCIP   | Microempresa         | 12           | 1          | -11      |
|   | Pequena empresa      | 6            | 0          | -6       |
|   | Média empresa        | 2            | 0          | -2       |
|   | Grande empresa       | 0            | 1          | 1        |
| DLRR  | Microempresa         | 22           | 3          | -19      |
|   | Pequena empresa      | 13           | 7          | -6       |
|   | Média empresa        | 6            | 3          | -3       |
|   | Grande empresa       | 2            | 1          | -1       |
| Eliminação da dupla tributação jurídica internacional | Microempresa         | 16           | 3          | -13      |
|   | Pequena empresa      | 9            | 4          | -5       |
|   | Média empresa        | 2            | 1          | -1       |
|   | Grande empresa       | 3            | 0          | -3       |
| RFAI  | Microempresa         | 24           | 7          | -17      |
|   | Pequena empresa      | 14           | 4          | -10      |
|   | Média empresa        | 4            | 1          | -3       |
|   | Grande empresa       | 1            | 0          | -1       |
| SIFIDE II   | Microempresa         | 13           | 0          | -13      |
|   | Pequena empresa      | 8            | 2          | -6       |
|   | Média empresa        | 2            | 1          | -1       |
|   | Grande empresa       | 2            | 2          | 0        |
| Sociedades de capital de risco                        | Microempresa         | 2            | 0          | -2       |
|   | Pequena empresa      | 3            | 0          | -3       |
|   | Média empresa        | 1            | 0          | -1       |
|   | Grande empresa       | 0            | 0          | 0        |
| Zona franca   | Microempresa         | 8            | 0          | -8       |
|   | Pequena empresa      | 5            | 0          | -5       |
|   | Média empresa        | 2            | 1          | -1       |
|   | Grande empresa       | 1            | 0          | -1       |

Tabela 69: Deduções à coleta que o inquirido conhece comparado com o que utiliza.

As isenções tributárias mais utilizadas pelas entidades empresariais inquiridas são: as cooperativas, as associações e confederações, as pessoas coletivas de utilidade pública e solidariedade social e os lucros e reservas distribuídos, respetivamente. Os resultados obtidos podem ser justificados pela forma de divulgação do inquérito.

| Isenção tributária                           | Dimensão da entidade                 | Conhecimento | Utilização | Variação |
|--|--------------------------------------|--------------|------------|----------|
| Acordo celebrado pelo Estado                 | Microempresa                         | 2            | 0          | -2       |
|  | Pequena, média e grande empresa      | 0            | 0          | 0        |
| Associações e confederações                  | Microempresa                         | 11           | 8          | -3       |
|  | Pequena empresa                      | 7            | 1          | -6       |
|  | Média e grande empresa               | 0            | 0          | 0        |
| Base das Lages                               | Pequena empresa                      | 1            | 0          | -1       |
|  | Microempresa, média e grande empresa | 0            | 0          | 0        |
| Centrais hidroelétricas e termoelétricas     | Microempresa                         | 1            | 0          | -1       |
|  | Pequena empresa                      | 1            | 0          | -1       |
|  | Média e grande empresa               | 0            | 0          | 0        |
| Comissões vitivinícolas regionais            | Microempresa                         | 2            | 0          | -2       |
|  | Pequena empresa                      | 1            | 0          | -1       |
|  | Média e grande empresa               | 0            | 0          | 0        |
| Cooperativas                                 | Microempresa                         | 10           | 5          | -5       |
|  | Pequena empresa                      | 4            | 4          | 0        |
|  | Média empresa                        | 4            | 4          | 0        |
|  | Grande empresa                       | 0            | 0          | 0        |
| Estado e entidades administrativas do Estado | Microempresa                         | 11           | 0          | -11      |
|  | Pequena empresa                      | 2            | 0          | -2       |
|  | Média empresa                        | 2            | 0          | -2       |
|  | Grande empresa                       | 1            | 0          | -1       |
| Fundos de capital de risco                   | Microempresa                         | 4            | 0          | -4       |
|  | Pequena empresa                      | 1            | 0          | -1       |
|  | Média e grande empresa               | 0            | 0          | 0        |
| Fundos de investimento imobiliário           | Microempresa                         | 3            | 0          | -3       |
|  | Pequena empresa                      | 2            | 0          | -2       |
|  | Média e grande empresa               | 0            | 0          | 0        |
| Fundos de investimento mobiliário            | Microempresa                         | 5            | 1          | -4       |
|  | Pequena empresa                      | 1            | 0          | -1       |
|  | Média e grande empresa               | 0            | 0          | 0        |
| Fundos poupança-reforma                      | Microempresa                         | 9            | 4          | -5       |
|  | Pequena empresa                      | 2            | 1          | -1       |
|  | Média empresa                        | 1            | 0          | -1       |
|  | Grande empresa                       | 0            | 0          | 0        |
| Gestão de fluxos específicos de resíduos     | Microempresa                         | 3            | 1          | -2       |
|  | Pequena empresa                      | 1            | 0          | -1       |
|  | Média e grande empresa               | 0            | 0          | 0        |
| Juros de capitais                            | Microempresa                         | 6            | 2          | -4       |
|  | Pequena empresa                      | 2            | 0          | -2       |
|  | Média e grande empresa               | 0            | 0          | 0        |
| Juros de depósitos a prazo                   | Microempresa                         | 8            | 4          | -4       |
|  | Pequena empresa                      | 1            | 0          | -1       |
|  | Média e grande empresa               | 0            | 0          | 0        |
| Juros e royalties                            | Microempresa                         | 1            | 1          | 0        |
|  | Pequena empresa                      | 1            | 0          | -1       |
|  | Média e grande empresa               | 0            | 0          | 0        |
| Lucros e reservas distribuídos               | Microempresa                         | 7            | 4          | -3       |
|  | Pequena empresa                      | 3            | 2          | -1       |
|  | Média empresa                        | 2            | 0          | -2       |
|  | Grande empresa                       | 0            | 0          | 0        |
| Navegação marítima ou aérea                  | Microempresa                         | 1            | 0          | -1       |
|  | Pequena, média e grande empresa      | 0            | 0          | 0        |
| Obras e trabalhos na NATO                    | Microempresa                         | 1            | 0          | -1       |
|  | Pequena empresa                      | 2            | 0          | -2       |
|  | Média empresa                        | 1            | 0          | -1       |
|  | Grande empresa                       | 0            | 0          | 0        |
| Partes sociais ou outros valores mobiliários | Microempresa                         | 3            | 0          | -3       |
|  | Pequena empresa                      | 1            | 0          | -1       |
|  | Média empresa                        | 1            | 0          | -1       |
|  | Grande empresa                       | 0            | 0          | 0        |

| Isenção tributária   | Dimensão da entidade   | Conhecimento | Utilização | Variação |
|--|------------------------|--------------|------------|----------|
| Pessoas coletivas de utilidade pública e de solidariedade social | Microempresa           | 16           | 3          | -13      |
|  | Pequena empresa        | 7            | 3          | -4       |
|  | Média empresa          | 2            | 0          | -2       |
|  | Grande empresa         | 0            | 0          | 0        |
| Rendimentos dos fundos de pensões e equiparáveis                 | Microempresa           | 4            | 1          | -3       |
|  | Pequena empresa        | 3            | 0          | -3       |
|  | Média e grande empresa | 0            | 0          | 0        |
| Reporte de valores mobiliários                                   | Microempresa           | 2            | 0          | -2       |
|  | Pequena empresa        | 1            | 0          | -1       |
|  | Média e grande empresa | 0            | 0          | 0        |
| Swaps, forwards e operações conexas                              | Microempresa           | 3            | 0          | -3       |
|  | Pequena empresa        | 1            | 0          | -1       |
|  | Média e grande empresa | 0            | 0          | 0        |
| Terrenos baldios   | Microempresa           | 3            | 0          | -3       |
|  | Pequena empresa        | 2            | 2          | 0        |
|  | Média e grande empresa | 0            | 0          | 0        |

Tabela 70: Isenções tributárias que o inquirido conhece comparado com o que utiliza.

Os dados obtidos pelo inquérito em termos de utilização de incentivos fiscais, quando comparados com os dados fornecidos pela Autoridade Tributária (ponto 3.18 da dissertação) demonstram que em termos posicionais, embora não coincidam são relativamente próximos, como podemos constatar de forma resumida na tabela 71.

| Tipo de Benefício Fiscal | Benefício Fiscal  | Dados do Inquérito |            | Dados da Autoridade Tributária |            |
|--------------------------|---|--------------------|------------|--------------------------------|------------|
|                          |   | Posição            | Quantidade | Posição                        | Quantidade |
| Dedução ao LT            | Donativos   | 1.º                | 35         | 2.º                            | 25 048     |
|                          | Dedução de prejuízos  | 2.º                | 24         | 8.º                            | 432        |
|                          | Quotizações empresariais                                      | 2.º                | 24         | 1.º                            | 31 392     |
| Deduções à coleta        | DLRR  | 1.º                | 14         | 1.º                            | 30 130     |
|                          | FRAI  | 2.º                | 12         | 3.º                            | 12 629     |
|                          | Eliminação da dupla tributação jurídica internacional         | 3.º                | 8          | -                              | -          |
| Isenção Tributária       | Cooperativas  | 1.º                | 13         | 3.º                            | 2 259      |
|                          | Associações e confederações                                   | 2.º                | 9          | 4.º                            | 1 012      |
|                          | Pessoas coletivas de utilidade pública e solidariedade social | 3.º                | 6          | 1.º                            | 17 826     |
|                          | Lucros e reservas distribuídos                                | 3.º                | 6          | -                              | -          |

Tabela 71: Comparação entre os benefícios fiscais mais utilizados pelos inquiridos e o seu posicionamento nos dados fornecidos pela Autoridade tributária.

A maioria dos inquiridos, cerca de 56%, conforme evidencia o gráfico 18, espera usufruir de algum tipo de benefício fiscal em sede do IRC para o exercício económico referente a 2020, o que é um indicador bastante positivo no que concerne à obtenção de alguma poupança fiscal para o contribuinte.

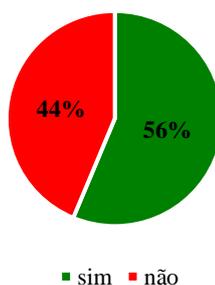


Gráfico 18: Perspetiva de usufruição de algum tipo de benefício fiscal em sede do IRC por parte do inquirido, para o exercício económico referente a 2020.

Para estes dois grupos de resposta, formulámos as seguintes hipóteses  $H_0$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta é igual”;  $H_a$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta não é igual”.

| Teste binomial  |             |     |                     |                    |                       |  |
|---|-------------|-----|---------------------|--------------------|-----------------------|--|
|   | Categoria   | N   | Proporção observada | Proporção de teste | Sig exata (bilateral) |  |
| Tem como perspectiva usufruir de algum tipo de benefício fiscal em sede do IRC no presente exercício económico? | Grupo 1 Sim | 103 | 0,56                | 0,50               | 0,104                 |  |
|   | Grupo 2 Não | 80  | 0,44                |                    |                       |  |
|   | Total       | 183 | 1,00                |                    |                       |  |

Tabela 72: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a proporção dos gestores/empresários perspetivarem usufruir de algum tipo de benefício fiscal em sede do IRC no exercício económico de 2020 é igual a não perspetivarem.

Dos resultados do teste binomial, presente na tabela 72, não rejeitamos a hipótese nula, pelo que não existe diferença estatisticamente significativa entre aqueles que têm perspectiva de usufruir de algum benefício fiscal em 2020 e aqueles que não têm.

A expectativa de utilização de benefícios fiscais no exercício económico de 2020, aumenta de percentagem com o aumento da dimensão (exceto nas grandes empresas, o que pode ser justificado pelo reduzido número de respostas), conforme revela a tabela 73.

| Tem como perspectiva usufruir de algum tipo de benefício fiscal em sede do IRC no presente exercício económico? |     |     |       |
|---|-----|-----|-------|
|   | Sim | Não | Total |
| Microempresa  | 53% | 47% | 100%  |
| Pequena empresa   | 58% | 42% | 100%  |
| Média empresa   | 73% | 27% | 100%  |
| Grande empresa  | 60% | 40% | 100%  |

Tabela 73: Perspetiva de usufruição de benefícios fiscais no exercício económico de 2020, tendo em consideração a dimensão da entidade.

A figura 6 permite-nos identificar que o litoral tem maior perspectiva de utilização de incentivos, em 2020, obtendo-se exceções positivas em Viseu, Vila Real e Bragança, sendo que este último pode ser justificado pela quantidade de respostas acima do que seria esperado na localidade.

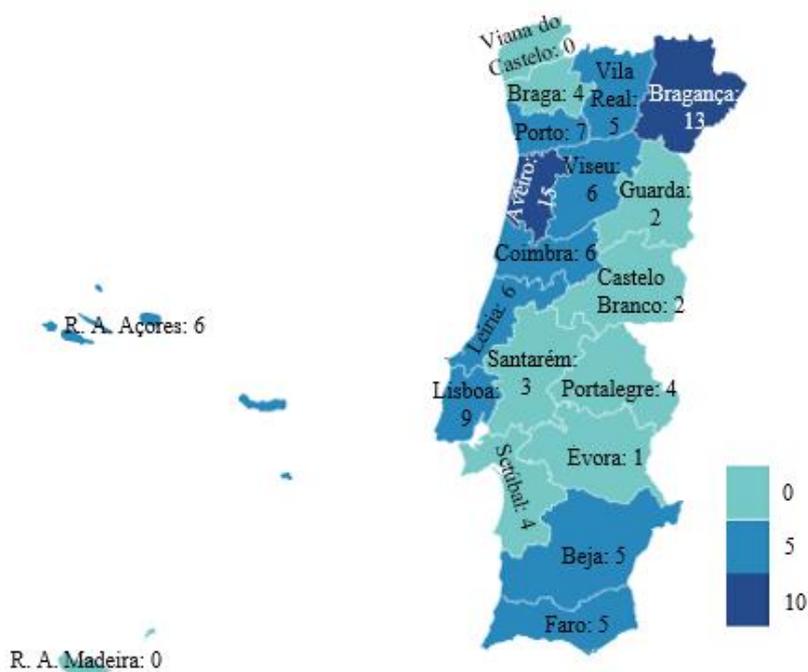


Figura 6: Localização geográfica dos inquiridos que perspetivam utilizar algum benefício fiscal no exercício económico de 2020.

A execução de um planeamento fiscal em termos práticos reflete-se na consideração da possibilidade de obter benefícios fiscais aquando das tomadas de decisão no âmbito da atividade económica da entidade empresarial. Desta forma, consideramos relevante que 70% dos inquiridos (gráfico 19) tenham consciência da possível redução fiscal que podem beneficiar aquando as suas deliberações.

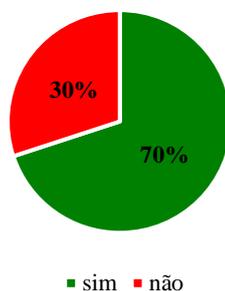


Gráfico 19: Consideração da possibilidade de obter benefícios fiscais aquando das tomadas de decisão dos gestores/empresários de entidades portuguesas inquiridos.

Na realização do teste binomial formulámos as seguintes hipóteses  $H_0$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta é igual”;  $H_a$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta não é igual”.

| Teste binomial  |         |           |                     |                    |                       |       |
|---|---------|-----------|---------------------|--------------------|-----------------------|-------|
|   |         |           | Proporção observada | Proporção de teste | Sig exata (bilateral) |       |
|   |         | Categoria | N                   |                    |                       |       |
| Nas tomadas de decisão tem em consideração a possibilidade de obter benefícios fiscais? | Grupo 1 | Sim       | 128                 | 0,70               | 0,50                  | 0,000 |
|   | Grupo 2 | Não       | 55                  | 0,30               |                       |       |
|   | Total   |           |                     | 183                | 1,00                  |       |

Tabela 74: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a proporção dos gestores/empresários que tem em consideração a possibilidade de obter benefícios fiscais nas tomadas de decisão é igual a não considerarem.

Com o resultado do teste binomial podemos rejeitar a hipótese nula, sendo possível afirmar que os gestores/empresários consideram a possibilidade de obter incentivos fiscais aquando das tomadas de decisão, o que se revela, na nossa visão, de extrema importância para a elaboração de um planeamento fiscal que vise a satisfação das necessidades da entidade económica e que simultaneamente permita uma poupança fiscal.

A tabela 75 expõe que são nas pequenas empresas, com 76%, que os gestores/empresários tomam decisões com a finalidade de obter benefícios fiscais, tendo em conta a dimensão empresarial. Não obstante, consideramos que estes dados são animadores para a elaboração de uma gestão fiscal.

| Nas tomadas de decisão tem em consideração a possibilidade de obter benefícios fiscais? |     |     |       |
|---|-----|-----|-------|
|   | Sim | Não | Total |
| Microempresa  | 67% | 33% | 100%  |
| Pequena empresa   | 76% | 24% | 100%  |
| Média empresa   | 67% | 33% | 100%  |
| Grande empresa  | 60% | 40% | 100%  |

Tabela 75: Consideração da possibilidade de obter benefícios fiscais aquando das tomadas de decisão dos gestores/empresários de entidades portuguesas inquiridos, tendo em conta a dimensão da entidade.

A maioria dos inquiridos (54%) consideram que a elaboração da gestão fiscal das empresas está a cargo dos CC, sendo que 60 inquiridos (33%) consideram ser da responsabilidade partilhada entre o CC e o gestor/empresário, conforme expomos no gráfico 20.

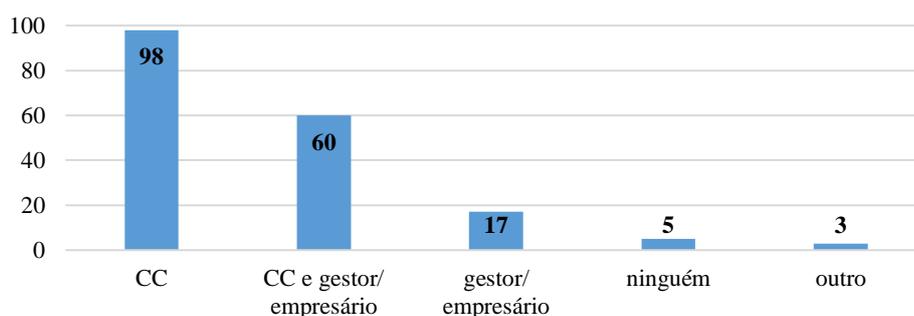


Gráfico 20: Quem se encontra a cargo da gestão fiscal da entidade empresarial inquirida.

Dos inquiridos que afirmam que a gestão fiscal não está a cargo de nenhuma pessoa, 4 assumem que não utilizam algum tipo de benefício fiscal, o que pode indiciar estarmos perante entidades que poderiam beneficiar de uma redução da sua tributação e que, desta forma, não potencializam uma política de poupança fiscal. Os 3 inquiridos que responderam outros, 1 menciona que a gestão fiscal está a cargo da associação empresarial e os restantes 2 consideram que é da responsabilidade do consultor.

Pelos dados da tabela 76 podemos reter que quanto maior a dimensão empresarial menos os gestores/empresários consideram que a gestão fiscal está ao cargo exclusivo do CC. Por conseguinte, a responsabilidade do CC nesta área é maior nas microempresas e vai diminuindo à medida que aumenta a dimensão da empresa, sendo um pouco dessa função transferida para o gestor/empresário ou para uma responsabilidade partilhada entre o gestor/empresário e o CC. Tal facto, em nossa opinião, pode ser um indicador de um maior interesse sobre a temática de benefícios fiscais por esses gestores/empresários.

|  |                        | Dimensão empresarial |                 |               |                |
|--|------------------------|----------------------|-----------------|---------------|----------------|
|  |                        | Microempresa         | Pequena empresa | Média empresa | Grande empresa |
| A elaboração da gestão fiscal da sua entidade está a cargo do: | CC                     | 58%                  | 51%             | 40%           | 40%            |
|  | CC e gestor/empresário | 30%                  | 36%             | 40%           | 40%            |
|  | Gestor/empresário      | 7%                   | 10%             | 20%           | 20%            |
|  | Ninguém                | 4%                   | 2%              | 0%            | 0%             |
|  | Outro                  | 2%                   | 2%              | 0%            | 0%             |
|  | Total                  | 100%                 | 100%            | 100%          | 100%           |

Tabela 76: Quem se encontra a cargo da gestão fiscal da entidade empresarial inquirida, por dimensão da empresa.

Em linha com o exposto anteriormente, a partilha de responsabilidades da gestão fiscal entre o CC e o gestor/empresário potencia a maximização da poupança fiscal, de acordo com a opinião de mais de 3/4 dos inquiridos (78%) – 111 inquiridos concordam e 32 concordam totalmente.

| Frase  | Escala de Likert    |          |                            |          |                     |
|--|---------------------|----------|----------------------------|----------|---------------------|
|  | Discordo totalmente | Discordo | Nem discordo, nem concordo | Concordo | Concordo totalmente |
| “A partilha de responsabilidades (CC e gestor/empresário) na gestão fiscal aumenta a maximização da poupança fiscal” | 1%                  | 1%       | 20%                        | 61%      | 17%                 |

Tabela 77: Escala de Likert relativamente à opinião do gestor/empresário sobre a temática apresentada.

### 5.5. O contabilista certificado na entidade empresarial

Guerreiro (2012) considera que, tendencialmente, o CC é o principal elemento de apoio no dia a dia das empresas, pelo que consideramos importante analisar o impacto que este tem em termos de política fiscal da entidade.

O gráfico 21 expressa que o CC, para 74% das empresas inquiridas, é o único especialista no âmbito fiscal, o que, em nossa opinião, o representa uma importância acrescida nas funções executadas pelos profissionais.

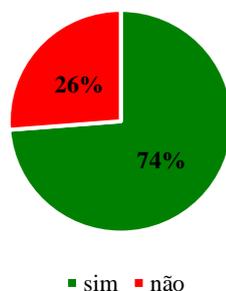


Gráfico 21: O CC é o único especialista na empresa no âmbito fiscal.

Para percebermos a significância estatística desta situação procedemos à realização do teste binomial, com base nas hipóteses seguintes:  $H_0$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta é igual”;  $H_a$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta não é igual”.

| Teste binomial   |         |           |     |                     |                    |                       |
|--|---------|-----------|-----|---------------------|--------------------|-----------------------|
|  |         | Categoria | N   | Proporção observada | Proporção de teste | Sig exata (bilateral) |
| O contabilista certificado é único especialista na empresa no âmbito fiscal? | Grupo 1 | Sim       | 135 | 0,74                | 0,50               | 0,000                 |
|  | Grupo 2 | Não       | 48  | 0,26                |                    |                       |
|  |         | Total     |     | 183                 | 1,00               |                       |

Tabela 78: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a probabilidade de o CC é o único especialista na empresa no âmbito fiscal é igual a não ser.

Pelos resultados apresentados na tabela 78 rejeitamos a hipótese nula, pelo que se pode afirmar que na maioria dos casos da nossa amostra o CC é o único especialista na área fiscal. Este facto não é de todo surpreendente nas microempresas devido à sua estrutura organizativa, o que através da analogia à população alvo, pressupõe que a atividade realizada pelo CC seja indispensável para estas, como demonstra o gráfico 22. Esta dependência para com o CC diminui com o incremento da dimensão da empresa, uma vez que nas pequenas entidades essa influência já é menor e nas médias e grandes empresas ocorre equilíbrio entre ser e não ser o único especialista no âmbito fiscal.

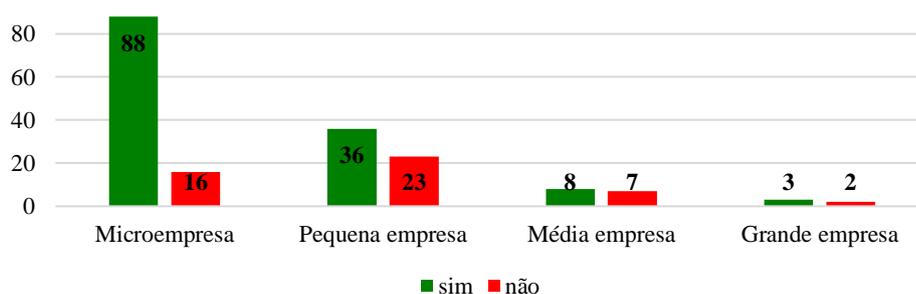


Gráfico 22: O CC é o único especialista na empresa, tendo em conta a dimensão da organização.

A relação laboral do CC para com a empresa pode ser por via interna ou externa. Desta forma é necessário analisar a relação entre facto do CC poder ser o único especialista na empresa e a sua relação laboral (veja-se o gráfico 23).

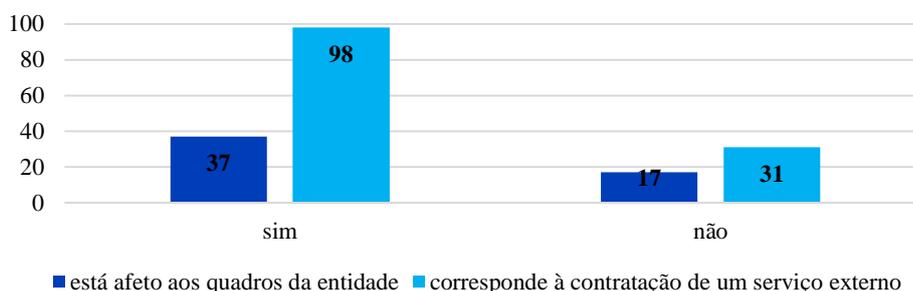


Gráfico 23: O CC é o único especialista na empresa, tendo em conta a relação laboral da entidade com o CC.

A estratégia entre as medidas de planeamento adotadas e os benefícios que possam gerar, para Armstrong et al. (2012), pode ser enfraquecida por via da contratação de um serviço externo à entidade económica. Neste cenário é provável que o CC assuma a responsabilidade em mais do que uma empresa, o que pode gerar uma divergência entre a rapidez e a personalização das funções profissionais do CC e as necessidades da empresa em termos fiscais, podendo, tal facto, gerar um entrave à elaboração, e por este modo também à execução, de uma gestão fiscal otimizada.

Não obstante, 89% dos inquiridos afirmam que o CC tem preocupação/ responsabilidade de atualizar o gestor/empresário em termos fiscais (gráfico 24).

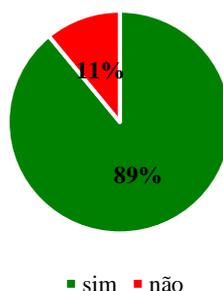


Gráfico 24: O CC tem a preocupação/responsabilidade de atualizar o gestor/empresário em termos fiscais.

Para a realização do teste binomial formulámos as seguintes hipóteses:  $H_0$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta é igual”;  $H_a$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta não é igual”.

| Teste binomial  |             |     |                     |                    |                       |  |
|---|-------------|-----|---------------------|--------------------|-----------------------|--|
|   | Categoria   | N   | Proporção observada | Proporção de teste | Sig exata (bilateral) |  |
| O contabilista certificado tem a preocupação/responsabilidade de o atualizar em termos fiscais? | Grupo 1 Sim | 163 | 0,89                | 0,50               | 0,000                 |  |
|   | Grupo 2 Não | 20  | 0,11                |                    |                       |  |
|   | Total       | 183 | 1,00                |                    |                       |  |

Tabela 79: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a probabilidade de o CC ter a preocupação/responsabilidade de atualizar o gestor/empresário em termos fiscais é igual a não ter.

De acordo com os resultados da tabela 79 rejeitamos a hipótese nula, pelo que é possível afirmarmos que o CC tem a preocupação/responsabilidade de atualizar o gestor/empresário na área fiscal. Para nós este facto é um excelente indicador, porque aquando a tomada de decisão, esta será determinada de uma forma consciente e conhecedora.

Por outro lado, para 79% dos inquiridos o CC propõe/ aconselha de forma espontânea medidas que possam permitir ao sujeito passivo uma poupança fiscal (gráfico 24), fornecendo ao gestor/ empresário ferramentas importantes no planeamento de uma gestão fiscal otimizada.

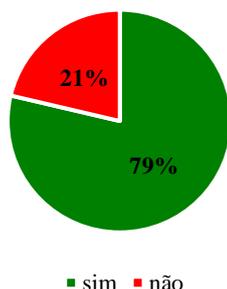


Gráfico 25: O CC propõe/ aconselha de forma espontânea medidas que possam levar o sujeito passivo a uma poupança fiscal.

Na realização do teste binomial formulámos as seguintes hipóteses:  $H_0$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta é igual”;  $H_a$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta não é igual”.

| Teste binomial   |         |           |     |                     |                    |                       |
|--|---------|-----------|-----|---------------------|--------------------|-----------------------|
|  |         | Categoria | N   | Proporção observada | Proporção de teste | Sig exata (bilateral) |
| O contabilista certificado propõe/ aconselha de forma espontânea medidas que possam levar a uma poupança fiscal? | Grupo 1 | Não       | 39  | 0,21                | 0,50               | 0,000                 |
|  | Grupo 2 | Sim       | 144 | 0,79                |                    |                       |
|  | Total   |           | 183 | 1,00                |                    |                       |

Tabela 80: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a probabilidade de o CC propõe/ aconselha de forma espontânea medidas que possam levar o sujeito passivo a uma poupança fiscal é igual a não propor.

Os resultados da tabela 80 permitem rejeitar a hipótese nula, pelo que é considerado estatisticamente significativo o facto do CC propor/ aconselhar de na área fiscal o sujeito passivo, revelando, deste modo, uma importância acrescida nas funções profissionais do CC e na sua relação para com a entidade empresarial e o gestor/empresário da mesma.

Segundo a opinião do gestor/empresário inquirido, a responsabilidade de atualizar em termos fiscais, assim como o aconselhar espontaneamente de modo a obter poupança fiscal, vai incrementando à medida que a dimensão empresarial aumenta. Não obstante em qualquer cenário, a participação do CC nestas áreas é significativa.

| Dimensão da empresa | O CC tem a preocupação/responsabilidade de o atualizar em termos fiscais? |     |       | O CC propõe/ aconselha de forma espontânea medidas que possam levar a uma poupança fiscal? |     |       |
|---------------------|---|-----|-------|--|-----|-------|
|                     | Sim   | Não | Total | Sim  | Não | Total |
|                     | Microempresa  | 88% | 12%   | 100%   | 74% | 26%   |
| Pequena empresa     | 88%   | 12% | 100%  | 83%  | 17% | 100%  |
| Média empresa       | 93%   | 7%  | 100%  | 87%  | 13% | 100%  |
| Grande empresa      | 100%  | 0%  | 100%  | 100%   | 0%  | 100%  |

Tabela 81: Atuação do CC da entidade empresarial inquirida, por dimensão da empresa.

Pode-se relacionar estes factos com a disponibilidade do CC (já mencionada anteriormente), a teoria da dependência dos recursos (ver ponto 2.1) e a relação laboral entre o CC e a entidade, o que pode ser um indicativo menos positivo para as microempresas, pois utilizam com maior proporcionalidade a relação laboral correspondente à contratação das funções de CC como um serviço externo.

Na nossa opinião quando o CC exerce uma função ativa de auxílio na elaboração da gestão fiscal da empresa, é maior a probabilidade de a mesma obter uma gestão fiscal otimizada e, desta forma, potencializar um aumento da poupança fiscal e financeira. Por conseguinte, no nosso ponto de vista, é bastante positivo observar o facto de 84% da amostra indicar que as estratégias ao nível da gestão fiscal da sua entidade são discutidas com o CC (gráfico 26).

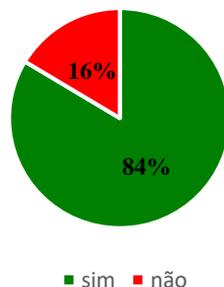


Gráfico 26: As estratégias ao nível de gestão fiscal são discutidas com o CC.

Para verificar se as proporções são estatisticamente significativas testámos:  $H_0$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta é igual”;  $H_a$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta não é igual”.

| Teste binomial  |           |     |     |                     |                    |                       |
|---|-----------|-----|-----|---------------------|--------------------|-----------------------|
|   | Categoria |     | N   | Proporção observada | Proporção de teste | Sig exata (bilateral) |
| As estratégias ao nível de gestão fiscal são discutidas com o contabilista certificado? | Grupo 1   | Não | 30  | 0,16                | 0,50               | 0,000                 |
|   | Grupo 2   | Sim | 153 | 0,84                |                    |                       |
|   | Total     |     | 183 | 1,00                |                    |                       |

Tabela 82: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a probabilidade de as estratégias ao nível de gestão fiscal serem discutidas com o contabilista certificado é igual a não serem discutidas.

Os resultados do teste binomial (tabela 82) revelam que se rejeita a hipótese nula, pelo que podemos afirmar que há evidência estatística significativa de que as estratégias ao nível da gestão fiscal são discutidas com o CC, o que reforça a importância destes profissionais nas organizações empresariais.

A discussão das estratégias de gestão fiscal entre o empresário/ gestor e o CC intensificam-se quanto maior for a dimensão da empresa. A tabela 83 demonstra novamente a importância do CC no âmbito da gestão fiscal das entidades económicas portuguesas.

| As estratégias ao nível de gestão fiscal são discutidas com o CC? |      |     |       |
|---|------|-----|-------|
|   | Sim  | Não | Total |
| Microempresa  | 80%  | 20% | 100%  |
| Pequena empresa   | 86%  | 14% | 100%  |
| Média empresa   | 93%  | 7%  | 100%  |
| Grande empresa  | 100% | 0%  | 100%  |

Tabela 83: Estratégia de gestão fiscal abordada ou não com o CC, por dimensão da empresa.

Os CC, conforme já mencionado representam uma função importante para a vida empresarial das entidades económicas, contudo será que existe relação entre a discussão das políticas de gestão fiscal com o CC e a sua relação laboral? Assim para a realização do teste qui-quadrado formulámos as seguintes hipóteses  $H_0$ : “A discussão com o CC das estratégias de gestão fiscal é independente da relação laboral entre as partes”;  $H_a$  é: “A discussão com o CC das estratégias de gestão fiscal não é independente da relação laboral entre as partes”.

| Testes qui-quadrado      |                    |    |                                       |                     |                    |
|--------------------------|--------------------|----|---------------------------------------|---------------------|--------------------|
|                          | Valor              | gl | Significância Assintótica (Bilateral) | Sig exata (2 lados) | Sig exata (1 lado) |
| Qui-quadrado de Pearson  | 4,513 <sup>a</sup> | 1  | 0,034                                 |                     |                    |
| Razão de verossimilhança | 5,112              | 1  | 0,024                                 |                     |                    |
| N de Casos Válidos       | 183                |    |                                       |                     |                    |

a. 0 células (0,0%) esperavam uma contagem menor que 5. A contagem mínima esperada é 8,85.

Tabela 84: Teste qui-quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre se ocorre significância na correlação entre a relação laboral entre o CC e a discussão de estratégias de gestão fiscal.

Ocorrem evidências estatísticas suficientes para rejeitar a hipótese  $H_0$ , podendo-se afirmar que as estratégias de gestão fiscal têm relação de dependência com a relação laboral do CC, sendo desta forma revelado pela tabela 84 que as estratégias são mais discutidas quando o CC se encontra afeto aos quadros de recursos humanos da empresa do que quando correspondem à contratação de um serviço externo (ver tabelas 99 a 101 do Apêndice III), o que se revela preocupante tendo em consideração que maioritariamente as relações laborais entre as entidades empresariais e os CC correspondem à contratação de um serviço externo (gráfico 8). Este cenário poder, eventualmente, representar que as empresas portuguesas não têm aproveitado as oportunidades de poupança fiscal.

Os dados obtidos permitem-nos concluir que o inquirido considera o CC fundamental para a obtenção de uma maior poupança fiscal e que a opinião deste influencia a tomada de decisão no âmbito fiscal (tabela 85).

| Frase   | Escala de Likert    |          |                            |          |                     |
|---|---------------------|----------|----------------------------|----------|---------------------|
|   | Discordo totalmente | Discordo | Nem discordo, nem concordo | Concordo | Concordo totalmente |
| “O contabilista certificado é fundamental para a obtenção de uma maior poupança fiscal”   | 1%                  | 2%       | 10%                        | 56%      | 31%                 |
| “A opinião do contabilista certificado influencia a tomada de decisão no âmbito fiscal (ao nível de gestão/estratégia, por exemplo, de financiamento, investimento ou outras situações).” | 1%                  | 1%       | 19%                        | 58%      | 21%                 |

Tabela 85: Escala de Likert relativamente à opinião do gestor/empresário sobre as temáticas apresentadas.

As mudanças legislativas são constantes, logo é elementar na profissão de CC assegurar uma formação profissional continuada (Vasconcelos, 2019). A atualização dos conhecimentos fiscais pode ser incentivada de várias formas, através da vontade própria ou de modo externo. Assim, questionámos se os gestores/empresários incentivavam os CC a efetuarem essas atualizações, sendo que 82% dos inquiridos afirmou positivamente (gráfico 27).

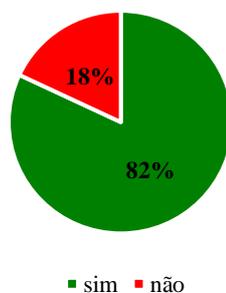


Gráfico 27: Incentiva os contabilistas certificados a atualizarem-se na área fiscal.

Na realização do teste binomial formulámos as seguintes hipóteses:  $H_0$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta é igual”;  $H_a$  “A proporção observada nos dois grupos de resposta não é igual”.

| Teste binomial   |         |           |     |                     |                    |                       |
|--|---------|-----------|-----|---------------------|--------------------|-----------------------|
|  |         | Categoria | N   | Proporção observada | Proporção de teste | Sig exata (bilateral) |
| Incentiva os contabilistas certificados a atualizarem-se na área fiscal? | Grupo 1 | Não       | 33  | 0,18                | 0,50               | 0,000                 |
|  | Grupo 2 | Sim       | 150 | 0,82                |                    |                       |
|  | Total   |           | 183 | 1,00                |                    |                       |

*Tabela 86: Teste binomial realizado no SPSS para estudar se a probabilidade de Incentiva os contabilistas certificados a atualizarem-se na área fiscal é igual a não incentivar.*

Pelo resultado do teste binomial (tabela 86) rejeitamos a hipótese nula, existindo evidência estatisticamente significativa do facto dos gestores/ empresários incentivarem os CC a atualizarem-se na área fiscal, o que representa um reforço positivo na relação profissional de ambos.

## 6. Conclusões

A presente dissertação enquadra-se no âmbito do planeamento fiscal, considerado como o "raciocínio vantajoso, legal e benéfico para as empresas" que permite ao sujeito passivo a diminuição do imposto associado ao rendimento (Rebelo, 2015, p.1; Reis, 2016; Reis & Dias, 2019).

A nossa investigação visou, por um lado, auxiliar as entidades económicas através do fornecimento de informações que possam permitir formar uma alavanca na reestruturação das empresas afetadas economicamente pela crise de saúde pública atual. Por outro lado, o estudo tem como pressuposto motivar os tomadores de decisão das entidades económicas portuguesas a adotar medidas empreendedoras que aumentem a competitividade empresarial nos mercados nacionais e internacionais, com o auxílio a benefícios fiscais.

O estudo assentou em três objetivos: i) identificar os incentivos fiscais existentes no âmbito do IRC; ii) analisar o seu aproveitamento por parte dos contribuintes coletivos; iii) perceber o posicionamento do setor empresarial português no que concerne ao planeamento/ gestão fiscal. Os objetivos permitiram formular questões fundamentais que o estudo pretendeu responder: i) Que tipos e quais benefícios fiscais se encontram ao dispor do setor empresarial?; ii) De que forma as empresas aproveitam os incentivos fiscais ao seu dispor?; Qual o comportamento do setor empresarial relativamente ao planeamento fiscal?

A dissertação é composta por capítulos organizados de forma a permitir ao leitor uma maior facilidade de obter as informações que considera relevantes. Desta forma, o primeiro capítulo destinou-se à introdução, seguido da revisão de literatura que abordou, entre outros temas, a importância dos incentivos fiscais e do planeamento fiscal. Posteriormente apresentámos os benefícios fiscais no âmbito do IRC, que corresponde à breve identificação, análise e aproveitamento dos mesmos. As metodologias de investigação foram abordadas no quarto capítulo, sendo o penúltimo destinado à apresentação e interpretação dos resultados do estudo empírico. Por fim, o último, e presente capítulo, corresponde às conclusões.

No desenvolvimento do estudo empírico, as metodologias utilizadas concentraram-se na implementação de uma técnica de amostragem não probabilística por autosseleção, tendo-se obtido assim uma fonte primária de dados através da implementação de um inquérito por questionário a 183 gestores / empresários de entidades económicas portuguesas.

O tema objeto de estudo tem sido abordado na comunidade científica, todavia os anteriores têm-se focado em determinado conjunto de benefícios fiscais. Por conseguinte, o nosso trabalho proporciona um contributo para a comunidade científica, no sentido que preenche a inexistência de estudos que abordam os incentivos fiscais na sua forma generalizada, isto é, que abordam todos os benefícios fiscais. Consideramos o estudo relevante, também, para os profissionais do, ou relacionados com o, setor empresarial, constituindo este documento um guião sobre os benefícios fiscais que poderão utilizar, ajudando, deste modo, os sujeitos passivos do IRC a ultrapassar a legislação dispersa relacionada com os benefícios fiscais. Deste modo, cremos que o conteúdo desta dissertação poderá permitir apoiar o decisor da empresa e demais interessados.

O estudo identificou que o IRC permite a existência de 3 tipos de benefícios fiscais ao dispor das empresas sendo estes as deduções ao apuramento do LT, as deduções à coleta e as isenções

tributárias. Concluímos que as isenções tributárias são específicas a determinadas atividades, o que não permite uma abrangência generalizada do tecido empresarial. O estudo permitiu verificar que existem mais deduções para efeitos do apuramento do LT, quando comparadas com as deduções à coleta.

Os dados fornecidos pela Autoridade Tributária relativamente aos incentivos fiscais nos períodos de 2013 a 2019 permitiram concluir que os incentivos mais utilizados pelos contribuintes que não exerçam atividades isentas de IRC, em termos quantitativos, são as deduções por via de redução à base tributária (como as quotizações empresariais, os donativos e a criação de emprego), contudo são as deduções à coleta que em termos monetários maior poupança permitem ao sujeito passivo (como o RFAI, a zona franca e o SIFIDE II). O fenómeno, contudo, é compreensível à luz da teoria da dependência dos recursos, tendo em consideração que todos os benefícios fiscais pressupõem um investimento ou dispensa de recursos financeiros e não financeiros. As deduções à coleta embora permitam uma maior poupança fiscal, implicam um maior investimento o que gera uma menor utilização por parte dos contribuintes, quando comparado com as deduções por via de redução à base tributária. Estas últimas, por norma resultam da atividade operacional e exigem um menor esforço financeiro.

O estudo permitiu concluir que a maioria da população inquirida conhece a legislação portuguesa em sede do IRC, o que para Setyorini (2016) é fundamental para a utilização plena dos benefícios que possam ser gerados para o contribuinte. Os inquiridos afirmam que acompanham as evoluções fiscais, porém consideram que a legislação portuguesa é complexa, problema que é identificado na literatura, nomeadamente pelos autores Lemos (2016), Oliveira et al. (2019) e Sousa (2013). Por conseguinte, é natural que a população em estudo admita necessitar de obter esclarecimentos no âmbito fiscal. O estudo revelou que o meio que os inquiridos mais utilizam para fazer o acompanhamento das evoluções fiscais é o CC.

Os inquiridos, mais concretamente 42%, participam em ações de formação de forma a obterem um maior conhecimento fiscal, tendo sido identificado uma relação entre a participação em ações de formação e o acompanhamento das evoluções fiscais. Dos inquiridos, 55% conhece algum incentivo fiscal, o que revelou ser um conhecimento inferior quando comparado com o estudo brasileiro de Silva et al. (2019). O estudo demonstrou ainda que ocorre maior probabilidade de os inquiridos não conhecerem pelo menos um benefício fiscal, quando não tenham habilitações académicas superiores. Os dados permitiram concluir a existência de relação entre as ações de formação e o conhecimento de incentivos fiscais.

Os indivíduos da nossa amostra consideram que a existência de diversa legislação avulsa dificulta o seu conhecimento no âmbito dos incentivos fiscais, sendo que, para Barbosa (2018), M. Fernandes (2013) e Lemos (2016), o panorama dificulta o acesso de informação do contribuinte, o que pode levar a que este não recolha todas as informações essenciais ou obtenha interpretações distorcidas. Da nossa amostra, a maioria dos gestores/empresários recorrem primeiramente ao CC para obterem esclarecimentos relativos a benefícios fiscais. O facto de o CC não ser o primeiro recurso para este efeito tem um incremento à medida que a dimensão das empresas é maior. Este fenómeno revela a importância acrescida das funções do CC nas organizações empresariais, principalmente nas entidades de menor dimensão, o que segundo Guerreiro (2012) pode ser explicado pelo facto de o CC ser, tendencialmente, a única pessoa com habilitações académicas

especializadas naquela área na entidade, sendo o profissional o principal vínculo de apoio ao dia a dia da entidade.

Relativamente ao conhecimento destacamos um indicador negativo que respeita ao facto de 73% dos inquiridos não conhecerem o limite global à utilização de benefícios fiscais, constante no artigo 92.º do CIRC, o que consideramos constituir uma limitação de uma gestão fiscal competente na área do IRC, podendo inviabilizar a maximização da poupança fiscal.

O conhecimento de incentivos fiscais é fundamental para a sua utilização nas entidades. Através do nosso estudo verificámos a existência de relação, com intensidade moderada, entre as variáveis conhecer e utilizar. Dos inquiridos, 46% afirmam utilizar algum tipo de benefício fiscal, sendo superior aos 43% do estudo de Silva et al. (2019) realizado a empresas brasileiras.

Os testes realizados permitiram-nos concluir que existe relação entre o CC se encontrar afeto aos quadros de recursos humanos da entidade e a utilização de incentivos fiscais. Esta relação pode ser justificada com a disponibilidade do CC, uma vez que, tendencialmente, o CC cuja relação laboral se estabeleça por via da contratação de um serviço externo (como por exemplo um gabinete de contabilidade) obtém mais do que um cliente, o que pode diminuir a disponibilidade do CC. Também constatámos que a utilização dos incentivos é mais intensa no litoral do que nas regiões do interior, o que evidencia as diferenças destacadas por Barbosa (2018), no que concerne ao litoral e ao interior português. A utilização dos benefícios fiscais é mais propensa no setor terciário.

O estudo identificou que na sua globalidade ocorre uma diminuição entre o conhecimento e a utilização dos benefícios fiscais, o que pode ser justificado à luz da teoria da dependência de recursos. A diminuição obtém proporções mais significativas nas deduções à coleta e nas isenções tributárias, dado que as primeiras exigem um investimento mais acentuado e as segundas são situações demasiado específicas, o que determina que nem todos os contribuintes possuam o enquadramento necessário para a sua usufruição.

Um indicador positivo para a prática de um planeamento fiscal consiste no facto de a maioria dos inquiridos terem a expectativa de usufruir de algum benefício fiscal no exercício económico de 2020. Esta perspetiva aumenta quanto maior for a dimensão, o que pode ser fundamentado, também, à luz da teoria da dependência de recursos, porque, por tendência, empresas de maior dimensão obtém maior flexibilidade financeira. Note-se que este cenário é também mais intenso no litoral, o que pode advir das diferenças entre o litoral e o interior português, evidenciadas por Barbosa (2018).

De salientar que 70% dos inquiridos ponderam a possibilidade de a sua empresa obter incentivos fiscais aquando as tomadas de decisão, o que vai de acordo com a linha de pensamento de Rebelo (2015), considerando-se importante a incorporação do planeamento fiscal como impulsionador agregado para a tomada de decisão.

Para 54% dos inquiridos, a gestão fiscal deve ser da responsabilidade do CC, enquanto 33% afirmam que deve ser partilhada entre o este e o gestor/ empresário. De acordo com a perceção dos inquiridos, a partilha desta responsabilidade tende a propiciar um cenário, ou próximo, de maximização da poupança fiscal. O estudo permitiu concluirmos que, para as entidades representadas na amostra, o CC desempenha um papel importante na área fiscal, porque,

geralmente, é o único especialista nessa área, conforme menciona, igualmente, Guerreiro (2012). De acordo com o nosso estudo esta situação obtém maior destaque nas microempresas.

Outra conclusão é que o CC tem, usualmente, a preocupação de atualizar o gestor/empresário em termos fiscais, propondo ainda medidas que permitam às empresas obter uma poupança fiscal, ideia defendida por A. Fernandes (2013), considerando este que os CC, entre outros profissionais de ramos análogos, devem prestar esclarecimentos sobre a legislação fiscal, devendo, portanto, alertar os sujeitos passivos de medidas que possam reduzir o IRC. O facto descrito aumenta à medida que a dimensão empresarial é maior. Esta conclusão pode estar associada à disponibilidade do CC, à teoria da dependência dos recursos e à relação laboral entre o CC e a entidade.

A importância do CC nas entidades económicas é reconhecida pelos gestores/ empresários da nossa amostra ao discutirem com o CC as estratégias relacionadas com a gestão fiscal. Os resultados mostram que a probabilidade de discussão entre ambos ao nível das estratégias referidas aumenta quanto maior for a dimensão empresarial da entidade. Dos testes realizados obtivemos evidência estatística significativa para identificar uma relação entre as estratégias de gestão fiscal serem discutidas com o CC e o facto de este pertencer aos quadros de recursos humanos da empresa, o que novamente pode estar associado à disponibilidade do CC, à teoria da dependência de recursos e ao tipo de relação entre o CC e a entidade.

Os inquiridos reconheceram que o CC é fundamental para a entidade empresarial obter uma maior poupança fiscal, sendo que a opinião do CC influencia a decisão dos inquiridos no âmbito fiscal. Os resultados obtidos demonstram que os inquiridos incentivam os CC a atualizarem-se na área fiscal. A formação profissional continuada do CC é defendida por Vasconcelos (2019), sendo que Carvalho (2013) identificou a área do direito como aquela que os CC mais reforçam a sua formação, dado consideram ser aquela em que sentem maiores dificuldades.

Como qualquer dissertação deparámo-nos com algumas limitações no seu desenvolvimento. Na nossa perspetiva a principal limitação prende-se com o facto de não termos conseguido obter respostas de todos os distritos, ao que acresce que as recolhidas não são de proporções uniformes em termos geográficos, assim como em termos de dimensão empresarial.

Finalizamos o nosso estudo apresentando algumas sugestões para investigações futuras. Consideramos que seria pertinente desenvolver um estudo semelhante com base na opinião do CC sobre o papel que estes desempenham nas empresas ao nível do planeamento fiscal. Outra linha de investigação que propomos passa por analisar se os benefícios fiscais disponíveis para o setor empresarial são adequados ao tecido empresarial português, assim como analisar na ótica do Estado se estes cumprem os propósitos para os quais foram criados. Por fim, consideramos que seria útil efetuar uma comparação dos incentivos fiscais no âmbito do IRC com os existentes em alguns países da União Europeia.

## 7. Bibliografia

- Aghion, P., & Howitt, P. (1990). A model of growth through creative destruction. In *NBER Working Paper Series* (No. 3223; Issue 3223).
- Allen, F., Qian, J., & Qian, M. (2005). Law, finance, and economic growth in China. *Journal of Financial Economics*, 77(1), 57–116. <https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2004.06.010>
- An, Z. (2012). Taxation and capital structure: Empirical evidence from a quasi-experiment in China. *Journal of Corporate Finance*, 18(4), 683–689. <https://doi.org/10.1016/j.jcorpfin.2012.04.002>
- Armstrong, C., Blouin, J., & Larcker, D. (2012). The incentives for tax planning. *Journal of Accounting and Economics*, 53(1–2), 391–411. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2011.04.001>
- Autoridade Tributária e Aduaneira. (2020). *Guia Fiscal do Interior*. <https://www.portugal.gov.pt>
- Badertscher, B., Phillips, J., Pincus, M., & Rego, S. (2009). Earnings management strategies and the trade-Off between tax benefits and detection risk: To conform or not to conform? *The Accounting Review*, 84(1), 63–97. <https://doi.org/https://doi.org/10.2308/accr.2009.84.1.63>
- Barbosa, P. (2018). *Benefícios fiscais ao investimento em sede de IRC* [Dissertação de Mestrado do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto]. <http://hdl.handle.net/10400.22/12589>
- Bartik, T. (2005). Solving the Problems of Economic Development Incentives. *Growth and Change*, 36(2), 139–166. <https://doi.org/10.1111/j.1468-2257.2005.00272.x>
- Basso, A. (2010). Os benefícios fiscais em favor do desenvolvimento sustentável. *Revista Direito e Desenvolvimento*, 1(2), 41–52.
- Bloom, N., Griffith, R., & Van Reenen, J. (2002). Do R & D tax credits work? Evidence from a panel of countries 1979-1997. *Journal of Public Economics*, 85(1), 1–31. [https://doi.org/10.1016/S0047-2727\(01\)00086-X](https://doi.org/10.1016/S0047-2727(01)00086-X)
- Bobbio, N. (2015). *Dalla struttura alla funzione: Nuovi studi di teoria del diritto*. Editori Laterza.
- Borrego, A. (2016). Diploma da fiscalidade verde - Finalmente uma fiscalidade ambiental integrada em Portugal? *Revista de Gestao Social e Ambiental*, 10(3), 51–68.
- Borrego, A., Gaita, P., & Amorim, J. (2017). Gestão do parque automóvel de viaturas ligeiras de passageiros: A importância das normas de fiscalidade ambiental. *International Business and Economics Review*, 8, 10–34.
- Brey, N., Camilo, S., Marcon, R., & Alberton, A. (2011). A estrutura de propriedade das corporações: Conexões políticas sob a perspectiva da dependência de recursos. *Revista Ibero-Americana de Estratégia*, 10(3), 126–146.

- Brites, N. (2019). *A utilização de benefícios e incentivos fiscais por parte das empresas portuguesas* [Dissertação de Mestrado do Instituto Politécnico de Coimbra, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra]. <http://hdl.handle.net/10400.26/31872>
- Buijink, W., Janssen, B., & Schols, Y. (2002). Evidence of the effect of domicile on corporate average effective tax rates in the European Union. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 11(2), 115–130. [https://doi.org/10.1016/S1061-9518\(02\)00069-1](https://doi.org/10.1016/S1061-9518(02)00069-1)
- Camilo, S., Marcon, R., & Bandeira-de-Mello, R. (2012). Conexões Políticas das firmas e seus efeitos na performance: Uma convergência entre as perspectivas da governança e da dependência de recursos – Um ensaio teórico. *Revista Alcance*, 19(2), 241–258. <https://doi.org/10.14210/alcance.v19n2.p241-258>
- Campos, V. (2017). *Qualidade da informação financeira e o contabilista certificado* [Dissertação de Mestrado da Universidade de Coimbra, Faculdade de Económica]. <http://hdl.handle.net/10316/81802>
- Carmo, H., & Ferreira, M. (2008). *Metodologia da investigação : Guia para auto-aprendizagem* (2th ed.). Universidade Aberta.
- Carreira, F., & Borrego, A. (2019a). Fiscalidade , ambiente e economia circular : O caso dos impostos sobre o rendimento em portugal. *XXIX Jornadas Hispano Lusos de Gestão Científica*. <http://hdl.handle.net/10400.26/28126>
- Carreira, F., & Borrego, A. (2019b). Fiscalidade, ambiente e economia circular: O caso dos tributos sobre o consumo. *XX Congreso AECA*, 1–20. <http://hdl.handle.net/10400.26/29871>
- Carvalho, A. (2011). Why are tax incentives increasingly used to promote private R&D? *4th Annual International City - Break Conference: Business and Society in a Global Economy*, 1–22.
- Carvalho, S. (2013). *SNC: uma viragem na profissão do TOC em Portugal?* [Dissertação de Mestrado da Universidade de Coimbra, Faculdade de Economia]. <http://hdl.handle.net/10316/23204>
- Comunicado da Comissão Europeia 2014/C 249/01, de 31 de setembro, Pub. L. No. C 249/1 (2014). <https://eur-lex.europa.eu>
- Corchuelo, M., & Martínez-Ros, E. (2010). Who benefits from R&D tax policy? *Cuadernos de Economía y Dirección de La Empresa*, 13(45), 145–170. [https://doi.org/10.1016/S1138-5758\(10\)70027-X](https://doi.org/10.1016/S1138-5758(10)70027-X)
- Cruz, S. (2019). Realizações de utilidade social. *Revista Contabilista*, 229, 36–38. <https://www.occ.pt>
- Cull, R., & Xu, L. (2005). Institutions, ownership, and finance: the determinants of profit reinvestment among Chinese firms. *Journal of Financial Economics*, 77(1), 117–146. <https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2004.05.010>

- Decreto-Lei n.º 10/2013, de 25 de janeiro, Pub. L. No. Diário da República: 1.ª série, n.º18, 505 (2013). <https://dre.pt/>
- Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, Pub. L. No. Diário da República: 1.ª série, n.º 133, 4375 (2009). [www.dre.pt](http://www.dre.pt)
- Decreto Legislativo Regional n.º 2/2001/M, de 20 de fevereiro, Pub. L. No. Diário da República: série A, n.º 43 (2001). [www.dre.pt](http://www.dre.pt)
- Decreto Legislativo Regional n.º 2/99/A, de 20 de janeiro, Pub. L. No. Diário da República: série A, n.º 16 (1999). [www.dre.pt](http://www.dre.pt)
- Decreto Regulamentar n.º 53/82, de 23 de agosto, Pub. L. No. Diário da República: I série, n.º 194 (1982). [www.dre.pt](http://www.dre.pt)
- Deloitte. (2020). *Arvore de decisão*. [https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/pt/Documents/tax/arvorededecisao\\_inteiro.pdf](https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/pt/Documents/tax/arvorededecisao_inteiro.pdf)
- Dias, M. (1994). *O inquérito por questionário: Problemas teóricos e metodológicos gerais*. <https://hdl.handle.net/10216/104265>
- Du, J., Lu, Y., & Tao, Z. (2015). Government expropriation and Chinese-style firm diversification. *Journal of Comparative Economics*, 43(1), 155–169. <https://doi.org/10.1016/j.jce.2014.07.003>
- Dyreng, S., Hanlon, M., & Maydew, E. (2008). Long-run corporate tax avoidance. *The Accounting Review*, 83(1), 61–82.
- Dyreng, S., Hanlon, M., Maydew, E., & Thornock, J. (2014). Changes in corporate effective tax rates over the past twenty-five years. *Proceedings. Annual Conference on Taxation and Minutes of the Annual Meeting of the National Tax Association*, 1–58.
- Edwards, A., Schwab, C., & Shevlin, T. (2016). Financial constraints and cash tax savings. *The Accounting Review*, 91(3), 859–881. <https://doi.org/10.2308/accr-51282>
- European Fundraising Association. (2018). *Tax incentives for charitable giving in Europe*. [www.efa-net.eu](http://www.efa-net.eu)
- Fack, G., & Landais, C. (2010). Are tax incentives for charitable giving efficient? Evidence from France. *American Economic Journal: Economic Policy*, 2(2), 117–141. <https://doi.org/10.1257/pol.2.2.117>
- Fávero, L., & Belfiore, P. (2017). *Manual de análise de dados: Estatística e moldagem multivariada com Excel, SPSS e Stata*. Elsevier Editora.
- Fernandes, A. (2013). *A importância dos benefícios fiscais para as empresas do interior de Portugal* [Tese de doutoramento da Universidade da Beira Interior, Covilhã].

<http://hdl.handle.net/10198/16795>

- Fernandes, G., & Ferreira, M. (2019). Realizações de utilidade social: algumas questões pertinentes. *Revista Contabilista*, 231. <https://www.occ.pt>
- Fernandes, M. (2013). *Gestão fiscal e benefícios fiscais* [Dissertação de Mestrado do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto]. <http://hdl.handle.net/10400.22/2051>
- Fernandes, R., & Gama, R. (2012). Unidades de I&D nas empresas portuguesas e dinâmicas de conhecimento. *13º Colóquio Ibérico de Geografia, Universidade de Santiago de Compostela*, 1–10. <http://hdl.handle.net/10316/20848>
- Gagnon, J., Khoury, N., & Landry, S. (2012). The tax benefits of hedging for small and medium-sized firms. *Journal of Small Business and Entrepreneurship*, 23(3), 393–408. <https://doi.org/10.1080/08276331.2010.10593492>
- Galindo, A., & Pombo, C. (2011). Corporate taxation, investment and productivity: A firm level estimation. *Journal of Accounting and Taxation*, 5(7), 158–161. <https://doi.org/10.5897/JAT11.022>
- Gergely, J. (2003). Trends in foreign direct investment. In *Associazione Universitaria di Studi Europei*. [https://doi.org/10.1007/978-3-540-77109-8\\_4](https://doi.org/10.1007/978-3-540-77109-8_4)
- Gomes, N. (1991). *Teoria Geral dos Benefícios Fiscais*. Centro de Estudos Fiscais da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos.
- Graham, J., & Tucker, A. (2006). Tax shelters and corporate debt policy. *Journal of Financial Economics*, 81, 563–594. <https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2005.09.002>
- Gravelle, J. (2010). *Tax havens: International tax avoidance and evasion*. Diane Publishing.
- Guerreiro, A. (2012). O relato de sustentabilidade , o técnico oficial de contas e a OTOC. *IV Congresso Dos TOC Uma Nova Atitude*, 1–16. <http://hdl.handle.net/10174/7456>
- Gupta, S., & Newberry, K. (1997). Determinants of the variability in corporate effective tax rates : Evidence from longitudinal data. *Journal of Accounting and Public Policy*, 16, 1–34.
- Hill, M., & Hill, A. (2012). *Investigação por questionário* (2ª edição). Edições Sílabo.
- Informação vinculativa 2006/2019 de 27/09/2019, 1 (2019).
- Informação vinculativa 2321/2017 de 28/07/2017, (2017).
- Informação vinculativa 508/2018 de 29/07/2018, (2018).
- Janssen, B. (2005). Corporate effective tax rates in the netherlands. *De Economist*, 153(1), 47–66. <https://doi.org/10.1007/s10645-004-7127-y>
- Jia, J., & Ma, G. (2017). Do R&D tax incentives work? Firm-level evidence from China. *China*

*Economic Review*, 46(August), 50–66. <https://doi.org/10.1016/j.chieco.2017.08.012>

Klemm, A. (2009). *Causes, Benefits, and Risks of Business Tax Incentives*.

Kraemer, M. (2001). Ética, Sigilo e o Profissional Contábil. *Contabilidade Vista & Revista Belo Horizonte*, 12(2), 33–48.

Krämer, R. (2015). Taxation and capital structure choice: The role of ownership. *Scandinavian Journal of Economics*, 117(3), 957–982. <https://doi.org/10.1111/sjoe.12107>

Lei n.º 2/2020, de 31 de março, Pub. L. No. Diário da República: 1ª série, nº 64 (2020). <https://dre.pt/>

Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho, Pub. L. No. Diário da República: 1ª série, nº 145 (2020). <https://dre.pt/>

Lei n.º 43/2018, de 9 de agosto, Pub. L. No. Diário da República: 1ª série, nº 153 (2018). [www.dre.pt](http://www.dre.pt)

Lei n.º 56/2013, de 14 de agosto, Pub. L. No. Diário da República: 1ª série, nº156, 4860 (2013). <https://dre.pt/>

Lemos, M. (2016). *A aplicação de incentivos fiscais pelas empresas portuguesas* [Dissertação de Mestrado da Universidade de Aveiro, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Aveiro]. <http://hdl.handle.net/10773/17982>

Lennox, C., Lisowsky, P., & Pittman, J. (2012). Tax Aggressiveness and Accounting Fraud. *Journal of Accounting Research*, 51(4), 739–778. <https://doi.org/https://doi.org/10.1111/joar.12002>

Llopis, R., & Martí, A. (2016). Análisis comparativo de la tributación empresarial en los países de la zona euro durante el período 2000-2013. *Contabilidad y Negocios*, 11(22), 22–34.

Lopes, C., & Santos, A. (2013). O cumprimento fiscal em Portugal - Fatores associados a erros e atrasos na entrega das declarações fiscais das pessoas singulares. *Revista Do Instituto de Direito Brasileiro*, 12, 13825–13852.

Lopes, J., & Amorim, J. (2019). Competitividade fiscal na zona euro. Análise comparativa da taxa de IRC. *XVII Congresso Internacional de Contabilidade e Auditoria*.

Marconi, M., & Lakatos, E. (2003). *Fundamentos de metodologia científica* (5th ed.). Editora Atlas S.A.

Marotti, J., Galhardo Mantelli, A., Furuyama, R., Pigozzo, M., Campos, T., & Laganá, D. (2008). Amostragem em pesquisa Clínica: Tamanho da amostra. *Revista de Odontologia Da Universidade Cidade de São Paulo*, 20(2), 186–194.

Marra Domínguez, M. (2004). Incentivos fiscales, inversión en actividades de I+D y estructura de

- costes: Un análisis por tamaño para una muestra de empresas manufactureras españolas, 1991-1999. *Revista de Economía Pública*, 170(3), 9–36.
- Martínez-Azúa, M. (2006). Incentivos fiscales en I+D y decisiones de innovación. *Revista de Economía Aplicada*, 14(40), 5–34.
- Martinez, E. (2015). *Bioestatística para cursos de graduação da área da saúde*. Editora Edgard Blücher.
- Mendonca, P., & Araujo, E. (2011). Sustentabilidade organizacional em ONGs: os casos do Gapa-BA e do Grupo Brasil a partir das contribuições da teoria da dependência de recursos. *Revista Gestão & Planejamento*, 12(1), 112–132.
- Murteira, B., Ribeiro, C., Silva, J., & Pimenta, C. (2002). *Introdução à estatística*. Editora McGraw-Hill.
- Oliveira, F., Leitão, A., Gonçalves, A., Portugal, A., Reis, B., Pinto, D., Martins, H., Vaz, H., Santos, J., Caldeira, J., Castilho, L., Mamede, R., & Nascimento, R. (2019). *Os benefícios fiscais em Portugal: Conceitos, metodologia e prática* (Grupo de Trabalho para o Estudo dos Benefícios Fiscais (ed.)). Ministério das Finanças. <https://www.portugal.gov.pt>
- Oliver, C. (1988). The collective strategy framework: An application to competing predictions of isomorphism. *Administrative Science Quarterly*, 33(4), 543. <https://doi.org/10.2307/2392643>
- Pereira, D. (2016). *Benefícios Fiscais: Tributação das Empresas - Portugal e União Europeia* [Dissertação de Mestrado da Universidade de Aveiro, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Aveiro].
- Pestana, M., & Gageiro, J. (2005). *Análise de dados para ciências sociais: a Complementaridade do SPSS* (4ª edição). Edições Sílabo.
- Pinto, C. (2016). *Os contribuintes, os impostos e o incumprimento fiscal em Portugal* (Issue 15) [Dissertação de Mestrado da Universidade de Aveiro, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Aveiro]. <https://doi.org/10.1234/ei.v0i15.5116>
- Pordata. (2019). *Retrato de Portugal*. Pordata. <http://www.pordata.pt>
- Pordata. (2020). *Portal da Pordata*. <https://www.pordata.pt>
- Portaria n.º 208/2017, de 13 de julho, Pub. L. No. Diário da República: 1.ª série, n.º 134 (2017). [www.dre.pt](http://www.dre.pt)
- Ramos, M. (2016). Usos de questionários e entrevistas na pesquisa social: vantagens e limitações. In *Metodologias em ciências sociais hoje: Práticas, abordagens e experiências de investigação*. Paco Editorial.
- Rebelo, C. (2015). *Impacto do planeamento fiscal nas empresas de pequena dimensão* [Dissertação de Mestrado do Instituto Politécnico da Guarda]. <http://hdl.handle.net/10314/2200>

- Reis, P. (2016). *A relação entre a taxa efetiva de imposto e a taxa nominal* [Dissertação de Mestrado do Instituto Superior de Ciências do Trabalho e da Empresa, Instituto Universitário de Lisboa]. <http://hdl.handle.net/10071/16361>
- Reis, P., & Dias, P. (2019). A relação entre a taxa efetiva de imposto e a taxa nominal. *XVII Congresso Internacional de Contabilidade e Auditoria*, 1–34.
- Rezende, A., Dalmácio, F., & Rathke, A. (2018). Avaliação do impacto dos incentivos fiscais sobre os retornos e as políticas de investimento e financiamento das empresas. *Revista Universo Contábil*, 14(4), 28–49. <https://doi.org/10.4270/ruc.2018426>
- Ribeiro, M., & Ferreira, J. (2005). *Papel do Estado no desenvolvimento econômico sustentável: reflexões sobre a tributação ambiental como instrumento de políticas públicas*. Direito Tributário Ambiental.
- Romer, P. (1989). Endogenous Technological Change. *Journal of Political Economy*, 98(5), S71–S102. <https://doi.org/10.3386/w3210>
- Rossetto, C., & Rossetto, A. (2005). Teoria institucional e dependência de recursos na adaptação organizacional: Uma visão complementar. *RAE Eletrônica*, 4(1). <https://doi.org/10.1590/s1676-56482005000100010>
- Sanches, J. (2006). *Os limites do planeamento fiscal - Substância e forma no direito fiscal português, comunitário e internacional*. Coimbra Editora.
- Sequeira, T., & Sá, F. (2009). 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*, 2420–2447.
- Setyorini, C. (2016). The influence of tax knowledge, managerial benefit and tax socialization toward taxpayer's willingness to pay SME's tax. *Acta Universitatis Danubius*, 12(5), 96–107.
- Silva, D. (2019). *A fiscalidade na economia digital* [Dissertação de Mestrado do Instituto de Contabilidade e Administração do Porto]. <http://hdl.handle.net/10400.22/15403>
- Silva, J. (2015). *Reforma fiscalidade verde*.
- Silva, R., Santos, D., Rieger, M., & Gonzales, A. (2019). A divulgação dos benefícios fiscais e a informação sobre possíveis economias tributárias. *Revista Eniac Pesquisa*, 8(2), 59–84.
- Slemrod, J., & Bakija, J. (2004). *Taxing Ourselves: A Citizen's Guide to the Debate over Taxes* (3ª Edição). The MIT Press.
- Sousa, A. (2013). *Estatuto dos benefícios Fiscais - comentado*. Vida Economica Editorial.
- Sousa, A. (2018). *A informação pré-preenchida na tributação do IRS* [Dissertação de Mestrado da Universidade de Aveiro, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Aveiro]. <http://hdl.handle.net/10773/26783>

- Sousa, M., Barros, G., & Almeida, F. (2018). *Inovação, I&D e empreendedorismo: Desafios de competitividade na era digital*. GEE - Gabinete de Estratégia e Estudos.
- Tomaz, J. (2013). Terá sido Portugal o primeiro país a implementar a remuneração convencional do capital social? *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal*, 5(3), 60 a 85. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
- Vasconcelos, M. (2019). *Os deveres e as responsabilidades dos Revisores Oficiais de Contas e dos Contabilistas Certificados* [Dissertação de Mestrado da Universidade Católica Portuguesa]. <http://hdl.handle.net/10400.14/28675>

## Apêndice I

Estratégia de divulgação via email do inquérito por questionário a associações empresariais, comerciais, industriais, turísticas e cooperativas de vários municípios.

### **Primeiro contacto:**

Boa tarde,

No âmbito de uma dissertação de mestrado em contabilidade ramo fiscalidade no Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro, venho questionar a vossa possibilidade de partilha online de um inquérito anónimo.

A população em estudo são os gestores/empresários de entidades portuguesas e o estudo tem como objetivo a perceção do posicionamento das empresas portuguesas relativamente ao planeamento fiscal.

Solicito assim uma parceria na divulgação online de um inquérito, uma vez que os resultados do mesmo podem resultar dados vantajosos para ambos, para mim tendo em consideração a realização do estudo, e para a associação tendo em vista que o estudo pode fornecer dados que vos permitam a utilização de estratégias de determinado apoio aos vossos sócios.

Este é o link do inquérito:

<https://forms.ua.pt/index.php?r=survey/index&sid=494768&lang=pt>

Com os melhores cumprimentos,

Lara Sousa

### **Segundo contacto:**

Bom dia,

Reforço o email anterior.

No âmbito de uma dissertação de mestrado em contabilidade ramo fiscalidade no Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro, venho questionar a vossa possibilidade de partilha online de um inquérito anónimo.

A população em estudo são os gestores/empresários de entidades portuguesas e o estudo tem como objetivo a perceção do posicionamento das empresas portuguesas relativamente ao planeamento fiscal.

Solicito assim uma parceria na divulgação online de um inquérito, uma vez que os resultados do mesmo podem resultar dados vantajosos para ambos, para mim tendo em consideração a realização do estudo, e para a associação tendo em vista que o estudo pode fornecer dados que vos permitam a utilização de estratégias de determinado apoio aos vossos sócios.

Este é o link do inquérito:

<https://forms.ua.pt/index.php?r=survey/index&sid=494768&lang=pt>

Com os melhores cumprimentos,

Lara Sousa

**Divulgação por via da utilização das redes sociais:**

No âmbito de uma Dissertação de Mestrado em Contabilidade – Ramo Fiscalidade no Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro, apelamos à sua colaboração neste estudo, através da resposta online a este inquérito anónimo.

A população em estudo são os gestores/empresários de entidades portuguesas e o estudo tem como objetivo a perceção do posicionamento das empresas portuguesas relativamente ao planeamento fiscal.

<https://forms.ua.pt/index.php?r=survey/index&sid=494768&lang=pt>

## Apêndice II

### O planeamento fiscal no âmbito do IRC pelo setor empresarial português

O planeamento fiscal representa-se pelo "raciocínio vantajoso, legal e benéfico para as empresas" que permite ao sujeito passivo a diminuição do imposto associado ao rendimento (Rebello, 2015, p.1; Reis, 2016; Reis & Dias, 2019).

No âmbito da dissertação de mestrado em contabilidade, ramo fiscalidade, a ser realizada no Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro efetua-se o presente questionário.

O objetivo é perceber o posicionamento das empresas portuguesas relativamente ao planeamento fiscal, sendo que o questionário permite:

- Aferir a perceção dos empresários/ gestores de entidades empresariais portuguesas relativamente ao conhecimento dos benefícios fiscais;
- Aferir o aproveitamento dos benefícios fiscais por parte dos empresários/ gestores de empresas portuguesas;
- Identificar a preferência do tipo de benefício fiscal em caso de usufruto de incentivos fiscais;
- Analisar a opinião dos empresários/ gestores de entidades empresariais portuguesas quanto à responsabilidade pela elaboração e execução do planeamento fiscal;
- Percecionar a influência do contabilista certificado no planeamento fiscal executado pelas empresas portuguesas;
- Relacionar o nível de planeamento fiscal de uma empresa portuguesa e as características das mesmas e dos empresários/ gestores.

A sua colaboração neste estudo será muito importante, desta forma convidamo-lo a participar. O tempo previsto para a realização do questionário não excede os 7 minutos.

O questionário obtém participação voluntária, é anónimo e respeita o Regulamento Geral sobre a Proteção de Dados.

There are 36 questions in this survey.

#### Caracterização do inquirido: empresário/ gestor

##### Género \*

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- Feminino  Masculino

##### Idade \*

Escolha uma das seguintes respostas

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- até 25 anos  de 46 a 55 anos  
 de 26 a 35 anos  mais de 55 anos  
 de 36 a 45 anos

Habilitações literárias \*

Escolha uma das seguintes respostas

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- 1.º ciclo (4.º ano, nível 1)
- 2.º ciclo (6.º ano, nível 1)
- 3.º ciclo (9.º ano, nível 2)
- Secundário (12.º ano, nível 3)
- Curso tecnológico/ profissional (nível 4)
- Curso de especialização tecnológica (nível 5)
- Licenciatura, pós graduação ou bacharelato (nível 6)
- Mestrado (nível 7)
- Doutoramento (nível 8)

**Caracterização da entidade**

Dimensão \*

Escolha uma das seguintes respostas

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- Microempresa
- Pequena empresa
- Média empresa
- Grande empresa

Localização geográfica da sede \*

Escolha uma das seguintes respostas

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- Aveiro
- Beja
- Braga
- Bragança
- Castelo Branco
- Coimbra
- Évora
- Faro
- Guarda
- Leiria
- Lisboa
- Portalegre
- Porto
- Santarém
- Setúbal
- Viana do Castelo
- Vila Real
- Viseu
- Região Autónoma dos Açores
- Região Autónoma da Madeira

Data da constituição da entidade \*

Escolha uma das seguintes respostas

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- há menos de 3 anos
- entre 3 a 7 anos
- entre 7 a 15 anos
- mais de 15 anos

Volume de negócios da empresa \*

Escolha uma das seguintes respostas

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- menos de 100 000€
- entre 100 000€ a 250 000€
- entre 250 000€ a 500 000€
- entre 500 000€ a 1 000 000€

- entre 1 000 000€ a 2 000 000€
- entre 2 000 000€ a 5 000 000€
- entre 5 000 000€ a 10 000 000€
- entre 10 000 000€ a 20 000 000€
- entre 20 000 000€ a 40 000 000€
- mais de 40 000 000€

Setor de atividade da empresa \*

Escolha uma das seguintes respostas

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- setor primário
- setor secundário
- setor terciário

O contabilista certificado da empresa \*

Escolha uma das seguintes respostas

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- está afeto aos quadros da entidade
- corresponde à contratação de um serviço externo

**Conhecimento do inquirido**

Conhece a legislação fiscal portuguesa em sede do IRC? \*

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- Sim
- Não

A legislação portuguesa em sede do IRC é complexa. \*

Escolha uma das seguintes respostas

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- discordo totalmente
- discordo
- nem discordo, nem concordo
- concordo
- concordo totalmente

A existência de diversa legislação avulsa e dispersa dificulta o conhecimento relativo a benefícios fiscais. \*

Escolha uma das seguintes respostas

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- discordo totalmente
- discordo
- nem discordo, nem concordo
- concordo
- concordo totalmente

Conhece algum benefício fiscal em sede do IRC? \*

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- Sim
- Não

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

A resposta for 'Sim' na pergunta (Conhece algum benefício fiscal em sede do IRC?) \*

Selecione **todas** as opções que se apliquem

Por favor, selecione todas as que se aplicam:

- dedução ao rendimento
- dedução à coleta
- isenção tributária

Indique quais as deduções ao rendimento que conhece: \*

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

A resposta for na pergunta deduções ao rendimento

Selecione **todas** as opções que se apliquem

Por favor, selecione todas as que se aplicam:

- realização de utilidade social
- quotizações empresariais
- reinvestimento dos valores de realização
- patentes e outros direitos de propriedade industrial
- participation exemption
- Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades
- criação de emprego (revogado)
- parcerias de títulos de impacto social
- prejuízos fiscais
- remuneração convencional do capital social
- marinha mercante nacional
- atividades culturais, recreativas e desportivas
- fiscalidade verde
- lojas com história
- donativos
- transporte de passageiros e mercadorias
- sociedades profissionais no âmbito desportivo
- Outro: \_\_\_\_\_

Indique quais as deduções à coleta que conhece: \*

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

A resposta for na pergunta deduções à coleta

Selecione **todas** as opções que se apliquem

Por favor, selecione todas as que se aplicam:

- Eliminação da dupla tributação jurídica internacional
- sociedades de capital de risco
- zona franca
- Benefícios Fiscais Contratuais ao Investimento Produtivo
- Regime Fiscal de Apoio ao Investimento
- Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e desenvolvimento Empresarial II
- Dedução de Lucros Retidos e Reinvestidos
- Outro: \_\_\_\_\_

Indique quais as isenções tributárias que conhece: \*

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

A resposta for na pergunta isenção tributária

Selecione **todas** as opções que se apliquem

Por favor, selecione todas as que se aplicam:

- |   |   |
|---|---|
| <input type="checkbox"/> Estado e entidades administrativas do Estado                     | <input type="checkbox"/> partes sociais ou outros valores mobiliários |
| <input type="checkbox"/> Pessoas coletivas de utilidade pública e de solidariedade social | <input type="checkbox"/> juros de capitais                            |
| <input type="checkbox"/> atividades culturais, recreativas e desportivas                  | <input type="checkbox"/> swap, forwards e operações conexas           |
| <input type="checkbox"/> navegação marítima ou aérea                                      | <input type="checkbox"/> juros de depósitos a prazo                   |
| <input type="checkbox"/> acordo celebrado pelo Estado                                     | <input type="checkbox"/> reporte de valores mobiliários               |
| <input type="checkbox"/> obras e trabalhos na NATO  | <input type="checkbox"/> comissões vitivinícolas regionais            |
| <input type="checkbox"/> lucros e reservas distribuídos                                   | <input type="checkbox"/> gestão de fluxos específicos de resíduos     |
| <input type="checkbox"/> juros e royalties  | <input type="checkbox"/> associações e confederações                  |
| <input type="checkbox"/> rendimentos dos fundos de pensões e equiparáveis                 | <input type="checkbox"/> terrenos baldios                             |
| <input type="checkbox"/> fundos poupança-reforma  | <input type="checkbox"/> cooperativas                                 |
| <input type="checkbox"/> fundos de investimento em mobiliário                             | <input type="checkbox"/> centrais hidroelétricas e termoelétricas     |
| <input type="checkbox"/> fundos de capital de risco                                       | <input type="checkbox"/> fundos de investimento imobiliário           |
|   | <input type="checkbox"/> Base das Lages                               |
|   | <input type="checkbox"/> Outro: _____                                 |

No âmbito da atividade de gestor/empresário necessito de esclarecimentos de âmbito fiscal. \*

Escolha uma das seguintes respostas

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- |  |   |
|--|---|
| <input type="radio"/> discordo totalmente        | <input type="radio"/> concordo            |
| <input type="radio"/> discordo                   | <input type="radio"/> concordo totalmente |
| <input type="radio"/> nem discordo, nem concordo |   |

Enquanto gestor/empresário acompanha as evoluções fiscais? \*

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- |                           |                           |
|---------------------------|---------------------------|
| <input type="radio"/> Sim | <input type="radio"/> Não |
|---------------------------|---------------------------|

Esse acompanhamento é efetuado através: \*

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

A resposta for 'Sim' na pergunta '19 [CBF06]' (Enquanto gestor/empresário acompanha as evoluções fiscais? )

Selecione todas as opções que se apliquem

Por favor, selecione **todas** as que se aplicam:

- |  |  |
|--|--|
| <input type="checkbox"/> do contabilista certificado         | <input type="checkbox"/> pesquisa própria      |
| <input type="checkbox"/> revisor oficial de contas           | <input type="checkbox"/> autoridade tributaria |
| <input type="checkbox"/> do advogado, solicitador ou similar | <input type="checkbox"/> Outro: _____          |
| <input type="checkbox"/> meios de comunicação social         |  |

Participa em ações de formação em instituições académicas, workshop ou outra forma de formação para obter um maior conhecimento fiscal? \*

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- Sim  Não

Quando necessita de esclarecimentos sobre benefícios fiscais recorre primeiramente ao contabilista certificado? \*

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- Sim  Não

Conhece o limite global à utilização dos benefícios fiscais? \*

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- Sim  Não

### **Práticas de planeamento fiscal**

Utiliza algum tipo de benefícios fiscal em sede do IRC? \*

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- Sim  Não

Que tipo de benefícios fiscais utiliza ou já utilizou? \*

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

A resposta for 'Sim' na pergunta '24 [PF01]' (Utiliza algum tipo de benefícios fiscal em sede do IRC?)

Selecione todas as opções que se apliquem

Por favor, selecione **todas** as que se aplicam:

- |  |   |
|--|---|
| <input type="checkbox"/> realização de utilidade social                        | <input type="checkbox"/> atividades culturais, recreativas e desportivas                                |
| <input type="checkbox"/> quotizações empresariais                              | <input type="checkbox"/> fiscalidade verde  |
| <input type="checkbox"/> reinvestimento dos valores de realização              | <input type="checkbox"/> lojas com história   |
| <input type="checkbox"/> patentes e outros direitos de propriedade industrial  | <input type="checkbox"/> donativos  |
| <input type="checkbox"/> eliminação da dupla tributação jurídica internacional | <input type="checkbox"/> transporte de passageiros e mercadorias  |
| <input type="checkbox"/> participation exemption                               | <input type="checkbox"/> sociedades profissionais no âmbito desportivo                                  |
| <input type="checkbox"/> Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades | <input type="checkbox"/> sociedades de capital de risco   |
| <input type="checkbox"/> criação de emprego (revogado)                         | <input type="checkbox"/> zona franca  |
| <input type="checkbox"/> parcerias de títulos de impacto social                | <input type="checkbox"/> Benefícios Fiscais Contratuais ao Investimento Produtivo                       |
| <input type="checkbox"/> prejuízos fiscais                                     | <input type="checkbox"/> Regime Fiscal de Apoio ao Investimento   |
| <input type="checkbox"/> remuneração convencional do capital social            | <input type="checkbox"/> Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e desenvolvimento Empresarial II |
| <input type="checkbox"/> marinha mercante nacional                             |   |

- |   |   |
|---|---|
| <input type="checkbox"/> Dedução de Lucros Retidos e Reinvestidos                         | <input type="checkbox"/> partes sociais ou outros valores mobiliários |
| <input type="checkbox"/> Estado e entidades administrativas do Estado                     | <input type="checkbox"/> juros de capitais                            |
| <input type="checkbox"/> Pessoas coletivas de utilidade pública e de solidariedade social | <input type="checkbox"/> swap, forwards e operações conexas           |
| <input type="checkbox"/> navegação marítima ou aérea                                      | <input type="checkbox"/> juros de depósitos a prazo                   |
| <input type="checkbox"/> acordo celebrado pelo Estado                                     | <input type="checkbox"/> reporte de valores mobiliários               |
| <input type="checkbox"/> obras e trabalhos na NATO;                                       | <input type="checkbox"/> comissões vitivinícolas regionais            |
| <input type="checkbox"/> lucros e reservas distribuídos                                   | <input type="checkbox"/> gestão de fluxos específicos de resíduos     |
| <input type="checkbox"/> juros e royalties  | <input type="checkbox"/> associações e confederações                  |
| <input type="checkbox"/> rendimentos dos fundos de pensões e equiparáveis                 | <input type="checkbox"/> terrenos baldios                             |
| <input type="checkbox"/> fundos poupança-reforma  | <input type="checkbox"/> cooperativas                                 |
| <input type="checkbox"/> fundos de investimento em mobiliário                             | <input type="checkbox"/> centrais hidroelétricas e termoelétricas     |
| <input type="checkbox"/> fundos de capital de risco                                       | <input type="checkbox"/> fundos de investimento imobiliário           |
|   | <input type="checkbox"/> Base das Lages                               |
|   | <input type="checkbox"/> Outro: _____                                 |

Tem como perspetiva usufruir de algum tipo de benefício fiscal em sede do IRC no presente exercício económico? \*

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- Sim  Não

Nas tomadas de decisão tem em consideração a possibilidade de obter benefícios fiscais? \*

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- Sim  Não

A elaboração da gestão fiscal da sua entidade está a cargo do: \*

Escolha uma das seguintes respostas

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- |  |  |
|--|--|
| <input type="radio"/> ninguém                  | <input type="radio"/> contabilista certificado e gestor/empresário |
| <input type="radio"/> contabilista certificado | <input type="radio"/> Outro: _____                                 |
| <input type="radio"/> gestor/ empresário       |  |

A partilha de responsabilidades (contabilista certificado e gestor/empresário) na gestão fiscal aumenta a maximização da poupança fiscal. \*

Escolha uma das seguintes respostas

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- |  |   |
|--|---|
| <input type="radio"/> discordo totalmente        | <input type="radio"/> concordo            |
| <input type="radio"/> discordo                   | <input type="radio"/> concordo totalmente |
| <input type="radio"/> nem discordo, nem concordo |   |

## **Relação entre contabilista certificado e planeamento fiscal**

O contabilista certificado tem a preocupação/responsabilidade de o atualizar em termos fiscais? \*

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- Sim  Não

As estratégias ao nível de gestão fiscal são discutidas com o contabilista certificado? \*

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- Sim  Não

O contabilista certificado é fundamental para a obtenção de uma maior poupança fiscal. \*

Escolha uma das seguintes respostas

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- discordo totalmente  concordo  
 discordo  concordo totalmente  
 nem discordo, nem concordo

A opinião do contabilista certificado influencia a tomada de decisão no âmbito fiscal (ao nível de gestão/estratégia, por exemplo, de financiamento, investimento ou outras situações). \*

Escolha uma das seguintes respostas

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- discordo totalmente  concordo  
 discordo  concordo totalmente  
 nem discordo, nem concordo

O contabilista certificado propõe/ aconselha de forma espontânea medidas que possam levar a uma poupança fiscal? \*

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- Sim  Não

O contabilista certificado é único especialista na empresa no âmbito fiscal? \*

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- Sim  Não

Incentiva os contabilistas certificados a atualizarem-se na área fiscal? \*

Por favor, selecione **apenas uma** das seguintes opções:

- Sim  Não

Muito obrigada pela sua colaboração no preenchimento deste questionário.

Lara Liliana Gonçalves Sousa

Submeter o seu inquérito

Obrigado por ter concluído este inquérito.

## Apêndice III

Teste qui-quadrado hipóteses:  $H_0$  “A participação em ações de formação por parte de gestores/empresários portugueses é independente do acompanhamento que os mesmos fazem sobre as evoluções fiscais”;  $H_a$  “A participação em ações de formação por parte de gestores/empresários portugueses não é independente do acompanhamento que os mesmos fazem sobre as evoluções fiscais”.

| Testes qui-quadrado                   |                     |    |                                       |                     |                    |
|---------------------------------------|---------------------|----|---------------------------------------|---------------------|--------------------|
|                                       | Valor               | gl | Significância Assintótica (Bilateral) | Sig exata (2 lados) | Sig exata (1 lado) |
| Qui-quadrado de Pearson               | 17,237 <sup>a</sup> | 1  | 0,000                                 |                     |                    |
| Correção de continuidade <sup>b</sup> | 15,853              | 1  | 0,000                                 |                     |                    |
| Razão de verossimilhança              | 18,740              | 1  | 0,000                                 |                     |                    |
| Teste Exato de Fisher                 |                     |    |                                       | 0,000               | 0,000              |
| Associação Linear por Linear          | 17,1432             | 1  | 0,000                                 |                     |                    |
| N de Casos Válidos                    | 183                 |    |                                       |                     |                    |

a. 0 células (0,0%) esperavam uma contagem menor que 5. A contagem mínima esperada é 20,20.

b. Computado apenas para uma tabela 2x2

Tabela 87: Teste qui quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre significância na correlação entre o a participação em ações de formação e o acompanhamento das evoluções fiscais.

| Medidas Simétricas  |                              |       |                          |
|---------------------|------------------------------|-------|--------------------------|
|                     |                              | Valor | Significância Aproximada |
| Nominal por Nominal | Fi                           | 0,307 | 0,000                    |
|                     | V de Cramer                  | 0,307 | 0,000                    |
|                     | Coefficiente de contingência | 0,293 | 0,000                    |
| N de Casos Válidos  |                              | 183   |                          |

Tabela 88: Intensidade da relação entre a variável participação em ações de formação e o acompanhamento das evoluções fiscais.

| Tabulação cruzada   |   |   |       |        |        |
|---|---|---|-------|--------|--------|
| Participa em ações de formação em instituições académicas, workshop ou outra forma de formação para obter um maior conhecimento fiscal? |   |   |       |        |        |
|   |   |   | Sim   | Não    | Total  |
| Enquanto gestor/empresário acompanha as evoluções fiscais?  | Sim   | Contagem  | 69    | 66     | 135    |
|   |   | Contagem Esperada   | 56,8  | 78,2   | 135,0  |
|   |   | % em Enquanto gestor/empresário acompanha as evoluções fiscais? | 51,1% | 48,9%  | 100,0% |
|   |   | Resíduos ajustados  | 4,2   | -4,2   |        |
|   |   |   |       |        |        |
|   | Não   | Contagem  | 8     | 40     | 48     |
|   |   | Contagem Esperada   | 20,2  | 27,8   | 48,0   |
|   |   | % em Enquanto gestor/empresário acompanha as evoluções fiscais? | 16,7% | 83,3%  | 100,0% |
|   |   | Resíduos ajustados  | -4,2  | 4,2    |        |
|   |   |   |       |        |        |
| Total   | Contagem  | 77  | 106   | 183    |        |
|   | Contagem Esperada   | 77,0  | 106,0 | 183,0  |        |
|   | % em Enquanto gestor/empresário acompanha as evoluções fiscais? | 42,1%   | 57,9% | 100,0% |        |

Tabela 89: Teste qui-quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre correlação entre a participação em ações de formação e o acompanhamento das evoluções fiscais.

Teste qui-quadrado hipóteses:  $H_0$  “O conhecimento de algum benefício fiscal em sede do IRC é independente da participação em ações de formação”;  $H_a$  “O conhecimento de algum benefício fiscal em sede do IRC não é independente da participação em ações de formação”.

| Testes qui-quadrado                   |                     |    |                                       |                     |                    |
|---------------------------------------|---------------------|----|---------------------------------------|---------------------|--------------------|
|                                       | Valor               | gl | Significância Assintótica (Bilateral) | Sig exata (2 lados) | Sig exata (1 lado) |
| Qui-quadrado de Pearson               | 38,111 <sup>a</sup> | 1  | 0,000                                 |                     |                    |
| Correção de continuidade <sup>b</sup> | 36,274              | 1  | 0,000                                 |                     |                    |
| Razão de verossimilhança              | 40,359              | 1  | 0,000                                 |                     |                    |
| Teste Exato de Fisher                 |                     |    |                                       | 0,000               | 0,000              |
| Associação Linear por Linear          | 37,902              | 1  | 0,000                                 |                     |                    |
| N de Casos Válidos                    | 183                 |    |                                       |                     |                    |

a. 0 células (0,0%) esperavam uma contagem menor que 5. A contagem mínima esperada é 34,50.

b. Computado apenas para uma tabela 2x2

Tabela 90: Teste qui quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre significância na correlação entre o conhecimento de algum benefício fiscal e a participação em ações de formação.

| Medidas Simétricas  |                             |       |                          |
|---------------------|-----------------------------|-------|--------------------------|
|                     |                             | Valor | Significância Aproximada |
| Nominal por Nominal | Fi                          | 0,456 | 0,000                    |
|                     | V de Cramer                 | 0,456 | 0,000                    |
|                     | Coeficiente de contingência | 0,415 | 0,000                    |
| N de Casos Válidos  |                             | 183   |                          |

Tabela 91: Intensidade da relação entre a variável conhecimento de incentivos fiscais e a participação em ações de formação para obter um maior conhecimento fiscal.

| Tabela cruzada  |       |   |       |       |        |
|---|-------|---|-------|-------|--------|
| Participa em ações de formação em instituições acadêmicas, workshop ou outra forma de formação para obter um maior conhecimento fiscal? |       |   |       |       |        |
|   |       |   | Sim   | Não   | Total  |
| Conhece algum benefício fiscal em sede do IRC?  | Sim   | Contagem  | 63    | 38    | 101    |
|   |       | Contagem Esperada                                   | 42,5  | 58,5  | 101,0  |
|   |       | % em Conhece algum benefício fiscal em sede do IRC? | 62,4% | 37,6% | 100,0% |
|   | Não   | Resíduos ajustados                                  | 6,2   | -6,2  |        |
|   |       | Contagem  | 14    | 68    | 82     |
|   |       | Contagem Esperada                                   | 34,5  | 47,5  | 82,0   |
|   | Total | % em Conhece algum benefício fiscal em sede do IRC? | 17,1% | 82,9% | 100,0% |
|   |       | Resíduos ajustados                                  | -6,2  | 6,2   |        |
|   |       | Contagem  | 77    | 106   | 183    |
|   |       | Contagem Esperada                                   | 77,0  | 106,0 | 183,0  |
|   |       | % em Conhece algum benefício fiscal em sede do IRC? | 42,1% | 57,9% | 100,0% |

Tabela 92: Teste qui-quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre correlação entre o conhecimento e a participação em ações de formação.

Teste qui-quadrado hipóteses:  $H_0$  "A utilização de algum tipo de benefício fiscal é independente do seu conhecimento";  $H_a$  "A utilização de algum tipo de benefício fiscal não é independente do conhecimento da sua existência".

| Testes qui-quadrado                   |                     |    |                                       |                     |                    |
|---------------------------------------|---------------------|----|---------------------------------------|---------------------|--------------------|
|                                       | Valor               | gl | Significância Assintótica (Bilateral) | Sig exata (2 lados) | Sig exata (1 lado) |
| Qui-quadrado de Pearson               | 67,977 <sup>a</sup> | 1  | 0,000                                 |                     |                    |
| Correção de continuidade <sup>b</sup> | 65,539              | 1  | 0,000                                 |                     |                    |
| Razão de verossimilhança              | 74,373              | 1  | 0,000                                 |                     |                    |
| Teste Exato de Fisher                 |                     |    |                                       | 0,000               | 0,000              |
| Associação Linear por Linear          | 67,605              | 1  | 0,000                                 |                     |                    |
| N de Casos Válidos                    | 183                 |    |                                       |                     |                    |

a. 0 células (0,0%) esperavam uma contagem menor que 5. A contagem mínima esperada é 37,64.

b. Computado apenas para uma tabela 2x2

Tabela 93: Teste qui quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre se ocorre significância na correlação entre o conhecimento e a utilização de benefícios fiscais.

| Medidas Simétricas  |                              |       |                          |
|---------------------|------------------------------|-------|--------------------------|
|                     |                              | Valor | Significância Aproximada |
| Nominal por Nominal | Fi                           | 0,609 | 0,000                    |
|                     | V de Cramer                  | 0,609 | 0,000                    |
|                     | Coefficiente de contingência | 0,520 | 0,000                    |
| N de Casos Válidos  |                              | 183   |                          |

Tabela 94: Intensidade da relação entre as variáveis conhecimento e utilização de incentivos fiscais.

| Tabela cruzada                                 |   |   |       |        |        |
|--|---|---|-------|--------|--------|
|  |   | Utiliza algum tipo de benefícios fiscal em sede do IRC? |       | Total  |        |
|  |   | Sim   | Não   |        |        |
| Conhece algum benefício fiscal em sede do IRC? | Sim   | Contagem  | 74    | 27     | 101    |
|  |   | % em Conhece algum benefício fiscal em sede do IRC?     | 73,3% | 26,7%  | 100,0% |
|  |   | Resíduos ajustados                                      | 8,2   | -8,2   |        |
|  | Não   | Contagem  | 10    | 72     | 82     |
|  |   | % em Conhece algum benefício fiscal em sede do IRC?     | 12,2% | 87,8%  | 100,0% |
|  |   | Resíduos ajustados                                      | -8,2  | 8,2    |        |
| Total  | Contagem  | 84  | 99    | 183    |        |
|  | % em Conhece algum benefício fiscal em sede do IRC? | 45,9%   | 54,1% | 100,0% |        |

Tabela 95: Teste qui-quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre correlação entre o conhecimento e a utilização de benefícios fiscais.

Teste qui-quadrado hipóteses:  $H_0$ : “A utilização de algum tipo de benefício fiscal em sede do IRC é independente da relação laboral estabelecida para com o CC”;  $H_a$ : “A utilização de algum tipo de benefício fiscal em sede do IRC não é independente da relação laboral estabelecida para com o CC”.

| Testes qui-quadrado                   |                    |    |                                       |                     |                    |
|---------------------------------------|--------------------|----|---------------------------------------|---------------------|--------------------|
|                                       | Valor              | gl | Significância Assintótica (Bilateral) | Sig exata (2 lados) | Sig exata (1 lado) |
| Qui-quadrado de Pearson               | 8,980 <sup>a</sup> | 1  | 0,003                                 |                     |                    |
| Correção de continuidade <sup>b</sup> | 8,032              | 1  | 0,005                                 |                     |                    |
| Razão de verossimilhança              | 9,016              | 1  | 0,003                                 |                     |                    |
| Teste Exato de Fisher                 |                    |    |                                       | 0,003               | 0,002              |
| N de Casos Válidos                    | 183                |    |                                       |                     |                    |

a. 0 células (0,0%) esperavam uma contagem menor que 5. A contagem mínima esperada é 24,79.

b. Computado apenas para uma tabela 2x2

Tabela 96: Teste qui-quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre se ocorre significância na correlação entre a relação laboral entre o CC e a empresa com a utilização ou não de incentivos fiscais.

| Medidas Simétricas  |                              |       |                          |
|---------------------|------------------------------|-------|--------------------------|
|                     |                              | Valor | Significância Aproximada |
| Nominal por Nominal | Fi                           | 0,222 | 0,003                    |
|                     | V de Cramer                  | 0,222 | 0,003                    |
|                     | Coefficiente de contingência | 0,216 | 0,003                    |
| N de Casos Válidos  |                              | 183   |                          |

Tabela 97: Intensidade da relação entre as variáveis: relação laboral entre o CC e a empresa com a utilização ou não de incentivos fiscais.

| Tabulação cruzada                          |   |   |       |        |        |
|--|---|---|-------|--------|--------|
|  |   | Utiliza algum tipo de benefícios fiscal em sede do IRC? |       | Total  |        |
|  |   | Sim   | Não   |        |        |
| O contabilista certificado da empresa:     | Está afeto aos quadros da entidade              | Contagem  | 34    | 20     | 54     |
|  |   | Contagem Esperada                                       | 24,8  | 29,2   | 54,0   |
|  |   | % em O contabilista certificado da empresa              | 63,0% | 37,0%  | 100,0% |
|  |   | Resíduos ajustados                                      | 3,0   | -3,0   |        |
|  | Corresponde à contratação de um serviço externo | Contagem  | 50    | 79     | 129    |
|  |   | Contagem Esperada                                       | 59,2  | 69,8   | 129,0  |
|  |   | % em O contabilista certificado da empresa              | 38,8% | 61,2%  | 100,0% |
|  |   | Resíduos ajustados                                      | -3,0  | 3,0    |        |
|  | Total   | Contagem  | 84    | 99     | 183    |
|  |   | Contagem Esperada                                       | 84,0  | 99,0   | 183,0  |
| % em O contabilista certificado da empresa |   | 45,9%   | 54,1% | 100,0% |        |

Tabela 98: Teste qui quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre correlação entre a relação laboral entre o CC e a empresa com a utilização ou não de incentivos fiscais.

Teste qui-quadrado hipóteses:  $H_0$ : “A discussão com o CC das estratégias de gestão fiscal é independente da relação laboral entre as partes”;  $H_a$  é: “A discussão com o CC das estratégias de gestão fiscal não é independente da relação laboral entre as partes”.

| Testes qui-quadrado                   |                    |    |                                       |                     |                    |
|---------------------------------------|--------------------|----|---------------------------------------|---------------------|--------------------|
|                                       | Valor              | gl | Significância Assintótica (Bilateral) | Sig exata (2 lados) | Sig exata (1 lado) |
| Qui-quadrado de Pearson               | 4,513 <sup>a</sup> | 1  | 0,034                                 |                     |                    |
| Correção de continuidade <sup>b</sup> | 3,631              | 1  | 0,057                                 |                     |                    |
| Razão de verossimilhança              | 5,112              | 1  | 0,024                                 |                     |                    |
| Teste Exato de Fisher                 |                    |    |                                       | 0,047               | 0,024              |
| N de Casos Válidos                    | 183                |    |                                       |                     |                    |

a. 0 células (0,0%) esperavam uma contagem menor que 5. A contagem mínima esperada é 8,85.

b. Computado apenas para uma tabela 2x2

Tabela 99: Teste qui-quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre se ocorre significância na correlação entre a relação laboral entre o CC e a discussão de estratégias de gestão fiscal.

| Medidas Simétricas  |                              |       |                          |
|---------------------|------------------------------|-------|--------------------------|
|                     |                              | Valor | Significância Aproximada |
| Nominal por Nominal | Fi                           | 0,157 | 0,034                    |
|                     | V de Cramer                  | 0,157 | 0,034                    |
|                     | Coefficiente de contingência | 0,155 | 0,034                    |
| N de Casos Válidos  |                              | 183   |                          |

Tabela 100: Intensidade da relação entre a variável relação laboral entre o CC e a empresa com o facto das estratégias de gestão fiscal serem ou não discutidas com o CC.

| Tabela cruzada                             |   |   |       |        |        |
|--|---|---|-------|--------|--------|
|  |   | As estratégias ao nível de gestão fiscal são discutidas com o contabilista certificado? |       | Total  |        |
|  |   | Sim   | Não   |        |        |
| O contabilista certificado da empresa:     | Está afeto aos quadros da entidade              | Contagem  | 50    | 4      | 54     |
|  |   | Contagem Esperada   | 45,1  | 8,9    | 54,0   |
|  |   | % em O contabilista certificado da empresa  | 92,6% | 7,4%   | 100,0% |
|  |   | Resíduos ajustados  | 2,1   | -2,1   |        |
|  | Corresponde à contratação de um serviço externo | Contagem  | 103   | 26     | 129    |
|  |   | Contagem Esperada   | 107,9 | 21,1   | 129,0  |
|  |   | % em O contabilista certificado da empresa  | 79,8% | 20,2%  | 100,0% |
|  |   | Resíduos ajustados  | -2,1  | 2,1    |        |
|  | Total   | Contagem  | 153   | 30     | 183    |
|  |   | Contagem Esperada   | 153,0 | 30,0   | 183,0  |
| % em O contabilista certificado da empresa |   | 83,6%   | 16,4% | 100,0% |        |

Tabela 101: Teste qui quadrado realizado no SPSS para estudar se ocorre correlação entre a relação laboral entre o CC e a empresa com o facto das estratégias de gestão fiscal serem ou não discutidas com o CC.

## Apêndice IV

O teste de robustez realizado através da tabela cruzada entre as variáveis conhece e utiliza algum benefício fiscal em sede de IRC é evidenciado na seguinte tabela 102.

| Tabela cruzada                                 |     |   |     |       |
|--|-----|---|-----|-------|
|  |     | Utiliza algum tipo de benefícios fiscal em sede de IRC? |     | Total |
|  |     | Sim   | Não |       |
| Conhece algum benefício fiscal em sede de IRC? | Sim | 74  | 27  | 101   |
|  | Não | 10  | 72  | 82    |
| Total  |     | 84  | 99  | 183   |

Tabela 102: Teste de robustez entre as variáveis conhece e utiliza algum benefício fiscal em sede de IRC.

A tabela 102 permite identificar que apenas 10 inquiridos afirmam, simultaneamente, não conhecer e utilizar algum benefício fiscal em sede de IRC, o que se revela ser não significativo.

De forma complementar ao estudo realizado, neste apêndice são identificadas as práticas de planeamento fiscal eliminando as respostas dos inquiridos que afirmam não ter conhecimento de incentivos fiscais em sede de IRC, passando desta forma as restantes variáveis a apresentar a seguinte forma:

- Utilização de algum tipo de benefício fiscal em sede de IRC.

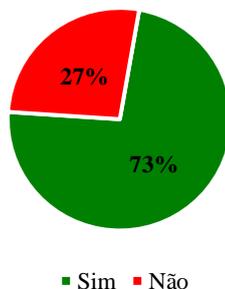


Gráfico 28: Utilização de algum tipo de benefício fiscal em sede do IRC, eliminando as respostas dos inquiridos que afirmam não ter conhecimento de incentivos fiscais em sede de IRC.

- Utilização de algum tipo de benefício fiscal em sede de IRC, tendo em consideração o setor de atividade empresarial.

|                    |            | Utiliza algum tipo de benefícios fiscal em sede do IRC? |     |
|--------------------|------------|---|-----|
|                    |            | Sim   | Não |
| Setor de atividade | Primário   | 18  | 7   |
|                    | Secundário | 15  | 7   |
|                    | Terciário  | 41  | 13  |

Tabela 103: Análise relativamente à utilização de algum tipo de benefícios fiscais em sede do IRC, tendo em consideração o setor da empresa inquirida, eliminando as respostas dos inquiridos que afirmam não ter conhecimento de incentivos fiscais em sede de IRC.

- Localização geográfica dos inquiridos que utilizam algum incentivo fiscal em sede de IRC.

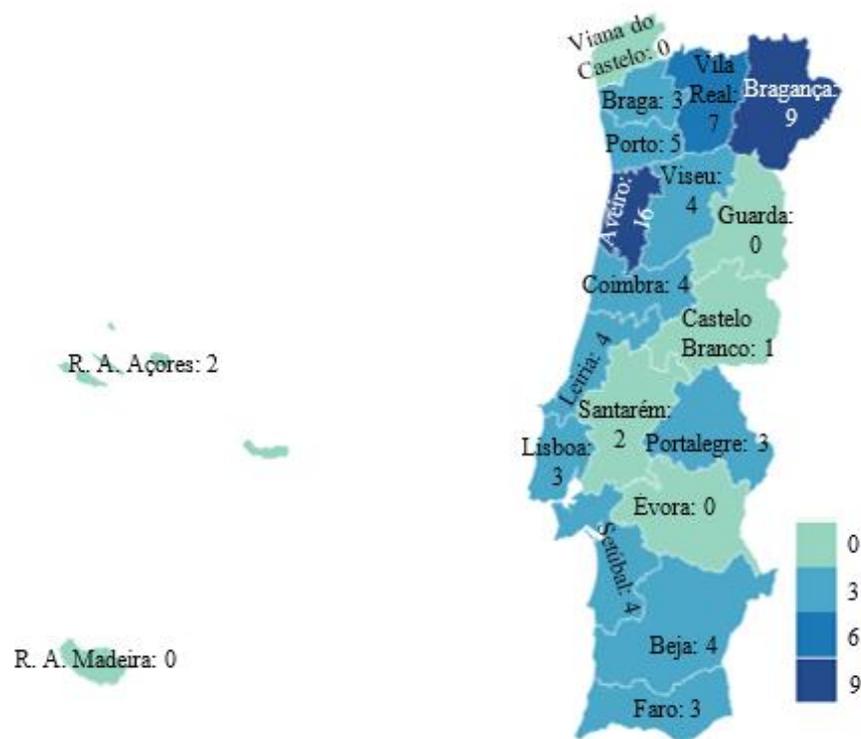


Figura 7: Localização geográfica dos inquiridos que utilizam algum benefício fiscal, eliminando as respostas dos inquiridos que afirmam não ter conhecimento de incentivos fiscais em sede de IRC.

- Benefícios fiscais de dedução ao rendimento utilizados pelos inquiridos, tendo em consideração o próprio conhecimento do mesmo e a dimensão empresarial da entidade.

| Deduções ao rendimento                                       | Dimensão da entidade            | Conhecimento | Utilização | Variação |
|--|---------------------------------|--------------|------------|----------|
| Atividades culturais, recreativas e desportivas <sup>i</sup> | Microempresa                    | 6            | 5          | -1       |
|  | Pequena empresa                 | 5            | 2          | -3       |
|  | Média empresa                   | 0            | 0          | 0        |
|  | Grande empresa                  | 1            | 0          | -1       |
| Criação de emprego (revogado)                                | Microempresa                    | 6            | 3          | -3       |
|  | Pequena empresa                 | 5            | 1          | -4       |
|  | Média empresa                   | 2            | 0          | -2       |
|  | Grande empresa                  | 1            | 1          | 0        |
| Donativos  | Microempresa                    | 16           | 11         | -5       |
|  | Pequena empresa                 | 13           | 5          | -8       |
|  | Média empresa                   | 5            | 3          | -2       |
|  | Grande empresa                  | 1            | 1          | 0        |
| Fiscalidade verde  | Microempresa                    | 11           | 5          | -6       |
|  | Pequena empresa                 | 3            | 0          | -3       |
|  | Média empresa                   | 3            | 1          | -2       |
|  | Grande empresa                  | 0            | 0          | 0        |
| Lojas com história   | Microempresa                    | 3            | 0          | -3       |
|  | Pequena, média e grande empresa | 0            | 0          | 0        |
| Marinha mercante nacional                                    | Independentemente               | 0            | 0          | 0        |
| Parcerias de títulos de impacto social                       | Microempresa                    | 1            | 0          | -1       |
|  | Pequena empresa                 | 1            | 0          | -1       |
|  | Média e grande empresa          | 0            | 0          | 0        |
| <i>Participation exemption</i>                               | Microempresa                    | 2            | 0          | -2       |
|  | Pequena empresa                 | 4            | 2          | -2       |
|  | Média empresa                   | 1            | 0          | -1       |
|  | Grande empresa                  | 1            | 0          | -1       |

| Deduções ao rendimento                                | Dimensão da entidade   | Conhecimento | Utilização | Variação |
|---|------------------------|--------------|------------|----------|
| Patentes e outros direitos de propriedade industrial  | Microempresa           | 1            | 0          | -1       |
|   | Pequena empresa        | 4            | 0          | -4       |
|   | Média empresa          | 1            | 0          | -1       |
|   | Grande empresa         | 1            | 0          | -1       |
| Prejuízos fiscais                                     | Microempresa           | 14           | 7          | -7       |
|   | Pequena empresa        | 6            | 3          | -3       |
|   | Média empresa          | 3            | 2          | -1       |
|   | Grande empresa         | 1            | 0          | -1       |
| Quotizações empresariais                              | Microempresa           | 13           | 6          | -7       |
|   | Pequena empresa        | 5            | 2          | -3       |
|   | Média empresa          | 1            | 1          | 0        |
|   | Grande empresa         | 1            | 1          | 0        |
| Realização de utilidade social                        | Microempresa           | 9            | 4          | -5       |
|   | Pequena empresa        | 10           | 2          | -8       |
|   | Média empresa          | 2            | 1          | -1       |
|   | Grande empresa         | 1            | 1          | 0        |
| Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades | Microempresa           | 5            | 0          | -5       |
|   | Pequena empresa        | 2            | 0          | -2       |
|   | Média empresa          | 2            | 0          | -2       |
|   | Grande empresa         | 0            | 0          | 0        |
| Reinvestimento dos valores de realização              | Microempresa           | 11           | 3          | -8       |
|   | Pequena empresa        | 9            | 2          | -7       |
|   | Média empresa          | 2            | 1          | -1       |
|   | Grande empresa         | 1            | 1          | 0        |
| Remuneração convencional do capital social            | Microempresa           | 8            | 2          | -6       |
|   | Pequena empresa        | 4            | 2          | -2       |
|   | Média empresa          | 2            | 1          | -1       |
|   | Grande empresa         | 1            | 0          | -1       |
| Transporte de passageiros e mercadorias               | Microempresa           | 1            | 1          | 0        |
|   | Pequena empresa        | 3            | 0          | -3       |
|   | Média e grande empresa | 0            | 0          | 0        |
| Sociedades profissionais no âmbito desportivo         | Independentemente      | 0            | 0          | 0        |

Tabela 104: Deduções ao rendimento que o inquirido conhece comparado com o que utiliza, tendo em consideração a dimensão empresarial.

Nota: i) Aquando a realização do inquérito não ocorreu distinção entre as atividades culturais, recreativas e desportivas que beneficiam do tipo de dedução ao rendimento das que beneficiam de isenção tributária.

- Incentivos fiscais de dedução ao rendimento utilizados pelos inquiridos, tendo em consideração o próprio conhecimento do mesmo e a dimensão empresarial da entidade.

| Deduções à coleta                                     | Dimensão da entidade | Conhecimento | Utilização | Variação |
|---|----------------------|--------------|------------|----------|
| BFCIP   | Microempresa         | 12           | 0          | -12      |
|   | Pequena empresa      | 6            | 0          | -6       |
|   | Média empresa        | 2            | 0          | -2       |
|   | Grande empresa       | 0            | 0          | 0        |
| DLRR  | Microempresa         | 22           | 3          | -19      |
|   | Pequena empresa      | 13           | 2          | -11      |
|   | Média empresa        | 6            | 3          | -3       |
|   | Grande empresa       | 2            | 1          | -1       |
| Eliminação da dupla tributação jurídica internacional | Microempresa         | 16           | 3          | -13      |
|   | Pequena empresa      | 9            | 2          | -7       |
|   | Média empresa        | 2            | 0          | -2       |
|   | Grande empresa       | 3            | 0          | -3       |
| RFAI  | Microempresa         | 24           | 3          | -21      |
|   | Pequena empresa      | 14           | 2          | -12      |
|   | Média empresa        | 4            | 1          | -3       |
|   | Grande empresa       | 1            | 0          | -1       |

| Deduções à coleta              | Dimensão da entidade | Conhecimento | Utilização | Variação |
|--------------------------------|----------------------|--------------|------------|----------|
| SIFIDE II                      | Microempresa         | 13           | 0          | -13      |
|                                | Pequena empresa      | 8            | 1          | -7       |
|                                | Média empresa        | 2            | 1          | -1       |
|                                | Grande empresa       | 2            | 2          | 0        |
| Sociedades de capital de risco | Microempresa         | 2            | 0          | -2       |
|                                | Pequena empresa      | 3            | 0          | -3       |
|                                | Média empresa        | 1            | 0          | -1       |
|                                | Grande empresa       | 0            | 0          | 0        |
| Zona franca                    | Microempresa         | 8            | 0          | -8       |
|                                | Pequena empresa      | 5            | 0          | -5       |
|                                | Média empresa        | 2            | 1          | -1       |
|                                | Grande empresa       | 1            | 0          | -1       |

Tabela 105: Deduções à coleta que o inquirido conhece comparado com o que utiliza, tendo em consideração a dimensão empresarial.

- Isenções tributárias em sede de IRC utilizadas pelos inquiridos, tendo em consideração o próprio conhecimento do mesmo e a dimensão empresarial da entidade.

| Isenção tributária                           | Dimensão da entidade                 | Conhecimento | Utilização | Variação |
|--|--------------------------------------|--------------|------------|----------|
| Acordo celebrado pelo Estado                 | Microempresa                         | 2            | 0          | -2       |
|  | Pequena, média e grande empresa      | 0            | 0          | 0        |
| Associações e confederações                  | Microempresa                         | 11           | 4          | -7       |
|  | Pequena empresa                      | 7            | 1          | -6       |
|  | Média e grande empresa               | 0            | 0          | 0        |
| Base das Lages                               | Pequena empresa                      | 1            | 0          | -1       |
|  | Microempresa, média e grande empresa | 0            | 0          | 0        |
| Centrais hidroelétricas e termoelétricas     | Microempresa                         | 1            | 0          | -1       |
|  | Pequena empresa                      | 1            | 0          | -1       |
|  | Média e grande empresa               | 0            | 0          | 0        |
| Comissões vitivinícolas regionais            | Microempresa                         | 2            | 0          | -2       |
|  | Pequena empresa                      | 1            | 0          | -1       |
|  | Média e grande empresa               | 0            | 0          | 0        |
| Cooperativas                                 | Microempresa                         | 10           | 3          | -7       |
|  | Pequena empresa                      | 4            | 2          | -2       |
|  | Média empresa                        | 4            | 3          | -1       |
|  | Grande empresa                       | 0            | 0          | 0        |
| Estado e entidades administrativas do Estado | Microempresa                         | 11           | 0          | -11      |
|  | Pequena empresa                      | 2            | 0          | -2       |
|  | Média empresa                        | 2            | 0          | -2       |
|  | Grande empresa                       | 1            | 0          | -1       |
| Fundos de capital de risco                   | Microempresa                         | 4            | 0          | -4       |
|  | Pequena empresa                      | 1            | 0          | -1       |
|  | Média e grande empresa               | 0            | 0          | 0        |
| Fundos de investimento imobiliário           | Microempresa                         | 3            | 0          | -3       |
|  | Pequena empresa                      | 2            | 0          | -2       |
|  | Média e grande empresa               | 0            | 0          | 0        |
| Fundos de investimento mobiliário            | Microempresa                         | 5            | 1          | -4       |
|  | Pequena empresa                      | 1            | 0          | -1       |
|  | Média e grande empresa               | 0            | 0          | 0        |
| Fundos poupança-reforma                      | Microempresa                         | 9            | 1          | -8       |
|  | Pequena empresa                      | 2            | 1          | -1       |
|  | Média empresa                        | 1            | 0          | -1       |
|  | Grande empresa                       | 0            | 0          | 0        |
| Gestão de fluxos específicos de resíduos     | Microempresa                         | 3            | 1          | -2       |
|  | Pequena empresa                      | 1            | 0          | -1       |
|  | Média e grande empresa               | 0            | 0          | 0        |
| Juros de capitais                            | Microempresa                         | 6            | 1          | -5       |
|  | Pequena empresa                      | 2            | 0          | -2       |
|  | Média e grande empresa               | 0            | 0          | 0        |

| Iisenção tributária  | Dimensão da entidade            | Conhecimento | Utilização | Varição |
|--|---------------------------------|--------------|------------|---------|
| Juros de depósitos a prazo                                       | Microempresa                    | 8            | 2          | -6      |
|  | Pequena empresa                 | 1            | 0          | -1      |
|  | Média e grande empresa          | 0            | 0          | 0       |
| Juros e royalties  | Microempresa                    | 1            | 0          | -1      |
|  | Pequena empresa                 | 1            | 0          | -1      |
|  | Média e grande empresa          | 0            | 0          | 0       |
| Lucros e reservas distribuídos                                   | Microempresa                    | 7            | 2          | -5      |
|  | Pequena empresa                 | 3            | 1          | -2      |
|  | Média empresa                   | 2            | 0          | -2      |
|  | Grande empresa                  | 0            | 0          | 0       |
| Navegação marítima ou aérea                                      | Microempresa                    | 1            | 0          | -1      |
|  | Pequena, média e grande empresa | 0            | 0          | 0       |
| Obras e trabalhos na NATO  | Microempresa                    | 1            | 0          | -1      |
|  | Pequena empresa                 | 2            | 0          | -2      |
|  | Média empresa                   | 1            | 0          | -1      |
|  | Grande empresa                  | 0            | 0          | 0       |
| Partes sociais ou outros valores mobiliários                     | Microempresa                    | 3            | 0          | -3      |
|  | Pequena empresa                 | 1            | 0          | -1      |
|  | Média empresa                   | 1            | 0          | -1      |
|  | Grande empresa                  | 0            | 0          | 0       |
| Pessoas coletivas de utilidade pública e de solidariedade social | Microempresa                    | 16           | 1          | -15     |
|  | Pequena empresa                 | 7            | 3          | -4      |
|  | Média empresa                   | 2            | 0          | -2      |
|  | Grande empresa                  | 0            | 0          | 0       |
| Rendimentos dos fundos de pensões e equiparáveis                 | Microempresa                    | 4            | 1          | -3      |
|  | Pequena empresa                 | 3            | 0          | -3      |
|  | Média e grande empresa          | 0            | 0          | 0       |
| Reporte de valores mobiliários                                   | Microempresa                    | 2            | 0          | -2      |
|  | Pequena empresa                 | 1            | 0          | -1      |
|  | Média e grande empresa          | 0            | 0          | 0       |
| Swaps, forwards e operações conexas                              | Microempresa                    | 3            | 0          | -3      |
|  | Pequena empresa                 | 1            | 0          | -1      |
|  | Média e grande empresa          | 0            | 0          | 0       |
| Terrenos baldios   | Microempresa                    | 3            | 0          | -3      |
|  | Pequena empresa                 | 2            | 2          | 0       |
|  | Média e grande empresa          | 0            | 0          | 0       |

Tabela 106: Iisenções tributárias que o inquirido conhece comparado com o que utiliza, tendo em consideração a dimensão empresarial.

- Perspetiva de usufruto de algum benefício fiscal em sede de IRC para o exercício económico referente a 2020.

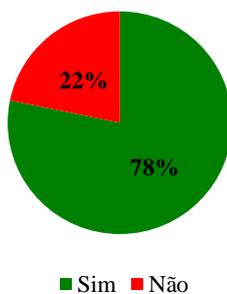


Gráfico 29: Perspetiva de usufruição de algum tipo de benefício fiscal em sede do IRC por parte do inquirido, para o exercício económico referente a 2020, eliminando as respostas dos inquiridos que afirmam não ter conhecimento de incentivos fiscais em sede de IRC.

- Perspetiva de usufruto de algum incentivo fiscal em sede de IRC para o exercício económico referente a 2020, tendo em consideração a dimensão empresarial da entidade.

| Tem como perspetiva usufruir de algum tipo de benefício fiscal em sede do IRC no presente exercício económico? |     |     |       |
|--|-----|-----|-------|
|  | Sim | Não | Total |
| Microempresa   | 75% | 25% | 100%  |
| Pequena empresa  | 81% | 19% | 100%  |
| Média empresa  | 83% | 17% | 100%  |
| Grande empresa   | 75% | 25% | 100%  |

Tabela 107: Perspetiva de usufruição de benefícios fiscais no exercício económico de 2020, tendo em consideração a dimensão da entidade, eliminando as respostas dos inquiridos que afirmam não ter conhecimento de incentivos fiscais em sede de IRC.

- Localização geográfica dos inquiridos que perspetivam de usufruir de algum benefício fiscal em sede de IRC para o exercício económico referente a 2020.

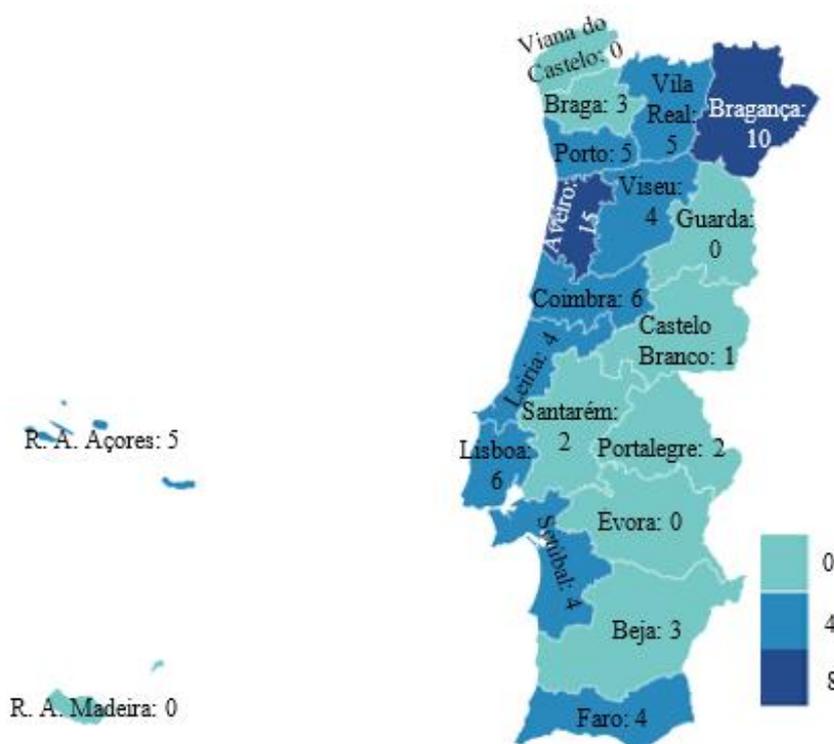


Figura 8: Localização geográfica dos inquiridos que perspetivam utilizar algum benefício fiscal no exercício económico de 2020, eliminando as respostas dos inquiridos que afirmam não ter conhecimento de incentivos fiscais em sede de IRC.

- Consideração da possibilidade da obtenção de incentivos fiscais aquando a tomada de decisão dos gestores/ empresários inquiridos.

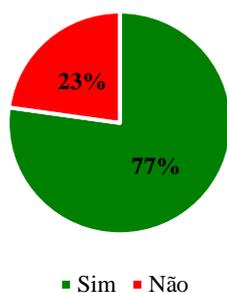


Gráfico 30: Consideração da possibilidade de obter benefícios fiscais aquando as tomadas de decisão dos gestores/empresários de entidades portuguesas inquiridos, eliminando as respostas dos inquiridos que afirmam não ter conhecimento de incentivos fiscais em sede de IRC.

- Consideração da possibilidade da obtenção de incentivos fiscais aquando a tomada de decisão dos gestores/ empresários inquiridos, tendo em consideração a dimensão empresarial da entidade.

| Nas tomadas de decisão tem em consideração a possibilidade de obter benefícios fiscais? |     |     |       |
|---|-----|-----|-------|
|   | Sim | Não | Total |
| Microempresa  | 74% | 26% | 100%  |
| Pequena empresa   | 91% | 9%  | 100%  |
| Média empresa   | 67% | 33% | 100%  |
| Grande empresa  | 50% | 50% | 100%  |

Tabela 108: Consideração da possibilidade de obter benefícios fiscais aquando as tomadas de decisão dos gestores/empresários de entidades portuguesas inquiridos, tendo em conta a dimensão da entidade, eliminando as respostas dos inquiridos que afirmam não ter conhecimento de incentivos fiscais em sede de IRC.

- Quem se encontra a cargo a elaboração da gestão fiscal das empresas inquiridas.

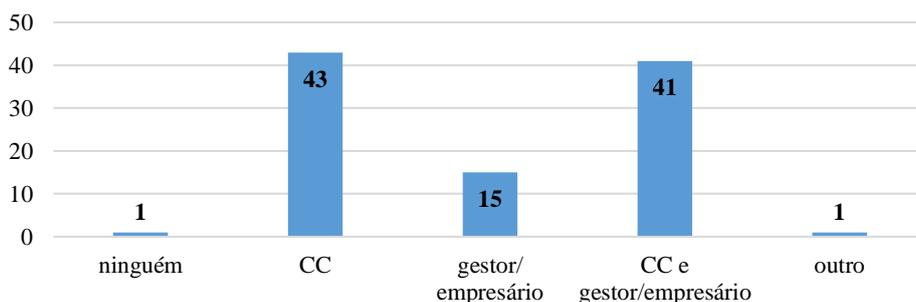


Gráfico 31: Quem se encontra a cargo da gestão fiscal da entidade empresarial inquirida, eliminando as respostas dos inquiridos que afirmam não ter conhecimento de incentivos fiscais em sede de IRC.

- Quem se encontra a cargo a elaboração da gestão fiscal das empresas inquiridas, tendo em consideração a dimensão empresarial.

| A elaboração da gestão fiscal da sua entidade está a cargo do: | Dimensão empresarial |                 |               |                |
|--|----------------------|-----------------|---------------|----------------|
|  | Microempresa         | Pequena empresa | Média empresa | Grande empresa |
| CC   | 49%                  | 38%             | 25%           | 50%            |
| CC e gestor/ empresário  | 36%                  | 47%             | 50%           | 25%            |
| Gestor/ empresário   | 13%                  | 13%             | 25%           | 25%            |
| Ninguém  | 2%                   | 0%              | 0%            | 0%             |
| Outro  | 0%                   | 2%              | 0%            | 0%             |
| Total  | 100%                 | 100%            | 100%          | 100%           |

Tabela 109: Quem se encontra a cargo da gestão fiscal da entidade empresarial inquirida, por dimensão da empresa, eliminando as respostas dos inquiridos que afirmam não ter conhecimento de incentivos fiscais em sede de IRC.

- Opinião do inquirido sobre o facto da partilha de responsabilidade na gestão fiscal aumentar a maximização da poupança fiscal.

| Frase  | Escala de Likert    |          |                            |          |                     |
|--|---------------------|----------|----------------------------|----------|---------------------|
|  | Discordo totalmente | Discordo | Nem discordo, nem concordo | Concordo | Concordo totalmente |
| “A partilha de responsabilidades (CC e gestor/empresário) na gestão fiscal aumenta a maximização da poupança fiscal” | 0%                  | 1%       | 14%                        | 64%      | 21%                 |

*Tabela 110: Escala de Likert relativamente à opinião do gestor/empresário sobre a temática apresentada, eliminando as respostas dos inquiridos que afirmam não ter conhecimento de incentivos fiscais em sede de IRC.*