



**Filipa Andreia
Tavares Costa**

RETGS como forma de planeamento fiscal – caso real



**Filipa Andreia
Tavares da Costa**

**RETGS como forma de planeamento fiscal – caso
real**

Dissertação apresentada à Universidade de Aveiro para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Contabilidade – Ramo Fiscalidade, realizado sob a orientação científica do Professor Especialista Carlos Alberto Valente dos Anjos, Professor Adjunto, Universidade de Aveiro.

“A persistência é o caminho do êxito”

Charles Chaplin

O Júri

presidente

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

vogais

Professor Doutor António Gomes Dias,
Professor Auxiliar, Universidade de Trás-os-Montes e Alto
Douro.

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

agradecimentos

Uma dissertação de mestrado é apenas possível de realizar através de um longo caminho, que abarca uma trajetória permeada por inúmeros desafios, incertezas, alegrias e alguns percalços. Delinear este caminho só foi possível com o apoio, e energia de várias pessoas, a quem agradeço, especialmente por me terem neste projeto, que marca a minha vida académica e pessoal.

Em primeiro lugar não posso deixar de agradecer a toda a minha família, em particular à minha mãe e à minha irmã, por serem modelos de coragem, pelo apoio incondicional e encorajamento naqueles que foram momentos cruciais desta difícil jornada.

Desejo igualmente agradecer ao meu orientador, professor Carlos Anjos, pelo apoio prestado ao longo deste caminho.

À minha madrinha, Alzira Ribeiro, e à minha amiga Eliana Lage pela leitura crítica e atenta das versões preliminares deste trabalho, contribuindo para o seu aperfeiçoamento, estando-lhes, por isso, especialmente grata.

Ao meu namorado, Daniel Silva, pelo amor, partilha e apoio incondicional. Não posso deixar de agradecer a enorme generosidade e compreensão com que me brindou, constantemente.

Deixo aqui também o meu agradecimento à empresa alvo de estudo neste trabalho, por toda a disponibilização de dados para o desenvolvimento deste trabalho, e, em especial, à Dr.^a Andreia Magina, que sempre se mostrou disponível e pronta a colaborar.

palavras-chave

Consolidação Fiscal; Grupos Económicos; Lucros Tributáveis; Planeamento Fiscal; Prejuízos Fiscais; RETGS

resumo

A presente dissertação consiste na análise da aplicação do Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades (RETGS), sendo esta opção dada aos Grupos de Sociedades. Estamos perante um regime específico de integração de resultados na esfera da sociedade dominante, por via da soma algébrica dos lucros tributáveis e dos prejuízos fiscais individuais das sociedades que o integram.

São analisados os aspetos essenciais do RETGS, avaliando-se o impacto fiscal da tributação com ou sem a opção pelo regime. São, igualmente, evidenciadas as vantagens bem como os constrangimentos que resultam dessa escolha. Destarte, procura-se saber se este regime é fiscalmente competitivo e se responde às necessidades das sociedades que optam pela sua aplicação.

Por fim, pode ser afirmado que o presente trabalho tem como principal objetivo demonstrar que o RETGS é uma opção que traduz um benefício para as organizações, já que acrescenta valor aos grupos económicos que tomam a opção de o aplicar, aliando essa escolha ao planeamento fiscal.

A dissertação é complementada com a análise de um caso real, no qual se calcula os resultados fiscais decorrentes da opção pela tributação do rendimento segundo o regime em estudo, avaliando o impacto caso essa opção não tivesse sido tomada.

A análise do caso permitiu concluir que o RETGS é um importante instrumento no planeamento fiscal dos grupos de sociedades.

keywords

Tax Consolidation; Economic Groups, Taxable Profits
Tax Planning, Tax Losses, RETGS

abstract

This dissertation consists of the analysis of the value created by the application of the Special Taxation Regime for Groups of Companies (RETGS), with this option being given to Groups of Companies. We are faced with a specific regime for the integration of results in the sphere of the dominant company, via the algebraic sum of taxable profits and the individual tax losses of the companies that comprise it.

The essential aspects of the RETGS are analyzed, evaluating the fiscal impact of taxation with or without the option for the regime. The advantages as well as the constraints that result from this choice are also highlighted. Thus, the aim is to know if this regime is fiscally competitive and if it responds to the needs of companies that choose to apply it.

Finally, it can be said that the main objective of this work is to demonstrate that the RETGS is an option that translates into a benefit for organizations, as it adds value to economic groups that take the option of applying it, combining this choice with tax planning.

The dissertation is complemented with the analysis of a real case, in which the tax results arising from the option for income taxation are calculated according to the regime under study, evaluating the impact if this option had not been taken.

The analysis of the case allowed us to conclude that the RETGS is an important instrument in the tax planning of groups of companies.

ÍNDICE

Índice de Tabelas.....	iii
Lista de siglas.....	iv
INTRODUÇÃO	1
1.1 – Contextualização do tema.....	1
1.2 – Objetivos e questões de investigação	1
1.3 – Motivação para a escolha do tema.....	2
1.4 – Estrutura da dissertação	3
I – REVISÃO DE ESTUDOS EFETUADOS E ANÁLISE DE ESTUDOS EFETUADOS.....	4
1.1 – Estudo de caso – metodologia	4
1.2 – Revisão de estudos efetuados	4
1.3– Análise da adoção ao regime nos últimos cinco anos	7
II - ENQUADRAMENTO TEÓRICO DO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO DOS GRUPOS DE SOCIEDADES.....	9
2.1 – Abordagem jurídica.....	9
2.2 – Abordagem contabilística.....	11
2.3 - Caracterização do RETGS	11
2.3.1 – Âmbito e condições de aplicação	12
2.3.2 – Determinação do lucro tributável.....	15
2.3.3 – Regime de dedução dos prejuízos fiscais.....	17
2.3.4 - Vantagens VS. Constrangimentos do RETGS	20
III – CASO REAL	21
3.1 – Objetivos da investigação.....	21
3.2 – Apresentação da empresa	21
3.3 – Tratamento e análise de dados.....	24
3.3.1 – Método de recolha e tratamento de dados	24
3.3.2 – Análise e interpretação dos dados.	26
IV CONCLUSÕES	29
4.1 - Principais conclusões	29
4.2 – Limitações	29

4.3 - Sugestões de investigações futuras	29
BIBLIOGRAFIA	31
1 – Referências bibliográficas	31
2 – Legislação.....	31
3 – Recursos eletrônicos.....	32
1. Anexos	33
Anexo 1 – Balanço de 2017	34
Anexo 2 – Demonstração dos Resultados 2017	36
Anexo 3 – Quadro 10 da Modelo 22 de 2017 da empresa Ferromar Comércio Indústria Fernando Pinho Teixeira, S.A.	37
Anexo 4 – Quadro 10 da Modelo 22 de 2017 da empresa Ferrominho Comércio Indústria Fernando Pinho Teixeira, S.A.....	38
Anexo 5 – Quadro 10 da Modelo 22 de 2017 da empresa Ferromangualde Comércio Indústria Fernando Pinho Teixeira, S.A.....	39
Anexo 6 – Quadro 10 da Modelo 22 de 2017 da empresa Ferroentroncamento Comércio Indústria Fernando Pinho Teixeira, S.A.	40
Anexo 7 – Quadro 10 da Modelo 22 de 2017 da empresa Ferrotubal Comércio Indústria Fernando Pinho Teixeira, S.A.....	41
Anexo 8 – Quadro 10 da Modelo 22 de 2017 da empresa Ferroortimão Comércio Indústria Fernando Pinho Teixeira, S.A.....	42
Anexo 9 – Quadro 10 da Modelo 22 de 2018 da empresa Ferromar Comércio Indústria Fernando Pinho Teixeira, S.A.	43

Índice de Tabelas

Tabela 1 - Resumo das características gerais dos resultados encontrados	6
Tabela 2 - Quantidade de empresas, no mercado nacional, que utilizam o RETGS	8
Tabela 3 – Volume de Negócios 2018 e 2017	26
Tabela 4 - Valor da Coleta Total de 2017	27
Tabela 5 - Imposto a pagar com e sem aplicação do RETGS	28

Lista de siglas/abreviatura

AT – Autoridade Tributária e Aduaneira

CIRC – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

CSC – Código das Sociedades Comerciais

DL – Decreto-Lei

IRC – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

LDA. – Sociedade por Quotas

NCRF – Norma Contabilística e de Relato Financeiro

N.º – Número

PALOP - Países Africanos de Língua Oficial Portuguesa

PPC – Pagamento por conta

RETGS – Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades

RTLIC – Regime de Tributação pelo Lucro Consolidado

RCAAP – Repositório Científico de Acesso Aberto de Portugal

S.A. – Sociedade Anónima

SAPAP - Sociedade de Abastecimento e Produção Agropecuária, Lda.

VN – Volume de Negócios

INTRODUÇÃO

1.1 – Contextualização do tema

Os grupos de sociedades surgem como forma de enfrentar os desafios colocados às sociedades, nomeadamente numa economia em expansão. Efetivamente, temos, cada vez mais, uma sociedade e economia competitivas e somos capazes de reconhecer que crescimento de ambas está dependente da conquista de novos mercados. Concomitantemente, é fundamental que os grupos de sociedades conheçam a legislação fiscal e o regime a elas aplicado.

Conforme Antunes (2002), a opção pelo crescimento interno foi o primeiro caminho percorrido pela generalidade das empresas, tendo-se assistido, em muitos casos, ao recurso à fusão de sociedades para acelerar o processo de expansão. Numa segunda fase, as sociedades passaram a optar pela aquisição de participações, acionando mecanismos que lhes garantiam o controlo das mesmas. É sobre o conceito deste controlo que assenta a configuração da existência de um grupo e a sua própria definição.

1.2 – Objetivos e questões de investigação

O grande objetivo do presente trabalho é apresentar uma forma de planeamento fiscal, através do RETGS. Isto é, procurar-se-á, ao longo da dissertação, demonstrar que a empresa alvo do estudo consegue ter uma poupança fiscal, quando dentro de um grupo empresarial e quando prioriza o regime referido.

É importante salientar que a literatura existente sobre RETGS está, essencialmente, voltada para casos práticos da sua aplicação do referido regime, pelo que a base de estudo incide sobretudo sobre o enquadramento normativo, tanto a nível jurídico como contabilístico.

A empresa em estudo, para além de usufruir do RETGS, também está sujeita ao regime de preços de transferência. Importa referir que em 2018, existiu um processo de fusão por incorporação – processo esse que se traduziu numa poupança, não só nos recursos administrativos utilizados, como fiscalmente.

Existe, assim, a expectativa de que a presente dissertação possa revelar-se de interesse para as empresas que estão dedicadas ao estudo de estruturas de grupo e que optam ou que tencionam vir a optar pelo RETGS, dado que pretende contribuir para um melhor conhecimento do funcionamento do regime e da poupança fiscal que é suscetível de proporcionar.

1.3 – Motivação para a escolha do tema

A escolha do tema prende-se com a relevância económica e social que os grupos de sociedades têm na atualidade, quando as legislações intentam tornar os regimes fiscais mais atrativos, o que culminando num sistema fiscal que, por fomentar e encorajar as organizações ao cumprimento da conformidade, favorece a competitividade das empresas.

Outro dos motivos, de cariz pessoal, que me encaminhou para a abordagem desta temática, está relacionado com o facto de ter tido a oportunidade de trabalhar num grupo de sociedades que beneficia do REGTS, conseguindo, todos os anos, ter uma poupança fiscal significativa e, conseqüentemente, uma redução da sua contribuição em sede de IRC.

Espero que, com o presente trabalho, seja possível transmitir informações úteis aos leitores e investigadores interessados no tema.

1.4 – Estrutura da dissertação

A introdução encontra-se dividida em quatro tópicos, sendo eles: contextualização do tema; objetivos e questões de investigação; motivação e escolha para o tema, e, por último, o presente ponto, estrutura da dissertação.

A sistematização da abordagem deste trabalho divide-se em três capítulos, o primeiro aborda a revisão dos estudos efetuados bem como a adoção ao regime nos último cinco anos.

O segundo capítulo comporta a abordagem jurídica e contabilística. Também neste capítulo é feita a caracterização do RETGS,

O terceiro e último capítulo diz respeito ao caso de estudo, é apresentada a empresa na qual a presente dissertação foi desenvolvida. É discriminado o método de recolha e o respetivo tratamento de dados, também é feita a análise e interpretação dos dados obtidos.

Por último, apresentam-se as conclusões finais relativamente a esta temática, nas quais se determina a criação ou destruição de valor pela aplicação da opção real do RETGS.

I – REVISÃO DE ESTUDOS EFETUADOS E ANÁLISE DE ESTUDOS EFETUADOS

1.1 – Estudo de caso – metodologia

Existe um tipo de método que tem vindo a ganhar relevância ao nível da investigação quantitativa, o método do estudo de caso. Neste trabalho, em particular, o estudo irá incidir sobre os dados obtidos na empresa em análise. A escolha pela metodologia de estudo de caso prende-se essencialmente ao facto de se moldar, tanto ao tipo de investigação que é pretendida bem como às questões de investigação.

“O estudo de caso contribui, de forma inigualável, para a compreensão que temos dos fenómenos individuais, organizacionais, sociais e políticos.” (Yin, 2001, p. 21)

Patton (1990), defende que o estudo de caso é um método específico de pesquisa, recolha, organização e análise dos dados que pretende estudar uma experiência em particular, enaltecendo a singularidade e individualidade, bem como a sua complexidade. Por outro lado, Yin (2001), um estudo de casos investiga um fenómeno atual em profundidade e no seu contexto de vida real, especialmente quando os limites entre estes não são claramente evidentes.

1.2 – Revisão de estudos efetuados

Com o intuito de perceber os trabalhos publicados nos últimos anos, que abordem a temática a ser explanada, foi conduzida uma minuciosa pesquisa.

Deste modo, recorreu-se ao Repositório Científico de Acesso Aberto de Portugal (RCAAP), bem como a outras bases de dados científicas, nomeadamente a *Scopus* e o *Google Scholar*. É importante ressaltar que a pesquisa foi realizada com algumas restrições, nomeadamente

estudos publicados entre 2013-2018 e estudos que fossem dissertações de mestrado e/ou relatórios de estágio de mestrado.

Na tentativa de cumprir com os objetivos definidos, inicialmente foi tomada a decisão de nos filtros de pesquisa fornecidas pelas bases de dados suprarreferidas, selecionar um período curto, ou seja, visualizar apenas artigos publicados a partir do ano de 2013 para a frente. Para além do filtro do ano de publicação, foi igualmente selecionado um filtro que permite que surjam exclusivamente dissertações de mestrado e relatórios de estágio que partilhem o mesmo grau académico.

TABELA 1 - RESUMO DAS CARACTERÍSTICAS GERAIS DOS RESULTADOS ENCONTRADOS

Tipo de trabalho	Ano de publicação	Autores	Título	Metodologia de recolha de dados
Relatório de estágio	2014	Joana Raquel Garrido Araújo	“Regime fiscal das SGPS: A opção pelo RETGS”	Relatório de estágio
Dissertação de mestrado	2014	Júlia Maria Martins	“(Des) Vantagens do regime especial de tributação dos grupos de sociedades”	YIN – Estudo de caso
Dissertação de mestrado	2017	Michele Alexandra da Silva	“O Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades: Vantagens e Constrangimentos”	YIN – Estudo de caso
Dissertação de mestrado	2018	Ester Maria Pinto Xavier	“O Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades em sede de IRC: Prós e contras da sua aplicação”	YIN – Estudo de caso

FONTE: ELABORAÇÃO PRÓPRIA

A tabela 1 apresenta um resumo da pesquisa realizada, tendo como suporte as bases de dados anteriormente mencionadas.

Para a elaboração da tabela acima apresentada, foram tomados em considerações os trabalhos que abordavam diretamente o tema em estudo na presente dissertação.

O relatório de estágio elaborado por Joana Raquel Garrido Araújo pretende dar a conhecer o regime fiscal das SGPS, bem como algumas das suas particularidades, vantagens e inconvenientes para partir para a explicação do RETGS.

A Júlia Maria Martins na sua dissertação delineou como objetivos a análise do impacto fiscal da tributação dos grupos com ou sem a opção do RETGS, evidenciando as vantagens e as desvantagens que advêm com essa opção. Neste trabalho as questões de investigação

centram-se em verificar em que medida a opção por este regime contribui para a poupança fiscal do grupo, bem como é que é feita a imputação económica do imposto decorrente da aplicação do RETGS.

No terceiro trabalho exposto na tabela acima a autora tem como objetivo analisar se fiscalmente o regime é competitivo. Importa salientar que ao longo deste trabalho é evidenciado as vantagens e os constrangimentos do regime.

Por último, Ester Maria Pinto Xavier, debruça-se sobre o estudo da temática da tributação dos grupos de sociedades em Portugal e compará-lo com regimes análogos, em vigor nos países Reino Unido e Espanha, cujo critério de escolha baseou-se nas relações comerciais historicamente estabelecidas com estes países.

Uma dificuldade que é apresentada por quase todos os autores nos seus trabalhos é da bibliografia existente em Portugal, sobre os temas fiscais e a sua análise detalhada é reduzida. A legislação em vigor sobre o RETGS não tem vindo a sofrer, praticamente, alterações nenhuma, o ano de publicação dos trabalhos torna-se pouco relevante para a análise.

1.3– Análise da adoção ao regime nos últimos cinco anos

Com o intuito de perceber se as empresas que atuam no mercado nacional adotam o RETGS, foi feita uma pesquisa no *site* da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) onde constam as empresas que usufruem deste benefício.

TABELA 2 - QUANTIDADE DE EMPRESAS, NO MERCADO NACIONAL, QUE UTILIZAM O RETGS

Ano	Utilizam o RETGS		Não utilizam o RETGS	
	Quantidade	%	Quantidade	%
2013	684	16%	17589	20%
2014	82	2%	3887	4%
2015	760	17%	14712	17%
2016	828	19%	15566	18%
2017	962	22%	17482	20%
2018	1036	24%	18665	21%
Total	4352	100%	87901	100%

FONTE: CONSULTA DE DADOS NO PORTAL DA AT A 05/11/2019 – ELABORAÇÃO PRÓPRIA

Tecendo conclusões sobre a tabela 2, é possível afirmar que, nos anos em análise, verifica-se um aumento do número de empresas que optam pelo uso do regime em estudo.

Este aumento alia-se ao desenvolvimento da economia a uma escala mundial, uma vez que as empresas, para conseguirem ter lucros em determinados países necessitam de incorporar grandes empresas.

Embora, comparando 2013 com 2014, tenha existido uma queda abrupta na quantidade de empresas que utilizam o RETGS, de 2015 a 2018, verifica-se exatamente o oposto, tanto nas empresas que utilizam o regime, como nas que não o utilizam.

II - ENQUADRAMENTO TEÓRICO DO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO DOS GRUPOS DE SOCIEDADES

2.1 – Abordagem jurídica

O Código das Sociedades Comerciais (CSC) vem regulamentar os grupos das sociedades, isto é, como por ele definido, sociedades coligadas, do artigo 481.º até ao artigo 508.º F.

De acordo com o artigo 482.º do CSC, consideram-se sociedades coligadas:

a) As sociedades em relação de simples participação

Considera-se que uma sociedade está em relação de simples participação com outra, quando uma delas é titular de quotas ou ações da outra em montante igual ou superior a 10% do capital desta, mas entre ambas não existe nenhuma das outras relações previstas no artigo 482.º do CSC.

Em regra geral, assim que uma sociedade entra numa relação de simples participação deve comunicar, por escrito, a outra sociedade todas as aquisições e alienações de quotas ou ações, conforme o exposto no artigo 484.º do CSC.

b) As sociedades em relação de participações recíprocas

Entende-se como relação de participações recíprocas quando duas sociedades detêm, direta ou indiretamente, quotas ou ações de outra.

No momento em que ambas as participações atinjam 10% do capital da participada, a sociedade que mais tardiamente tenha efetuado a comunicação exigida para as relações de simples participação, n.º 1 do artigo 484.º do CSC, não poderá adquirir novas quotas ou ações na outra sociedade ou pelo menos, não poderá exercer os direitos inerentes a essas quotas e ações na parte que exceder 10% do capital, excetuando assim o direito à partilha do produto da liquidação, de acordo com o artigo 485.º do CSC.

c) As sociedades em relação de domínio

Conforme o exposto no n.º 1 do artigo 486.º do CSC, considera-se que duas sociedades estão em relação de domínio quando uma delas, dita dominante, pode exercer, diretamente ou por sociedades ou pessoas que preencham os requisitos indicados no n.º 2 do artigo 483.º do CSC, sobre a outra, dita dependente, uma influência dominante.

O código em estudo presume no n.º 2 do artigo. 486.º que uma sociedade é dependente de uma outra se esta, direta ou indiretamente:

- Detém uma participação maioritária no capital;
- Dispõe de mais de metade dos votos;
- Tem a possibilidade de designar mais de metade dos membros do órgão de administração ou do órgão de fiscalização.

d) As sociedades em relação de grupo

De acordo com o CSC os grupos constituídos por domínio total podem ser constituídos de três formas diferentes. A primeira, domínio total inicial, vem regulamentada no n.º 1 do artigo 488.º do CSC, onde uma sociedade pode constituir uma sociedade anónima de cujas ações ela seja inicialmente a única titular. Outra forma é o domínio total superveniente, que resulta da aquisição integral, direta ou indiretamente, de todas as partes sociais de uma sociedade já existente, conforme o n.º 1 do artigo 489.º CSC. Por último, no que se refere a aquisições tendentes ao domínio total, uma sociedade que disponha, direta ou indiretamente, de quotas ou ações correspondentes a, pelo menos, 90% do capital de outra sociedade, deve comunicar o facto a esta nos 3 dias seguintes àquele em que for atingida a referida participação, de acordo com o n.º 1 do artigo 490.º do CSC.

2.2 – Abordagem contabilística

De acordo com o Sistema de Normalização Contabilística (SNC), e tendo por base o tipo de participação, as empresas podem distinguir-se em:

- i. Entidades conjuntamente controladas – trata-se de empresas com repartição igualitária da gestão e do controlo acionista com outros parceiros, formalizados por acordo contratual, de acordo com a NCRF 13 – Interesses em Empreendimentos Conjuntos e Investimentos em Associadas;
- ii. Associadas – são as sociedades onde a investidora exerce influência significativa, que pode variar entre 20% e 50%, conforme a NCRF 13;
- iii. Subsidiárias – entende-se que são sociedades que fazem parte de um conjunto compreendido por empresa-mãe e empresas filiais. Neste caso a empresa-mãe detém o poder de domínio ou de controlo exclusivo sobre as filiais, conforme o exposto na NCRF 15 – Investimentos em Subsidiárias e Consolidação;
- iv. Outras empresas – são aquelas sociedades cujas participações financeiras não têm influência significativa, em regra, inferior a 20%, conforme a NCRF 27 – Instrumentos Financeiros.

2.3 - Caracterização do RETGS

Numa fase inicial, a tributação dos grupos de sociedades com personalidade jurídica era feita com a adoção do Regime de Tributação dos Lucros Consolidado (RTLCL), tendo sido aprovado pelo DL n.º 414/87, de 31 de dezembro. No ano de 2000, este conceito veio dar lugar ao atual Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades (RETGS), implementado pela Lei n.º 30-G/2000, de 29 de dezembro.

O RETGS, ao contrário do RTLC, não obedece a quaisquer normas de consolidação de contas, designadamente a eliminação dos lucros distribuídos entre as sociedades do grupo, desde que incluídos nas bases tributáveis individuais.

Conforme afirma Nunes (2001), um dos fundamentos que justifica a adesão a este regime é o princípio da capacidade contributiva como concretização do princípio da igualdade. Estando as sociedades organizadas em forma de grupos, compreende-se que este seja tributado em função da sua capacidade contributiva, pelo que o princípio da capacidade contributiva do grupo deverá prevalecer sobre o princípio da capacidade contributiva individual.

Associada à aplicação do RETGS, surge a vantagem da eliminação da dupla tributação dos lucros distribuídos entre as sociedades do mesmo grupo.

2.3.1 – Âmbito e condições de aplicação

O RETGS encontra-se previsto no artigo 69.º e seguintes do Código do Imposto do Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC).

Conforme o exposto no n.º 2 do artigo 69.º do CIRC entende-se como sociedade dominante aquela que detém direta ou indiretamente, pelo menos, 75% do capital de outras sociedades ditas dominadas, desde que tal participação lhe confira mais de 50% dos direitos de voto.

A opção pela aplicação do regime só pode ser formulada quando se verificarem, cumulativamente, os seguintes requisitos:

- a) As sociedades pertencentes ao grupo tenham todas sede e direção efetiva em território português e a totalidade dos seus rendimentos esteja sujeita ao regime geral de tributação em IRC, à taxa normal mais elevada;
- b) A sociedade dominante detém a participação na sociedade dominada há mais de um ano, com referência à data em que se inicia a aplicação do regime;

- c) A sociedade dominante não é considerada dominada de nenhuma outra sociedade residente em território português que reúna os requisitos para ser qualificada como dominante;
- d) A sociedade dominante não tenha renunciado à aplicação do regime nos três anos anteriores, com referência à data em que se inicia a aplicação do regime.

Não podem fazer parte do grupo as sociedades que, no início ou durante a aplicação do RETGS, se encontrem nas seguintes situações:

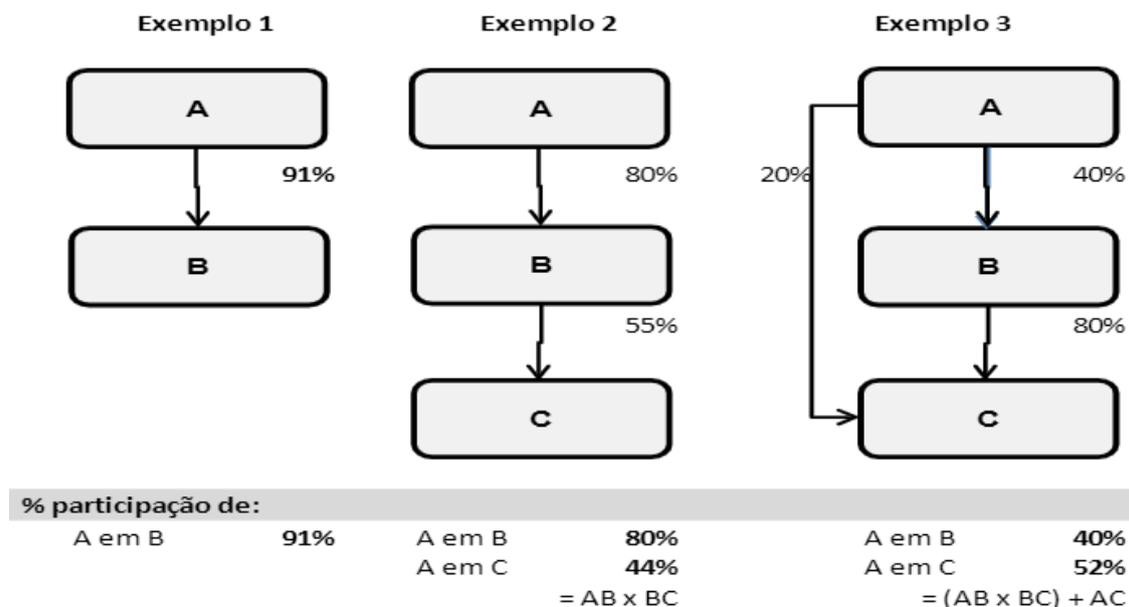
- a) Estejam inativas há mais de um ano ou tenham sido dissolvidas;
- b) Tenha sido contra elas instaurado um processo especial de recuperação ou de falência em que haja sido proferido despacho de prosseguimento da ação;
- c) Registem prejuízos fiscais nos três exercícios anteriores ao do início da aplicação do regime, salvo, no caso das sociedades dominadas, se a participação já for detida pela sociedade dominante há mais de dois anos;
- d) Estejam sujeitas a uma taxa de IRC inferior à taxa normal mais elevada e não renunciem à sua aplicação;
- e) Adotem um período de tributação não coincidente com o da sociedade dominante;
- f) Não assumam a forma jurídica de sociedade por quotas, sociedade anónima ou sociedade em comandita por ações.

Os requisitos referidos anteriormente encontram-se contemplados no n.º 3 e 4 do artigo 69.º do CIRC. É de realçar que este regime não é de aplicação obrigatória, mesmo que se verifiquem os requisitos necessários, o grupo de sociedades pode não optar por ser tributado de acordo com referido regime.

Um dos problemas mais comuns para a aplicação deste método prende-se com o cálculo da detenção direta ou indireta e do controlo (direitos de voto) das sociedades dominadas, pela

sociedade dominante. O cálculo da percentagem efetiva da participação, quando detida de forma indireta, é obtido pelo processo de multiplicação sucessiva das percentagens de participação e dos direitos de voto em cada um dos níveis. Havendo participações ou direitos de voto numa sociedade, detidos de forma direta e indireta, a percentagem efetiva de participação resulta da soma das percentagens das participações diretas e indiretas, conforme exposto no n.º 6 do artigo 69.º do CIRC.

FIGURA 1. APURAMENTO DA % DE PARTICIPAÇÃO



FONTE: OLIVEIRA (2013) – O REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO DOS GRUPOS DE SOCIEDADES

A figura 1 tem representada três formas diferentes de chegar à percentagem de participação. Vejamos o exemplo 1: existem apenas duas sociedades, em que a sociedade A é a dominante e a B a dominada, logo A tem 91% de participação sobre B. No exemplo seguinte, a sociedade A tem participação direta sobre B de 80%, por sua vez esta tem uma participação de 55% na sociedade C, logo A possui uma participação indireta em C de 44% (80% x 44%),

tal como demonstrado na figura. No último exemplo, a sociedade A tem 40% de participação em B e esta tem uma percentagem de participação sobre C de 80%, o que faz com que a sociedade A tenha 52% de participação na sociedade C $[(40\% \times 80\%) + 20\%]$, onde 20% são de forma direta e os restantes 32% são sobre forma indireta.

Os prazos para comunicar à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) o início da aplicação do regime, bem como todas as alterações na composição do grupo, a renúncia ou cessão da aplicação do regime, devem ter em conta o exposto no n.º 7 do artigo 69.º do CIRC.

Todos os requisitos acima referidos devem ser cumpridos, sob pena de cessação da aplicação do referido regime. É de salientar que, de acordo com a alínea c) do n.º 8 do artigo 69.º do CIRC, o lucro tributável de qualquer sociedade do grupo que seja calculado com recurso à aplicação de métodos indiretos, não pode aplicar o RETGS.

2.3.2 – Determinação do lucro tributável

A determinação do lucro tributável, para o regime geral, vem contemplada no artigo 17.º do CIRC. No caso do RETGS, é necessário ter em conta o artigo 70.º do CIRC, devido à tributação dos grupos das sociedades se proceder como se de uma só sociedade se tratasse.

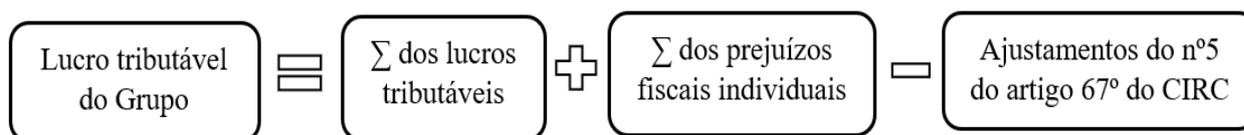
Numa primeira fase é imperativo reconhecer a importância da demonstração dos resultados, pois é dela que se parte para chegar ao lucro tributável, uma vez que nos fornece informações sobre o resultado líquido do período. A este resultado são excluídas as variações patrimoniais positivas e negativas, dado que, não correspondendo a resultados, não estão contempladas no resultado líquido do período.

De acordo com Ferreira e Araújo (2014), as correções positivas devem-se a gastos contabilísticos que não são aceites para efeitos fiscais e a rendimentos fiscais que não foram considerados contabilisticamente. Já no que respeita às correções negativas, verifica-se o

contrário, ou seja, provêm de rendimentos contabilísticos que não são aceites para efeitos fiscais e de gastos fiscais que não são tidos em conta no momento do apuramento do resultado contabilístico.

No âmbito do RETGS, o lucro tributável do grupo é calculado pela sociedade dominante, através da soma algébrica dos lucros tributáveis e dos prejuízos fiscais apurados nas declarações periódicas individuais de cada uma das sociedades pertencentes ao grupo, conforme o n.º 1 do artigo 70.º do CIRC. Corrigido, sendo caso disso, o efeito da aplicação da opção prevista no n.º 5 do artigo 67.º do CIRC.

FIGURA 2. DETERMINAÇÃO DO LUCRO TRIBUTÁVEL



Fonte: Elaboração própria

A figura 2 apresenta a fórmula para o cálculo do lucro tributável do grupo, onde é feita uma soma algébrica dos lucros tributáveis e dos prejuízos fiscais individuais, subtraindo, caso seja necessário, os ajustamentos referidos no n.º 5 do artigo 67.º do CIRC.

Os ajustamentos aos gastos de financiamento líquidos do grupo e conforme o n.º 5 do artigo 67.º são os seguintes:

- a) O limite para a dedutibilidade ao lucro tributável do grupo corresponde ao valor previsto na alínea a) do n.º 1, independentemente do número de sociedades pertencentes ao grupo ou, quando superior, ao previsto na alínea b) do mesmo número, calculado com base na soma algébrica dos resultados antes de depreciações, amortizações, gastos de financiamento líquidos e impostos apurados nos termos deste artigo pelas sociedades que o compõem;

- b) Os gastos de financiamento líquidos de sociedades do grupo relativos aos períodos de tributação anteriores à aplicação do regime e ainda não deduzidos apenas podem ser considerados, nos termos do n.º 2, até ao limite previsto no n.º 1 correspondente à sociedade a que respeitem, calculado individualmente;
- c) A parte do limite não utilizado, a que se refere o n.º 3, por sociedades do grupo em períodos de tributação anteriores à aplicação do regime apenas pode ser acrescido nos termos daquele número ao montante máximo dedutível dos gastos de financiamento líquidos da sociedade a que respeitem, calculado individualmente;
- d) Os gastos de financiamento líquidos de sociedades do grupo, bem como a parte do limite não utilizado a que se refere o n.º 3, relativos aos períodos de tributação em que seja aplicável o regime, só podem ser utilizados pelo grupo, independentemente da saída de uma ou mais sociedades do grupo.

2.3.3 – Regime de dedução dos prejuízos fiscais

A maior atração deste regime prende-se com o tratamento dos prejuízos, tal como refere Martins (2017). Uma consequência necessária do regime que passa pela necessidade que os prejuízos de umas sociedades têm em comunicar, na horizontal, com os lucros de outras sociedades, para, desta forma, se determinar o lucro ou prejuízo global a ser considerado para efeitos fiscais.

Ademais, o autor refere que a comunicabilidade dos prejuízos e as possibilidades de planeamento fiscal que propicia constituem, aliás, o núcleo central da chamada gestão fiscal dos grupos. Em Portugal, a erosão das receitas fiscais e, em alguns casos, a utilização abusiva do regime levou ao estabelecimento de limites à livre utilização dos prejuízos no seio dos grupos.

Todavia, o artigo 52.º do CIRC estabelece as regras gerais - um prazo máximo de reporte de prejuízos fiscais de cinco períodos de tributação (n.º 1) - e ainda limita a dedução em cada período de tributação a 70% do respetivo lucro tributável (n.º 2). De salientar que nos períodos de tributação em que tiver lugar o apuramento do lucro tributável com base em métodos indiretos, os prejuízos fiscais não são dedutíveis, ainda que se encontrem dentro do período de reporte, conforme o n.º 3 do referido artigo.

Contudo, o legislador prevê soluções específicas quanto à dedução de prejuízos fiscais, quando aplicável o RETGS.

O artigo 71.º do CIRC vem regulamentar o reporte dos prejuízos fiscais em três momentos distintos, sendo eles:

i. Reporte dos prejuízos apurados pelas sociedades antes do RETGS

Os prejuízos das sociedades do grupo verificados em períodos de tributação anteriores ao do início da aplicação do RETGS, só podem ser deduzidos ao lucro tributável do grupo, nos termos e condições do n.º 2 do artigo 52.º, até ao limite do lucro tributável da sociedade a que respeitam, conforme a al. a do n.º 1 do artigo 71.º do CIRC.

Tal como lembra Martins (2017, p.17) “esta regra resulta da aplicação do princípio da solidariedade dos exercícios, que pressupõe identidade entre a unidade económica que obteve prejuízo e a que efetua o reporte”, este autor também refere que “por outro lado, que esta regra evita que subjacente à consolidação estejam propósitos de «lavagem de prejuízos»”.

ii. Dedução dos prejuízos fiscais apurados durante o RETGS

Durante a aplicação do RETGS, os prejuízos fiscais do grupo, apurados em cada período de tributação, só podem ser deduzidos aos lucros tributáveis do grupo nos termos e condições previstos no n.º 2 do artigo 52.º, de acordo com a al. b do n.º 1 do artigo 71.º do CIRC.

- iii. Reporte dos prejuízos em caso de saída de uma sociedade do grupo ou da cessação do RETGS

Uma vez terminada a aplicação do regime, seja por renúncia, seja por verificação de cessação, ou quando o mesmo deixe de ser aplicado a uma sociedade do grupo, não são dedutíveis aos respetivos lucros tributáveis os prejuízos fiscais verificados durante os períodos de tributação em que o RETGS se aplicou. Porém, podem ainda ser deduzidos, nos termos e condições do n.º 1 do artigo 52.º, os prejuízos a que se referem a alínea a) que não tenham sido totalmente deduzidos ao lucro tributável do grupo, conforme al. c do n.º 1 do artigo 71.º CIRC.

Na ocorrência de operações de fusões entre sociedades do grupo ou de incorporação de uma ou mais sociedades que não pertencem ao grupo, de acordo com o n.º2 do artigo 71.º, os prejuízos das sociedades fundidas verificados em períodos de tributação anteriores ao do início do regime podem ser deduzidos ao lucro tributável do grupo até ao limite do lucro tributável da nova sociedade ou da sociedade incorporante, desde que a essas operações seja aplicado o regime especial estabelecido no artigo 74.º do CIRC e nos termos e condições previstos no artigo 75.º do CIRC.

Quando ocorre a alteração da sociedade dominante, nas situações em que seja exercida a opção pela continuidade do regime, prevista no n.º 10 do artigo 69.º do CIRC, o direito à dedução dos prejuízos fiscais registados pelo grupo mantém-se, desde que seja obtida autorização do membro do Governo responsável pela área das finanças, de acordo com o n.º 3 do artigo 71.º do CIRC.

2.3.4 - Vantagens VS. Constrangimentos do RETGS

Relativamente aos constrangimentos que o RETGS apresenta o facto de se cingir a uma base estritamente nacional, e de não refletir a verdadeira capacidade contributiva do grupo de sociedades. Efetivamente, alguns valores positivos vão compensar outros negativos, sendo que a matéria coletável apurada do grupo, na ótica governamental, acaba por não ser a mais favorável, conforme afirma Ferreira e Araújo, (2014).

Destaca-se também, como um ponto menos apelativo deste regime, na ótica da empresa, o facto de os prejuízos fiscais gerados por uma sociedade do grupo que aplique o RETGS serem perdidos caso a empresa que os gerou deixar de aplicar o RETGS. Quando tal se verifica, a empresa que optou por deixar de aplicar o RETGS só pode deduzir os prejuízos por si gerados, e que ainda não tenham sido deduzidos, antes da entrada na aplicação do RETGS.

Em relação às vantagens inerentes à opção pelo RETGS, destaca-se aquilo que, na ótica governamental, é negativo. Isto é, enquanto que para a AT poderá não ser tão benéfico a compensação de prejuízos de umas sociedades com o lucro de outras, no que respeita às sociedades que o aplicam, torna-se numa mais-valia, visto que acabam por ter uma material coletável apurada inferior, constituindo, assim, um conseqüente montante mais baixo no apuramento do IRC a pagar.

Uma das maiores vantagens do RETGS é a eliminação da dupla tributação dos lucros distribuídos entre as sociedades do mesmo grupo.

Outro aspeto positivo deste regime passa pelo facto de, no caso de cessação da aplicação do regime, os prejuízos fiscais deduzidos pela utilização do RETGS não necessitam de nenhum tratamento específico.

III – CASO REAL

3.1 – Objetivos da investigação

O principal objetivo do presente estudo é demonstrar uma forma de planeamento fiscal através do RETGS. Ademais, importa referir a intenção de mostrar que a empresa alvo do estudo consegue obter uma poupança fiscal, quando se encontra dentro de um grupo empresarial e quando opta pelo regime em análise.

A entidade em causa, para além de ter o benefício fiscal mencionado anteriormente, também pratica preços de transferência. Aliás, como referido na apresentação da empresa no passado ano (2018), esta passou por um processo de fusão por incorporação – processo esse que se traduziu numa poupança, não só nos recursos administrativos utilizados, como fiscalmente.

3.2 – Apresentação da empresa

Fundado em 1972 pelo Senhor Comendador Fernando Pinho Teixeira, o Grupo FERPINTA, é, atualmente, o maior fabricante ibérico de tubos de aço, sendo igualmente uma marca de renome na indústria siderúrgica europeia.

O empresário iniciou a sua atividade com a constituição de uma fábrica sediada em Carregosa, Oliveira de Azeméis, tendo sempre apostado na expansão do negócio. Assim, em 1980 foi constituído o Grupo Comercial FERPINTA, tendo como objetivo a criação de diversas unidades de distribuição, sendo o primeiro armazém sediado em Ovar, na Zona Industrial Norte, denominada por FerroLuta, Lda.

A FerroLuta, Lda. é o embrião da rede comercial do Grupo e tem como missão levar o produto FERPINTA ao consumidor final, com rapidez e qualidade FERPINTA, complementando com produtos longos (siderúrgicos), oferecendo assim um leque diversificado para a total satisfação das necessidades do mercado.

O embrião do Grupo Comercial encontra-se instalado a aproximadamente 26 quilómetros da fábrica FERPINTA (empresa-mãe), o que se traduz numa maior capacidade de resposta e maximização de *stock* do produto acabado, permitindo assim uma melhor gestão do material a comercializar.

Após 6 anos, em 1986, da abertura da sede do Grupo Comercial, em Ovar, este elegeu a cidade de Torres Novas para abrir um novo armazém, dando assim origem à FerroEntroncamento, Lda.

Em 1987, foi Portimão a cidade eleita para abrir o terceiro armazém, ficando este com o nome de FerroPortimão, Lda.

Foi no ano seguinte, 1988, que o Grupo Comercial marcou presença na cidade de Braga, com a abertura do armazém FerroMinho, Lda. Eventualmente, a vontade de expansão da organização, traduziu-se na expansão para a Moita, criando-se, então, um armazém batizado de FerroTubal, Lda. Desta forma, surge um repositório de material estratégico, dado que se encontra numa posição de proximidade com o porto de Sines. Ainda neste ano, o Grupo Comercial abriu um armazém nas regiões autónomas, em concreto no Funchal, dando origem à FerroFunchal, Lda.

Foi em 1989 que o Grupo Comercial viu a constituição do seu sétimo armazém. Desta vez foi a cidade de Mangualde a eleita, pela sua proximidade com o país vizinho, dando origem à FerroMangualde, Lda.

A busca por ser uma organização capaz de responder à competitividade do mercado, encaminhou o Grupo FERPINTA para a sua internacionalização, elegendo-se, para tal, o país vizinho. Foi em 1995 que a empresa-mãe cria uma unidade de distribuição em Madrid, dando assim origem à FERPINTA Espanã, S.A.. Logo no ano seguinte, a unidade de distribuição de Madrid abre uma delegação em Córdoba.

No ano de 1997 dá-se a constituição da FERPINTA Angola, Lda, sendo esta a primeira unidade de produção do Grupo instalada no continente Africano. É também neste ano que o grupo dá entrada no setor agrícola com a aquisição do maior produtor europeu de semirreboques agrícolas a organização Herculano, Alfaias Agrícolas, S.A..

A FERPINTA Espanha, S.A. viu o seu alargamento com a abertura de uma delegação em Santiago de Compostela, em 1998. Foi também neste ano que se deu a constituição da FERPINTA Moçambique, S.A., ficando esta como unidade de produção do grupo para os PALOP (Países Africanos de Língua Oficial Portuguesa).

O ano de 1999 é marcado pela diversificação de investimentos nos PALOP na área da exploração agropecuária, através da constituição da SAPAP (Sociedade de Abastecimento e Produção Agropecuária, Lda.).

O grupo FERPINTA inaugura em 2000 o seu empreendimento turístico Vila Baleira Paradisus, Resort & SPA, em Porto Santo. Após 6 anos, 2006, o grupo inaugura as suas novas instalações da FERPINTA Angola, Lda., promovendo o alargamento da gama de produtos. Em 2013, dá-se a constituição da Naturinga que produz, transforma e comercializa produtos da natureza à base de Moringa oleífera.

O Grupo Comercial FERPINTA marca o ano de 2017 com a constituição de duas unidades de produção e distribuição na Guiné-Bissau e Costa do Marfim.

2018 é marcado pelo processo de fusão levado a cabo pelo Grupo Comercial FERPINTA, com o objetivo definido de incorporar as cinco sociedades, em Portugal Continental, ficando assim extintas a FerroEntroncamento, FerroPortimão, FerroMinho, FerroTubal e a FerroMangualde, prevalecendo a FerroMar.

A FerroMar tem como atividade principal a comercialização de produtos siderúrgicos de extrema qualidade. É importante salientar que, para a comercialização de tubos e calhas, a

empresa conta com a indispensável parceria da fábrica do Grupo. Todos os restantes produtos são adquiridos a fornecedores, que garantem toda a qualidade dos mesmos.

3.3 – Tratamento e análise de dados

3.3.1 – Método de recolha e tratamento de dados

Com o intuito de ter uma recolha de dados o mais profunda possível para o tema em estudo, é necessário analisar, ao pormenor, os seguintes documentos:

- a) Modelo 22 do ano de 2017 e 2018;
- b) Relatório de Gestão e Contas de 2017 e 2018.

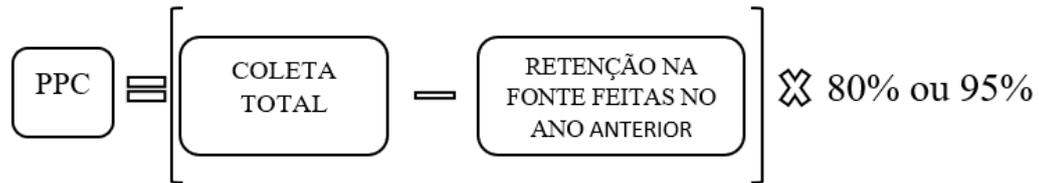
É de salientar que os valores de 2017 são totalmente diferentes dos apresentados em 2018 devido à fusão por incorporação que ocorreu a 31 de julho de 2018, com reporte a 01 de janeiro do mesmo ano.

Numa fase inicial, será fulcral transpor as demonstrações financeiras, balanço e demonstração dos resultados, do ano de 2017 de todas as empresas para uma folha de calculo. De seguida será feito a soma algébrica, por rúbricas, para conseguir ter um comparativo para o ano de 2018, conforme é apresentado no anexo 1 e anexo 2, respetivamente.

Relativamente às demonstrações de 2018, será calculado o imposto a pagar sem ter em conta que a empresa em estudo faz parte de um grupo de sociedades. Para isso é imperativo proceder ao cálculo do pagamento por conta (PPC).

Conforme o exposto no n.º 2 e 3 do art.º 105 do CIRC, o PPC calcula-se da seguinte forma:

FIGURA 3 – FÓRMULA DE CÁLCULO DO



Fonte: n.º 2 e 3 do art.º 105 do CIRC – elaboração própria

Tanto o valor da matéria coletável como o da retenção na fonte, são retirados do campo 378 e 359, respetivamente, do quadro 10 da Modelo 22 do ano imediatamente anterior ao do ano a que se refere o cálculo.

A percentagem a utilizar na fórmula de cálculo apresentada acima varia consoante o volume de negócios (VN). No caso do VN ser inferior a 500.000,00€, será multiplicado pela percentagem mais baixa (80%), conforme o exposto no n.º 2 do artigo 105.º do CIRC. Os 95% aplica-se quando o VN ultrapassa o meio milhão de euros, de acordo com o n.º 3 do artigo 105.º do CIRC.

Realizado o cálculo, conseguimos rapidamente perceber, quantitativamente, a poupança fiscal existente na opção pelo RETGS em estudo.

3.3.2 – Análise e interpretação dos dados.

Para proceder à análise do valor a pagar do PPC, é importante perceber qual o VN atingido em 2018.

TABELA 3 – VOLUME DE NEGÓCIOS 2018 E 2017

RÚBRICA	PERÍODOS	
	DEZEMBRO 2018	DEZEMBRO 2017
Vendas e serviços prestados	76 745 603,29	72 437 501,53

Fonte: Relatório de Gestão e Contas 2017 – elaboração própria

O valor das vendas de 2017 pode ser consultado, por empresa, no anexo 2.

Na tabela 3 é possível observar que o Volume de Negócios alcançado em 2018 foi superior a 500 mil euros. Como tal é passível da aplicação do n.º 3 do artigo 105.º do CIRC, ou seja, a coleta total apurada na Modelo 22 de 2017, deve ser multiplicada por 95 pontos percentuais.

Importa salientar, mais uma vez, que a empresa alvo de estudo sofreu um processo de fusão por incorporação a 31 de julho de 2018 com reporte a 01 de janeiro de 2018. Deste modo, para conseguir calcular o PPC é necessário recorrer à Modelo 22 das empresas incorporadas e da que absorveu a fusão.

Para que o PPC seja calculado, é necessário efetuar uma soma algébrica dos valores que constam no campo 378 do quadro 10 da Modelo 22, do ano imediatamente anterior ao do que se refere o cálculo. De seguida essa soma deve ser multiplicada pela percentagem que aplica o n.º 3 do artigo 105.º do CIRC.

TABELA 4 - VALOR DA COLETA TOTAL DE 2017

Valores em €

Empresa	Coleta Total
Ferromar	162 506,84
Ferrominho	94 999,60
Ferromangualde	96 468,97
Ferroatrocamento	198 798,56
Ferrotubal	82 730,21
Ferroportimão	44 678,26
	680 182,44

Fonte: Campo 378 do Quadro 10 da Modelo 22 de 2017 – elaboração própria

Na tabela acima, é possível ver o valor global da coleta total. Importa salientar que todos estes valores foram retirados do campo 378 do Quadro 10 da Modelo 22, do anexo 3 ao 8 é possível consultar o referido quadro de todas as empresas, respetivamente.

Conforme o exposto no n.º 3 do artigo 105.º do CIRC, e após o analisar dos dados apresentados anteriormente é possível efetuar o cálculo do PPC, que será reportado no campo 360 do Quadro 10 da Modelo 22.

Uma vez que não existem retenções na fonte durante o ano de 2017, basta considerar o valor da coleta total, 680 182,44€, multiplicando por 95%, obtendo assim um produto de 646 173,32€. Este é o valor que tem que ser considerado para efetuar o PPC em 2018.

Contudo, como estamos perante uma empresa que está a beneficiar pelo RETGS, o valor a pagar será inferior.

Uma vez que o valor já se encontra calculado, cabe à Ferromar comunicar o montante à empresa-mãe, para que esta faça um rateio em função do Volume de Negócios de cada associada. Determina-se, destarte, o valor do PPC de cada uma.

Ao consultar o anexo 9 é possível verificar que o valor efetivamente pago foi de 613 428,00€, ocorrendo assim uma poupança de, aproximadamente, 33 mil euros.

TABELA 5 - IMPOSTO A PAGAR COM E SEM APLICAÇÃO DO RETGS

Valores em €

Descrição	IRC a pagar com a aplicação do RETGS	IRC a pagar sem a aplicação do RETGS
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	388 827,42	388 827,42
COLETA	388 827,42	388 827,42
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	10 546,77	10 546,77
COLETA TOTAL	399 374,19	399 374,19
TOTAL DO IRC LIQUIDADO	399 374,19	399 374,19
Retenções na fonte	1 794,19	1 794,19
Pagamentos por conta (art.º 105.º) e Pagamento por conta autónomo	613 428,00	646 173,32
IRC a RECUPERAR	-215 848,00	-248 593,32
Derrama municipal	27 773,39	27 773,39
Tributações autónomas	31 507,57	31 507,57
TOTAL A RECUPERAR	-156 567,04	-189 312,36

Fonte: Quadro 10 da Modelo 22 de 2018 – elaboração própria

Ao analisarmos a tabela anterior, é possível verificar que a diferença que existe entre o PPC feito com a aplicação do RETGS é inferior em, aproximadamente, 33 mil euros, comparativamente com o PPC que seria pago sem a aplicação do regime em estudo.

Contudo, essa diferença é diluída aquando do apuramento do imposto, isto é, com a aplicação do regime a empresa consegue ter uma poupança no momento em que efetua o pagamento do PPC, mas quando o imposto a pagar é calculado, no envio da Modelo 22, vê essa mesma poupança reduzir o valor do imposto que tem direito a recuperar.

Importa salientar que, embora, neste caso em particular, a poupança com ou sem a vigência do RETGS é tida em momentos diferentes, é melhor para a empresa em estudo dispensar menos valor aquando do pagamento do que ter que pagar um valor superior para o conseguir recuperar meio ano após o seu pagamento.

IV CONCLUSÕES

4.1 - Principais conclusões

Chegando ao fim deste trabalho em que o tema incide sobre o planeamento fiscal feito pela empresa alvo de estudo, foi possível perceber, quantitativamente, o respetivo nível no período em análise.

Neste caso em particular, a poupança auferida é diluída aquando do apuramento do imposto, visto que estamos a analisar um período onde se verifica a existência de imposto a recuperar. Poder-se-á concluir que a opção pelo RETGS é um instrumento importante no planeamento fiscal dos grupos de sociedades.

4.2 – Limitações

Uma das limitações mais sentidas no desenvolvimento do presente trabalho passa pela falta de divulgação por parte da AT de dados estatísticos desagregados, que possibilitem o conhecimento do IRC que o Estado deixou de arrecadar em função da aplicação do RETGS, ou seja, qual a coleta com e sem o regime.

Salienta-se também que a interpretação da legislação fiscal não é, grande parte das vezes, congruente com a realidade das empresas, tornando-se de difícil aplicação.

Por fim, é de referir que a bibliografia existente em Portugal sobre a temática fiscal é ainda reduzida.

4.3 - Sugestões de investigações futuras

Como investigação futura, é sugerido que se faça uma revisão da literatura existente, para que esta se torne de mais fácil consulta. Além disto, pode ser interessante verificar o comportamento dos dados apresentados na Tabela 2 nos cinco anos seguintes aos expostos, analisando se a tendência a aumentar a percentagem de empresas a utilizar o RETGS se verifica ou não.

Deixo também a sugestão para um estudo idêntico, mas a nível europeu, dado que estamos num momento em que se caminha para a harmonização da tributação do rendimento das sociedades na União Europeia.

BIBLIOGRAFIA

1 – Referências bibliográficas

- Antunes, J. (2002). Os Grupos de Sociedades – *Estrutura e organização jurídica da empresa plurissocietária*. 2.^a Edição, Almedina. Coimbra;
- Martins, J. M. (2017). *(Des) Vantagens do Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades*. (Dissertação de Mestrado). Instituto Superior Politécnico do Porto. Porto, Portugal;
- Nunes, G. (2001). *Tributação dos Grupos de Sociedades pelo Lucro Consolidado em sede de IRC*. 1.^a Edição, Almedina. Coimbra;
- Oliveira, J. M. (2013). O Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades. (Curso de Especialização em Direito Fiscal – VI Edição). Faculdade de Direito, Universidade do Porto. Porto, Portugal;
- Patton, M. Q. (1990). *Qualitative Evaluation and Research Methods* (3rd ed.). Sage Publications.
- Raquel Garrido Araújo, J., & José Vaz Ferreira, D. (2014). *Regime Fiscal das SGPS: A opção pelo RETGS*. (Dissertação de Mestrado). Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra, Coimbra, Portugal.
- Yin, R. K. (2001). *Estudo de caso: planeamento e métodos* (2nd ed.).

2 – Legislação

Código das Sociedades Comerciais (CSC), disponível em: <https://dre.pt/legislacao-consolidada/-/1c/3444375/view>, (Decreto-Lei n.º 262/86 – Diário da República n.º 201/1986, Série I de 1986-09-02), a 13 de maio de 2020;

Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC), disponível em: https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/circ/Pages/index-irc.aspx, a 13 de maio de 2020

Normas Contabilísticas de Relato Financeiro (NCRF) 13, disponível em: www.cnc.min-financas.pt/Instrumentos_snc2016.html, a 09 de maio de 2020.

Normas Contabilísticas de Relato Financeiro (NCRF) 15, disponível em: www.cnc.min-financas.pt/Instrumentos_snc2016.html, a 09 de maio de 2020.

Normas Contabilísticas de Relato Financeiro (NCRF) 27, disponível em: www.cnc.min-financas.pt/Instrumentos_snc2016.html, a 09 de maio de 2020.

3 – Recursos eletrónicos

Consulta da história da empresa em estudo, disponível em: <https://ferro.pt/sobre/>, consultado a 27 de julho de 2020.

1. Anexos

Anexo 1 – Balanço de 2017

Valores em €

RUBRICAS	OVAR	BRAGA	MOITA	MANGUALDE	ENTRONCAMENTO	PORTIMÃO	TOTAL
ATIVO							
Ativo não corrente							
Ativos fixos tangíveis	1 010 130,20	337 481,92	1 219 788,12	422 954,67	837 167,62	750 697,39	4 578 219,92
Propriedade de investimentos	15 500,00				1 496,39		16 996,39
Outros investimentos financeiros	7 797,89	8 067,77	8 433,89	7 956,89	8 342,39	8 305,99	48 904,82
Créditos a receber	10 108,94						10 108,94
Ativos por impostos diferidos	11 591,10	13 550,64	15 140,11	7 219,57	105,50	3 731,16	51 338,08
	1 055 128,13	359 100,33	1 243 362,12	438 131,13	847 111,90	762 734,54	4 705 568,15
Ativo Corrente							
Inventários	6 382 418,85	1 555 588,06	2 252 266,25	1 537 146,23	2 331 848,79	1 244 788,62	15 304 056,80
Clientes	5 031 766,33	3 088 857,49	2 468 717,58	2 252 661,99	4 016 963,42	750 873,95	17 609 840,76
Estado e outros entes públicos	33 391,44						33 391,44
Outros créditos a receber	624 785,28	1 246 139,05	1 730 217,00	1 210 261,76	2 603 897,97	154 624,61	7 569 925,67
Diferimentos	33 996,07	9 561,62	12 319,37	7 983,31	9 925,42	4 716,11	78 501,90
Caixa e depósitos bancários	567 843,64	1 337 904,39	577 759,53	542 418,44	2 140 860,57	134 665,79	5 301 452,36
	12 674 201,61	7 238 050,61	7 041 279,73	5 550 471,73	11 103 496,17	2 289 669,08	45 897 168,93
Total do ativo	13 729 329,74	7 597 150,94	8 284 641,85	5 988 602,86	11 950 608,07	3 052 403,62	50 602 737,08

RUBRICAS	OVAR	BRAGA	MOITA	MANGUALDE	ENTRONCAMENTO	PORTIMÃO	TOTAL
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO							
Capital próprio							
Capital subscrito	1 025 000,00	1 175 000,00	500 000,00	325 000,00	610 000,00	280 000,00	3 915 000,00
Reservas legais	258 704,36	241 714,82	217 800,00	137 500,00	214 500,00	59 204,85	1 129 424,03
Outras reservas	5 071 877,90	4 775 942,14	6 068 195,43	4 312 127,53	9 134 474,71	1 596 442,46	30 959 060,17
Resultados transitados	61 419,45	51 923,03	21 124,40	20 643,89	21 823,06	18 273,39	195 207,22
Excedentes de revalorização	56 503,81	27 134,61	113 287,73	13 347,83	26 176,91	85 545,81	321 996,70
	6 473 505,52	6 271 714,60	6 920 407,56	4 808 619,25	10 006 974,68	2 039 466,51	36 520 688,12
Resultado líquido do período	548 268,98	339 380,05	304 329,08	363 150,08	733 217,91	166 022,12	2 454 368,22
Total do capital próprio	7 021 774,50	6 611 094,65	7 224 736,64	5 171 769,33	10 740 192,59	2 205 488,63	38 975 056,34
Passivo							
Passivo não corrente							
Financiamentos Obtidos	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	69 652,76	69 652,76
	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	69 652,76	69 652,76
Passivo corrente							
Fornecedores	1 359 329,83	600 687,51	618 946,17	403 138,19	644 223,89	237 915,66	3 864 241,25
Adiantamento de clientes	5 283,42	3 898,17	4 776,32			8 018,33	21 976,24
Estado e outros entes públicos	250 919,56	108 298,96	177 082,64	159 117,67	281 080,31	92 292,33	1 068 791,47
Financiamentos Obtidos	4 700 322,26					264 626,33	4 964 948,59
Outras dívidas a pagar	391 700,17	273 171,65	259 100,08	254 577,67	285 111,28	174 409,58	1 638 070,43
	6 707 555,24	986 056,29	1 059 905,21	816 833,53	1 210 415,48	777 262,23	11 558 027,98
Total do passivo	6 707 555,24	986 056,29	1 059 905,21	816 833,53	1 210 415,48	846 914,99	11 627 680,74
Total do capital próprio e do passivo	13 729 329,74	7 597 150,94	8 284 641,85	5 988 602,86	11 950 608,07	3 052 403,62	50 602 737,08

Fonte: Relatório de Gestão e Contas 2017 – elaboração própria

Anexo 2 – Demonstração dos Resultados 2017

Valores em €

Rubrica	OVAR	BRAGA	MOITA	MANGUALDE	ENTRONCAMENTO	PORTIMÃO	TOTAL
Vendas e serviços prestados	23 839 308,06	11 753 838,07	9 709 312,15	8 854 329,71	14 005 086,07	4 275 627,47	72 437 501,53
CMVMC	-21 214 330,64	-10 456 873,25	-8 282 796,87	-7 567 792,16	-12 057 211,29	-3 586 346,23	-63 165 350,44
Fornecimento e serviços externos	-1 130 272,49	-467 947,82	-477 398,93	-426 475,82	-568 136,56	-325 418,84	-3 395 650,46
Gastos com o Pessoal	-1 164 565,77	-414 174,26	-548 282,60	-346 788,75	-447 512,76	-185 730,69	-3 107 054,83
Imparidade de Inventários (perdas/reversões)	-49 592,08	-47 264,93	-37 797,21	-12 882,75	-468,89	-12 571,38	-160 577,24
Imparidade de dívidas a receber (perdas/reversões)	-6 160,90	37 962,75	5 179,53	-3 257,79	1 943,90	11 828,50	47 495,99
Outros rendimentos	716 338,70	85 177,00	108 245,83	51 817,28	89 686,65	85 644,83	1 136 910,29
Outros gastos	-147 231,42	-19 165,20	-16 895,77	-25 692,64	-16 158,29	-11 232,10	-236 375,42
Resultado antes de depreciações, gastos de financiamento e impostos	843 493,46	471 552,36	459 566,13	523 257,08	1 007 228,83	251 801,56	3 556 899,42
Gastos/reversões de depreciações e amortizações	-119 412,27	-29 561,89	-60 898,28	-53 627,79	-56 291,71	-35 762,08	-355 554,02
Resultado Operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)	724 081,19	441 990,47	398 667,85	469 629,29	950 937,12	216 039,48	3 201 345,40
Juros e gastos similares suportados	-2 091,71	-1 913,95	-123,32				-4 128,98
Resultado antes de imposto	721 989,48	440 076,52	398 544,53	469 629,29	950 937,12	216 039,48	3 197 216,42
Imposto sobre o rendimento do período	-173 720,50	-100 696,47	-94 215,45	-106 479,21	-217 719,21	-50 017,36	-742 848,20
Resultado Líquido do Período	548 268,98	339 380,05	304 329,08	363 150,08	733 217,91	166 022,12	2 454 368,22

Fonte: Relatório de Gestão e Contas 2017 – elaboração própria

**Anexo 3 – Quadro 10 da Modelo 22 de 2017 da empresa Ferromar Comércio
Indústria Fernando Pinho Teixeira, S.A.**

Valores em €

10	CÁLCULO DO IMPOSTO				
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 15.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	0,00			
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	162 506,84			
Imposto a outras taxas	348	0,0	%)	349	0,00
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	0,00			
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	0,00			
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)				351	162 506,84
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373	0,00			
COLETA TOTAL (351 + 373)				378	162 506,84
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353	0,00			
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375	0,00			
Benefícios fiscais	355	0,00			
Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470	0,00			
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	0,00			
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378				357	0,00
TOTAL DO IRC LIQUIDADO (378 - 357) ≥ 0				358	162 506,84
Resultado da liquidação (art.º 92.º)				371	0,00
Retenções na fonte	359	0,00			
Pagamentos por conta (art.º 105.º) e Pagamento por conta autónomo (Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março, art.º 136.º, n.º 2)	360	94 947,00			
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374	0,00			
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0				361	67 559,84
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0				362	0,00
IRC de períodos anteriores	363	0,00			
Reposição de benefícios fiscais	372	0,00			
Derrama municipal	364	11 607,63			
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379	0,00			
Tributações autónomas	365	11 062,18			
Juros compensatórios	366	0,00			
Juros de mora	369	0,00			
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0				367	90 229,65

Anexo 4 – Quadro 10 da Modelo 22 de 2017 da empresa Ferrominho Comércio Indústria Fernando Pinho Teixeira, S.A.

Valores em €

10	CÁLCULO DO IMPOSTO			
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 15.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	0,00		
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	94 999,60		
Imposto a outras taxas	348	0,0	%)	349
				0,00
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	0,00		
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	0,00		
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)				351
				94 999,60
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373	0,00		
COLETA TOTAL (351 + 373)				378
				94 999,60
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353	0,00		
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375	0,00		
Benefícios fiscais	355	0,00		
Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470	0,00		
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	0,00		
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378				357
				0,00
TOTAL DO IRC LIQUIDADO (378 - 357) ≥ 0				358
				94 999,60
Resultado da liquidação (art.º 92.º)				371
				0,00
Retenções na fonte	359	0,00		
Pagamentos por conta (art.º 105.º) e Pagamento por conta autónomo (Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março, art.º 136.º, n.º 2)	360	76 428,00		
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374	0,00		
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0				361
				18 571,60
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0				362
				0,00
IRC de períodos anteriores	363	0,00		
Reposição de benefícios fiscais	372	0,00		
Derrama municipal	364	6 785,69		
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379	0,00		
Tributações autónomas	365	3 428,90		
Juros compensatórios	366	0,00		
Juros de mora	369	0,00		
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0				367
				28 786,19

Anexo 5 – Quadro 10 da Modelo 22 de 2017 da empresa Ferromangualde Comércio Indústria Fernando Pinho Teixeira, S.A.

10	CÁLCULO DO IMPOSTO			Valores em €	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 15.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	0,00			
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	96 468,97			
Imposto a outras taxas	348	0,0	%)	349	0,00
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	0,00			
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	0,00			
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)				351	96 468,97
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373	0,00			
COLETA TOTAL (351 + 373)				378	96 468,97
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353	0,00			
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375	0,00			
Benefícios fiscais	355	0,00			
Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470	0,00			
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	0,00			
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378				357	0,00
TOTAL DO IRC LIQUIDADADO (378 - 357) ≥ 0				358	96 468,97
Resultado da liquidação (art.º 92.º)				371	0,00
Retenções na fonte	359	0,00			
Pagamentos por conta (art.º 105.º) e Pagamento por conta autónomo (Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março, art.º 136.º, n.º 2)	360	81 240,00			
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374	0,00			
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0				361	15 228,97
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0				362	0,00
IRC de períodos anteriores	363	0,00			
Reposição de benefícios fiscais	372	0,00			
Derrama municipal	364	4 593,76			
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379	0,00			
Tributações autónomas	365	3 116,09			
Juros compensatórios	366	0,00			
Juros de mora	369	0,00			
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0				367	22 938,82

**Anexo 6 – Quadro 10 da Modelo 22 de 2017 da empresa Ferroentroncamento
Comércio Indústria Fernando Pinho Teixeira, S.A.**

Valores em €

10	CÁLCULO DO IMPOSTO		
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 15.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A		0,00
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B		198 798,56
Imposto a outras taxas	348	0,0	%
	349		0,00
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350		0,00
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370		0,00
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)		351	198 798,56
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373		0,00
COLETA TOTAL (351 + 373)		378	198 798,56
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353		0,00
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375		0,00
Benefícios fiscais	355		0,00
Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470		0,00
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356		0,00
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378		357	0,00
TOTAL DO IRC LIQUIDADADO (378 - 357) ≥ 0		358	198 798,56
Resultado da liquidação (art.º 92.º)		371	0,00
Retenções na fonte	359		0,00
Pagamentos por conta (art.º 105.º) e Pagamento por conta autónomo (Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março, art.º 136.º, n.º 2)	360		134 334,00
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374		0,00
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0		361	64 464,56
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0		362	0,00
IRC de períodos anteriores	363		0,00
Reposição de benefícios fiscais	372		0,00
Derrama municipal	364		14 199,90
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379		0,00
Tributações autónomas	365		3 750,70
Juros compensatórios	366		0,00
Juros de mora	369		0,00
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0		367	82 415,16

Anexo 7 – Quadro 10 da Modelo 22 de 2017 da empresa Ferrotubal Comércio Indústria Fernando Pinho Teixeira, S.A.

10	CÁLCULO DO IMPOSTO		Valores em €	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 15.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	0,00		
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	82 730,21		
Imposto a outras taxas (348 0,0 %)	349	0,00		
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	0,00		
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	0,00		
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)			351	82 730,21
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373	0,00		
COLETA TOTAL (351 + 373)			378	82 730,21
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353	0,00		
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375	0,00		
Benefícios fiscais	355	0,00		
Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470	0,00		
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	4968,78		
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378			357	4968,78
TOTAL DO IRC LIQUIDADO (378 - 357) ≥ 0			358	77 761,43
Resultado da liquidação (art.º 92.º)			371	0,00
Retenções na fonte	359	0,00		
Pagamentos por conta (art.º 105.º) e Pagamento por conta autónomo (Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março, art.º 136.º, n.º 2)	360	69 096,00		
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374	0,00		
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0			361	8 665,43
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0			362	0,00
IRC de períodos anteriores	363	0,00		
Reposição de benefícios fiscais	372	0,00		
Derrama municipal	364	5 909,30		
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379	0,00		
Tributações autónomas	365	6 360,04		
Juros compensatórios	366	0,00		
Juros de mora	369	0,00		
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0			367	20 934,77

Anexo 8 – Quadro 10 da Modelo 22 de 2017 da empresa Ferroortimão Comércio Indústria Fernando Pinho Teixeira, S.A.

Valores em €

10	CÁLCULO DO IMPOSTO			
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 15.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	0,00		
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	44 678,26		
Imposto a outras taxas	348	0,0	%)	349 0,00
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	0,00		
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	0,00		
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)				351 44 678,26
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373	0,00		
COLETA TOTAL (351 + 373)				378 44 678,26
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353	0,00		
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375	0,00		
Benefícios fiscais	355	0,00		
Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470	0,00		
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	7340,62		
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378				357 7340,62
TOTAL DO IRC LIQUIDADADO (378 - 357) ≥ 0				358 37 337,64
Resultado da liquidação (art.º 92.º)				371 0,00
Retenções na fonte	359	0,00		
Pagamentos por conta (art.º 105.º) e Pagamento por conta autónomo (Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março, art.º 136.º, n.º 2)	360	13 920,00		
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374	0,00		
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0				361 23 417,64
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0				362 0,00
IRC de períodos anteriores	363	0,00		
Reposição de benefícios fiscais	372	0,00		
Derrama municipal	364	3 191,30		
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379	0,00		
Tributações autónomas	365	2 603,63		
Juros compensatórios	366	0,00		
Juros de mora	369	0,00		
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0				367 29 212,57

Anexo 9 – Quadro 10 da Modelo 22 de 2018 da empresa Ferromar Comércio Indústria Fernando Pinho Teixeira, S.A.

Valores em €

10	CÁLCULO DO IMPOSTO		
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 15.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	0,00	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	388 827,42	
Imposto a outras taxas (348 0,0 %)	349	0,00	
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	0,00	
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	0,00	
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)			351 388 827,42
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373	10 546,77	
COLETA TOTAL (351 + 373)			378 399 374,19
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353	0,00	
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375	0,00	
Benefícios fiscais	355	0,00	
Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470	0,00	
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	0,00	
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378			357 0,00
TOTAL DO IRC LIQUIDADO (378 - 357) ≥ 0			358 399 374,19
Resultado da liquidação (art.º 92.º)			371 0,00
Retenções na fonte	359	1 794,19	
Pagamentos por conta (art.º 105.º) e Pagamento por conta autónomo (Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março, art.º 136.º, n.º 2)	360	613 428,00	
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374	0,00	
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0			361 0,00
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0			362 215848,00
IRC de períodos anteriores	363	0,00	
Reposição de benefícios fiscais	372	0,00	
Derrama municipal	364	27 773,39	
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379	0,00	
Tributações autónomas	365	31 507,57	
Juros compensatórios	366	0,00	
Juros de mora	369	0,00	
TOTAL A RECUPERAR [(- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0			367 156 567,04