

ISCAC  
| 2021



Instituto Politécnico de Coimbra  
Instituto Superior de Contabilidade e  
Administração de Coimbra

**Cristiana Sofia Neto de Oliveira**

**A GESTÃO FISCAL E AS TRIBUTAÇÕES  
AUTÓNOMAS EM PORTUGAL: Evidência  
empírica nas empresas portuguesas**

Coimbra, janeiro de 2021





Instituto Politécnico de Coimbra  
Instituto Superior de Contabilidade e  
Administração de Coimbra

**Cristiana Sofia Neto de Oliveira**

**A GESTÃO FISCAL E AS TRIBUTAÇÕES  
AUTÓNOMAS EM PORTUGAL: Evidência empírica nas  
empresas portuguesas**

Dissertação submetida ao *Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra (ISCAC)* – *Coimbra Business School* para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de **Mestre em Contabilidade e Fiscalidade Empresarial** realizado sob a orientação da Professora Cidália Maria da Mota Lopes e co-orientação da Doutora Clara Margarida Pisco Viseu.

Coimbra, janeiro de 2021

## **TERMO DE RESPONSABILIDADE**

Declaro ser a autora desta dissertação, que constitui um trabalho original e inédito, que nunca foi submetido a outra Instituição de Ensino Superior para obtenção de um grau acadêmico ou outra habilitação. Atesto ainda que todas as citações estão devidamente identificadas e que tenho consciência de que o plágio constitui uma grave falta de ética, que poderá resultar na anulação da presente dissertação.

## **AGRADECIMENTOS**

Esta dissertação é o resultado de um trabalho extenso e árduo de investigação e perseverança de várias pessoas cuja colaboração foi fundamental.

Expresso um agradecimento muito especial às minhas orientadoras, Professora Doutora Cidália Maria da Mota Lopes e Professora Doutora Clara Margarida Pisco Viseu, pelos conhecimentos transmitidos, pela sua paciência e compreensão. O seu trabalho incansável de orientação, revisão e motivação mostrou ser imprescindível para a conclusão desta dissertação.

*Ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra (ISCAC) – Coimbra Business School e a todos os docentes da parte letiva do mestrado de Contabilidade e Fiscalidade empresarial, pelos saberes transmitidos.*

Por último, mas não menos importante, expresso a minha admiração e gratidão à minha família, em particular ao meu marido, Edgar, e às minhas filhas Leonor e Laura pela compreensão e pelo tempo de ausência em proveito deste projeto. E, ainda, um obrigado especial à minha mãe, Ana, pela total disponibilidade e prontidão.

## **RESUMO**

A presente dissertação versa sobre uma análise da importância da área de gestão fiscal na organização das empresas portuguesas, em especial através da perceção das empresas portuguesas em relação à importância das tributações autónomas (TAS) como componente da gestão e planeamento fiscal.

A globalização dos mercados tem acentuado a importância da área da gestão fiscal na organização das empresas, assumindo um papel preponderante na sua estratégia de decisão. Em simultâneo, nos últimos anos, as TAS têm assumido um peso cada vez maior no total da carga fiscal das empresas portuguesas. Estes dois fatores justificaram a escolha do tema.

Assim, recorrendo ao uso de questionários eletrónicos enviados às empresas do distrito de Leiria, a metodologia estatística baseou-se numa análise descritiva univariada e bivariada onde se relacionaram as diferentes variáveis que permitiram identificar os determinantes da gestão fiscal na componente das tributações autónomas.

Concluimos, dos resultados apresentados, que as empresas portuguesas analisadas atribuem importância à área da gestão fiscal na organização das suas instituições. No que diz respeito à perceção das empresas portuguesas em relação à importância das tributações autónomas como componente da gestão e do planeamento fiscal, observámos a existência da atribuição de um nível muito considerável de importância, justificado pela multiplicidade e dificuldade na aplicação das taxas, bem como pela complexidade na interpretação da legislação fiscal, na incidência sobre os vários tipos de despesas, nomeadamente, sobre as viaturas ligeiras de passageiros, despesas de representação e sobre as ajudas de custo e compensação pelo uso de viatura própria do trabalhador. Adicionalmente, as empresas inquiridas percecionaram um grau de importância relevante das TAS na carga fiscal total suportada em sede de imposto de sociedades, com a consequente necessidade de elaborar gestão fiscal nas suas organizações.

**Palavras-chave:** Gestão Fiscal, Planeamento Fiscal, Impostos, Tributação Autónoma

## **ABSTRACT**

This study presents an analysis about the importance of tax management in the alignment of Portuguese companies and analyze it, with more detail, through the perception that Portuguese companies have regarding the importance of autonomous taxation (AT) as a component of tax management and planning.

The globalization of markets has emphasized the importance of tax management when assembling companies, assuming a leading role in its strategy of decision. At the same time, in recent years, AT has acquired an increasing weight in the total tax burden of Portuguese companies. These two factors explain why I chose this theme.

Thus, using electronic questionnaires sent to Leiria's district companies, the statistical methodology was based on a univariate descriptive analysis and bivariate analysis where the different variables, that allowed to identify the determinants of fiscal management in the autonomous taxation component, were related.

We conclude, from the presented results, that the analyzed Portuguese companies assign importance to fiscal management in the alignment of its institutions. Regarding the perception that these Portuguese companies own about the importance of autonomous taxation as a component of tax management and planning, we observed that these companies attributed a considerably high level of importance to it, specifically explained by the multiplicity and difficulty in applying taxes, as well as due to the complexity in the interpretation of tax legislation and by the impact on several types of expenses, particularly on passenger vehicles, on the expenses of representation on allowances and compensation for the use of workers' personal vehicles. Additionally, the surveyed companies perceived an amount of relevant importance of AT in total tax burden borne by corporation tax, with the consequent need to elaborate fiscal management in its organizations.

**Keywords:** Tax Management, Tax Planning, Taxes, Autonomous Taxation

## ÍNDICE GERAL

INTRODUÇÃO .....	1
1. GESTÃO FISCAL E AS TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS: Revisão da Literatura .....	5
2. AS TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS: revisão de literatura e síntese de estudos e metodologias .....	27
3. GESTÃO FISCAL E AS TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS EM PORTUGAL: Evidência Empírica nas empresas portuguesas.....	32
3.1 Metodologia de investigação.....	32
3.2 Discussão dos resultados.....	46
4. CONCLUSÕES .....	49
5. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	51
6. APÊNDICE.....	56
6.1 Apêndice 1 - Questionário .....	57

## ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - O peso das tributações autónomas em IRC (em milhões de euros).....	19
Gráfico 2 - O peso das tributações autónomas no total a pagar de IRC (em percentagem).....	20
Gráfico 3 – Evolução das taxas de tributação autónoma das despesas não documentadas.....	20
Gráfico 4 - Evolução das taxas de tributação autónomas dos encargos dedutíveis relacionados com viaturas ligeiras de passageiros e mistas, motos ou motocicletos .....	21
Gráfico 5 – Evolução das taxas de tributação autónoma dos encargos dedutíveis relacionados com viaturas ligeiras de passageiros e mistas, motos ou motocicletos - híbridas, plug-in, GPL, GNV.....	22
Gráfico 6 - Evolução das taxas de tributação autónoma das despesas de representação (em percentagem).....	22
Gráfico 7 - Evolução das taxas de tributação autónoma dos pagamentos a entidades não residentes e sujeitas a um regime favorável .....	23
Gráfico 8 - Evolução das taxas de tributação autónoma das ajudas de custo e compensação pelo uso de viatura própria.....	24
Gráfico 9 - Evolução das taxas de tributação autónoma dos lucros distribuídos a entidades que beneficiam de isenção.....	24
Gráfico 10 - Evolução das taxas de tributação autónoma das compensações pagas a gestores, administradores ou gerentes.....	25
Gráfico 11 - Nível de escolaridade .....	35
Gráfico 12 – Área principal de conhecimento .....	36
Gráfico 13 - Número de anos de experiência profissional .....	36
Gráfico 14 - Caracterização da empresa .....	37

Gráfico 15 - Atividade económica principal da empresa .....	37
Gráfico 16 - Elaboração de planeamento e gestão fiscal .....	38
Gráfico 17 – Ano em que inicia a elaboração de planeamento e gestão fiscal .....	39
Gráfico 18 – Local de realização da área de planeamento e gestão fiscal .....	39
Gráfico 19 – Importância atribuída à área de gestão fiscal, em comparação com as restantes áreas de gestão .....	40
Gráfico 20 - Imposto/s em que existe maior necessidade de fazer gestão fiscal .....	40
Gráfico 21 – Área/s, no IRC, em que mais se faz gestão ou planeamento fiscal .....	41
Gráfico 22 - Importância atribuída à necessidade de fazer gestão fiscal, relativamente às tributações autónomas .....	41
Gráfico 23 - Motivo/s que conduzem à necessidade de gestão fiscal nas tributações autónomas .....	42
Gráfico 24 - Motivo/s que conduzem à necessidade de gestão fiscal nas tributações autónomas – Multiplicidade e dificuldade na aplicação de taxas .....	42
Gráfico 25 - Motivo/s que conduzem à necessidade de gestão fiscal nas tributações autónomas – Complexidade na interpretação da legislação fiscal das tributações autónomas .....	43
Gráfico 26 - Motivo/s que conduzem à necessidade de gestão fiscal nas tributações autónomas – Incidência sobre várias despesas .....	43
Gráfico 27 - Área/s das tributações autónomas em que fazem mais gestão ou planeamento fiscal .....	44

## **ÍNDICE DE TABELAS E FIGURAS**

Tabela 1 - Evolução das tributações autónomas em Portugal.....	10
Tabela 2 - As tributações autónomas e o seu peso na coleta de IRC .....	18
Tabela 3 - Estudos sobre a tributação autónoma nas empresas portuguesas: Revisão de Literatura.....	27
Tabela 4 - Motivos que fundamentam a não realização de planeamento e gestão fiscal.....	38
Tabela 5 - Prática de planeamento e gestão fiscal vs Experiência profissional.....	45
Tabela 6 - Prática de planeamento e gestão fiscal vs Área principal de conhecimento .....	45

## **LISTA DE ABREVIATURAS, ACRÓNIMOS E SIGLAS**

CAAD	Centro de Arbitragem Administrativa
CFEI	Crédito Fiscal extraordinário ao Investimento
CIRC	Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
CIRS	Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
CO2	Dióxido de Carbono
DL	Decreto-Lei
GNV	Gás Natural Veicular
GPL	Gás de Petróleo Liquefeito
IRC	Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
IRS	Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
OCDE	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico
OE	Orçamento de Estado
RETGS	Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades
TA	Tributação Autónoma
TAS	Tributações Autónomas
UE	União Europeia

## **INTRODUÇÃO**

A presente dissertação versa sobre uma análise da gestão fiscal nas empresas portuguesas, em particular na gestão das tributações autónomas.

Neste trabalho entendemos a gestão fiscal como um conjunto de opções que as organizações têm de efetuar quando exercem uma atividade empresarial. Assim, é nosso entendimento que a gestão fiscal se insere numa abordagem global da estratégia de gestão da empresa e que o fator fiscal é um dos múltiplos aspetos a considerar nas decisões de gestão, na perspetiva de visar o aumento do rendimento após impostos.

É nossa convicção que este tema é bastante relevante por diversos motivos. Em primeiro lugar, nos últimos anos, temos assistido a um aumento significativo da carga fiscal nas empresas, incluindo das TAS. A título de exemplo, e segundo os dados publicados no portal das finanças, o valor das TAS em 2005 representava 6,38% da receita total da coleta do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC) e, em 2017, o mesmo rácio era de 11,23%. Em consequência, a área da gestão fiscal na organização das empresas tem ganho cada vez mais importância reforçada pela globalização dos mercados e a sua constante dinâmica. Na realidade, a gestão fiscal hoje assume um papel preponderante na estratégia e nas tomadas de decisão de cada empresa.

Em segundo lugar, as TAS tiveram origem no facto de se pretender tributar, em sede de IRC, gastos e despesas que não são passíveis de tributação em sede de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) e desincentivar a apresentação de despesas cujo intuito seja, apenas, a não discriminação de determinados gastos e a consequente diminuição do rendimento tributável. Na atualidade o legislador fiscal tem alargado o campo de análise e incidência das TAS, estendendo as mesmas a um leque diversificado de gastos e despesas.

A tributação autónoma foi introduzida em Portugal, no ano 1983, (Decreto-Lei nº 235-F/83) como um imposto complementar sobre as despesas não documentadas. Posteriormente, com a entrada em vigor do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC), em 1990, a tributação autónoma de certas despesas passou a fazer parte integrante do CIRC, e foram introduzidas com o intuito de combater a fraude

e a evasão fiscal. Numa forma inicial tributaram-se as empresas pelas despesas confidenciais a uma taxa de 10%. Posteriormente, a base de incidência foi sendo alargada, tributando não só as despesas confidenciais, como as despesas de representação, os encargos com viaturas ligeiras de passageiros, as ajudas de custo, a compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador. Mais recentemente, são também tributados autonomamente os lucros distribuídos a entidades que beneficiam de isenção, as compensações auferidas pelos gestores, administradores ou gerentes, os pagamentos a entidades não residentes sujeitas a regime favorável e, em decreto autónomo, a reavaliação dos ativos fixos tangíveis e propriedades de investimento.

Na realidade, ao longo dos anos, o peso das TAS tem aumentado e, atualmente, é nossa convicção que a carga fiscal referente às TAS é percecionada pelas empresas como muito elevada.

A importância e a carga fiscal das TAS no sistema fiscal português, bem como o conhecimento relacionado com a experiência profissional no exercício da atividade de contabilista certificada, foram as principais motivações que conduziram à realização desta investigação. Não obstante a importância que detêm as TAS também no Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS), neste trabalho iremos centrar-nos na análise das TAS no âmbito do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas.

O tema das TAS é já uma linha de investigação estudada em Portugal, todavia tem sido mais direcionada para a dimensão jurídica, não obstante a dimensão da gestão fiscal estar a assumir destaque. É, pois, nesta última perspetiva que se insere o nosso trabalho.

Assim, com este estudo pretendemos responder às seguintes questões:

- 1) As empresas portuguesas percecionam a gestão fiscal na sua estratégia global de organização e gestão?
- 2) A experiência profissional está relacionada com a prática de planeamento e gestão fiscal nas empresas portuguesas?

- 3) A área de conhecimento está relacionada com a prática de planeamento e gestão fiscal nas empresas portuguesas?
- 4) Que importância atribuem as empresas portuguesas à área de gestão fiscal, em comparação com as restantes áreas de gestão, tais como gestão de produção, gestão de recursos humanos ou gestão comercial?
- 5) A área de gestão fiscal das empresas portuguesas é realizada internamente ou por entidades externas (incluindo consultoria)?
- 6) Quais os impostos que as empresas portuguesas sentem mais necessidade de gestão fiscal?
- 7) Em sede de IRC, quais as áreas em que as empresas portuguesas mais gestão ou planeamento fiscal fazem?
- 8) No que diz respeito às tributações autónomas, as empresas portuguesas percecionam a necessidade da sua gestão fiscal?
- 9) Quais os motivos que conduzem à necessidade de gestão fiscal nas TAS?
- 10) Quais as áreas das TAS em que as empresas portuguesas percecionam mais necessidade de gestão ou planeamento fiscal?

É da resposta a estas questões que trata o presente trabalho. O objetivo geral deste estudo é então aferir da existência e da importância da área da gestão fiscal na organização das empresas portuguesas, em particular as tributações autónomas como componente da sua gestão e planeamento fiscal. Para isso elegemos seguir a abordagem qualitativa (perspetiva interpretativa) pelo facto de esta ter como objetivo a compreensão dos significados atribuídos pelos sujeitos às suas ações num dado contexto, permitindo a sua interpretação em vez da mensuração, acolhendo o método seguido por (Dinis et al., 2017).

A técnica de recolha de informação escolhida foi o uso de questionários eletrónicos, criados através do programa *Google Forms* e enviados, via e-mail, às empresas portuguesas do distrito de Leiria.

A metodologia estatística baseou-se na análise descritiva simples univariada, cujos resultados foram apresentados em gráficos e tabelas e, em simultâneo, numa análise bivariada onde se relacionaram as diferentes variáveis, tais como a experiência

profissional e a área de conhecimento, com a prática de planeamento e gestão fiscal. Os resultados foram analisados no programa *IBM SPSS Statistic versão 27*.

O presente estudo está dividido em duas partes. Na primeira parte, iniciámos o nosso estudo, como não podia deixar de ser, pela revisão de literatura onde apresentámos o conceito de gestão fiscal e de estratégia fiscal. De seguida, expomos o conceito e a evolução das tributações autónomas no sistema fiscal português e terminamos com a apresentação de uma síntese de estudos e metodologias já realizados, ao longo dos anos, sobre as tributações autónomas. Na segunda parte, elaboramos um trabalho empírico que procura aferir acerca da importância da perceção da gestão fiscal nas tributações autónomas, por parte das empresas portuguesas. Apresentamos a metodologia de investigação, onde expomos a metodologia utilizada, descrevemos os objetivos e as perguntas de investigação, exibimos a recolha de informação, a caracterização da amostra, a análise dos dados obtidos e terminamos com a discussão dos resultados. E, por último, retiram-se as principais conclusões da análise efectuada.

## **1. GESTÃO FISCAL E AS TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS: Revisão da Literatura**

### **A gestão fiscal e a estratégia fiscal**

O mercado atual está cada vez mais competitivo e exigente, em grande parte devido à sua globalização. As empresas por forma a combater a concorrência e a alcançar uma vantagem competitiva têm de definir a sua estratégia global. As inúmeras e as inesperadas alterações provenientes do ambiente externo, sejam elas políticas, legais, económicas ou financeiras exigem às empresas que elas tenham uma boa capacidade de gestão por forma a manterem a sua vantagem competitiva, em todas as áreas. As empresas têm de possuir uma estratégia muito bem definida e um plano estratégico flexível para que os gestores consigam atingir os objetivos propostos, ultrapassando as condicionantes vindas do ambiente externo. Esta gestão tem de ser feita nas diversas áreas da empresa, incluído a gestão fiscal.

O conceito de estratégia é algo que já vem a ser estudado ao longo de muitos anos por inúmeros autores e as suas definições são imensas. Não existe um conceito linear de estratégia. Para Silva & Silva (2019), a estratégia determina como é que as empresas podem conseguir melhores resultados. A estratégia enquanto plano está diretamente relacionada com o planeamento estratégico. Definem-se e implementam-se ações, a todos os níveis da empresa, coerentes com os objetivos traçados com vista a garantir os resultados propostos.

Segundo Serra et al. (2010), o objetivo do planeamento estratégico é definir a forma como a empresa vai alcançar os seus objetivos, ou seja, é o processo pelo qual os acontecimentos futuros são alcançados. A estratégia é a base do pensamento estratégico e é a formulação da estratégia que formula o planeamento. O planeamento estratégico estabelece uma direção para a empresa seguir, contudo está sujeito às alterações do ambiente interno e externo. Logo, é muito importante que o planeamento estratégico seja flexível, por forma a permitir o seu ajustamento em função das condicionantes externas.

Segundo Pereira (2017), o planeamento fiscal é percebido no sentido de gestão fiscal, definindo-o, em função de aqueles que exercem uma atividade empresarial e que têm de fazer opções de gestão. Para o autor, a gestão fiscal corresponde a uma postura ativa por parte do contribuinte, que introduz a variável fiscal nas suas decisões. Com a gestão fiscal, os contribuintes pretendem minimizar os impostos a pagar, ou gerir a liquidação e o pagamento desses impostos de uma forma que lhes seja mais favorável. De acordo com o autor, a racionalidade económica dos sujeitos passivos, quer no plano pessoal, quer no plano empresarial, tem inerente a minimização dos impostos a suportar. A gestão fiscal deve-se inserir numa abordagem global da estratégia da empresa e recorre sempre a práticas lícitas deixadas pelo legislador como formas legítimas de diminuição de impostos, tais como os benefícios fiscais, as alternativas fiscais, as deduções específicas, os reportes de prejuízos, entre outros. O fator fiscal é um dos múltiplos aspetos a considerar nas decisões de gestão, na perspetiva de visar o aumento do rendimento após impostos.

A gestão fiscal é uma atividade que, em face de um determinado objetivo, analisa de forma crítica e comparativa os meios disponíveis e o seu tratamento fiscal com o propósito da maximização da eficiência fiscal (Sequeira, 2016).

A gestão fiscal insere-se, assim, no âmbito da responsabilidade empresarial e das decisões tomadas pelas empresas que afetam o ambiente que as rodeia. Ter consciência do impacto económico e social das suas decisões e procurar a maximização do lucro, mas sem esquecer as suas responsabilidades perante a sociedade, é um desafio atual para as empresas (Pinheiro, 2015).

Para Nabais (2013), é a liberdade de gestão fiscal que suporta o planeamento fiscal constituindo um princípio constitucional importante, mas tal como outros princípios e direitos têm limites, não sendo aceite quando é realizado com abuso da configuração jurídica.

A gestão fiscal é definida por Clymer (2008) como o reconhecimento pelas empresas da necessidade de introduzirem a variável fiscal no seu planeamento estratégico. Segundo

Clymer (2008) essa necessidade deriva do peso que o nível de fiscalidade tem sobre os resultados das empresas.

Ferreira et al. (2012) realizaram um estudo a empresas portuguesas que atuam maioritariamente no setor terciário e que se classificam como micro e pequenas empresas independentes, fundamentalmente sob a forma jurídica de sociedades por quotas. O estudo evidencia que para os inquiridos a gestão fiscal tem alguma relevância e estão sensíveis aos benefícios inerentes. A maioria dos inquiridos confirma a elaboração de um planeamento fiscal, por forma a minimizar o imposto a pagar. Concluíram que, de uma forma geral, o planeamento fiscal é uma prática aceite e desejada pelos gestores, de forma transversal e que atua como uma ferramenta da sua estratégia empresarial.

Podemos concluir que a gestão fiscal se insere na abordagem global da estratégia da empresa e que é necessário integrar o fator fiscal como um dos múltiplos fatores a considerar nas suas decisões empresariais. Esta situação é reforçada atendendo ao aumento significativo da carga fiscal das empresas portuguesas.

### **As tributações autónomas no sistema fiscal português: conceito e evolução**

A tributação autónoma de alguns encargos e despesas não está diretamente relacionada com o rendimento real do sujeito passivo. Na realidade, as TAS implicam um pagamento obrigatório de imposto independentemente de existir ou não rendimento coletável, dado tratar-se um imposto sobre os gastos ou despesas e não sobre os rendimentos das empresas.

O aparecimento das TAS, e a sua manutenção no sistema fiscal português, visava combater a fraude e a evasão fiscal em determinados tipos de despesas por parte das empresas e contribuintes, tendo como objetivo principal a obtenção de uma maior justiça fiscal. Tal necessidade de justiça fiscal resulta do facto de existir, alguma falta de transparência por parte das empresas, pois existem empresas que apresentam prejuízos

consecutivamente e mantêm-se em atividade e, pelo facto de ser difícil distinguir entre o caráter privado e a natureza empresarial de certas despesas (Silva, 2011).

O aparecimento das TAS deveu-se essencialmente ao facto de se pretender tributar em sede de IRC, despesas que não são passíveis de tributação em sede de IRS e desincentivar à apresentação de despesas cujo intuito é a diminuição do rendimento tributável. Segundo Saldanha Sanches (2007), neste tipo de tributação, o legislador procura responder à questão reconhecidamente difícil do regime fiscal de despesas que se encontram na zona de intersecção da esfera pessoal e da esfera empresarial.

Um dos objetivos das TAS é desincentivar a realização de certas despesas que o legislador entendeu que visavam diminuir o lucro tributável, consubstanciando uma forma de evasão fiscal. Parece não restarem dúvidas que as TAS são um verdadeiro imposto autónomo e independente do IRC que incide sobre determinadas despesas, que o legislador considerou serem tóxicas por prejudicarem a receita fiscal (Ferreira, 2015).

Estão sujeitos ao pagamento de imposto, TA, algumas despesas que são consideradas pelo legislador como não essenciais para o desenvolvimento da atividade das empresas. Relativamente a este tema assistiu-se ao aumento do leque de situações de sujeição de modo a que neste momento, por exemplo, para as viaturas temos de as distinguir quanto ao combustível utilizado e quanto ao valor de aquisição (Oliveira et al., 2015).

A necessidade de justiça fiscal resulta do facto de existir, ainda, alguma falta de transparência, bem como de uma “reduzida verdade declarativa das empresas”, facto este que se evidencia quando existem empresas que apresentam prejuízos, consecutivamente e mantêm-se em atividade (Silva, 2011).

O conceito de TA foi introduzido no sistema fiscal português em 1983, sendo parte integrante do mesmo desde 1990, após a entrada em vigor do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas. A 2 de junho de 1990, o Decreto-Lei nº 192, artigo 4º estabelece quais as despesas confidenciais ou não documentadas efetuadas no âmbito da atividade da empresa que passavam a ser tributadas autonomamente a uma taxa de 10%. A Lei nº 30-G/2000 de 29 de dezembro, conhecida pela reforma fiscal de 2001, introduziu

as TAS nos códigos dos impostos sobre o rendimento e estendeu as TAS às despesas com viaturas e às despesas de representação. Todavia, ao longo do tempo e com as excessivas alterações legislativas, as TAS têm alargado o seu campo de incidência a outras despesas. Atualmente, as TAS encontram-se reguladas no artigo 73º do CIRS e no artigo 88º do CIRC.

Mais recentemente, o legislador fiscal português tem recorrido, como forma de aumentar a receita fiscal e combater a evasão fiscal, cada vez mais ao mecanismo das TAS, dada a maior facilidade em obter receitas fiscais. São disso exemplo, o aumento das taxas de TAS nas viaturas ligeiras de passageiros, na tributação agravada aquando dos prejuízos fiscais e, com o Decreto-Lei nº 66/2016, de 3 de novembro, relativo à reavaliação dos ativos fixos tangíveis e propriedades de investimento, com a introdução das TAS.

As TAS, embora reguladas normativamente em sede de imposto sobre o rendimento, é materialmente distinta da tributação em sede de imposto sobre o rendimento, uma vez que incide não diretamente sobre o lucro tributável da empresa, mas sobre certos gastos ou despesas que constituem, em si, um novo facto tributário que se refere não à perceção de um rendimento, mas à realização de despesas. (Bastos, 2018).

Ao longo dos anos foram surgindo várias alterações legislativas, o que mostra que as TAS tornaram-se num mecanismo extremamente importante para os decisores de política fiscal, como meio de obter receita fiscal, de forma sublimosa e sem modificarem as taxas nominais de IRS e IRC (Silva, 2011).

De seguida apresentamos uma tabela com a evolução do regime fiscal das TAS em Portugal.

**Tabela 1 – Evolução das tributações autónomas em Portugal**

<b>Ano</b>	<b>Legislação</b>	<b>Base tributável</b>	<b>Taxa (%)</b>
1983	DL n.º 235-F/83	Despesas não documentadas (multa não inferior a 99,76€, consoante a despesa total do exercício)	
1990	DL n.º 192/90	Despesas confidenciais ou não documentadas	10,00
1995	Lei n.º 39-B/94	Despesas confidenciais ou não documentadas	25,00
1997	Lei n.º 52-C/96	Despesas confidenciais ou não documentadas (sujeitos passivos IRC)	30,00
		Despesas confidenciais ou não documentadas (sujeitos passivos IRC, total ou parcialmente isentos)	40,00
1999	Lei n.º 87-B/98	Despesas confidenciais ou não documentadas (sujeitos passivos IRC)	32,00
		Despesas confidenciais ou não documentadas (sujeitos passivos IRC, total ou parcialmente isentos)	60,00
2000	Lei n.º 3-B/00	Despesas de representação e os encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros	6,40
2001	Lei n.º 30-G/00	Despesas confidenciais ou não documentadas (sujeitos passivos IRC)	50,00
		Despesas confidenciais ou não documentadas (sujeitos passivos IRC, total ou parcialmente isentos)	70,00
		Despesas de representação e encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, barcos de recreio, aeronaves de turismo, motos e motocicletas	6,40

<b>Ano</b>	<b>Legislação</b>	<b>Base tributável</b>	<b>Taxa (%)</b>
2001	Lei n.º 30-G/00	Pagamentos a entidades não residentes e sujeitas a regime favorável (sujeitos passivos IRC)	35,00
		Pagamentos a entidades não residentes e sujeitas a regime favorável	55,00
2002	Lei n.º 109-B/01	Despesas de representação e encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros e mistas, motos e motociclos	6,00
2003	Lei n.º 32-B/02	Encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros e mistas cujo custo aquisição seja superior a 40.000,00 €	15,00
2005	Lei n.º 55-B/04	Encargos relacionados relativos a despesas de representação e encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros e mistas, motos e motociclos	5,00
		Encargos relativos a despesas com ajudas de custo e encargos com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador	5,00
2006	DL n.º 192/05	Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiam de isenção total ou parcial	20,00
2008	Lei n.º 64/08	Despesas de representação e encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros e mistas, motos e motociclos	10,00
		Encargos dedutíveis respeitantes a viaturas ligeiras de passageiros e mistas cujos níveis homologados de emissão de CO2 sejam inferiores a 120g/km, no caso de serem movidos a gasolina, e inferiores a 90g/km, no caso de serem movidos a gasóleo	5,00
		Encargos dedutíveis, relacionados com viaturas ligeiras de passageiros e mistas cujo custo aquisição seja superior a 40.000,00 €	20,00

<b>Ano</b>	<b>Legislação</b>	<b>Base tributável</b>	<b>Taxa (%)</b>
2009	Lei n.º 100/09	Gastos ou encargos relativos a indemnizações ou quaisquer compensações devidas, não relacionadas com a concretização de objetivos de produtividade previamente definidos na relação contratual	35,00
2010	DL n.º 159/09	Encargos relativos a despesas com ajudas de custo e encargos com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal não faturados a clientes, escriturados a qualquer título	5,00
2010	Lei n.º 3-B/10	Encargos dedutíveis, respeitantes a viaturas ligeiras de passageiros e mistas cujo custo de aquisição seja superior ao montante fixado nos termos da alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º	20,00
		Gastos ou encargos relativos a bónus e outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes quando estas representem uma parcela superior a 25% da remuneração anual e possuam valor superior a 27.500,00 €	35,00
2011	Lei n.º 55-A/10	Encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros e mistas cujo custo de aquisição seja igual ou inferior ao montante fixado nos termos da alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º, motos ou motocicletos	10,00
		Encargos dedutíveis relativos a despesas de representação	10,00
		Acréscimo de 10% sobre as taxas de TAS aplicáveis, se o sujeito passivo apresentar prejuízo fiscal no período de tributação em causa	
2012	Lei n.º 64-B/11	Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiam de isenção total ou parcial	25,00
2014	Lei n.º 2/14	Encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, motos ou motocicletos, exceto os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica, no caso de viaturas com um custo de aquisição: < 25.000,00 €, < 25.000,00 € e < 35.000,00 €, > 35.000,00€	10,00
			27,50
			35,00

<b>Ano</b>	<b>Legislação</b>	<b>Base tributável</b>	<b>Taxa (%)</b>
2014	Lei n.º 2/14	Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiam de isenção total ou parcial	23,00
2015	Lei n.º 82-D/14	Encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, viaturas ligeiras de mercadorias, motos ou motocicletos, no caso de viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in com um custo de aquisição: < 25.000,00 €, < 25.000,00 € e < 35.000,00 €, > 35.000,00€	5,00 10,00 17,50
		Encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, viaturas ligeiras de mercadorias, motos ou motocicletos, no caso de viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV com um custo de aquisição: < 25.000,00 €, < 25.000,00 € e < 35.000,00 €, > 35.000,00€	7,50 15,00 27,50
2016	Lei n.º 7-A/16	Esclarece que as taxas de TAS no caso de sujeitos passivos tributados ao abrigo do RETGS, deve ser considerado o resultado (lucro tributável ou prejuízo fiscal) apurado na declaração do Grupo referente ao período de tributação a que respeitem quaisquer dos factos tributários passíveis de TA.	
2017	DL n.º 66/16	Estabelece um regime facultativo de reavaliação do ativo fixo tangível e propriedades de investimento, sujeito a uma tributação autónoma sobre o valor da reserva de reavaliação, sem possibilidade de qualquer dedução	14,00
2018	Lei n.º 114/17	Veio acrescentar um novo número ao artigo 88.º do CIRC, de natureza interpretativa, estabelece que não pode ser feita qualquer dedução, ainda que esta decorra de legislação especial, ao montante global da liquidação da tributação autónoma	

**Fonte:** Dinis, A., & Lopes, C. (2015)

A tabela 1 mostra-nos a evolução das TAS ao longo dos anos. Em 1990 através do Decreto-Lei nº 192/90, surgiram as TAS, a uma taxa de 10,00% sobre as despesas confidenciais ou não documentadas efetuadas no âmbito da atividade da empresa.

A Lei n.º 39-B/94, entrou em vigor 1995, e alterou a taxa sobre as despesas confidenciais ou não documentadas para 25,00%. Em 1997, com a Lei n.º 52-C/96 as despesas confidenciais ou não documentadas passaram a ter uma taxa de 30,00% ou de 40,00%, consoante se trata de sujeitos passivos IRC ou de sujeitos passivos IRC, total ou parcialmente isentos ou que não exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, respetivamente. A Lei nº 87-B/98 a vigorar em 1999, definiu novas taxas de TAS sobre as despesas confidenciais ou não documentadas de 32,00% ou de 60,00%, consoante se trate de sujeitos passivos IRC ou de sujeitos passivos IRC, total ou parcialmente isentos ou que não exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, respetivamente.

No ano de 2000, com a Lei n.º 3-B/00, as despesas de representação e os encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros passam a ser tributadas a uma taxa de tributação autónoma no valor de 6,40%. Em 2001, as taxas de TAS continuam a aumentar e a estendem-se para outras despesas, através da Lei n.º 30-G/00. No caso das despesas confidenciais ou não documentadas passa para 50,00% ou 70,00%, consoante se trata de sujeitos passivos IRC ou de sujeitos passivos IRC, total ou parcialmente isentos ou que não exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, respetivamente. A uma taxa de 6,40% passa a incidir também sobre os encargos com barcos de recreio, aeronaves de turismo, motos e motociclos. Esta Lei define ainda uma taxa de TA no valor de 35% ou de 55% para as despesas correspondentes a importâncias pagas ou devidas a entidades não residentes e sujeitas a um regime fiscal mais favorável, conforme se trata de sujeitos passivos IRC ou de sujeitos passivos IRC, total ou parcialmente isentos ou que não exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, respetivamente.

A Lei do Orçamento de Estado (OE) de 2002, Lei n.º 109-B/2001, de 27 de dezembro alterou o disposto no artigo 73.º do CIRS, modificando as taxas de TA das despesas de representação e dos encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros e mistas, motos e motociclos, de 6,40% para 6,00% e, introduziu na base de incidência das TAS, os encargos com viaturas ligeiras mistas. A Lei n.º 32-B/2002, de 30 de dezembro, define

para o ano 2003, as TAS à taxa de 15,00% sobre os encargos dedutíveis respeitantes a viaturas ligeiras ou mistas, cujo custo de aquisição seja superior a 40.000,00 €.

A Lei n.º 55-B/2004, refere que passam a ser tributados autonomamente, à taxa de 5% os encargos dedutíveis relativos a despesas com ajudas de custo e com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal, exceto se faturadas a clientes ou tributadas em IRS na esfera do beneficiário. E, foram reduzidas as TAS de 6% para 5%, referente aos encargos dedutíveis relativos a despesas de representação e os relacionados com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, motos ou motociclos. Em 2006, com o Decreto-lei n.º 192/2005, de 7 de novembro, foi adicionada uma nova taxa de TA à taxa de 20%, referente aos lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC, a sujeitos passivos que beneficiam de isenção total ou parcial, quando as partes sociais a que respeitam os lucros não tenham permanecido na titularidade do sujeito passivo, de modo ininterrupto, durante pelo menos um ano. Com a introdução desta nova taxa, alterou-se o regime das TAS, uma vez que deixaram de incidir apenas sobre despesas, como tinha sido defendido aquando da sua criação.

Em 2008, com a Lei n.º 64/2008, de 5 de dezembro, surgem novas alterações sobre as taxas das TAS, passam a ser tributados autonomamente; 1) à taxa de 10% (era 5%), excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica, os encargos dedutíveis relativos a despesas de representação e a viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, motos e motociclos, quer ao nível do CIRS, quer ao nível do CIRC, 2) à taxa de 5,00% os encargos dedutíveis respeitantes a viaturas ligeiras de passageiros e mistas cujos níveis homologados de emissão de CO<sub>2</sub> sejam inferiores a 120g/km, no caso de serem movidos a gasolina, e inferiores a 90g/km, no caso de serem movidos a gásóleo, desde que, em ambos os casos, tenha sido emitido certificado de conformidade (exceto os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica) e, 3) à taxa de 20% os encargos dedutíveis, relacionados com viaturas ligeiras de passageiros e mistas cujo custo aquisição seja superior a 40.000,00 €. Esta lei produziu efeitos a partir de 01-01-2008, o que levantou muitas questões acerca da sua constitucionalidade.

A Lei n.º 100/2009, a vigorar em 2009, introduziu as TAS à taxa de 35,00% para os gastos ou encargos relativos às indemnizações, compensações e bónus atribuídos aos gestores, administradores e gerentes.

Em 2010 entra em vigor a Lei n.º 3-B/2010, que define a taxa de 20,00% sobre os encargos dedutíveis respeitantes a viaturas ligeiras ou mistas cujo custo de aquisição seja superior ao montante fixado nos termos da alínea e) o n.º 1 do artigo 34.º do CIRC. E, a taxa de 35,00% sobre os gastos ou encargos relativos a bónus e outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes quando estas representem uma parcela superior a 25% da remuneração anual e possuam valor superior a 27.500,00 €.

O OE de 2011 trouxe ainda mais alterações às TAS, a entrar em vigor em 2011, com a Lei n.º 55-A/2010. As alterações incidem sobre; 1) as TAS das viaturas ligeiras ou mistas passam a incidir sobre os gastos efetuados ou suportados, mesmo que não sejam aceites fiscalmente; 2) tributação autónoma à taxa de 10,00% ou 20,00%, sobre os encargos efetuados ou suportados respeitantes a viaturas ligeiras ou mistas cujo custo de aquisição seja inferior ou superior ao montante fixado nos termos da alínea e) o n.º 1 do artigo 34.º do CIRC, respetivamente; 3) ) tributação autónoma à taxa de 10,00% para os encargos dedutíveis relativos a despesas de representação. E, com este OE de 2011, passou haver um acréscimo de 10% sobre as taxas de TA aplicáveis, quando o sujeito passivo apresente prejuízo fiscal no período de tributação em causa. As taxas de TA, continuaram a subir ao longo dos anos e, em 2012, com a Lei n.º 64-B/2011, as TAS sobre os lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiem de isenção total ou parcial, quando as partes sociais a que respeitem os lucros não tenham permanecido na titularidade do sujeito passivo, de modo ininterrupto, durante pelo menos um ano, passa para 25,00%.

No ano de 2014 com a Lei n.º 2/2014 de 16 de janeiro prosseguem as modificações; 1) as despesas não documentadas são tributadas à taxa de TA de 50%, mesmo que não aceites fiscalmente; 2) são tributados autonomamente os encargos efetuados ou suportados, relativos a despesas com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, motos e motociclos, excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica, à taxa de; 10% cujo valor de aquisição seja inferior a 25.000,00€, 27,5% cujo valor de aquisição

seja igual ou superior a 25.000,00€ e inferior a 35.000,00€ e 35% cujo valor de aquisição seja superior a 35.000,00€; 3) são tributados autonomamente à taxa de 23% os lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiem de isenção total ou parcial, quando as partes sociais a que respeitem os lucros não tenham permanecido na titularidade do mesmo sujeito passivo, de modo ininterrupto, durante o ano anterior à data da sua colocação à disposição.

Em 2015, através da Lei nº 82-C/2014 de 31 de dezembro, passam a ser tributados autonomamente os encargos efetuados ou suportados relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, viaturas ligeiras de mercadorias referidas na alínea b) do n.º 1 do artigo 7.º do Código do Imposto sobre Veículos, motos ou motocicletas, excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica.

A Lei nº 82-D/2014 alterou as TAS a partir de 2015, quer ao nível do CIRS, quer ao nível do CIRC. O artigo 88º do CIRC foi alterado, uma vez que passam a ser tributados autonomamente os encargos efetuados ou suportados, relativos a despesas com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in à taxa de; 5% cujo valor de aquisição seja inferior a 25.000,00€, 10% cujo valor de aquisição seja igual ou superior a 25.000,00€ e inferior a 35.000,00€ e 17,5% cujo valor de aquisição seja superior a 35.000,00€ e, passam a ser tributados autonomamente os encargos efetuados ou suportados, relativos a despesas com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV; 7,5% cujo valor de aquisição seja inferior a 25.000,00€, 15% cujo valor de aquisição seja igual ou superior a 25.000,00€ e inferior a 35.000,00€ e 27,5% cujo valor de aquisição seja superior a 35.000,00€. O OE 2016 esclarece que as taxas de TAS no caso de sujeitos passivos tributados ao abrigo do RETGS, deve ser considerado o resultado (lucro tributável ou prejuízo fiscal) apurado na declaração do Grupo referente ao período de tributação a que respeitem quaisquer dos factos tributários passíveis de TA, Lei nº 7-A/2016.

Mais recentemente, em 2017, com a Lei nº 42/2016 de 28 de dezembro passam a ser tributados à taxa de 10% os encargos efetuados ou suportados relativos a despesas de representação e à taxa de 5% os encargos efetuados ou suportados com ajudas de custo e com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal, exceto se faturadas a clientes ou tributadas em IRS na esfera do

beneficiário. Ainda em 2017 através do Decreto-Lei nº 66/2016 de 3 de novembro, as TAS passam a incidir também sobre os ativos fixos tangíveis. Estabelece-se um regime facultativo de reavaliação do ativo fixo tangível e propriedades de investimento, sujeito a uma taxa equivalente a 14 % do valor da reserva de reavaliação, sem possibilidade de qualquer dedução.

Por último, a Lei do OE de 2018, Lei n.º 114/17, veio acrescentar um novo número ao artigo 88.º do CIRC, de natureza interpretativa, que estabelece que não pode ser feita qualquer dedução, ainda que esta decorra de legislação particular, ao montante global da liquidação das TAS.

**Tabela 2 – As tributações autónomas e o seu peso na coleta de IRC**

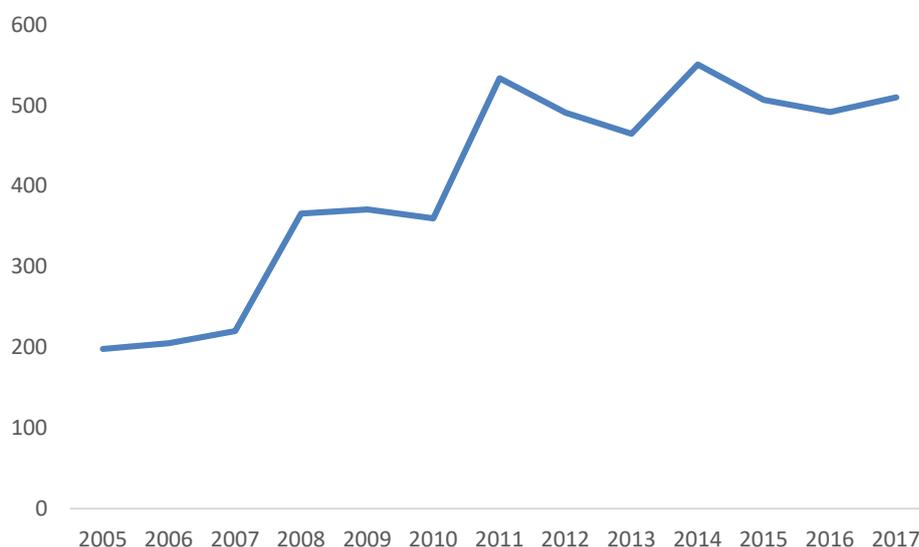
	Coleta de IRC (milhões euros)	Variação IRC	Tributações Autónomas (milhões euros)	Variação TA	Taxa normal de IRC	Taxa média efetiva	TA/Receita Total
<b>2005</b>	3 103		198		25%	17%	6,38%
<b>2006</b>	3 793	22,24%	205	3,54%	25%	16%	5,40%
<b>2007</b>	4 504	18,75%	220	7,32%	25%	16%	4,88%
<b>2008</b>	4 111	-8,73%	366	<b>66,36%</b>	25%	18%	8,90%
<b>2009</b>	3 846	-6,45%	371	1,37%	25%	19%	9,65%
<b>2010</b>	3 320	-13,68%	360	-2,96%	25%	17%	10,84%
<b>2011</b>	3 132	-5,66%	534	<b>48,33%</b>	25%	17%	17,05%
<b>2012</b>	3 224	2,94%	491	-8,05%	25%	25%	15,23%
<b>2013</b>	3 446	6,89%	465	-5,30%	25%	23%	13,49%
<b>2014</b>	3 673	6,59%	551	18,49%	23%	22%	15,00%
<b>2015</b>	3 733	1,63%	507	-7,99%	21%	21%	13,58%
<b>2016</b>	4 291	14,95%	492	-2,96%	21%	21%	11,47%
<b>2017</b>	4 543	5,87%	510	3,66%	21%	20%	11,23%

Fonte: Dinis, A., & Lopes, C. (2015)

De acordo com a tabela 2 o valor das TAS têm um peso significativo na coleta de IRC. Nos anos 2008 e 2011 a receita das TAS tem um grande acréscimo, provavelmente para compensar a descida da coleta de IRC. Não nos podemos esquecer que, esses foram os anos em que se diversificaram e aumentaram as taxas de TA que incidiam sobre as viaturas ligeiras de passageiros, como medida mais eficaz no combate à fraude e à evasão fiscal, tal como consta do Relatório de Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras (2012). E, em 2011, as taxas de TA aumentaram em 10%, quando os sujeitos passivos

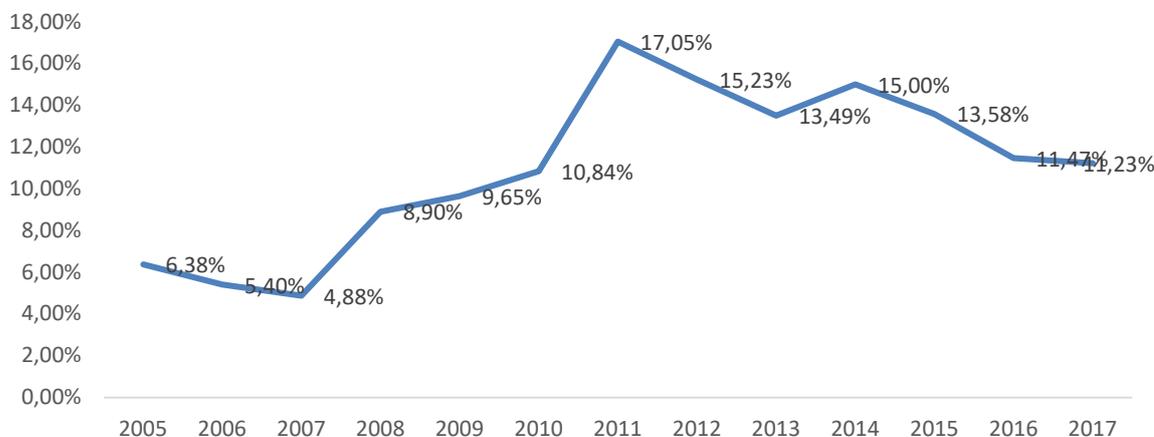
apresentassem prejuízo fiscal no período de tributação a que respeitem as despesas. Se analisarmos as tabelas nos anos 2012 e 2014, por exemplo, verificamos que em 2012 a variação das TAS foi negativa face ao ano anterior, mas o valor das TAS face à receita total é de 15,23%, ao contrário do ano 2014 em que houve variação positiva face a 2013, mas a sua percentagem face à receita total é de 15%, valor ligeiramente abaixo do ano 2012.

**Gráfico 1 – O peso das tributações autónomas em IRC (em milhões de euros)**



O gráfico 1 mostra-nos a evolução do valor pago de tributações autónomas em IRC ao longo dos anos. Em 2011 verifica-se a maior subida, pois foi nesse ano que as taxas de TA são aumentadas em 10% quando os sujeitos passivos apresentem prejuízo fiscal no período de tributação a que respeitem as despesas.

**Gráfico 2 – O peso das tributações autónomas no total a pagar de IRC (em percentagem)**

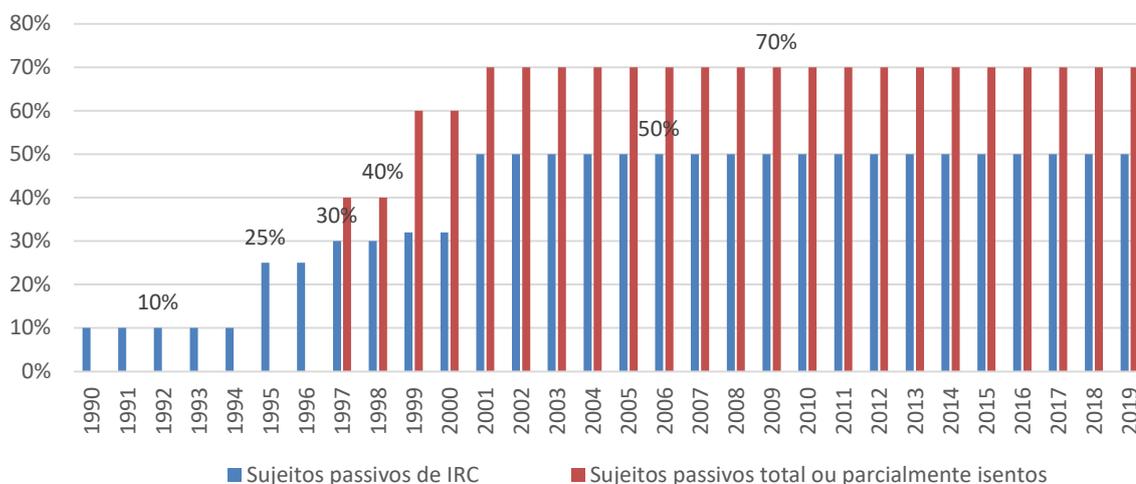


Tal como já estava apresentado na tabela 2, o gráfico 2 mostra o peso das TAS no total a pagar de IRC. Destaca-se mais uma vez no gráfico acima o ano de 2011.

Ainda que as taxas de IRC tenham diminuído, ao longo do tempo, a realidade é que o crescente aumento de tributações avulsas incidentes sobre as empresas, como é o caso das TAS, contribui para o aumento da tributação em sede das empresas.

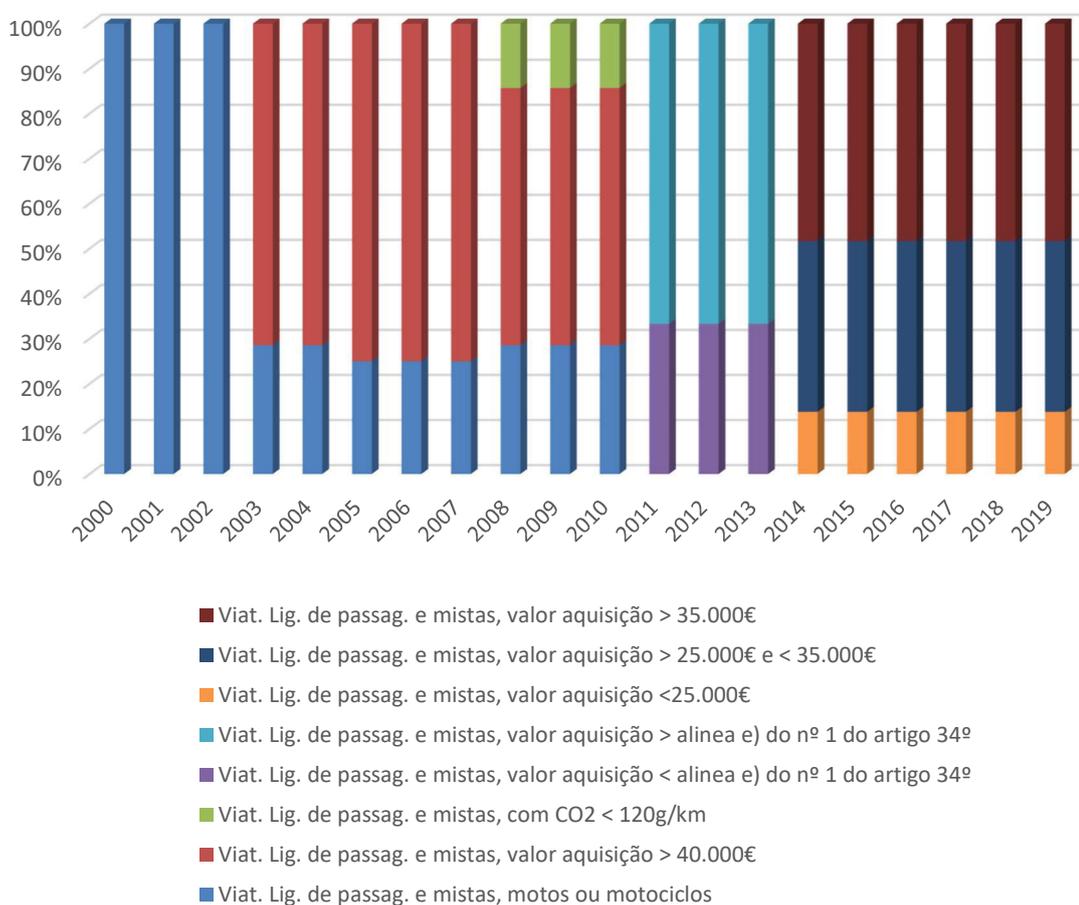
O gráfico seguinte apresenta a evolução das taxas nominais de TA.

**Gráfico 3 – Evolução das taxas de tributação autónoma das despesas não documentadas**

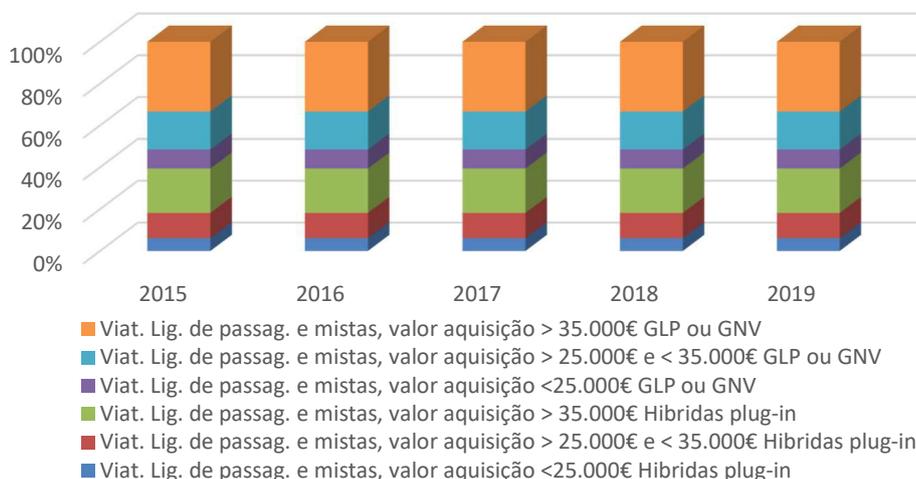


Como podemos ver no gráfico 3, as TAS sobre as despesas não documentadas, para sujeitos passivos de IRC têm uma taxa de 10% nos anos de 1990 a 1994. E, em 2001, a taxa passa para 50%, que se mantém até à data, o que representa em média um aumento de 400%. As TAS sobre as despesas não documentadas, para sujeitos passivos total ou parcialmente isentos de IRC, passaram de uma taxa de 30% em 1997 para uma taxa de 70% em 2001.

**Gráfico 4 – Evolução das taxas de tributação autónoma dos encargos dedutíveis relacionados com viaturas ligeiras de passageiros e mistas, motos ou motocicletos**

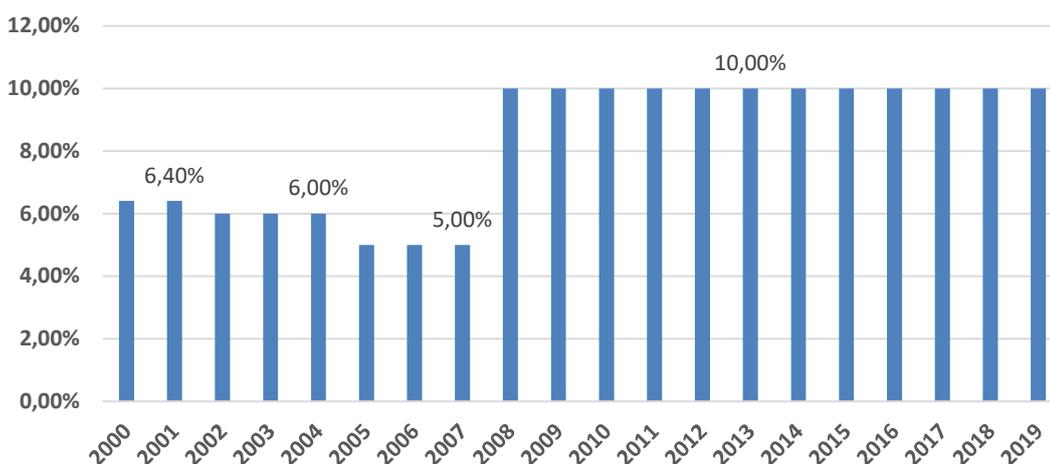


**Gráfico 5 – Evolução das taxas de tributação autónoma dos encargos dedutíveis relacionados com viaturas ligeiras de passageiros e mistas, motos ou motocicletos - híbridas, plug-in, GPL, GNV**



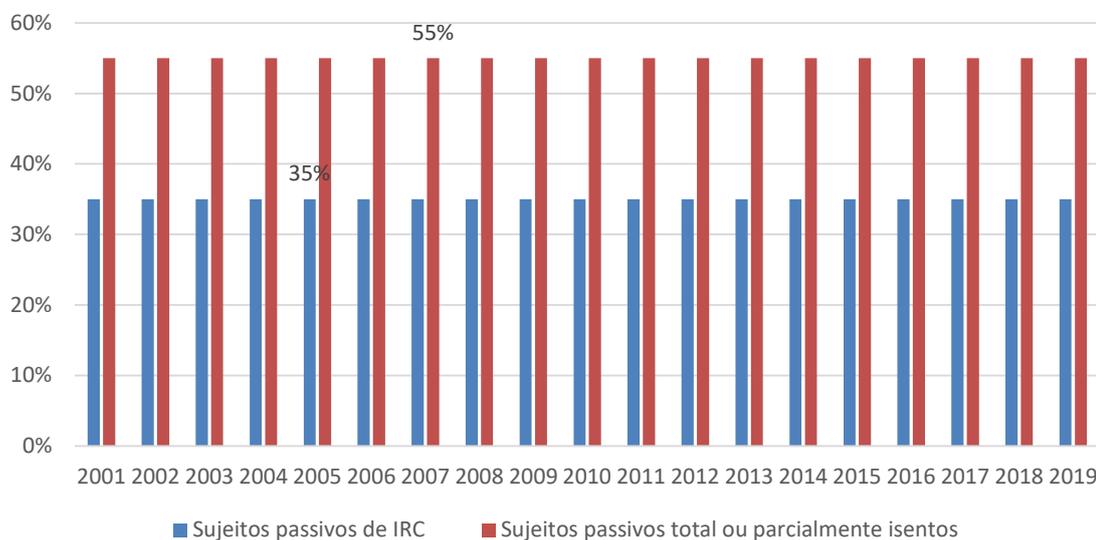
As TAS sobre os encargos dedutíveis relacionados com viaturas ligeiras de passageiros e mistas, motos ou motocicletos, foram introduzidas no ano de 2000 e, desde essa data tem sofrido inúmeras alterações, como podemos verificar nos gráficos 4 e 5. Inicialmente, a taxa era de 6,4% e, em 2015, sobe para uma taxa de 35%, uma subida em média de 447%.

**Gráfico 6 – Evolução das taxas de tributação autónoma das despesas de representação (em percentagem)**



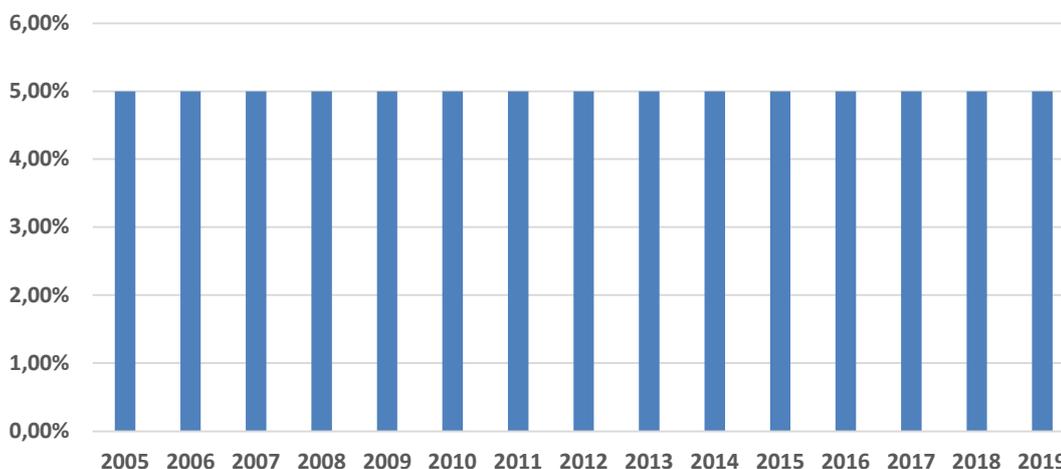
As despesas de representação começaram a ser tributadas no ano 2000 a uma taxa de 6,40%. O gráfico 6 mostra-nos a evolução da taxa de TA sobre as despesas de representação desde o seu aparecimento até ao ano 2019. Em 2008, as TAS sobre as despesas de representação aumentaram para 10%, o que representa um aumento em média de 125%. Verificamos, ainda, no gráfico que a taxa baixou entre 2002 e 2007, porque a taxa estava associada à taxa normal de IRC, que também foi reduzida nesse período (passou de 32% para 25%).

**Gráfico 7 – Evolução das taxas de tributação autónoma dos pagamentos a entidades não residentes e sujeitas a um regime favorável**



De acordo com o gráfico 7, podemos verificar que as taxas de TAS sobre as despesas não documentadas, correspondentes a importâncias pagas ou devidas, a qualquer título, a pessoas singulares ou coletivas residentes fora do território português e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável, se mantêm desde o seu aparecimento em 2001, nos valores de 35% ou de 55%, consoante sejam efetuadas por sujeitos passivos IRC ou sujeitos passivos IRC, total ou parcialmente isentos ou que não exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, respetivamente.

**Gráfico 8 – Evolução das taxas de tributação autónoma das ajudas de custo e compensação pelo uso de viatura própria**



São ainda tributados autonomamente, à taxa de 5 %, desde 2005, os encargos efetuados ou suportados relativos a ajudas de custo e à compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal, não faturados a clientes, escriturados a qualquer título, exceto na parte em que haja lugar a tributação em sede de IRS na esfera do respetivo beneficiário, como demonstra o gráfico 8.

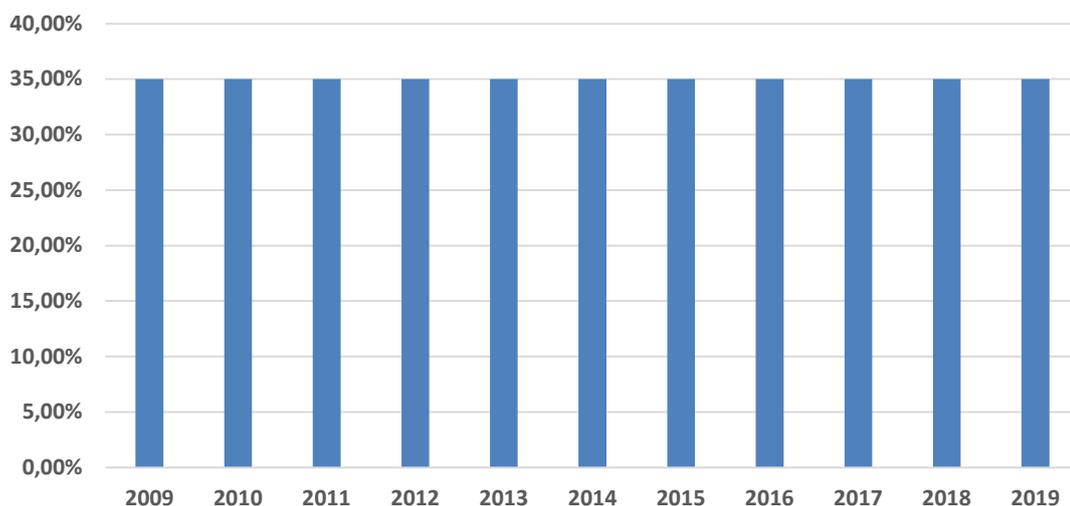
**Gráfico 9 – Evolução das taxas de tributação autónoma dos lucros distribuídos a entidades que beneficiam de isenção**



Conforme o gráfico 9, acima, podemos observar que os lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiam de isenção total ou parcial são tributados

autonomamente desde 2006. Inicialmente a uma taxa de 20%, que subiu em 2012 para 25% e que desceu em 2015 para 23%, valor que se mantém à data.

**Gráfico 10 – Evolução das taxas de tributação autónoma das compensações pagas a gestores, administradores ou gerentes**



De acordo com o gráfico 10, podemos constatar que em 2009 foi introduzida a taxa de TA sobre as compensações pagas a gestores, administradores ou gerentes no valor de 35%, valor que se mantém.

Realçamos ainda o facto de as taxas de tributações autónomas terem sido aumentadas em 10% sempre que os sujeitos passivos apresentem prejuízo fiscal no período de tributação a que respeitem as despesas, em 2011, com a Lei n.º 55-A/10.

As TAS têm um historial de crescente aumento da carga fiscal ao longo dos anos. Tornaram-se progressivamente fonte de receita fiscal, com particular impacto no regime fiscal e nos recursos das sociedades (Dinis & Lopes, 2015).

Segundo Nabais (2013), a evolução do IRC tem-se orientado para uma verdadeira subversão do recorte constitucional e legal. O sistema de tributação das empresas contemplado no CIRC tem perdido algumas das suas características típicas que lhe eram adequadas como um imposto sobre os lucros das empresas, pois com a crescente

introdução de TAS tem-se caminhado para um imposto autónomo e acessório do IRC sobre as próprias empresas.

A este propósito podemos referir que de acordo com o Centro de Arbitragem Administrativa (doravante CAAD), Processo n.º: 318/2018-T, as TAS surgiram com o objetivo de impedir tanto quanto possível as despesas que afetem negativamente a receita fiscal, evitar a distribuição escondida de lucros, combater a evasão fiscal, apurando-se a taxa das TAS de forma independente do IRC, sendo o facto gerador do imposto a própria despesa. A Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março, aditou o n.º 21 ao artigo 88º do CIRC, referindo que: “a liquidação das TAS em IRC é efetuada nos termos previstos no artigo 89.º e tem por base os valores e as taxas que resultem do disposto nos números anteriores, não sendo efetuadas quaisquer deduções ao montante global apurado, ainda que essas deduções resultem de legislação especial”. Assim sendo, ao montante apurado das TAS não há lugar a qualquer dedução, seja Crédito Fiscal extraordinário ao Investimento (CFEI) ou outro benefício fiscal (CAAD Processo n.º: 318/2018-T).

Segundo Bastos (2018), as TAS têm como objetivo desmotivar uma prática que, para além de afetar a igualdade na repartição de encargos públicos, poderá envolver situações de menor transparência fiscal, e é explicada com o propósito legislativo de estimular as empresas a reduzirem tanto quanto possível as despesas que afetem negativamente a receita fiscal.

Podemos afirmar que são inúmeras as alterações sobre as TAS desde a sua introdução, sempre no sentido de aumentar a carga fiscal das empresas, o que justifica uma área de gestão fiscal na sua organização e gestão das empresas.

Atendendo a estes aspetos, a verdade é que muitos têm sido os trabalhos que em Portugal se têm dedicado ao estudo das TAS e ao seu impacto na tributação, pelo que na secção seguinte passaremos à sua análise.

## **2. AS TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS: revisão de literatura e síntese de estudos e metodologias**

**Tabela 3 – Estudos sobre a tributação autónoma nas empresas portuguesas: revisão de literatura**

<b>Autor</b>	<b>Ano</b>	<b>Metodologia</b>	<b>Principais Resultados e conclusões</b>
Saldanha Sanches	2007	Jurídica	A argumentação para a introdução das TAS baseia-se no facto de o sistema fiscal apresentar a sua natureza dual.
António Santos Clotilde Palma	2012	Jurídica	A existência de TAS assenta na alegada dificuldade de diferenciação entre o carácter privado e a natureza empresarial de determinadas despesas.
Casalta Nabais	2013	Jurídica	O sistema de tributação das empresas contemplado no CIRC tem vindo a perder algumas das suas características típicas que lhe eram adequadas como um imposto sobre os lucros das empresas, pois, tem-se caminhado para um imposto sobre as próprias empresas.
Casalta Nabais	2015	Jurídica	As TAS surgem como uma medida de combate à evasão fiscal. Atualmente o IRC tem TAS sobre determinados rendimentos, sobre despesas que não são gastos fiscais e sobre despesas que são considerados gastos fiscais.
Ana Dinis Cidália Lopes	2015	Perspetiva normativa e crítica	Quase todos os países na OCDE e na UE fizeram grandes mudanças estruturais nos seus sistemas fiscais e as tendências recentes revelam que uma redução contínua das taxas de imposto não leva a uma queda na carga fiscal global e que a tendência geral da receita fiscal é para aumentar. No caso de Portugal, há uma tendência para um aumento da taxa de tributação de sociedades ao longo do tempo. Numa análise crítica do papel das tributações autónomas das sociedades no sistema fiscal português, vários autores salientam diferentes posições sobre o papel das TAS, o que tem levantado algumas questões sobre o futuro desenvolvimento do IRC nos últimos anos.

<b>Autor</b>	<b>Ano</b>	<b>Metodologia</b>	<b>Principais Resultados e conclusões</b>
Ana Dinis António Martins Cidália Lopes	2017	Económica	As TAS são uma fonte de receita fiscal bastante relevante e a sua eliminação não está prevista, pelo menos a médio prazo. O IRC tem-se tornado numa espécie de dupla tributação, são tributados os lucros e algumas despesas.
António Martins Ana Dinis Cidália Lopes	2018	Económica e Jurídica	Devido à necessidade de obtenção de receitas fiscais e atendendo aos argumentos da Autoridade Tributária, o governo colmata as lacunas existentes na legislação fiscal referentes às TAS. O artigo 88º do CIRC foi alterado em 2016, por forma a impedir as deduções às TAS, incluindo benefícios fiscais para o investimento.
Ana Dinis Cidália Lopes António Martins	2019	Qualitativo e Quantitativo	Os contabilistas certificados têm um conhecimento significativo acerca da complexidade das TAS e do planeamento fiscal nas TAS. Algumas variáveis demográficas, levam a diferentes pontos de vista da gestão fiscal das empresas e consequentemente das TAS. Variáveis, como o número de anos de experiência e o nível de conhecimento, afetam positivamente a perceção dos contabilistas certificados no planeamento fiscal das TAS. Os resultados do estudo apontam o planeamento fiscal nas TAS como importante.
Catarina Sousa	2018	Perspetiva crítica	As TAS têm duas vertentes o desincentivo ao planeamento fiscal abusivo e a angariação de receita fiscal.
Andreia Sousa Adriana Silva	2017	Perspetiva normativa e crítica	As TAS têm um importante papel no combate à evasão fiscal, porém, dado o seu impacto significativo nas receitas fiscais pode-se afirmar que são um imposto sobre as empresas com mais relevância do que o próprio IRC.
Vanessa Oliveira	2016	Qualitativa	As TAS têm um comportamento independente da evolução do IRC, a receita das TAS aumentou em 2014, face ao ano anterior e a reforma do IRC, em 2014, penalizou mais as microentidades do que as pequenas entidades. Este estudo revela, ainda, que as TAS têm cada vez mais um peso maior no valor total do IRC a pagar e que, os encargos com viaturas, as despesas de representação e as ajudas de custos, são as despesas que mais contribuem para o total das TAS.

<b>Autor</b>	<b>Ano</b>	<b>Metodologia</b>	<b>Principais Resultados e conclusões</b>
Carlos Silva	2011	Perspetiva normativa	As taxas das TAS passam a incidir sobre todos os gastos suportados, independentemente de serem aceites fiscalmente. Estas alterações irão exigir aos sujeitos passivos um maior e melhor planeamento fiscal.

O estudo das tributações autónomas tem vindo a ser investigado por diversos autores, os quais se basearam em diferentes metodologias. A dimensão jurídica tem-se ocupado maioritariamente pelo estudo do tema.

Assim, na perspetiva jurídica, destacamos Saldanha Sanches (2007) para quem a fundamentação para a introdução das tributações autónomas se baseia no facto de o sistema fiscal mostrar a sua natureza dual, com uma taxa agravada de tributação autónoma para certas situações especiais que se procura desencorajar, como a aquisição de viaturas para fins empresariais ou viaturas em princípio demasiado dispendiosas quando existem prejuízos. Surge assim a dúvida se estas despesas têm ou não uma causa empresarial e, por isso, estão sujeitos a uma tributação autónoma.

Segundo Santos & Palma (2013), a argumentação para a existência de tributações autónomas assentou na alegada dificuldade de diferenciação entre o carácter privado e a natureza empresarial de determinadas despesas, bem como no facto de existirem certas formas de rendimento que não eram tributadas nas pessoas dos seus beneficiários, ou porque não eram conhecidos ou porque o rendimento não era determinável com rigor. Em tempos de crise económica, o crescente aumento de tributações autónomas leva a uma subida do esforço fiscal, aumentando a evasão e a fraude fiscal e diminuindo o rendimento disponível, gerando assim o efeito contrário ao previsto.

Também segundo Nabais (2013), a evolução do IRC tem-se orientado para uma verdadeira subversão do recorte constitucional e legal. O sistema de tributação das empresas contemplado no CIRC tem vindo a perder algumas das suas características típicas que lhe eram adequadas como um imposto sobre os lucros das empresas, pois com a crescente introdução das TAS de despesas necessárias das empresas, tem-se caminhado

para um imposto sobre as próprias empresas. Para Nabais (2015) as tributações autónomas surgem como uma medida de combate à evasão fiscal, todavia com o crescente aumento das taxas, as TAS ocasionaram uma fonte de receita fiscal. Atualmente o IRC tem tributações autónomas sobre determinados rendimentos, sobre despesas que não são gastos fiscais e sobre despesas que são considerados gastos fiscais.

Numa dimensão qualitativa, destacamos os estudos de Dinis, Lopes e Martins (2015; 2017; 2018; 2019). Num primeiro estudo Dinis & Lopes (2015) apresentaram um trabalho, numa perspetiva normativa e crítica, onde analisam as tendências recentes na OCDE e na UE, no que se refere à tributação das sociedades. Nas últimas duas décadas, quase todos os países fizeram grandes mudanças estruturais nos seus sistemas fiscais e as tendências recentes revelam que uma redução contínua das taxas de imposto não leva a uma queda na carga fiscal global e que, a tendência geral da receita fiscal é para aumentar. Numa análise crítica do papel das tributações autónomas das sociedades no sistema fiscal português, vários autores salientam diferentes posições sobre o papel das TAS, o que tem levantado algumas questões sobre o futuro desenvolvimento do IRC nos últimos anos.

Dinis, Martins e Lopes (2017) num outro estudo, baseado numa pesquisa jurídica, observaram que as TAS são uma fonte de receita fiscal bastante relevante e que a sua eliminação não está prevista, pelo menos a médio prazo. Além disso, o IRC tem-se tornado numa espécie de dupla tributação, são tributados os lucros e algumas despesas. Comparativamente com outros países, Portugal é um caso isolado no que se refere às TAS.

Martins, Dinis e Lopes (2018) realizaram um outro estudo em que analisaram as alterações da legislação fiscal e a jurisprudência portuguesa num contexto particular de TAS, o qual originou conflitos entre a Autoridade Tributária e os contribuintes. A principal conclusão é que devido à necessidade de obtenção de receitas fiscais e atendendo aos argumentos da Autoridade Tributária. Em resultado, o artigo 88º do CIRC foi alterado em 2016, por forma a impedir as deduções às TAS, incluindo benefícios fiscais para o investimento.

Por último, referimos um estudo empírico, mais recente, de Dinis, Lopes e Martins (2019), o qual procurava analisar a perceção dos contabilistas em relação às TAS e a sua influência na gestão fiscal das empresas. Concluíram que os contabilistas certificados têm uma perceção significativa acerca da complexidade das TAS e do seu planeamento fiscal. O número de anos de experiência e o nível de conhecimento contribuíram positivamente na perceção dos contabilistas certificados em relação à necessidade de planeamento fiscal das TAS.

Ainda dentro dos estudos efetuados sobre as TAS, salientamos Sousa (2018), numa perspetiva crítica, onde considera que as TAS têm duas vertentes, o desincentivo ao planeamento fiscal abusivo e a angariação de receita fiscal. Sousa & Silva (2017), numa abordagem crítica, atentam que as TAS têm um importante papel no combate à evasão fiscal, porém, dado o seu papel crescente nas receitas fiscais pode-se afirmar que são um imposto sobre as empresas com relevância.

Oliveira (2016) realizou um estudo sobre o impacto das tributações autónomas nas microentidades, numa perspetiva qualitativa, e observou que as TAS têm um comportamento independente da evolução do IRC, e que a receita das TAS aumentou em 2014, face ao ano anterior, bem como a reforma do IRC, em 2014, penalizou mais as microentidades do que as pequenas entidades. Este estudo revela, ainda, que as TAS têm cada vez mais um peso relevante no valor total do IRC a pagar, bem como os encargos com as viaturas, as despesas de representação e as ajudas de custos, são as despesas que mais contribuem para o total das TAS.

O estudo de Silva (2011), realizado numa perspetiva normativa, onde refere que as taxas das TAS passam a incidir sobre todos os gastos suportados, independentemente de serem aceites fiscalmente. Estas alterações irão exigir aos sujeitos passivos um maior e melhor planeamento fiscal.

### **3. GESTÃO FISCAL E AS TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS EM PORTUGAL: Evidência Empírica nas empresas portuguesas**

#### **3.1 Metodologia de investigação**

##### **Introdução**

Como já foi referido anteriormente, o nosso estudo tem como objetivo analisar a perceção da importância atual da gestão fiscal na estratégia global das empresas, em particular nas tributações autónomas das empresas portuguesas.

É nossa convicção que se trata de um tema bastante relevante, pois a gestão fiscal tem assumido, cada vez mais, um papel preponderante na estratégia e nas tomadas de decisão de cada empresa.

O tema das TAS é linha de investigação estudada em Portugal, mais direcionada para a área jurídica, não obstante a dimensão da gestão ter vindo a assumir algum destaque. Pretendemos, assim, com este trabalho dar um pequeno contributo nesta última perspetiva.

A técnica da recolha de informação foi o questionário eletrónico, criado no programa *Google Forms* e enviado, via e-mail, às empresas portuguesas do distrito de Leiria. A escolha desta técnica deveu-se à relação eficácia-custo que a utilização de questionários permite obter, ou seja, a obtenção de um maior número de respostas a um baixo custo.

A amostra é constituída por 43 empresas portuguesas, em atividade, do distrito de Leiria, sob a forma jurídica de sociedade por quotas e sociedade anónima. Optámos por selecionar apenas empresas com endereço de e-mail em Portugal e excluir empresas do sector bancário e seguradoras, atendendo às especificidades destes setores de atividade. Recorremos à base de dados *Sabi - System Analysis of Iberian Sheet*, para seleção das empresas e obtenção dos endereços eletrónicos.

Assim sendo, o presente capítulo encontra-se dividido em várias secções, a primeira define os objetivos e as perguntas de investigação deste estudo, a segunda identifica a

técnica da recolha de informação e, apresenta o questionário. Segue-se a caracterização da amostra e a análise dos resultados e, por último, a discussão dos respetivos resultados.

### **Objetivos e perguntas de investigação**

O objetivo geral deste estudo é aferir da existência e da importância da área da gestão fiscal na organização das empresas portuguesas, sendo que o objetivo específico é analisar o nível de perceção das empresas portuguesas em relação à perceção das tributações autónomas como componente da gestão e planeamento fiscal.

Com base nos nossos objetivos, o presente estudo pretende responder às seguintes perguntas de investigação:

- 1) As empresas portuguesas percecionam a gestão fiscal na sua estratégia global de organização e gestão?
- 2) A experiência profissional está relacionada com a prática de planeamento e gestão fiscal nas empresas portuguesas?
- 3) A área de conhecimento está relacionada com a prática de planeamento e gestão fiscal nas empresas portuguesas?
- 4) Que importância atribuem as empresas portuguesas à área de gestão fiscal, em comparação com as restantes áreas de gestão, tais como gestão de produção, gestão de recursos humanos ou gestão comercial?
- 5) A área de gestão fiscal das empresas portuguesas é realizada internamente ou por entidades externas (incluindo consultoria)?
- 6) Quais os impostos que as empresas portuguesas sentem mais necessidade de gestão fiscal?
- 7) Em sede de IRC, quais as áreas em que as empresas portuguesas mais gestão ou planeamento fiscal fazem?
- 8) No que diz respeito às tributações autónomas, as empresas portuguesas percecionam a necessidade da sua gestão fiscal?
- 9) Quais os motivos que conduzem à necessidade de gestão fiscal nas TAS?

- 10) Quais as áreas das TAS em que as empresas portuguesas percecionam mais necessidade de gestão ou planeamento fiscal?

### **Recolha de informação**

Recorremos a uma base de dados, *Sabi - System Analysis of Iberian Sheet*, para seleção das empresas e obtenção dos endereços eletrónicos. Foram, assim, selecionadas 43 empresas do distrito de Leiria em atividade, sob a forma societária, e durante o mês de setembro e outubro de 2020 foram enviados os questionários sob a forma de email.

Foram enviados 301 questionários, sendo que a amostra é constituída por 43 empresas. Os questionários foram enviados por e-mail numa primeira fase e posteriormente, foram enviados lembretes, pela mesma via. Foram ainda efetuados contactos mais diretos, via telefone. Ainda assim o número de respostas não foi muito significativo obtivemos apenas uma taxa de resposta de 14,3%. O facto de o contacto ser enviado para o endereço geral e não ser encaminhado para a pessoa responsável dificultou o acesso ao referido questionário. Todavia, a situação pandémica que se vive a nível mundial, provocada pelo coronavírus SARS-Cov-2 e pela doença COVID-19, contribuiu muito para a dificuldade no contacto mais direto com as pessoas responsáveis pela área da gestão fiscal. Esta pandemia veio e continua a alterar muito a organização das pessoas e das empresas. A constante alteração e criação de leis, de regras, de apoios, de subsídios, entre outras, ocupa imenso tempo aos responsáveis pelas diversas áreas, limita o seu tempo disponível.

O questionário enviado, como se pode verificar no apêndice I, encontra-se dividido em duas partes. A primeira parte refere-se às características sócio demográficas e técnicas alusivas à pessoa responsável pela área fiscal da empresa, nomeadamente o nível de escolaridade, a área principal de conhecimento e o número de anos de experiência profissional. A segunda parte do questionário está relacionada com a gestão fiscal e as tributações autónomas. Pretende-se com esta parte, formada por um conjunto de doze perguntas, obter os dados necessários junto das empresas inquiridas, para atingir os nossos objetivos. Ou seja, aferir da existência e da importância da área da gestão fiscal

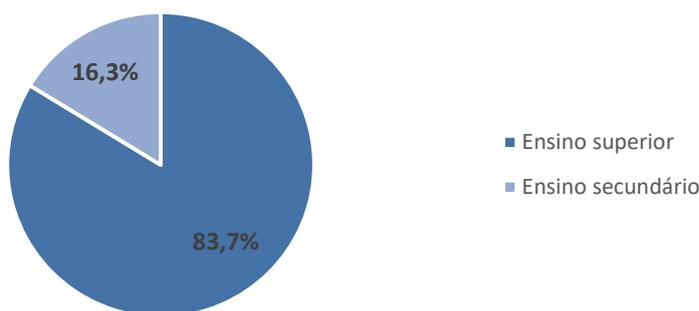
na organização das empresas portuguesas e analisar o nível de perceção das empresas portuguesas face à importância das tributações autónomas como componente da gestão e planeamento fiscal.

Relativamente ao tratamento de dados, a metodologia estatística adotada baseou-se na análise descritiva univariada, cujos resultados foram tratados em Excel da Microsoft e apresentados em gráficos e tabelas e, numa análise bivariada, onde se relacionaram as seguintes variáveis, experiência profissional e área de conhecimento com a prática de planeamento e gestão fiscal, cujos resultados foram obtidos no programa informático *IBM SPSS Statistic versão 27*. Calculou-se o coeficiente V de Cramer que varia entre 0 e 1, quanto mais próximo de 0 menor a intensidade da associação entre as variáveis e quanto mais próximo de 1 maior a intensidade da associação entre as variáveis.

### **Caracterização da amostra**

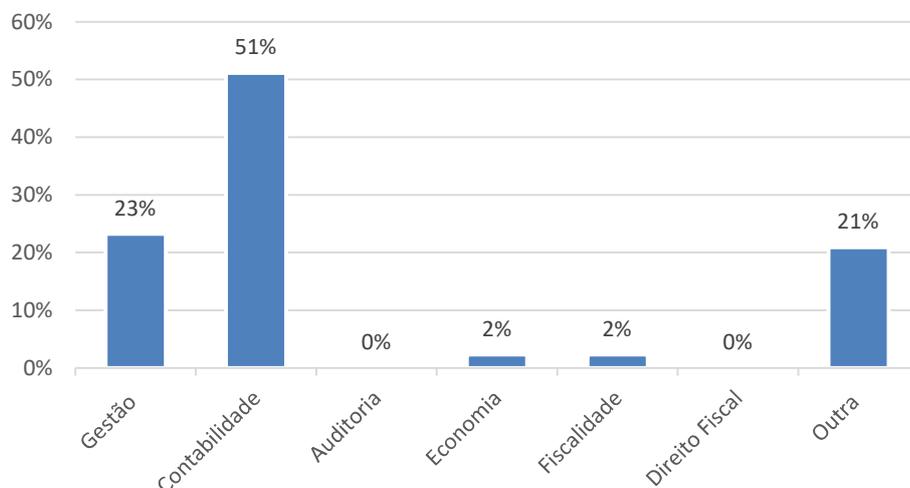
Nesta secção descreve-se a informação contida na nossa amostra através de gráficos e tabelas.

**Gráfico 11 – Nível de escolaridade**



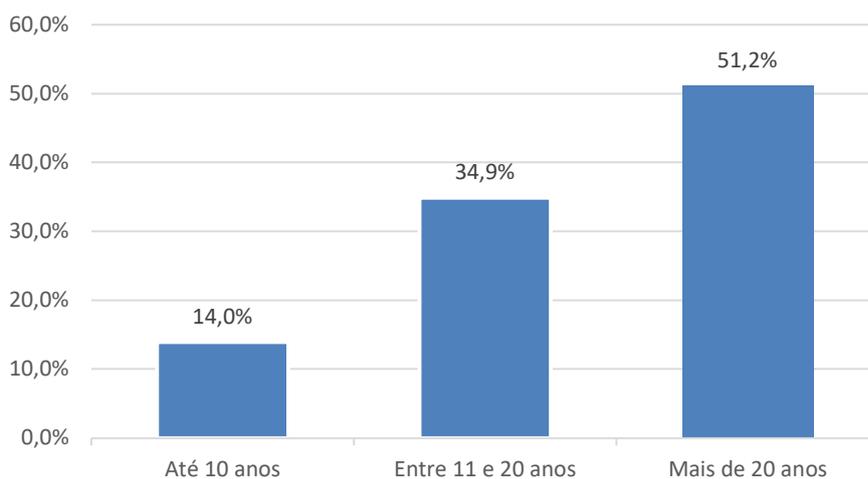
Pelo que é observado no gráfico, uma grande maioria dos inquiridos possuem o ensino superior.

**Gráfico 12 – Área principal de conhecimento**



A área principal de conhecimento dos participantes no questionário é a contabilidade, com 51%. A área de gestão aparece como a segunda mais frequente, contudo há uma percentagem significada (21%) de inquiridos cuja área principal de conhecimento não é referida no nosso questionário. A economia e a fiscalidade são áreas como menor frequência relativa sendo que nenhum dos inquiridos é de auditoria nem de direito fiscal.

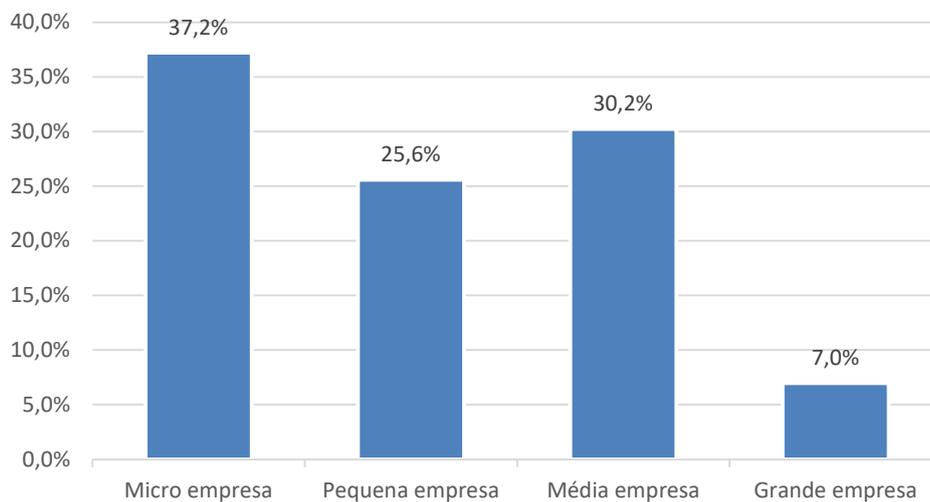
**Gráfico 13 – Número de anos de experiência profissional**



Os resultados obtidos, quanto ao número de anos de experiência profissional, indicam que 14% dos inquiridos têm até 10 anos, 34,9% têm entre 11 e 20 anos e 51,2% têm mais

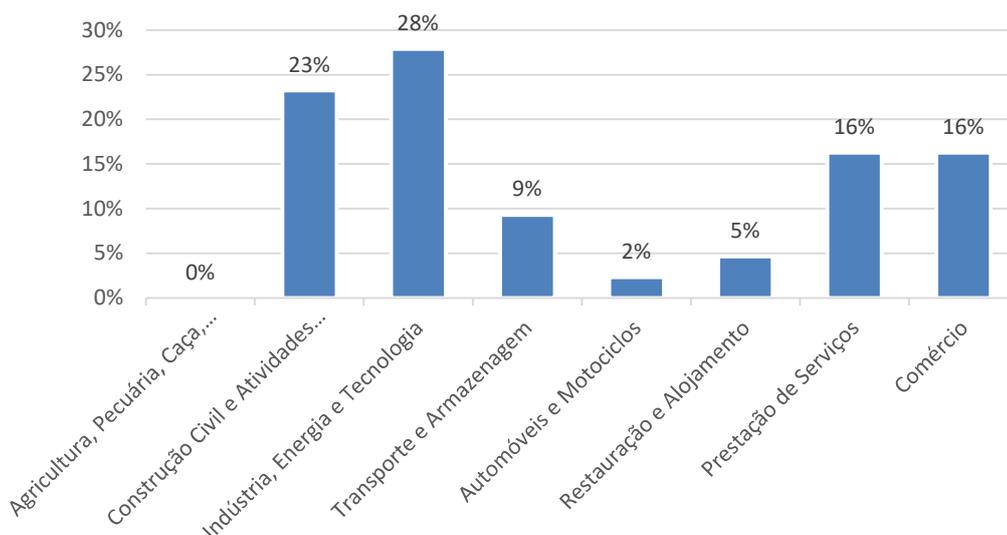
de 20 anos. Estas percentagens denotam que a grande maioria dos inquiridos têm mais de 10 anos de experiência.

**Gráfico 14 – Caracterização da empresa**



Dos dados recolhidos no nosso questionário, relativamente à caracterização da empresa, nos termos do Anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 06 de novembro "Modelo 22", 37,2% referem-se a micro empresas, 30,2% a médias empresas, 25,6% a pequenas empresas, e 7% a grandes empresas.

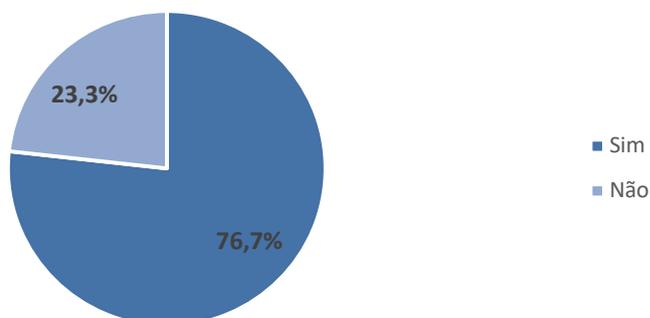
**Gráfico 15 – Atividade económica principal da empresa**



As empresas inquiridas são de vários setores de atividade 28% do setor da indústria, energia e tecnologia, 23% do setor da construção civil e atividades imobiliárias, 16% do setor do comércio e de prestação de serviços, 9% do setor dos transportes e armazenagem, do setor da restauração são 5%, do setor dos automóveis e motocicletas são 2% e do setor da agricultura não existe nenhuma empresa.

### **Análise dos resultados**

**Gráfico 16 – Elaboração de planeamento e gestão fiscal**



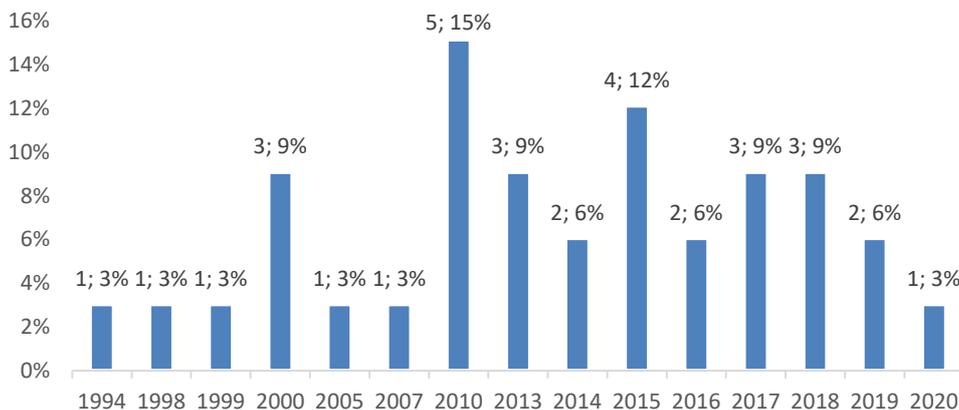
De acordo com os dados obtidos no nosso questionário, podemos verificar que 76,7% das empresas elabora na sua gestão corrente planeamento e gestão fiscal.

**Tabela 4 – Motivos que fundamentam a não realização de planeamento e gestão fiscal**

<b>Motivos que fundamentam a não realização de planeamento e gestão fiscal</b>
A empresa realiza pontualmente Planeamento e Gestão Fiscal. Não o faz continuamente, ou sequer na sua gestão corrente por entender não ser necessário em função da sua caracterização.
A gestão fiscal não é importante tendo em conta as despesas e volume negócios.
Não acho importante, tendo em conta a dimensão da empresa.
O gabinete de Contabilidade (exterior à empresa), elabora.
A gestão fiscal que fazemos é considerar 22,5% para IRC.
Falta de conhecimento efetivo na área.
Falta tempo e conhecimento.
Não faz parte das minhas funções e competências.

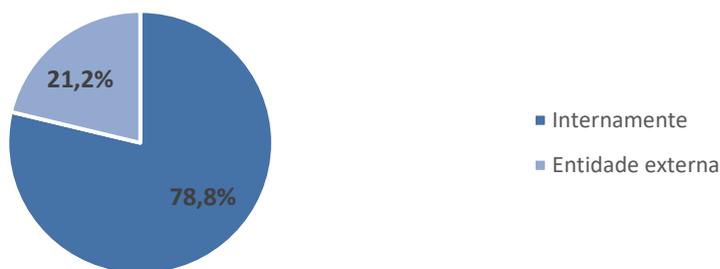
Conforme ilustra a tabela acima, as empresas que não elaboram na sua gestão corrente planeamento e gestão fiscal, indicam como principais motivos, a sua caracterização ou dimensão, a falta de conhecimento na área e a falta de tempo.

**Gráfico 17 – Ano em que inicia a elaboração de planeamento e gestão fiscal**



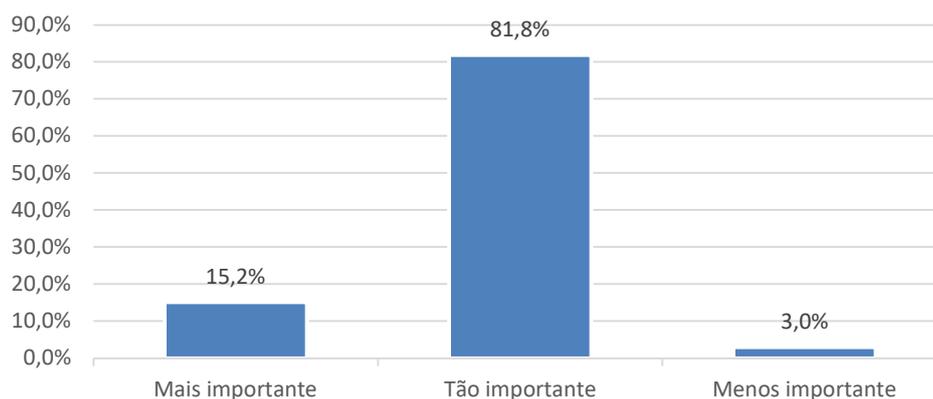
Das empresas inquiridas, a primeira empresa a elaborar gestão e planeamento fiscal foi em 1994, sendo que nos anos seguintes nenhuma das empresas iniciou esta estratégia. Em 2000 houve um pico no aumento, de certa forma significativo, face aos anos anteriores e seguintes. Em 2010 foi atingido o maior aumento, e curiosamente em 2011 nenhuma empresa foi identificada, ano este em que o orçamento de estado com a Lei nº 55-A/2010, trouxe várias alterações ao nível das tributações autónomas. Em 2013, 48% das empresas já elaboravam na sua gestão corrente planeamento e gestão fiscal. Até 2020 o comportamento das empresas inquiridas, no que diz respeito a esta questão, foi irregular, não havendo claramente uma tendência de crescimento ou decréscimo.

**Gráfico 18 – Local de realização da área de planeamento e gestão fiscal**



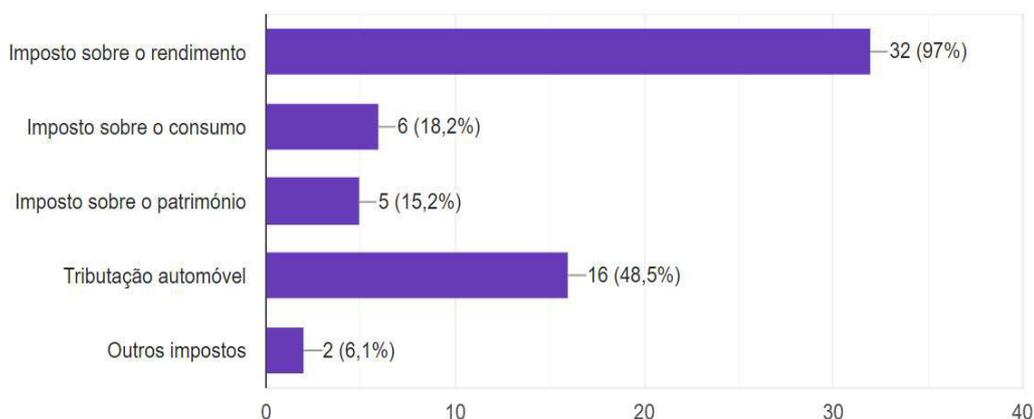
De acordo com o gráfico 18, das empresas que elaboram na sua gestão corrente planeamento e gestão fiscal, 78,8% realizam-no internamente e 21,2% é executado por entidades externas.

**Gráfico 19 – Importância atribuída à área de gestão fiscal, em comparação com as restantes áreas de gestão**



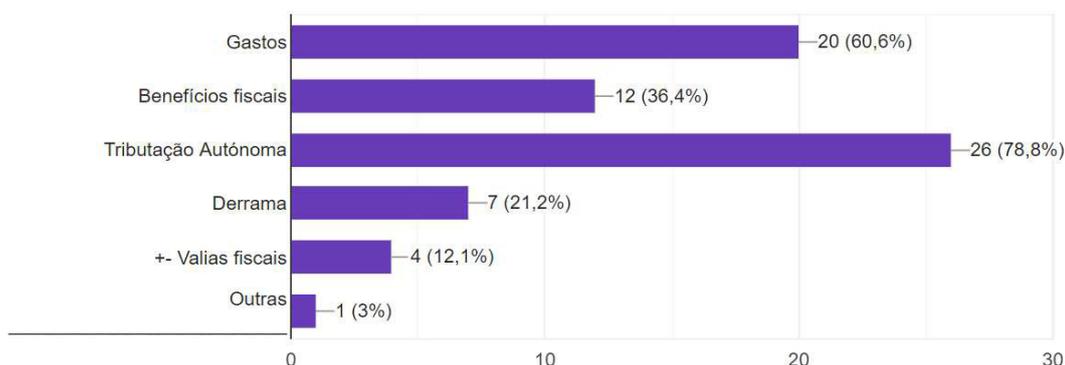
Podemos constatar no gráfico acima que das cerca de 77% das empresas da amostra que elaboram na sua gestão corrente planeamento e gestão fiscal, a maioria (81,8%) considera que a área de gestão fiscal é tão importante em comparação com as restantes áreas de gestão, tais como gestão de produção, gestão de recursos humanos e gestão comercial.

**Gráfico 20 – Imposto/s em que existe maior necessidade de fazer gestão fiscal**



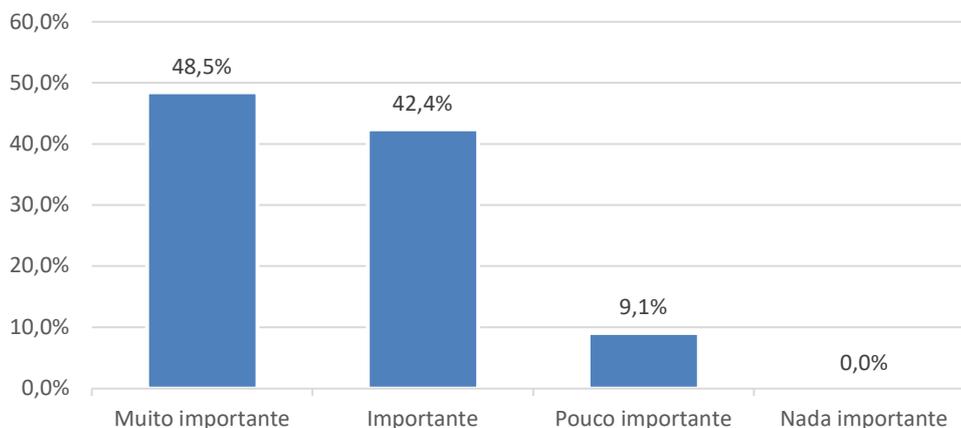
Em relação aos impostos em que as empresas sentem mais necessidade de fazer gestão fiscal, de acordo com os dados obtidos, podemos apurar que o imposto sobre o rendimento representa 97%, seguindo-se a tributação automóvel com 48,5%, o imposto sobre o consumo com 18,2%, o imposto sobre o património com 15,2% e por último os restantes impostos com 6,1%.

**Gráfico 21 – Área/s, no IRC, em que mais se faz gestão ou planeamento fiscal**



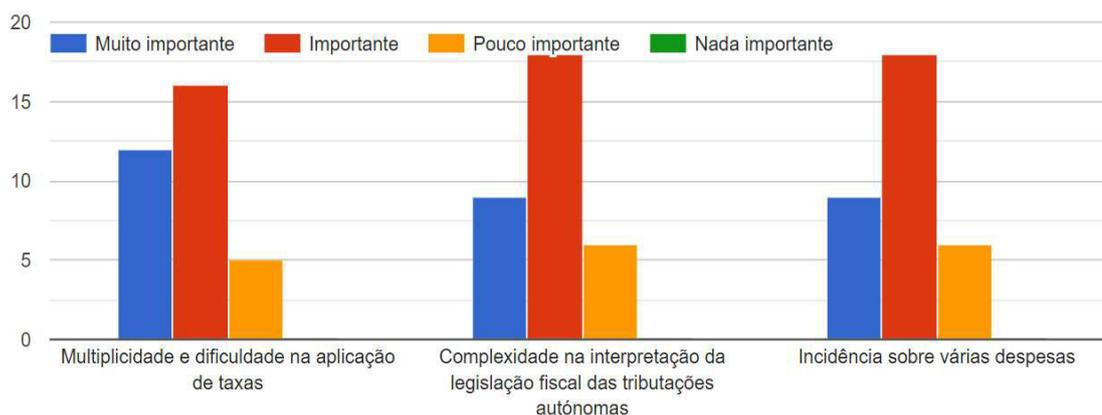
Pela observação do gráfico 21, as empresas fazem mais planeamento e gestão fiscal nas tributações autónomas (78,8%), seguindo-se os gastos com 60,6%, os benefícios fiscais com 36,4%, a derrama com 21,2%, as mais ou menos (+/-) valias com 12,1% e, por último, as restantes áreas com 3%.

**Gráfico 22 – Importância atribuída à necessidade de fazer gestão fiscal, relativamente às tributações autónomas**



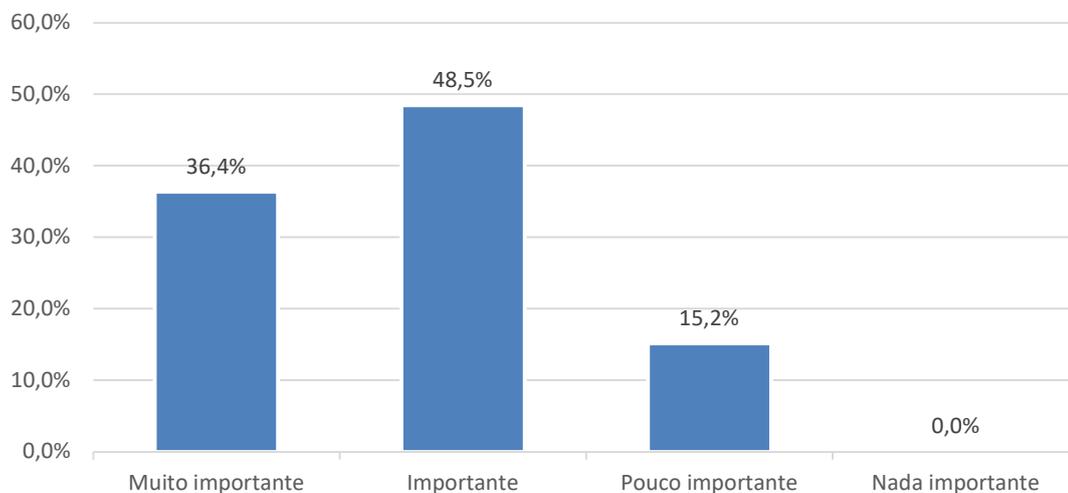
Cerca de 90,9% das empresas inquiridas, que elaboram na sua gestão corrente planeamento e gestão fiscal, consideram muito importante ou importante fazer esta gestão relativamente às tributações autónomas.

**Gráfico 23 – Motivo/s que conduzem à necessidade de gestão fiscal nas tributações autónomas**



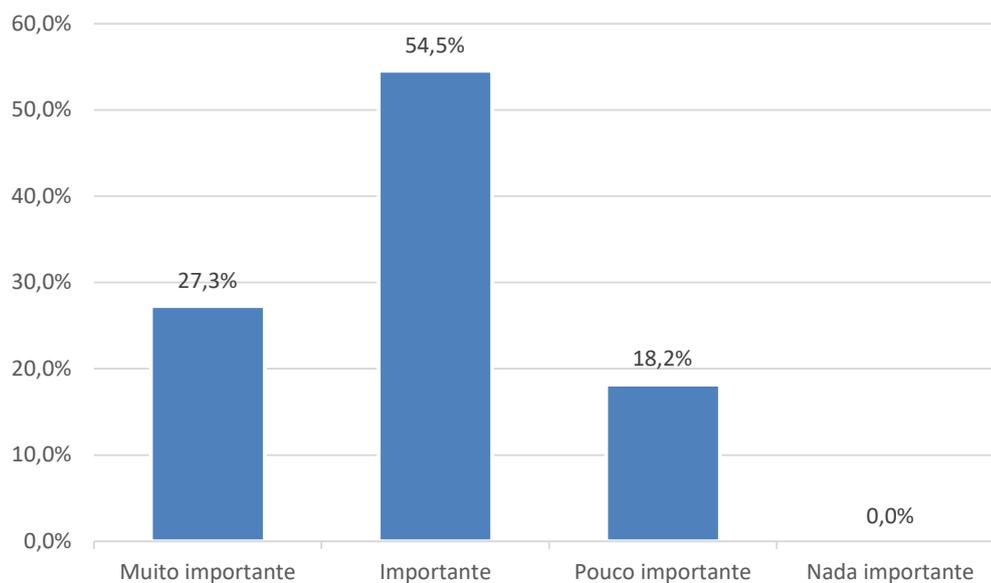
De acordo com o gráfico 23 podemos verificar o grau de importância atribuído aos que motivos que conduzem à necessidade de gestão fiscal nas tributações autónomas. Nos gráficos seguintes podemos analisar cada um dos motivos em separado.

**Gráfico 24 – Motivo/s que conduzem à necessidade de gestão fiscal nas tributações autónomas – Multiplicidade e dificuldade na aplicação de taxas**



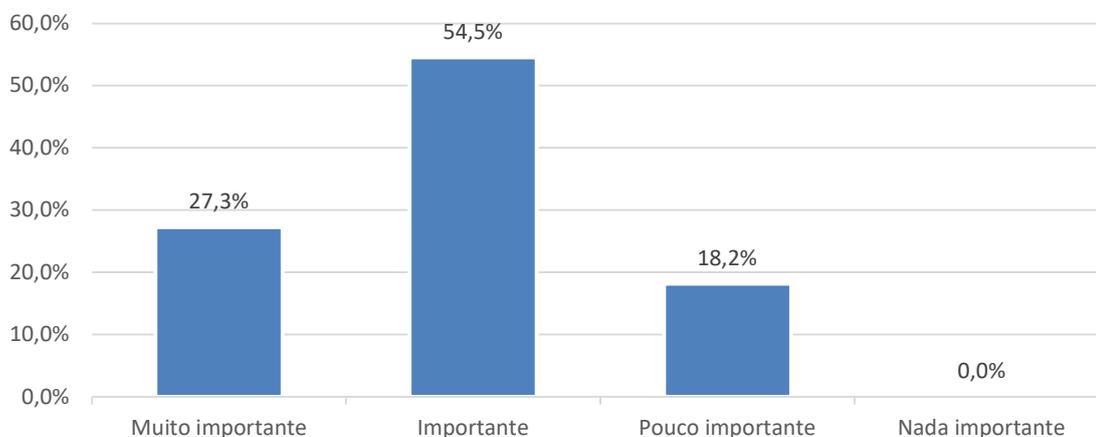
No que se refere à multiplicidade e dificuldade na aplicação de taxas, um número muito significativo de inquiridos considera muito importante ou importante.

**Gráfico 25 – Motivo/s que conduzem à necessidade de gestão fiscal nas tributações autónomas – Complexidade na interpretação da legislação fiscal das tributações autónomas**



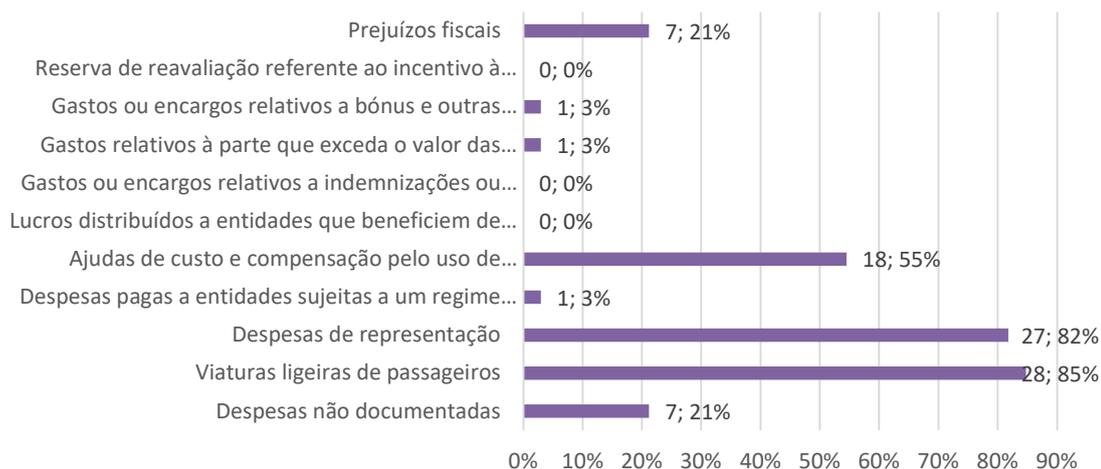
Relativamente à complexidade na interpretação da legislação fiscal das tributações autónomas, a maioria (54,5%) das empresas consideram importante. Contudo, a percentagem que considera pouco importante é relevante.

**Gráfico 26 – Motivo/s que conduzem à necessidade de gestão fiscal nas tributações autónomas – Incidência sobre várias despesas**



Em relação à incidência sobre várias despesas as empresas atribuem a mesma importância em relação à complexidade na interpretação da legislação fiscal das tributações autónomas.

**Gráfico 27 - Área/s das tributações autónomas em que fazem mais gestão ou planeamento fiscal**



Na questão analisada no gráfico 27, os inquiridos poderiam responder a mais do que uma opção. De acordo com este gráfico, as empresas fazem mais gestão ou planeamento fiscal nas seguintes áreas; viatura ligeiras de passageiros (85%), despesas de representação (82%) e ajudas de custo e compensação pelo uso de viatura própria do trabalhador (55%). Em relação às despesas não documentadas e aos prejuízos fiscais apenas 21%, em cada, fazem gestão ou planeamento fiscal, no que se refere às despesas pagas a entidades sujeitas a um regime fiscal mais favorável, aos gastos relativos à parte que exceda o valor das remunerações e aos gastos ou encargos relativos a bónus e outras remunerações pagas a gestores, este valor desce para os apenas 3%, em cada uma das áreas. Relativamente aos lucros distribuídos a entidades que beneficiem de isenção total ou parcial, aos gastos ou encargos relativos a indemnizações ou quaisquer compensações devidas e não relacionadas com a concretização de objetivos de produtividade e à reserva de reavaliação referente ao incentivo à reavaliação do ativo fixo tangível, as empresas não fazem gestão ou planeamento fiscal.

**Tabela 5 – Prática de planeamento e gestão fiscal vs Experiência profissional**

	ELABORA NA SUA GESTÃO CORRENTE PLANEAMENTO E GESTÃO FISCAL?			
	Não		Sim	
	Frequência Absoluta	Frequência Relativa	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Até 10 anos	2	20,0%	4	12,1%
Entre 11 e 20 anos	3	30,0%	12	36,4%
Mais de 20 anos	5	50,0%	17	51,5%

**Medidas Simétricas**

	Valor
V de Cramer	<b>0,100</b>
Nº de Casos Válidos	43

Quando cruzada a variável experiência profissional com a prática de planeamento e gestão fiscal, o coeficiente de Cramer assume o valor de 0,100, o que indica que estamos perante uma associação fraca entre as variáveis.

**Tabela 6 – Prática de planeamento e gestão fiscal vs Área principal de conhecimento**

	ELABORA NA SUA GESTÃO CORRENTE PLANEAMENTO E GESTÃO FISCAL?			
	Não		Sim	
	Frequência Absoluta	Frequência Relativa	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Contabilidade	1	10,0%	21	63,6%
Economia	0	0,0%	1	3,0%
Fiscalidade	0	0,0%	1	3,0%
Gestão	4	40,0%	6	18,2%
Outra	5	50,0%	4	12,1%

**Medidas Simétricas**

	Valor
V de Cramer	<b>0,523</b>
Nº de Casos Válidos	43

De acordo com a tabela acima, podemos constatar que após o cruzamento da variável área principal de conhecimento com a prática de planeamento e gestão fiscal obtemos o coeficiente de Cramer no valor de 0,523, ou seja, existe uma associação moderada entre as variáveis em causa.

### **3.2 Discussão dos resultados**

Nesta secção iremos discutir os resultados alcançados neste estudo e compará-los com outros resultados obtidos nos estudos mencionados na revisão da literatura.

Quanto à dimensão as empresas são micro, pequenas, médias e grandes e quanto à atividade económica, detemos empresas de diferentes setores económicos.

A maioria das pessoas responsáveis pela área da gestão fiscal das empresas tem como nível de escolaridade o ensino superior, a contabilidade como área principal de conhecimento e mais de 20 anos de experiência profissional.

No cômputo geral as empresas elaboram na sua gestão corrente planeamento e gestão fiscal. As empresas que não o fazem são essencialmente micro e pequenas empresas, têm pessoas responsáveis pela área de gestão fiscal que detêm o ensino superior, e a gestão ou outra como a área principal de conhecimento. Indicam como motivo pela não elaboração na sua gestão corrente planeamento e gestão fiscal, a caracterização ou dimensão da empresa, a falta de conhecimento na área e a falta de tempo da pessoa responsável.

Os resultados indicam que as empresas têm sentido ao longo dos anos o aumento da necessidade de elaborar planeamento e gestão fiscal, tal como era expectável, e em conformidade com os estudos de Dinis, Lopes e Martins (2019) e Silva (2011) e, com as várias alterações ao nível das tributações autónomas decorrentes do OE de 2011 com a Lei n.º 55-A/2010.

Maioritariamente, as empresas elaboram planeamento e gestão fiscal internamente. Relativamente à sua importância, consideram que a área da gestão fiscal é tão importante quanto as restantes áreas de gestão.

Os nossos resultados sugerem também que, em termos globais, o imposto sobre o rendimento é o imposto em que as empresas sentem mais necessidade de fazer gestão fiscal, seguindo-se o imposto sobre a tributação automóvel. No âmbito do IRC, as empresas fazem mais gestão ou planeamento fiscal na tributação autónoma e nos gastos. E, na área da tributação autónoma, ganha mais ênfase a componente das viaturas ligeiras de passageiros, das despesas de representação e das ajudas de custo e compensação pelo uso de viatura própria do trabalhador. Estes nossos resultados vêm ao encontro dos resultados obtidos por Oliveira (2016). De acordo com a autora, as TAS têm cada vez mais um peso maior no valor total do IRC a pagar e, os encargos com viaturas, as despesas de representação e as ajudas de custos, são as despesas que mais contribuem para a receita total das TAS.

Olhando para os resultados obtidos, os três motivos, multiplicidade e dificuldade na aplicação de taxas, complexidade na interpretação da legislação fiscal das tributações autónomas e incidência sobre várias despesas têm um peso preponderante na importância da necessidade de fazer gestão fiscal relativamente às tributações autónomas. De acordo com o estudo de Dinis, Lopes e Martins (2019), os contabilistas certificados têm um conhecimento significativo acerca da complexidade das TAS e do planeamento fiscal nas TAS.

A análise bivariada, mais especificamente o coeficiente de Cramer, sugere que a experiência profissional tem pouca influência e a área principal de conhecimento tem uma influência moderada na prática de planeamento e gestão fiscal nas empresas portuguesas. Nos resultados do estudo realizado pela Dinis, Lopes e Martins (2019), verificou-se que variáveis como o número de anos de experiência e o nível de conhecimento, afetam positivamente a perceção dos contabilistas certificados no planeamento fiscal das TAS.

Em síntese, os resultados mostram que as empresas elaboram na sua gestão corrente planeamento e gestão fiscal internamente. A área da gestão fiscal detém atualmente o

mesmo grau de importância das restantes áreas. O imposto sobre o rendimento e a tributação autónoma são os impostos onde as empresas sentem mais necessidade de fazer gestão fiscal. No campo do IRC a tributação autónoma e os gastos ganham ênfase. Por último, as tributações autónomas são muito importantes no que se refere à gestão fiscal, devido à multiplicidade e dificuldade na aplicação de taxas, à complexidade na interpretação da legislação fiscal das tributações autónomas e à incidência sobre várias despesas e têm maior relevo nas viaturas ligeiras de passageiros e nas despesas de representação.

Salientamos o estudo empírico mais recente de Dinis, Lopes e Martins (2019), contudo os inquiridos eram distintos. No estudo de Dinis, Lopes e Martins (2019) os inquiridos foram os contabilistas certificados e no nosso estudo os inquiridos foram os responsáveis pela área da gestão fiscal da empresa.

De acordo com o exposto na revisão de literatura e, com os resultados obtidos, parece-nos que a gestão fiscal assume cada vez um papel preponderante na estratégia da empresa e na tomada de decisões de cada empresa. A carga fiscal referente às tributações autónomas é percecionada pelas empresas como muito elevada, o que tem levado as empresas a realizar a prática de planeamento e gestão fiscal.

Tendo em conta vários estudos desenvolvidos até à data, o consenso é geral, as tributações autónomas inicialmente tinham como objetivo combater a evasão fiscal, mas atualmente são uma fonte de receita fiscal. Receita essa, que tem tendência a aumentar e que não tem prevista a sua eliminação.

#### **4. CONCLUSÕES**

A presente dissertação teve como objetivo aferir da existência e da importância da área da gestão fiscal na organização das empresas portuguesas. Em especial, analisar o nível de perceção das empresas portuguesas face à importância das tributações autónomas como componente da gestão e planeamento fiscal.

A amostra é constituída por 43 empresas portuguesas, em exercício de atividade, do distrito de Leiria, sob a forma jurídica de sociedade por quotas e sociedade anónima, com endereço de e-mail em Portugal, excluindo as empresas do sector bancário e seguradoras, atendendo às especificidades destes setores de atividade. Recorremos à base de dados *Sabi - System Analysis of Iberian Sheet*, para seleção das empresas e obtenção dos endereços eletrónicos. A técnica da recolha de informação foi efetuada através do uso de questionários eletrónicos, criados no programa *Google Forms*. Relativamente ao tratamento de dados a metodologia estatística adotada baseou-se na análise descritiva simples univariada e bivariada.

De acordo com os resultados alcançados, concluímos que as empresas portuguesas na sua gestão corrente fazem planeamento e gestão fiscal. A experiência profissional tem pouca influência e a área principal de conhecimento tem uma influência moderada na prática de planeamento e gestão fiscal nas empresas portuguesas. As empresas portuguesas consideram a área de gestão fiscal tão importante como as áreas de gestão de produção, gestão de recursos humanos ou gestão comercial. A área de gestão fiscal das empresas portuguesas é realizada internamente.

Os impostos em que as empresas portuguesas sentem mais necessidade de fazer gestão fiscal são o imposto sobre o rendimento e a tributação automóvel. No IRC, as áreas em que as empresas portuguesas mais gestão ou planeamento fiscal fazem são a tributação autónoma e os gastos.

No que diz respeito às tributações autónomas, as empresas percecionam a necessidade da sua gestão fiscal e consideram-na muito importante. Atentam a multiplicidade e dificuldade na aplicação de taxas, a complexidade na interpretação da legislação fiscal

das tributações autónomas e incidência sobre várias despesas como os motivos que conduzem à necessidade de gestão fiscal nas tributações autónomas. Quanto às componentes das tributações autónomas em que as empresas portuguesas mais fazem gestão ou planeamento fiscal, destacam-se as viaturas ligeiras de passageiros, com 85%, as despesas de representação com 82% e as ajudas de custo e compensação pelo uso de viatura própria do trabalhador com 55%.

Concluimos assim que a área da gestão fiscal na organização das empresas portuguesas é percecionada como muito relevante pelos empresários portugueses. E, observámos a importância da área das tributações autónomas como componente da gestão e planeamento fiscal.

No decorrer da elaboração deste estudo deparamo-nos com algumas limitações, tais como a amostra ser limitada, a inexistência do número de anos de atividade de cada empresa, bem como do valor das tributações autónomas no peso da coleta de IRC em cada empresa. Realçamos ainda as dificuldades na obtenção da taxa de resposta e retorno dos questionários enviados.

Como linhas de investigação futura entendemos que seria desejável um estudo abrangendo uma amostra de maior dimensão, com mais distritos e regiões em Portugal, bem como a sua comparação com países onde as tributações foram recentemente introduzidas no sistema fiscal. É nossa convicção que a continuação da realização de trabalhos na área da perceção dos gestores em relação à dimensão fiscal e suas complexidades é tema relevante com contributos para a ciência e técnica fiscal em Portugal.

## **5. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

Bastos, R. M. P. C. (2018). IRC – Tributações Autónomas e gastos não aceites fiscalmente. In *Sebenta de Formação EVE0318-2. Ordem dos Contabilistas Certificados*. pp.43.

Centro de Arbitragem Administrativa. IRC – Tributações Autónomas – CFEI - Crédito Fiscal extraordinário ao Investimento. Processo n.º: 318/2018-T. Disponível em [www.caasd.org.pt](http://www.caasd.org.pt).

Clymer, John (2008). Coping With Change. *International Tax Review*, n.º 44. pp.3-6.

Código do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas

Código do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

Decreto-Lei n.º 235-F/1983 de 1 de junho. *Diário da República* n.º 126 – 2º Suplemento - I Série.

Decreto-Lei n.º 192/1990 de 2 de junho. *Diário da República* n.º 139 - I Série.

Decreto-lei n.º 192/2005, de 7 de novembro. *Diário da República* n.º 213 – I-A Série

Decreto-Lei n.º 372/2007, de 06 de novembro. *Diário da República* n.º 213, I Série

Decreto-lei n.º 159/2009, de 13 de julho. *Diário da República* n.º 133 – I Série

Decreto-Lei n.º 66/2016 de 3 de novembro. *Diário da República* n.º 211 - I Série

Dinis, A., & Lopes, C. (2015). O papel das Tributações Autónomas no regime fiscal das sociedades em Portugal: breves reflexões. In *XI Congresso Internacional de Contabilidade e Auditoria*. Retirado de <https://www.researchgate.net/publication/317401153>

Dinis, A., Martins, A., Lopes, C. (2017). A special feature of corporate income taxation in Portugal: the autonomus taxation of expenses. *International Journal of Law and Management*, Vol. 59 Issue: 4, doi: 10.1108/IJLMA-01-2016-0004

Dinis, A., Martins, A., Lopes, C. (2018). Interpretative complexity and tax law changes: the taxation of corporate expenses in Portugal. In: *Journal of Applied Accounting Research*. Vol. 19. Issue 4, pp. 537-551

Dinis, A., Martins, A., Lopes, C. (2019). The autonomous taxation of corporate expenses in Portugal: empirical evidence on the perceptions of certified accountants”. In: *Accounting, Economics and Law: A Convivium*. Vol. 9. Issue 2.

Ferreira, R. A., Lopes, C. M. M., Silva, A. M. G. (2012). A Percepção dos gestores em relação ao planeamento fiscal em Portugal: evidência empírica. In *Revista Portuguesa de Contabilidade*, (007), V. II. pp. 329-348.

Ferreira, R. S. P. (2015). *Tributação Autónoma das Ajudas de Custo*. Dissertação de Mestrado em Direito Fiscal. Universidade Católica Portuguesa, Lisboa. Disponível em: <https://repositorio.ucp.pt/bitstream/10400.14/20194/1/Tese%20mestrado%20Direito%20Fiscal%20Rita%20Ferreira.pdf>.

Lei nº 39-B. 1994. Diário da República, I-A Série - n.º 298 - 2º Suplemento – 27 de dezembro.

Lei nº 52-C. 1996. Diário da República, I-A Série - n.º 299 - 2º Suplemento – 27 de dezembro.

Lei nº 87-B. 1998. Diário da República, I-A Série - n.º 301 - 5º Suplemento – 31 de dezembro.

Lei nº 3-B. 2000. Diário da República, I-A Série - n.º 80 - 2º Suplemento – 04 de abril.

Lei nº 30-G. 2000. Diário da República, I-A Série - n.º 299 - 3º Suplemento – 29 de dezembro.

Lei n.º 109-B. 2001. Diário da República, I-A Série n.º 298 - 2º Suplemento - 27 de dezembro.

Lei n.º 32-B. 2002. Diário da República, I-A Série n.º 301 - 2º Suplemento - 30 de dezembro.

Lei n.º 55-B. 2004. Diário da República, I-A Série n.º 304 - 2º Suplemento - 30 de dezembro.

Lei n.º 64. 2008. Diário da República, I Série - n.º 236 - 05 de dezembro.

Lei n.º 100. 2009. Diário da República, I Série - n.º 173 - 07 de setembro

Lei n.º 3-B. 2010. Diário da República, I Série n.º 82 - 1º Suplemento – 28 de abril.

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

Lei n.º 64-B. 2011. Diário da República, I Série n.º 250 - 1º Suplemento – 30 de dezembro.

Lei n.º 2. 2014. Diário da República, I Série - n.º 11 - 16 de janeiro.

Lei n.º 82-C. 2014. Diário da República, I Série n.º 252 - 2º Suplemento - 31 de dezembro.

Lei n.º 82-D. 2014. Diário da República, I Série n.º 252 - 2º Suplemento - 31 de dezembro.

Lei n.º 7-A. 2016. Diário da República, I Série n.º 62 - 1º Suplemento – 30 de março.

Lei n.º 42. 2016. Diário da República, I Série - n.º 248 - 28 de dezembro.

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

Ministério das Finanças. (2012). Relatório Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras\_Relatorio de atividades desenvolvidas - 2011, 0–122.

Nabais, J. C. (2013). A determinação da matéria tributável no IRC. In *Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento*, pp. 1-25.

Nabais, J. C. (2015), *Introdução ao Direito Fiscal das Empresas (2ª Edição)*. Coimbra: Almedina.

Oliveira, B., Cascais, D., Duarte, H., Coelho, J., Farinha, J. P., & Cravo, M. (2015). Uma ambição um Compromisso um Rumo. In *Congresso dos TOC, Meo Arena*. Lisboa. Retirado de: <https://www.occ.pt/news/trabalhoscongv/pdf/77.pdf>.

Oliveira V, B. (2016). *O impacte das tributações autónomas nas microentidades*. Aveiro: Universidade de Aveiro Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro.

Pinheiro, S. M. M. (2015). *A Cláusula Geral Anti-Abuso estudo comparativo Portugal-Espanha*. Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Fiscalidade Empresarial. ISCAC, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, Coimbra.

Pereira, M. H. de F. (2017). *Fiscalidade (5ª edição)*. Coimbra: Edições Almedina.

Sanches, J. L. Saldanha (2007), *Manual de Direito Fiscal (3ª edição)* Coimbra: Coimbra Editora.

Santos, A. C., & Palma, C. C. (2013). Os princípios da proteção da confiança legítima e da não retroatividade das normas tributárias em tempo de crise: o caso português. In *Revista do Instituto do Direito Brasileiro*, Ano 2, nº 4, pp. 3147-3.

Serra, F. R., Ferreira, M. P., Torres, M. C., Torres, A. P. (2010). *Gestão Estratégica Conceitos e Prática (3ª edição)*. Lisboa: Lidel.

Sequeira, Adilson (2016). *Planeamento e Gestão Fiscal Sistema Tributário Atualizado e Ampliado*. Angola: Escolar Editora.

Silva, C. E. R. (2011). *Tributações autónomas – Um factor de (in)justiça fiscal?*. Lisboa: ISCTE Business School Instituto Universitário de Lisboa.

Silva, G., Silva, J. T. (2019). *Estratégia – O poder da gestão estratégica para identificar, explorar e resolver problemas*. Coimbra: Conjuntura Actual Editora.

Sousa, A. S. N de, Silva, A. F. J. (2017). *As tributações autónomas no Sistema Fiscal Português*. Retirado de <https://www.researchgate.net/publication/322931387>.

Sousa, C. F. (2018). *Tributações Autónomas*. Dissertação de Mestrado em Auditoria e Fiscalidade. Católica Porto Business School, Porto. Disponível em: [https://repositorio.ucp.pt/bitstream/10400.14/26561/1/TFM\\_Tributa%C3%A7%C3%B5es%20Aut%C3%B3nomas\\_Catarina%20Sousa\\_2018.pdf](https://repositorio.ucp.pt/bitstream/10400.14/26561/1/TFM_Tributa%C3%A7%C3%B5es%20Aut%C3%B3nomas_Catarina%20Sousa_2018.pdf).

## **6. APÊNDICE**

**6.1 Apêndice 1 - Questionário**

# A Gestão Fiscal e as Tributações Autónomas em Portugal: evidência empírica nas empresas portuguesas

Este questionário foi elaborado no âmbito de uma dissertação em Contabilidade e Fiscalidade Empresarial, no Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra (ISCAC), sob orientação da Doutora Cidália Maria da Mota Lopes e coorientação da Doutora Clara Margarida Pisco Viseu.

O objetivo deste questionário é analisar a gestão fiscal e as tributações autónomas em Portugal. Sendo as suas respostas o meio de aferir sobre conclusões relevantes, agradecemos que as mesmas sejam transparentes e isentas.

Toda a informação fornecida é estritamente confidencial. Não será possível fazer a identificação pessoal das pessoas e empresas envolvidas neste estudo e os dados recolhidos serão utilizados unicamente para fins de tratamento estatístico e apresentados de forma agregada.

O tempo estimado para o preenchimento do questionário é de 5 minutos.

O seu contributo é muito importante para nós. Obrigado pela sua colaboração.

Cristiana Oliveira

**\*Obrigatório**

## PARTE I - CARACTERIZAÇÃO SÓCIO-DEMOGRÁFICA E TÉCNICA (referente à pessoa responsável pela área fiscal)

### 1. 1. NÍVEL DE ESCOLARIDADE: \*

*Marcar apenas uma oval.*

- Ensino básico
- Ensino Secundário
- Ensino Superior

## 2. 2. ÁREA PRINCIPAL DE CONHECIMENTO: \*

*Marcar apenas uma oval.*

- Gestão
- Contabilidade
- Auditoria
- Economia
- Fiscalidade
- Direito Fiscal
- Outra \_\_\_\_\_

## 3. 3. NÚMERO DE ANOS DE EXPERIÊNCIA PROFISSIONAL: \*

*Marcar apenas uma oval.*

- Até 10 anos
- Entre 11 e 20 anos
- Mais de 20 anos

## PARTE II – A GESTÃO FISCAL E AS TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS

## 4. 4. CARACTERIZE A SUA EMPRESA: (nos termos do Anexo ao Decreto-Lei nº 372/2007, de 06 de novembro "ver Modelo 22") \*

*Marcar apenas uma oval.*

- Micro empresa
- Pequena empresa
- Média empresa
- Grande empresa

## 5. 5. INDIQUE A ATIVIDADE ECONÓMICA PRINCIPAL DA EMPRESA: \*

*Marcar apenas uma oval.*

- Agricultura, Pecuária, Caça, Pesca e Mineração
- Construção Civil e Atividades Imobiliárias
- Indústria, Energia e Tecnologia
- Transporte e Armazenagem
- Automóveis e Motociclos
- Restauração e Alojamento
- Prestação de Serviços
- Comércio

## 6. 6. ELABORA NA SUA GESTÃO CORRENTE PLANEAMENTO E GESTÃO FISCAL? \*

*Marcar apenas uma oval.*

- Sim     *Avançar para a pergunta 8*
- Não     *Avançar para a pergunta 7*

## PARTE II – A GESTÃO FISCAL E AS TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS

## 7. 7. QUE MOTIVO/S FUNDAMENTAM A NÃO REALIZAÇÃO DE PLANEAMENTO E GESTÃO FISCAL? \*

---

---

---

---

---

## PARTE II – A GESTÃO FISCAL E AS TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS

8. 7. DESDE QUE ANO ELABORA NA SUA GESTÃO CORRENTE PLANEAMENTO E GESTÃO FISCAL? \*
- 

9. 8. A ÁREA DE PLANEAMENTO E GESTÃO FISCAL, NA SUA EMPRESA, É REALIZADA: \*

*Marcar apenas uma oval.*

- Internamente
- Entidade externa

10. 9. QUE IMPORTÂNCIA ATRIBUI À ÁREA DE GESTÃO FISCAL, EM COMPARAÇÃO COM AS RESTANTES ÁREAS DE GESTÃO, TAIS COMO GESTÃO DE PRODUÇÃO, GESTÃO DE RECURSOS HUMANOS OU GESTÃO COMERCIAL: \*

*Marcar apenas uma oval.*

- Mais importante
- Tão importante
- Menos importante

11. 10. EM QUE IMPOSTO/S SENTE MAIS NECESSIDADE DE FAZER GESTÃO FISCAL: \*

*Marcar tudo o que for aplicável.*

- Imposto sobre o rendimento
- Imposto sobre o consumo
- Imposto sobre o património
- Tributação automóvel
- Outros impostos

## 12. 11. NO IRC, EM QUE ÁREA/S FAZ MAIS GESTÃO OU PLANEAMENTO FISCAL: \*

Marcar tudo o que for aplicável.

- Gastos
- Benefícios fiscais
- Tributação Autónoma
- Derrama
- +- Valias fiscais
- Outras \_\_\_\_\_

## 13. 12. QUE IMPORTÂNCIA ATRIBUI À NECESSIDADE DE FAZER GESTÃO FISCAL, RELATIVAMENTE ÀS TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS? \*

Marcar apenas uma oval.

- Muito importante
- Importante
- Pouco importante
- Nada importante

## 14. 13. QUE MOTIVO/S CONDUZEM À NECESSIDADE DE GESTÃO FISCAL NAS TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS: \*

Marcar apenas uma oval por linha.

	Muito importante	Importante	Pouco importante	Nada importante
Multiplicidade e dificuldade na aplicação de taxas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Complexidade na interpretação da legislação fiscal das tributações autónomas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Incidência sobre várias despesas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

15. 14. EM QUE ÁREA/S, DAS TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS, FAZ MAIS GESTÃO OU PLANEAMENTO FISCAL: \*

*Marcar tudo o que for aplicável.*

- Despesas não documentadas
- Viaturas ligeiras de passageiros
- Despesas de representação
- Despesas pagas a entidades sujeitas a um regime fiscal mais favorável
- Ajudas de custo e compensação pelo uso de viatura própria do trabalhador
- Lucros distribuídos a entidades que beneficiem de isenção total ou parcial
- Gastos ou encargos relativos a indemnizações ou quaisquer compensações devidas e não relacionadas com a concretização de objetivos de produtividade
- Gastos relativos à parte que exceda o valor das remunerações
- Gastos ou encargos relativos a bónus e outras remunerações pagas a gestores
- Reserva de reavaliação referente ao incentivo à reavaliação do ativo fixo tangível
- Prejuízos fiscais

---

Este conteúdo não foi criado nem aprovado pela Google.

Google Formulários