

INSTITUTO
SUPERIOR
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO
DO PORTO
POLITÉCNICO
DO PORTO

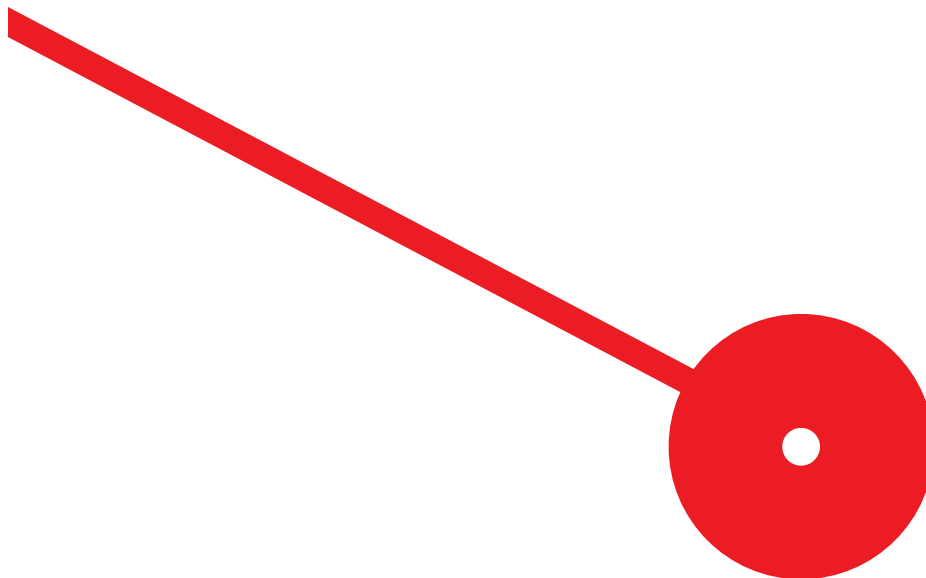
M MESTRADO
CONTABILIDADE E FINANÇAS

O impacto dos Benefícios Fiscais na tributação das empresas

Bruna Oliveira Guimarães

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

10/2022



INSTITUTO
SUPERIOR
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO
DO PORTO
POLITÉCNICO
DO PORTO

M MESTRADO
CONTABILIDADE E FINANÇAS

O impacto dos Benefícios Fiscais na tributação das empresas

Bruna Oliveira Guimarães

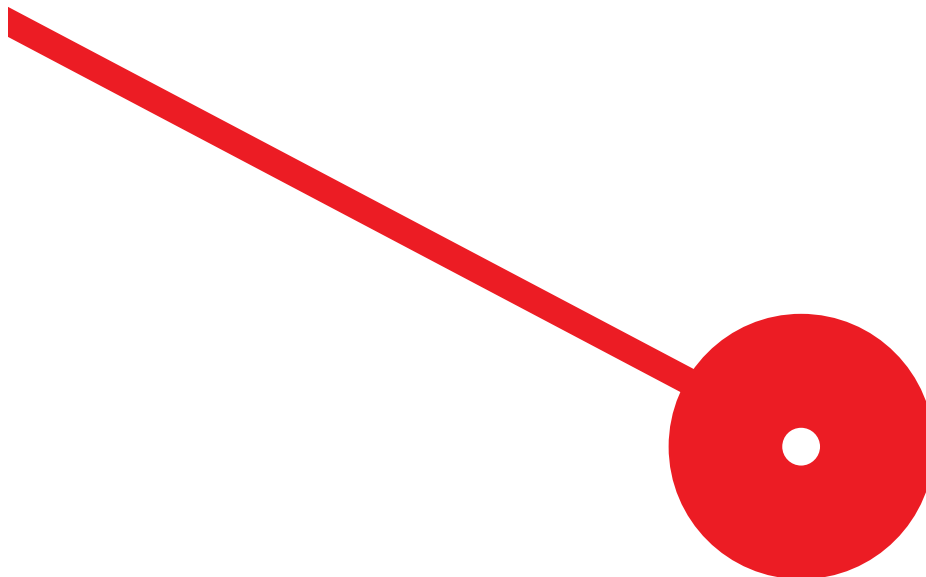
Dissertação de Mestrado

**Apresentada ao Instituto Superior de Contabilidade e
Administração do Porto para a obtenção do grau de Mestre em
Contabilidade e Finanças, sob orientação do Professor Doutor José
Campos Amorim**

Bruna Oliveira Guimarães. O impacto dos Benefícios Fiscais na tributação das

empresas

10/2022



Resumo

A presente dissertação tem como principal objetivo compreender o impacto dos benefícios fiscais na tributação das empresas, sendo por isso analisados os benefícios fiscais utilizados por quatro empresas aquando do cálculo do imposto sobre o rendimento do período, de modo a quantificar a poupança fiscal obtida por estas empresas, derivada do usufruto dos benefícios fiscais.

Os benefícios fiscais encontram-se previstos essencialmente no estatuto dos benefícios fiscais e no código fiscal do investimento. Por este motivo, a revisão da literatura da presente dissertação aborda genericamente o estatuto dos benefícios fiscais, bem como o código fiscal do investimento, apresentando detalhadamente alguns dos benefícios fiscais que constam neste código.

No que respeita à componente prática desta dissertação, procedemos à análise dos benefícios fiscais utilizados por quatro empresas, nos períodos de tributação de 2018, 2019, 2020 e 2021, tendo por base as declarações de rendimentos Modelo 22, referentes a cada exercício. Ao longo desta análise, foram evidenciados os formalismos apresentados na revisão da literatura, calculando por fim a poupança fiscal obtida por cada empresa, por meio da comparação entre o imposto estimado com a influência dos benefícios fiscais e o cálculo do imposto que seria estimado sem a usufruição de quaisquer benefícios fiscais.

Os resultados alcançados pelo estudo empírico permitiram evidenciar um forte impacto dos benefícios fiscais no imposto estimado, que, por sua vez, resulta num imposto menor, influenciando assim o resultado líquido do período, dado que este se mostra significativamente superior quando as empresas usufruem de benefícios fiscais.

Palavras-chave: Benefícios Fiscais; Imposto sobre o Rendimento do Período; Código Fiscal do Investimento; Poupança Fiscal.

Abstract

The main objective of this dissertation is to understand the impact of tax benefits on corporate taxation, analyzing the tax benefits used by four companies when calculating the income tax for the period, in order to quantify the tax savings obtained by these companies, derived from the use of tax benefits.

The tax benefits are mainly foreseen in the statute of tax benefits and in the investment tax code. For this reason, the literature review of this dissertation generically addresses the statute of fiscal benefits, as well as the investment tax code, presenting in detail some of the tax benefits that are included in this code.

Regarding the practical component of this dissertation, we proceeded to analyze the tax benefits used by four companies, in the 2018, 2019, 2020 and 2021 tax periods, based on the Model 22 income statements for each year. Throughout this analysis, the formalisms presented in the literature review were highlighted, finally calculating the tax savings obtained by each company, through the comparison between the estimated tax with the influence of tax benefits and the calculation of the tax that would be estimated without the enjoyment of any tax benefits.

The results achieved by the empirical study showed a strong impact of tax benefits on the estimated tax, which in turn results in a lower tax, thus influencing the net result for the period, since it is significantly higher when companies enjoy tax benefits.

Keywords: Fiscal Benefits; Corporate Income Tax; Investment Tax Code; Fiscal Savings.

Agradecimentos

A presente dissertação traduziu-se num completo desafio que me permitiu evoluir pessoal e profissionalmente, com o apoio de diversas pessoas.

Deste modo, quero deixar o meu profundo agradecimento aos meus pais Fátima e Manuel, ao meu irmão Fábio, à minha cunhada Fábia e à minha sobrinha Leonor, pelo apoio e constante ânimo dado em todos os momentos, especialmente os de maior pressão e por me acompanharem em mais uma etapa da minha vida.

Agradecer igualmente ao meu namorado, Emídio, pela paciência, pelo companheirismo e por toda a força dada nos momentos em que mais precisei, e que me permitiu chegar até aqui.

Ao meu orientador, Professor Doutor José Campos Amorim, o meu obrigado por ter aceite ser meu orientador e por toda a atenção e disponibilidade demonstrada.

Agradecer por fim a todos os meus colegas de trabalho que também contribuíram para a realização da presente dissertação.

Lista de siglas e abreviaturas

ART.º - Artigo

BF – Benefícios Fiscais

BFCIP – Benefício Fiscal Contratual ao Investimento Produtivo

CIRC – Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas

CFEI – Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento II

CFEI II – Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento

CFI – Código Fiscal ao Investimento

DL – Decreto-Lei

DLRR – Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos

EBF – Estatuto dos Benefícios Fiscais

IRC – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

RCCS – Remuneração Convencional do Capital Social

RFAI – Regime Fiscal de Apoio ao Investimento

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

Índice Geral

Introdução.....	1
Capítulo I – Benefícios fiscais.....	3
1.1. Enquadramento.....	3
1.2. Conceito.....	4
1.3. Anexo D.....	6
1.4. Estatuto dos Benefícios fiscais.....	7
1.4.1. Enquadramento.....	7
1.4.2. Remuneração Convencional do Capital Social.....	8
Capítulo II – Código Fiscal do Investimento.....	10
2.1. Benefícios Fiscais Contratuais ao Investimento Produtivo (BFCIP).....	11
2.2. Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI).....	15
2.3. Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR).....	18
2.4. Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento Empresarial (SIFIDE II).....	21
2.5. Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento – Lei n.º 49/2013 de 16 de julho.....	23
2.6. Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento II (CFEI II).....	24
2.7. Estatísticas da Despesa Fiscal por Benefícios Fiscais.....	26
Capítulo III – Estudo Empírico.....	28
3.1. Empresa X, Lda.....	28
3.1.1. Período de tributação – 2018.....	28
3.1.2. Período de tributação – 2019.....	32
3.1.3. Período de tributação – 2020.....	34
3.1.4. Período de tributação – 2021.....	38
3.1.5. Síntese.....	41
3.2. Empresa Y, S.A.....	42
3.2.1. Período de tributação – 2018.....	42
3.2.2. Período de tributação – 2019.....	44
3.2.3. Período de tributação – 2020.....	47
3.2.4. Período de tributação – 2021.....	52
3.2.5. Síntese.....	55
3.3. Empresa Z, S.A.....	56

3.3.1. Período de tributação – 2018.....	56
3.3.2. Período de tributação – 2019.....	59
3.3.3. Período de tributação – 2020.....	61
3.3.4. Período de tributação – 2021.....	63
3.3.5. Síntese.....	65
3.4. Empresa K, S.A.....	66
3.4.1. Período de tributação – 2018.....	67
3.4.2. Período de tributação – 2019.....	70
3.4.3. Período de tributação – 2020.....	73
3.4.4. Período de tributação – 2021.....	76
3.4.5. Síntese.....	78
Conclusões.....	80
Referências Bibliográficas.....	82
Anexos.....	85

Índice de Figuras

Figura 1 - Anexo D – Modelo 22.....	6
Figura 2 - Quadro 075 Anexo D Modelo 22 – Empresa X, Lda – 2018.....	30
Figura 3 - Quadro 10 Modelo 22 - Empresa X, Lda – 2018.....	32
Figura 4 - Quadro 075 Anexo D Modelo 22 – Empresa X, Lda – 2019.....	33
Figura 5 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa X, Lda – 2019.....	34
Figura 6 - Quadro 075 Anexo D Modelo 22 – Empresa X, Lda – 2020.....	36
Figura 7 - Quadro 076 Anexo D Modelo 22 – Empresa X, Lda – 2020.....	36
Figura 8 - Quadro 073 Anexo D Modelo 22 – Empresa X, Lda – 2020.....	37
Figura 9 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa X, Lda – 2020.....	38
Figura 10 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa X, Lda – 2021.....	39
Figura 11: Quadro 076 Anexo D Modelo 22 – Empresa X, Lda – 2021.....	40
Figura 12: Quadro 073 Anexo D Modelo 22 – Empresa X, Lda – 2021.....	40
Figura 13 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa X, Lda – 2021.....	41
Figura 14 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2018.....	44
Figura 15 - Quadro 04 anexo D Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2019.....	45
Figura 16 - Quadro 074 anexo D Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2019.....	46
Figura 17 - Quadro 075 anexo D Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2019.....	47
Figura 18 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2019.....	47
Figura 19 - Quadro 04 anexo D Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2020.....	49
Figura 20 - Quadro 073 anexo D Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2020.....	49
Figura 21 - Quadro 074 anexo D Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2020.....	50
Figura 22 - Quadro 076 anexo D Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2020.....	50
Figura 23 - Quadro 075 anexo D Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2020.....	51
Figura 24 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2020.....	52
Figura 25 - Quadro 04 anexo D Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2021.....	53
Figura 26 - Quadro 073 anexo D Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2021.....	53
Figura 27 - Quadro 076 anexo D Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2021.....	54
Figura 28 - Quadro 075 anexo D Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2021.....	54
Figura 29 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2021.....	55
Figura 30 - Quadro 073 Anexo D Modelo 22 – Empresa Z, S.A. – 2018.....	57
Figura 31 - Quadro 074 Anexo D Modelo 22 – Empresa Z, S.A. – 2018.....	58
Figura 32 - Quadro 075 Anexo D Modelo 22 – Empresa Z, S.A. – 2018.....	59

Figura 33 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa Z, S.A. – 2018.....	59
Figura 34 - Quadro 073 Anexo D Modelo 22 – Empresa Z, S.A. – 2019.....	61
Figura 35 - Quadro 074 Anexo D Modelo 22 – Empresa Z, S.A. – 2019.....	61
Figura 36 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa Z, S.A. – 2019.....	62
Figura 37 - Quadro 074 Anexo D Modelo 22 – Empresa Z, S.A. – 2020.....	63
Figura 38 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa Z, S.A. – 2020.....	64
Figura 39 - Quadro 074 Anexo D Modelo 22 – Empresa Z, S.A. – 2021.....	65
Figura 40 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa Z, S.A. – 2021.....	66
Figura 41 - Quadro 075 Anexo D Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2018.....	68
Figura 42 - Quadro 073 Anexo D Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2018.....	69
Figura 43 - Quadro 074 Anexo D Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2018.....	69
Figura 44 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2018.....	70
Figura 45 - Quadro 075 Anexo D Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2019.....	71
Figura 46 - Quadro 073 Anexo D Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2019.....	72
Figura 47 - Quadro 073 Anexo D Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2019.....	72
Figura 48 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2019.....	73
Figura 49 - Quadro 075 Anexo D Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2020.....	74
Figura 50 - Quadro 074 Anexo D Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2020.....	75
Figura 51 - Quadro 073 Anexo D Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2020.....	75
Figura 52 - Quadro 076 Anexo D Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2020.....	76
Figura 53 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2020.....	76
Figura 54 - Quadro 076 Anexo D Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2021.....	78
Figura 55 - Quadro 073 Anexo D Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2021.....	78
Figura 56 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2021.....	79

Índice de Tabelas

Tabela 1 - Majoração do benefício fiscal concedido aos projetos de investimento.....	13
Tabela 2 - Alterações no âmbito da DLRR.....	19
Tabela 3 – Síntese poupança fiscal obtida – Empresa X, Lda.....	42
Tabela 4 - Síntese poupança fiscal obtida - Empresa Y, S.A.....	56
Tabela 5 – Síntese poupança fiscal obtida – Empresa Z, S.A.....	67
Tabela 6 – Síntese poupança fiscal obtida – Empresa K, S.A.....	80

Índice de Gráficos

Gráfico 1 - Valores atribuídos por tipo de benefício (2018-2021)	27
--	----

Introdução

Nos últimos anos, a prioridade do Governo tem incidido na promoção do investimento e consequente crescimento económico, daí que têm surgido diversas medidas com o objetivo de estimular esse crescimento e assim aumentar a competitividade da economia portuguesa. Neste sentido, a temática dos benefícios fiscais tem ganho uma importância crescente, na medida em que se apresenta como uma ferramenta fundamental na gestão fiscal das empresas, no que concerne ao investimento que é potenciado e à poupança fiscal que a utilização dos benefícios fiscais permite obter.

Os benefícios fiscais têm influência na tributação das empresas, permitindo, de forma legal, um desagravamento ou até eliminação do imposto a pagar, isto é, uma redução da sua despesa fiscal, podendo estar em causa a poupança de imposto a pagar num só ano, assim como uma poupança que será possível usufruir no ano corrente e em anos seguintes.

Em Portugal, os benefícios fiscais em sede de IRC estão patentes no Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), no Código Fiscal do Investimento (CFI), no próprio Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC), bem como em legislação avulsa e Decretos-Lei (DL).

A motivação para a escolha deste tema prende-se a fatores de ordem profissional e consequentemente de ordem pessoal. O autor labora numa Sociedade de Revisores Oficiais de Contas, pelo que, no decurso da sua atividade profissional, aquando realização dos trabalhos de auditoria às empresas clientes da Sociedade, é confrontado com questões sobre o tema, daí surgindo o interesse pessoal em aprofundar os seus conhecimentos sobre benefícios fiscais em sede de IRC, bem como, perceber o impacto que estes apresentam no cálculo do imposto.

Deste modo, são definidos vários objetivos, nomeadamente, aprofundar o conhecimento de alguns benefícios fiscais e perceber a sua utilização por parte das empresas. Porém, o objetivo principal incide em compreender o impacto dos benefícios fiscais na tributação das empresas, analisando a diferença do imposto sobre o rendimento, com e sem benefícios fiscais, tendo por base um estudo empírico.

De modo a atingir os objetivos propostos, a metodologia escolhida no desenvolvimento da presente dissertação consiste predominantemente numa análise qualitativa, mediante a

utilização de dados primários, efetuada com recurso a legislação, artigos, revistas, livros e relatórios.

No que diz respeito à estrutura, a presente dissertação encontra-se organizada em quatro capítulos autónomos, no entanto, interligados no que concerne ao objetivo final. No capítulo I, intitulado de “Benefícios fiscais”, é apresentado o conceito de benefícios fiscais, na ótica de diversos autores e conforme explanado na legislação, assim como, é referenciado o anexo da declaração de rendimentos Modelo 22.

No Capítulo II é realizada uma breve abordagem ao estatuto dos benefícios fiscais, referenciando a aprovação deste e a respetiva estrutura que este apresenta.

No Capítulo III é abordado o código fiscal do investimento, concretamente o objetivo da criação deste código, bem como, são apresentados detalhadamente alguns dos benefícios fiscais presentes neste código e os formalismos implícitos a cada um, nomeadamente os benefícios que cada um permite, as condições de acesso e as despesas elegíveis a cada benefício fiscal.

No Capítulo IV é desenvolvida a parte prática da dissertação, onde é explanado o estudo empírico realizado tendo por base as declarações de rendimentos de quatro empresas, comparando o imposto que estas estimariam com benefícios fiscais e sem benefícios fiscais, quantificando assim a poupança fiscal que foi possível obter.

Por fim, no quinto e último capítulo, intitulado de “Conclusão”, são apresentadas as principais conclusões auferidas do estudo, bem como possíveis investigações futuras à luz das limitações encontradas no desenvolvimento desta dissertação.

Capítulo I – Benefícios fiscais

A temática dos benefícios fiscais apresenta uma importância crescente por parte de diversos autores, dada a influência que estes representam na tributação das empresas.

Deste modo, o presente capítulo iniciará com um breve enquadramento aos benefícios fiscais, seguindo-se o esclarecimento do seu conceito e finalizando com uma breve referência ao anexo D da declaração de rendimentos Modelo 22, anexo este que contempla os benefícios fiscais usufruídos pelas empresas em cada período de tributação.

1.1. Enquadramento

O sistema fiscal português dispõe de uma variedade de benefícios fiscais que, por sua vez, constituem um auxílio fiscal dirigido às empresas, apresentando diversos objetivos como sendo a promoção do investimento, o desenvolvimento de diversos setores e atividades económicas, a criação e manutenção de postos de trabalho, o desenvolvimento regional e a reestruturação empresarial, visando por fim a obtenção do crescimento económico. Em conformidade, Pires (2020) afirma que os benefícios fiscais representam uma ferramenta de política fiscal que visa apoiar e fomentar o investimento, a competitividade e a economia.

Fernandes (2013) resume que o intuito dos benefícios fiscais consiste em beneficiar os contribuintes em contrapartida de determinados objetivos de ordem económica.

De acordo com Barbosa (2018), a atribuição dos benefícios fiscais tende a provocar alterações no comportamento dos agentes económicos que, por sua vez, levam a alcançar o crescimento económico. Em consonância, segundo um estudo desenvolvido por Castro (2006), cujo objetivo se cingiu a investigar o impacto da política fiscal no crescimento económico de longo prazo, utilizando como variáveis de análise as finanças públicas e o crescimento económico, este autor pôde concluir que a utilização de instrumentos fiscais é essencial para equilibrar o ciclo económico. Em suma, Castro (2006) conclui a existência de uma relação positiva entre a política fiscal e a taxa de crescimento da economia, constatando que o nível de fiscalidade exerce uma influência na decisão de investir, que por sua vez afetará o crescimento económico.

Assim, é essencial que as empresas tenham conhecimento e compreendam os benefícios fiscais que estão ao seu dispor, nomeadamente as vantagens acarretadas pela sua utilização, a longo prazo, pois estes representam uma fonte de criação de valor para as empresas, bem como, fomentam o seu crescimento e o aumento da sua competitividade. Porém, importa referir a problemática enfrentada pelas empresas na sua gestão fiscal, que se prende com a acumulação ou simultaneidade dos benefícios fiscais, pois a utilização de diversos benefícios, relativamente às mesmas despesas, poderá não ser permitida.

Atualmente, os benefícios fiscais encontram-se previstos essencialmente no Estatuto dos Benefícios Fiscais, no Código Fiscal do Investimento e ainda em diversos códigos tributários e legislação avulsa. A par disso, Sousa (2013) refere como um dos aspetos mais criticáveis ao sistema fiscal português, a vasta legislação existente ao nível dos benefícios fiscais e consequente desorganização desta matéria.

1.2. Conceito

Existem diversas perspetivas de análise quando se fala em benefícios fiscais, o que por sua vez resulta em definições semelhantes ou até contrárias, conforme evidenciado de seguida.

Na legislação portuguesa, tendo por base o art.º 2, n.º 1 do EBF, o conceito de benefícios fiscais encontra-se definido como “(...) medidas de carácter excecional instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam superiores aos da própria tributação que impedem”. Em consonância, Gonçalves (2019) afirma que os benefícios fiscais são atribuídos pelo Estado quando se verifique um interesse para a comunidade superior ao interesse de tributar, por meio da aplicação de impostos.

Em termos sintéticos, os benefícios fiscais podem manifestar-se de diversas formas, nomeadamente através de isenções, reduções de taxas, deduções à matéria coletável e à coleta, amortizações e reintegrações aceleradas e outras medidas fiscais que obedecem às características do conceito legal de benefício fiscal, conforme explanado no art.º 2, n.º 2 do EBF. Complementando o conceito explícito na lei, Barbosa (2018) refere que os benefícios fiscais dizem respeito a incentivos destinados a reduzir ou por vezes a eliminar o custo fiscal para o sujeito passivo, representando um desagravamento fiscal.

Todavia, Andrade (2014) considera que os benefícios fiscais podem ser vistos como agravamentos fiscais na perspetiva dos contribuintes, dado que, para este autor, dizer que os contribuintes abrangidos pelo regime especial são tratados mais favoravelmente pelo sistema fiscal é igual a dizer que os contribuintes que não são abrangidos por este regime pagam mais impostos.

Segundo Pereira (2016), é importante considerar dois aspetos na interpretação do conceito de benefícios fiscais, sendo eles a seletividade e as restrições territoriais. A seletividade apresenta-se como um aspeto importante dado que nem todos os sujeitos passivos são elegíveis a todos os benefícios fiscais existentes, tendo como exemplo o benefício fiscal da Dedução dos Lucros Retidos e Reinvestidos, em que apenas as pequenas e médias empresas podem usufruir deste benefício fiscal. Assim, é possível associar o termo “seletividade” à ideia de que os benefícios fiscais restringem a sua aplicação a diversos fatores, sejam eles a dimensão da empresa, o setor de atividade ou a sua localização. No que respeita ao aspeto das restrições territoriais, este é formulado no sentido da restrição que existe a nível nacional relativamente à União Europeia. De acordo com o referido pela Commission of the european communities (2006), as restrições podem ser explícitas ou implícitas, sendo que as restrições explícitas verificam-se quando existem benefícios fiscais restritos ao mercado interno. Por outro lado, as restrições implícitas, verificam-se quando existe restrição ao nível das entidades não residentes.

Os benefícios fiscais podem ainda ser distinguidos em benefícios de carácter estrutural ou benefícios de carácter temporário, no entanto, a maioria dos benefícios são considerados temporários, devido ao seu prazo de caducidade estipulado no art.º 3, n.º 1 do EBF, que revela ser de 5 anos. Porém, segundo Romão, Caldas & Gonçalves (2013), pode ser mais correto distinguir os benefícios fiscais como temporários ou permanentes, atribuindo a classificação de temporários aos benefícios fiscais cujo período de vigência seja de 5 anos, e a classificação de benefícios permanentes, aos que se encontram distinguidos no art.º 3, n.º 3 do EBF, em que nenhum prazo de vigência lhes é determinado e cuja aplicação se encontra limitada no tempo. Em suma, Gomes (1991) ressalva que se consideram benefícios fiscais permanentes quando estes são estabelecidos para o futuro, sem predeterminação da respetiva duração e por outro lado consideram-se benefícios fiscais temporários quando a lei fixa um limite temporal à duração do benefício.

De acordo com o art.º 2, n.º 3 do EBF, os benefícios fiscais são ainda equiparados a despesas fiscais, pois afetam a recolha de receita por parte do Estado. Atendendo que é o contribuinte quem usufrui dos benefícios fiscais, e que é o Estado quem os concede, representa assim uma despesa fiscal para o mesmo. Neste seguimento, para os benefícios fiscais serem considerados despesas fiscais, estes devem estar presentes no Orçamento do Estado ou no documento em anexo ao mesmo, conforme consagrado no art.º 106 da CRP, onde se estipula que a proposta de Orçamento do Estado é acompanhada de diversos relatórios, de entre os quais, o relativo a benefícios fiscais e à estimativa de receitas cessantes.

Em suma, o aproveitamento dos benefícios fiscais permite uma redução da carga fiscal dos contribuintes, dado que reduzem a base tributável, permitindo a estes optar pelo planeamento fiscal que lhes seja mais apelativo, levando por sua vez à obtenção de uma poupança fiscal.

Contudo, é importante não confundir benefícios fiscais com situações de não sujeição tributária, conforme evidenciado no art.º 4 do EBF.

1.3. Anexo D

Os sujeitos passivos que usufruam de benefícios fiscais, sejam eles relativos à isenção de pagamento do imposto, dedução ao rendimento, dedução à coleta ou redução de taxa, estão obrigados a entregar o anexo D (figura 1) juntamente com a declaração de rendimentos M22.

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS	BENEFÍCIOS FISCAIS		 IRC MODELO 22 ANEXO D		
	01	N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIF)		02	PERÍODO
	1			1	

Figura 1: Anexo D – Modelo 22
Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira

Porém, a obrigação de preenchimento deste anexo D verifica-se apenas nos períodos de tributação de 2011 e seguintes, uma vez que para os períodos de tributação anteriores a 2011 os benefícios fiscais são discriminados no anexo F da declaração anual de informação contabilística e fiscal (IES), conforme explicado pela OCC (2021).

O anexo D da declaração de rendimentos M22 apresenta a seguinte estrutura:

- Rendimentos isentos (quadro 03)
 - Subdividido em isenção definitiva e isenção temporária;
- Deduções ao rendimento (quadro 04)
 - Discriminação do montante deduzido no quadro 07 da M22, mais concretamente no campo 774;
- Deduções à coleta (quadro 07)
 - Discriminação do montante deduzido no campo 355 do quadro 10 da modelo 22, contemplando benefícios fiscais como o RFAI, SIFIDE, CFEI II, DLRR entre outros.

1.4. Estatuto dos Benefícios Fiscais

1.4.1. Enquadramento

Dada a dispersão dos benefícios fiscais, que por sua vez constitui um dos aspetos mais criticáveis do sistema tributário, bem como a sua falta de coerência e consequências ao nível da equidade e receita cessante que estes implicam, é feita uma revisão a esse regime, com o intuito de reunir num só documento os benefícios fiscais de carácter menos estrutural mas que por sua vez se revestissem de relativa estabilidade, dado que foram introduzidos novos códigos, como foi o caso do CIRC e o CIRS¹, por exemplo. Neste contexto é aprovado o estatuto dos benefícios fiscais.

O EBF surge com a aprovação do Decreto-Lei n.º 215/89 de 1 de julho, entendendo assim o Governo, acolher princípios que passam pela atribuição dos benefícios fiscais, indicando que estes só devem ser concedidos em casos reconhecidos de interesse público. Este acolhe ainda princípios que passam pela estabilidade, de modo a garantir aos contribuintes uma situação clara e segura, bem como, princípios que passam pela moderação, tendo em conta que as receitas são condicionadas pela atribuição dos benefícios fiscais.

Quanto à estrutura, o EBF encontra-se dividido em três partes, dispondo de uma primeira parte relativa aos princípios gerais na atribuição dos benefícios fiscais, uma segunda parte

¹ Código sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

relativa a benefícios fiscais com carácter estrutural (art.º 16 ao 66-L) e uma terceira parte relativa a benefícios fiscais com carácter temporário (art.º 67 ao 74).

Dos diversos benefícios fiscais contemplados no EBF, em sede de IRC, destacam-se os seguintes: Benefícios fiscais de natureza social; Benefícios fiscais à poupança; Benefícios fiscais ao sistema financeiro e mercado de capitais; Benefícios fiscais às zonas francas; Benefícios fiscais à capitalização das empresas; Outros benefícios fiscais; Benefícios fiscais relativos ao mecenato; Benefícios fiscais às cooperativas; Benefícios fiscais com carácter temporário.

1.4.2. Remuneração Convencional do Capital Social

Dos benefícios fiscais que constam no Estatuto dos Benefícios Fiscais, importa perceber o benefício da Remuneração Convencional do Capital Social (RCCS), uma vez que será abordado no capítulo IV, referente ao estudo empírico.

O benefício fiscal RCCS constitui um benefício de dedução ao rendimento, de uma importância correspondente à remuneração convencional do capital social, calculada mediante a aplicação, limitada a cada exercício, da taxa de 7% ao montante das entregas realizadas até ao limite máximo de 2.000.000,00 euros. Esta dedução é efetuada no período de tributação em que sejam realizadas as entregas e nos cinco períodos de tributação seguintes (art.º 41-A, n.º 1 do EBF).

A dedução em causa aplica-se, exclusivamente, às entregas relativas à remuneração convencional do capital social realizadas no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital social da sociedade beneficiária, por meio de (art.º 41- A, n.º 2 do EBF): entregas em dinheiro; entregas em espécie que correspondam à conversão de créditos em capital; e recurso aos lucros gerados no próprio exercício (desde que o registo do aumento de capital se realize até à entrega da declaração de rendimentos M22, relativa ao exercício em causa).

Porém, esta dedução apenas se aplica quando o lucro tributável da sociedade beneficiária seja determinado por métodos diretos, e quando a sociedade não reduza o seu capital social com restituição aos sócios, quer no período de tributação em que sejam realizadas as entradas no âmbito da remuneração convencional do capital social, quer nos 5 períodos de tributação

posteriores. O incumprimento desta última condição acarreta a consequência da restituição ao Estado dos montantes que tiverem sido deduzidos no âmbito deste benefício, sendo ainda acrescida uma penalização com a majoração de 15% a esse montante, de acordo com o previsto no art.º 41-A, n.º 4 do EBF.

Capítulo II – Código Fiscal do Investimento

De acordo com o Decreto-Lei n.º 249/2009, de 23 de Setembro, a crescente projeção de Portugal no cenário mundial obrigou a uma reflexão profunda sobre as orientações negociais nas relações económicas internacionais, reconhecendo-se a necessidade de ser delineada uma estratégia global assente nos paradigmas da competitividade, de modo a que os instrumentos de política fiscal em Portugal fossem vistos como um fator de atração da localização dos fatores de produção, da iniciativa empresarial e da capacidade produtiva no espaço português. Neste sentido, surge o Código Fiscal do Investimento.

No âmbito da reforma do IRC ocorrida em 2013, foi criado o Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento (CFEI), aprovado pela Lei n.º 49/2013, de 16 de julho.

Mais tarde, através do Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro, o Governo aprovou o novo Código Fiscal do Investimento, que procede à revisão dos regimes de benefícios fiscais ao investimento produtivo e respetiva regulamentação, tendo em vista a promoção da competitividade da economia portuguesa e a manutenção de um contexto mais favorável ao investimento, à criação de emprego e ao reforço da estrutura de capital das empresas, conforme explanado no art.º 1 do DL n.º 162/2014, de 31 de outubro.

Atualmente, o Código Fiscal do Investimento regula os seguintes benefícios fiscais:

- Benefícios Fiscais Contratuais ao Investimento Produtivo (BFCIP);
- Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI);
- Regime da Dedução de Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR);
- Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento (SIFIDE II).

Adicionalmente, mais recentemente na Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho, foi criado o Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento (CFEI II), não constando no Código Fiscal do Investimento.

Segundo Pires (2020), todas as ajudas são fundamentais para a sobrevivência das empresas, e por esse motivo importa verificar todas as condicionantes bem como a situação das empresas, sob pena de devolução dos benefícios com agravadas penalizações, em caso de incumprimento dos critérios associados a cada benefício fiscal.

Deste modo, serão abordados de seguida, detalhadamente, os benefícios fiscais que se encontram regulados no código fiscal do investimento, tendo por base a Lei n.º 21/2021, de 20 de abril, assim como, serão abordados os benefícios fiscais CFEI e CFEI II, que por sua vez não constam no código fiscal do investimento, embora constituam benefícios fiscais ao investimento.

2.1. Benefícios Fiscais Contratuais ao Investimento Produtivo (BFCIP)

Em Portugal, o benefício fiscal contratual ao investimento produtivo encontra-se regulamentado do artigo 2.º ao 21.º do CFI.

Este benefício fiscal é concedido, em regime contratual, aos projetos de investimento realizados até 31 de dezembro de 2021², com um período de vigência até 10 anos a contar do ano da conclusão do projeto de investimento, cujas aplicações relevantes sejam de montante igual ou superior a 3.000.000,00 euros (art.º 2, n.º 1 do CFI). O BFCIP opera por via de dedução à coleta.

Os projetos de investimento devem ter o seu objetivo compreendido nas seguintes atividades económicas³: “Indústria extrativa e indústria transformadora; Turismo, incluindo as atividades com interesse para o turismo; Atividades e serviços informáticos e conexos; Atividades agrícolas, aquícolas, piscícolas, agropecuárias e florestais; Atividades de investigação e desenvolvimento e de alta intensidade tecnológica; Tecnologias da informação e produção de audiovisual e multimédia; Defesa, ambiente, energia e telecomunicações; Atividades de centros de serviços partilhados” (art.º 2, n.º 2 do CFI).

O acesso a este benefício fiscal é realizado mediante uma candidatura à entidade AICEP⁴, no caso de projetos que se enquadrem no regime contratual de investimento previsto no DL n.º 203/2003⁵, de 10 de setembro, ou ao IAPMEI⁶, nos restantes casos (art.º 15, n.º 1 do CFI).

² Alargado recentemente até 31 de dezembro de 2027, pela Lei n.º 12/2022, de 27 de junho, que aprova o Orçamento do Estado para 2022.

³ Os CAE's correspondentes a estas atividades económicas são definidos por portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e economia. Encontram-se assim definidos no artigo 2.º da Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro.

⁴ Agência para o Investimento e Comércio Externo de Portugal.

⁵ Estabelece um regime especial de contratação de apoios e incentivos exclusivamente aplicável a grandes projetos de investimento que se enquadrem no âmbito das atribuições pela AICEP.

⁶ Agência para a Competitividade e Inovação.

Assim, compete a estas duas entidades a celebração dos contratos de concessão dos benefícios fiscais (art.º 16, n.º 2 do CFI).

São elegíveis para este benefício fiscal os projetos de investimento inicial, cuja realização não se tenha iniciado antes da candidatura prevista no art.º 15 do CFI, que demonstrem possuir viabilidade técnica, económica e financeira, e que proporcionem a criação ou manutenção de postos de trabalho. Adicionalmente, os projetos devem cumprir, pelo menos, uma das seguintes condições: Serem relevantes para o desenvolvimento estratégico da economia nacional; Serem relevantes para a redução das assimetrias regionais; Contribuírem para impulsionar a inovação tecnológica e a investigação científica nacional, para a melhoria do ambiente ou para o reforço da competitividade e da eficiência produtiva (art.º 4, n.º 1 do CFI).

Entende-se como investimento inicial um investimento em AFT e AI, relacionado com: Criação de um novo estabelecimento; Aumento da capacidade de um estabelecimento já existente; Diversificação da produção de um estabelecimento para novos produtos adicionais; Alteração fundamental do processo global de produção de um estabelecimento já existente (art.º 4, n.º 2 do CFI).

Ainda para efeitos de elegibilidade, os projetos são elegíveis quando (art.º 3 do CFI): Os promotores possuam capacidade técnica e de gestão; Os promotores apresentem a sua situação financeira equilibrada (autonomia financeira superior a 20%); Os promotores disponham de contabilidade regularmente organizada; O lucro tributável dos promotores seja determinado por métodos diretos; A contribuição financeira dos promotores seja isenta de apoios públicos e correspondente a pelo menos 25% dos custos elegíveis; As empresas beneficiárias não sejam consideradas empresas em dificuldade⁷; Os promotores apresentem a sua situação fiscal e contributiva regularizada; Os promotores não estejam sujeitos a uma injunção de recuperação na sequência de uma decisão da Comissão que declare um auxílio ilegal e incompatível com o mercado interno.

De acordo com o art.º 8 do CFI, o benefício fiscal associado, em sede de IRC, consiste na atribuição de um crédito de imposto, numa percentagem entre 10% e 25% das aplicações relevantes do projeto, a deduzir ao montante da coleta do IRC apurada nos termos do artigo 90.º do CIRC, existindo limites na dedução máxima permitida. No caso da criação de novas

⁷ Nos termos das orientações publicadas no Jornal Oficial da União Europeia, n.º C 249, de 31 de julho.

empresas, a dedução poderá corresponder ao total da coleta apurada em cada período de tributação. Por outro lado, para empresas já existentes, a dedução não pode exceder o maior valor entre 25% do total do benefício fiscal concedido ou 50% da coleta apurada em cada período de tributação

A dedução deste benefício é efetuada na liquidação de IRC respeitante ao período de tributação em que sejam realizadas as aplicações relevantes, porém, na eventualidade de a dedução não puder ser efetuada na sua totalidade por insuficiência da coleta, a importância remanescente poderá ser deduzida na liquidação de IRC dos períodos de tributação até ao termo de vigência do contrato celebrado nos termos do art.º 16 do CFI (art.º 8, n.º 2 do CFI).

De forma a incentivar o investimento em determinadas regiões carentes ao nível de investimento e a fomentar a criação de postos de trabalho, são implementadas no art.º 9 do CFI, as seguintes majorações:

Em função do Índice <i>per capita</i> de poder de compra da região em que localize o projeto	
8%	Projeto localizado numa região NUTS II e com um índice <i>per capita</i> de poder de compra inferior a 90% da média nacional
10%	Projeto localizado numa região NUTS III e com um índice <i>per capita</i> de poder de compra inferior a 90% da média nacional
12%	Projeto localizado num concelho que, à data da candidatura, apresente um índice <i>per capita</i> de poder de compra inferior a 80% da média nacional
Quando o projeto proporcione a criação ou manutenção dos postos de trabalho até ao final da vigência do contrato	
1%	≥ 50 postos de trabalho
2%	≥ 100 postos de trabalho
3%	≥ 150 postos de trabalho
4%	≥ 200 postos de trabalho
5%	≥ 250 postos de trabalho
6%	≥ 300 postos de trabalho
7%	≥ 400 postos de trabalho
8%	≥ 500 postos de trabalho
Casos excecionais	
Até 6%	Quando contribuam para o desenvolvimento estratégico da economia nacional, permitam reduzir as assimetrias regionais e impulsionem a inovação tecnológica e investigação científica nacional
Até 5%	Quando reconhecida relevância excepcional para a economia nacional

Tabela 1 – Majoração do benefício fiscal concedido aos projetos de investimento

Fonte: Art.º 9 do CFI

São consideradas aplicações relevantes, as despesas associadas aos projetos de investimento e relativas a (art.º 11 do CFI):

1. Ativos fixos tangíveis afetos à realização do projeto, com a exceção de:

- Terrenos que não se incluam em projetos do setor da indústria extrativa, destinados à exploração de concessões minerais, água de mesa e medicinais, pedreiras, barreiras e areeiros⁸;
 - Edifícios e outras construções não diretamente ligados ao processo produtivo ou às atividades administrativas essenciais;
 - Viaturas ligeiras ou mistas e outro material de transporte no valor que ultrapasse 20% do total das aplicações relevantes;
 - Mobiliário e artigos de conforto ou decoração, salvo equipamento hoteleiro afeto a exploração turística;
 - Mobiliário e artigos de conforto ou decoração, salvo equipamento hoteleiro afeto à exploração turística;
 - Equipamentos sociais;
 - Outros bens de investimento que não sejam afetos à exploração da empresa, salvo equipamentos produtivos destinados à utilização, para fins económicos, dos resíduos resultantes do processo de transformação produtiva ou de consumo em Portugal, desde que de reconhecido interesse industrial e ambiental;
2. Ativos intangíveis, constituídos por despesas com transferência de tecnologia, nomeadamente através da aquisição de direitos de patentes, licenças, “know-how” ou conhecimentos técnicos não protegidos por patente, as quais não podem exceder 50% das aplicações relevantes, para os sujeitos passivos que não se enquadrem na categoria de PME.

De acordo com o art.º 13 do CFI, o BFCIP não é cumulável com quaisquer benefícios fiscais da mesma natureza relativamente às mesmas aplicações relevantes. No entanto, é cumulável com a DLRR, desde que não sejam ultrapassados os limites previstos no art.º 43 do CFI.

Por fim, referir que, caso não sejam cumpridos os objetivos e as obrigações estabelecidas no contrato, nos prazos nele fixados, ou sejam prestadas informações falsas sobre a situação do promotor, é declarada a resolução do contrato por parte Conselho de Ministros, atendendo que, para efeito de medição de cumprimento do contrato, as empresas devem remeter ao

⁸ Estes ativos podem ser adquiridos em regime de locação financeira, desde que seja exercida a opção de compra prevista no contrato, durante o período de vigência do mesmo. Além disso, devem ser contabilizados no ativo fixo das empresas promotoras dos projetos de investimento, devendo estes bens permanecer no ativo da empresa durante o período de vigência do contrato.

IAPMEI a IES dos anos de aferição do Grau de Cumprimento do Contrato. A esta resolução está implícita a perda total dos benefícios fiscais e a obrigação, no prazo de 30 dias, do pagamento do imposto que deixou de ser pago com o usufruto dos benefícios fiscais concedidos no âmbito do BFCIP (artigos 20.º e 21.º do CFI).

2.2. Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI)

O RFAI surge no ano de 2009 pela aprovação do art.º 13 da Lei n.º 10/2009, de 10 de março, tendo sido posteriormente revogado pela transferência do RFAI para o CFI, através da aprovação do DL n.º 82/2013, de 17 de junho. Em Portugal, o RFAI encontra-se regulamentado no capítulo III do CFI, mais concretamente nos artigos 22.º ao 26.º, encontrando-se também na Portaria 282/2014, de 30 de dezembro, e na Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro.

O RFAI consiste num benefício fiscal que permite deduzir à coleta do IRC uma percentagem do investimento realizado em ativos não correntes (ativo fixo tangível e intangível) afetos à exploração da empresa.

Grosso modo, o RFAI é aplicável a todas as empresas (e não apenas a micro, pequenas e médias empresas) que exerçam uma atividade económica nos setores anteriormente mencionados anteriormente no regime dos benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo, contemplados, por sua vez, na Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro.

Podem beneficiar deste incentivo fiscal os sujeitos passivos de IRC que cumpram, cumulativamente, as seguintes condições (art.º 22, n.º 4 do CFI): Disponham de contabilidade regularmente organizada; Lucro tributável determinado por métodos diretos; Mantenham na empresa ou na região os bens objeto de investimento durante pelo menos três anos a contar da data dos investimentos, no caso das PME⁹ e no prazo de pelo menos 5 anos nos restantes casos. Quando se verifique um período inferior, este deve respeitar no mínimo o período de vida útil¹⁰ ou o período até ao qual ocorra o respetivo abate¹¹ físico, desmantelamento, abandono ou inutilização; Terem a situação fiscal e contributiva regularizada; Não sejam consideradas empresas em dificuldades¹²; Contribuição financeira

⁹ Tal como definidas na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003.

¹⁰ Determinado nos termos do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro.

¹¹ Conforme regras previstas no artigo 31.º-B do Código do IRC.

¹² Nos termos da Comissão n.º C 249, de 31 de julho de 2014.

dos sujeitos passivos isenta de apoios públicos, e deve corresponder a, pelo menos, 25% das aplicações relevantes; Efetuem investimento relevante que proporcione a criação de postos de trabalho e a sua manutenção até ao final do período mínimo de manutenção dos bens objeto de investimento.

No caso de incumprimento da condição de manutenção na empresa dos bens objeto de investimento, é adicionado ao IRC do período de tributação em que o sujeito passivo alienou esses bens, o imposto que deixou de ser liquidado em virtude do presente regime, acrescido de juros compensatórios majorados em 10 pontos percentuais (art.º 26 do CFI).

Tendo por base o art.º 22, n.º 2 do CFI, consideram-se investimentos relevantes, e, portanto, despesas elegíveis, os investimentos nos seguintes ativos, desde que afetos à exploração da empresa:

1. Ativos fixos tangíveis, adquiridos em estado novo, com exceção de:
 - Terrenos (salvo no caso de se destinarem à exploração de concessões minerais, águas minerais, naturais e de nascente, pedreiras, barreiros e areeiros em investimentos na indústria extrativa);
 - Construção, aquisição, reparação e ampliação de quaisquer edifícios (salvo se forem instalações fabris ou afetos a atividades turísticas, de produção de audiovisual ou administrativas);
 - Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas;
 - Mobiliário e artigos de conforto ou decoração (salvo equipamento hoteleiro afeto a exploração turística);
 - Equipamentos sociais;
 - Outros bens de investimento que não estejam afetos à exploração da empresa.
2. Ativos intangíveis, constituídos por despesas com transferência de tecnologia, nomeadamente através da aquisição de direitos de patentes, licenças, “Know-how” ou conhecimentos técnicos não protegidos por patente, as quais não podem exceder 50% das aplicações relevantes, no caso das grandes empresas (art.º 22, n.º 3 do CFI).

Aos sujeitos passivos de IRC que realizem investimentos elegíveis para efeitos do RFAI, é concedido o benefício de dedução à coleta de IRC, das seguintes importâncias (art.º 23, n.º 1 do CFI): 25% das aplicações relevantes, para o investimento realizado até ao montante de 15.000.000,00 euros e 10% das aplicações relevantes que excedam esse montante; 10% das aplicações relevantes (no caso de investimentos realizados nas regiões do Algarve, Grande Lisboa e Península de Setúbal).

Esta dedução à coleta é efetuada na liquidação do IRC respeitante ao período de tributação em que sejam realizadas as aplicações relevantes, com os seguintes limites (art.º 23, n.º 2 do CFI): Até à concorrência total da coleta (no caso de investimentos realizados no período de tributação do início de atividade e nos dois períodos de tributação seguintes, exceto quando a empresa resulte de cisão); Até à concorrência de 50% da coleta em cada período de tributação, nos restantes casos;

Na impossibilidade de o benefício não poder ser deduzido na sua totalidade, por insuficiência de coleta, o mesmo poderá ser deduzido na liquidação do IRC dos 10 períodos de tributação posteriores (art.º 23, n.º 3 do CFI), respeitando os limites referidos anteriormente. De notar que, nos termos da Lei n.º 21/2021, de 20 de abril¹³, fica suspensa durante os períodos de tributação de 2020 e 2021, a contagem do prazo de dedução à coleta (reporte do benefício fiscal).

Segundo o art.º 24 do CFI, o RFAI não é cumulável com benefícios fiscais da mesma natureza, relativamente às mesmas aplicações relevantes. Porém, é cumulável com a DLRR, desde que não sejam ultrapassados os limites máximos aplicáveis previstos no art.º 43 do CFI.

Por fim, no que respeita às medidas transitórias para 2020 e 2021, apesar da já referida a suspensão da contagem do prazo de dedução do RFAI em 2020 e 2021, importa referir a lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, que estabelece no artigo 403.º um regime extraordinário e transitório de incentivo à manutenção de postos de trabalho¹⁴, ao qual estão sujeitas as grandes empresas que tenham apresentado em 2020 um resultado líquido positivo. Este regime condiciona assim o acesso a alguns benefícios fiscais, sendo exemplo o RFAI, que é assim condicionado à verificação, no ano de 2021, da manutenção do nível de empregados observado em 1 de outubro de 2020. Este regime determina ainda a proibição de cessar contratos de trabalho ao abrigo das modalidades de despedimento coletivo, por extinção de trabalho ou por inadaptação, bem como, a obrigação da manutenção do nível de emprego, até ao final de 2021.

¹³ Produz efeitos desde 1 de janeiro de 2020.

¹⁴ Regulamentado pela Portaria n.º 295/2021, de 23 de julho.

2.3. Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR)

O benefício da DLRR inicialmente encontrava-se previsto nos artigos 66.º-C ao 66.º-L do EBF, tendo sido posteriormente revogados pelo DL n.º 162/2014, de 31 de outubro, encontrando-se atualmente regulamentado nos artigos 27.º ao 34.º do CFI. Além disso, tal como o RFAI, também a DLRR se encontra regulamentada na Portaria 297/2015, de 21 de setembro.

A DLRR constitui um regime de incentivos fiscais ao investimento em favor de micro, pequenas e médias empresas, que tem como objetivo o autofinanciamento das empresas, permitindo uma dedução à coleta de até 10% dos lucros retidos que sejam reinvestidos em aplicações relevantes.

De acordo com o art.º 28, podem beneficiar deste incentivo fiscal os sujeitos passivos de IRC residentes em território português e não residentes com estabelecimento estável em Portugal, que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola (com exceção dos setores da pesca, da aquicultura e produção agrícola primária). É ainda necessário que estes sujeitos passivos cumpram, cumulativamente, as seguintes condições: Sejam micro, pequenas e médias empresas¹⁵; Disponham de contabilidade regularmente organizada; O lucro tributável seja determinado por métodos diretos; Situação fiscal e contributiva regularizada;

Tendo por base a atualização ao CFI pela Lei n.º 21/2021, de 20 de abril, os sujeitos passivos de IRC que cumpram as condições acima evidenciadas (art.º 28 do CFI), poderão deduzir à coleta do IRC até 10% dos lucros retidos que sejam reinvestidos em aplicações relevantes, no prazo de quatro anos contados a partir do final do período de tributação a que digam respeito esses lucros retidos (art.º 29, n.º 1 do CFI). Para efeitos desta dedução, o n.º 2 do art.º 29 do CFI determina um montante máximo de lucros retidos e reinvestidos de 12.000.000,00 euros, por sujeito passivo. Esta dedução concorre até 25% da coleta do IRC apurada, permitindo uma dedução até à concorrência de 50% da coleta do IRC, para as micro e pequenas entidades (art.º 29, n.º 3 e n.º 4 do CFI).

Porém, a DLRR tem vindo a sofrer diversas alterações ao longo do tempo, conforme se evidencia na tabela seguinte:

¹⁵ Tal como definidas na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003.

Legislação	Entrada em vigor	Máximo de lucros retidos e reinvestidos	Prazo para reinvestimento
DL n.º 162/2014, de 31 de outubro	2017	5 000 000,00 €	2 anos
Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro	Desde 1 de janeiro de 2018	7 500 000,00 €	3 anos
Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro	Desde 1 de janeiro de 2019	10 000 000,00 €	3 anos
Lei n.º 2/2020, de 31 de março	Desde 24 de março de 2020-presente	12 000 000,00 €	4 anos

*Tabela 2 - Alterações no âmbito da DLRR
Fonte: Diário da República*

De referir que, a não concretização da totalidade do investimento no prazo estipulado, implica a devolução do montante de imposto que deixou de ser liquidado na parte correspondente aos lucros que foram retidos, mas não reinvestidos, ao qual é adicionado o montante de imposto a pagar relativo ao terceiro período de tributação seguinte, acrescido dos respetivos juros compensatórios majorados em 15 pontos percentuais (art.º 34 do CFI).

Os sujeitos passivos que beneficiem da DLRR devem constituir, no balanço, uma reserva especial, no montante correspondente aos lucros retidos e reinvestidos, reserva esta que não poderá ser distribuída aos sócios antes do fim do quinto exercício posterior ao da sua constituição (art.º 32 do CFI). A não constituição desta reserva implica a devolução do montante de imposto que deixou de ser liquidado, adicionado do montante de imposto a pagar relativo ao terceiro período de tributação seguinte, acrescido dos respetivos juros compensatórios majorados em 15 pontos percentuais [art.º 34, alínea c) do CFI].

De acordo com o artigo 30.º do CFI, consideram-se aplicações relevantes no âmbito da DLRR as despesas com:

1. Ativos fixos tangíveis que tenham sido adquiridos em estado novo, com exceção de:
 - Terrenos que não sejam afetos à exploração e concessões minerais, águas minerais naturais e de nascente, pedreiras, barreiros e areiros em projeto de indústria extrativa;
 - Construção, aquisição, reparação e ampliação de quaisquer edifícios, que não estejam afetos a atividades produtivas ou administrativas;
 - Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas que não estejam afetas à exploração de serviço público de transportes ou destinadas a serem alugadas no exercício normal do sujeito passivo, barcos de recreio e aeronaves de turismo;

- Artigos de conforto ou decoração, que não seja equipamento hoteleiro afeto à exploração turística;
- Ativos afetos a atividades no âmbito de acordos de concessão ou de parceria público-privada celebrados com entidades do setor público.

2. Ativos intangíveis, constituídos por despesas com transferência de tecnologia, nomeadamente através da aquisição de direitos de patentes, licenças, know-how os conhecimentos técnicos não protegidos por patente, desde que cumpridos cumulativamente os seguintes requisitos: Estarem sujeitos a amortizações ou depreciações para efeitos fiscais; Não serem adquiridos a entidades com as quais existam relações especiais¹⁶ nos termos fiscais.

De referir que, tal como evidenciado anteriormente na abordagem ao RFAI, também para a DLRR apenas são elegíveis as aplicações que digam respeito a “investimento inicial”.

As aplicações relevantes em que sejam concretizados o reinvestimento dos lucros retidos, devem ser detidos e contabilizados por um período mínimo de 5 anos. Caso esses bens sejam alienados antes do prazo previsto de reinvestimento, o valor dessa realização deve ser reinvestido até ao final do período de tributação seguinte e deverá ser mantido até completar o prazo de 5 anos do AFT considerado inicialmente. É considerado investimento em aplicações relevantes as adições verificadas em cada período de tributação, de AFT e AI e que não correspondam a adiantamentos (art.º 30 do CFI).

A DLRR não é cumulável com quaisquer outros benefícios fiscais de investimento da mesma natureza, relativamente às mesmas aplicações relevantes elegíveis. Por outro lado, a DLRR é cumulável com os benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo e com o RFAI (art.º 31 do CFI).

Ao contrário do RFAI e do BFCIP, no caso da DLRR não é possível efetuar o reporte do benefício caso exista insuficiência de coleta. No entanto, como se trata de um benefício que é possível usufruir antes do seu investimento, facilmente o sujeito passivo apura a coleta e dessa forma calcula o benefício até à concorrência possível de obter esse benefício.

¹⁶ n.º 4 do artigo 63.º do Código do IRC.

2.4. Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento Empresarial (SIFIDE II)

O benefício do SIFIDE II entrou em vigor em 2011, encontrando-se atualmente regulado nos artigos 35.º ao 42.º do CFI, vigorando nos períodos de tributação de 2014 a 2025. Este incentivo fiscal é aplicável a todas as empresas, residentes em território nacional que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza agrícola, comercial ou industrial e visa apoiar atividades de investigação e desenvolvimento, relacionadas com a criação ou melhoria de um produto, de um programa, de um processo ou até de um equipamento, que apresentem uma melhoria substancial e que não resultem das práticas recorrentes.

Consideram-se “despesas de investigação” as realizadas pelo sujeito passivo de IRC tendo em vista a aquisição de novos conhecimentos científicos ou técnicos. Por outro lado, “despesas de desenvolvimento” são as despesas realizadas através da exploração de resultados de trabalhos de investigação ou de outros conhecimentos técnicos com o objetivo de descobrir ou melhorar substancialmente as matérias-primas, produtos, serviços ou processos de fabrico (art.º 36 do CFI).

Apenas podem usufruir deste benefício fiscal os sujeitos passivos de IRC que preencham cumulativamente as seguintes condições (art.º 39 do CFI): O seu lucro tributável seja determinado por métodos diretos; Apresentarem a sua situação contributiva e tributária regularizada.

Consideram-se elegíveis a este benefício as seguintes despesas, desde que diretamente relacionadas com atividades de investigação e desenvolvimento (art.º 37 do CFI):

- Aquisição de ativos fixos tangíveis (em estado novo), com exceção de terrenos e edifícios;
- Despesas com pessoal com habilitações literárias mínimas de nível 4 do Quadro Nacional de Qualificações¹⁷, diretamente envolvido em tarefas de investigação e desenvolvimento (se for pessoal doutorado, é considerado a 120% do seu quantitativo);
- Despesas com a participação de dirigentes e quadros na gestão de instituições de Investigação e Desenvolvimento (I&D);
- Despesas relativas à contratação de atividades de I&D junto de entidades públicas;

¹⁷ Ensino secundário completo.

- Custos com registo e manutenção de patentes;
- Despesas com aquisição de patentes que sejam predominantemente destinadas à realização de atividade de I&D (só PME);
- Despesas com auditorias à I&D;
- Participação no capital de instituições de I&D e contribuições para fundos de investimento, públicos ou privados, destinados a financiar empresas dedicadas sobretudo a investigação e desenvolvimento.

O SIFIDE II constitui um benefício fiscal de dedução à coleta do IRC, até à sua concorrência, de uma dupla percentagem (art.º 38, n.º 1 do CFI): Taxa base: 32,5% das despesas realizadas no período de tributação; Taxa incremental: 50% do aumento da despesa face à média dos dois períodos de tributação anteriores, até ao máximo de 1.500.000,00 euros.

Assim, tal significa que, para as entidades que não realizem quaisquer despesas elegíveis nos dois exercícios anteriores, o benefício fiscal atribuído no primeiro ano que realizem despesas elegíveis cinge-se a 82,5% do investimento elegível (32,5% + 50%), montante esse que é dedutível até à concorrência da coleta. Esta dedução é feita na liquidação respeitante ao período de tributação em que as despesas sejam realizadas, porém, na eventualidade de o benefício não poder ser deduzido na sua totalidade por insuficiência da coleta, o mesmo poderá ser deduzido até ao 8.º exercício seguinte, dispondo assim de um reporte de 8 anos (art.º 38 do CFI). Porém, igualmente ao RFAI, nos termos da Lei n.º 21/2021, de 20 de abril¹⁸, também no âmbito do SIFIDE II fica suspensa a contagem do prazo de dedução à coleta (reporte do benefício fiscal), durante os períodos de tributação de 2020 e 2021.

No caso de PME¹⁹ que tenham iniciado a sua atividade há menos de 2 anos e que não tenham beneficiado da taxa incremental, aplica-se uma majoração de 15% à taxa base, cifrando-se assim em 47,5% (art.º 38, n.º 2 do CFI).

A dedução deve ser justificada pela declaração comprovativa, ou prova de apresentação do pedido de emissão dessa declaração, de que as atividades exercidas ou a exercer correspondem de facto a ações de investigação ou desenvolvimento, dos respetivos montantes envolvidos, do cálculo do acréscimo das despesas em relação à média dos dois exercícios anteriores e de outros elementos considerados pertinentes. Esta declaração é

¹⁸ Produz efeitos desde 1 de janeiro de 2020.

¹⁹ Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003.

emitida pela Agência Nacional de Inovação, S.A., no âmbito do sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial (art.º 40, n.º 1 do CFI). As candidaturas devem ser submetidas até ao final de maio do ano seguinte (art.º 40, n.º 3 do CFI).

Contudo, o sujeito passivo pode deduzir o benefício fiscal com base no valor constante na candidatura submetida à ANI, ainda que não tenha uma decisão administrativa da ANI sobre a aceitação total ou parcial da candidatura, ou até mesmo o indeferimento. Por outro lado, caso a entidade pretenda deduzir o benefício fiscal após receção da decisão administrativa da ANI, deverá substituir a declaração de rendimentos Modelo 22, refletindo o benefício fiscal na mesma.

Por fim, o SIFIDE II não é cumulável com benefícios fiscais da mesma natureza, relativamente às mesmas despesas (art.º 42 do CFI).

2.5. Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento – Lei n.º 49/2013 de 16 de julho

O CFEI surge com a aprovação da Lei n.º 49/2013 de 16 de julho e consiste num benefício que possibilita deduzir à coleta do IRC uma percentagem das despesas de investimento afetas à exploração, que sejam efetuadas entre 1 de julho de 2013 e 31 de dezembro de 2013 (art.º 3, n.º 1 da Lei n.º 49/2013, de 16 de julho).

Podem beneficiar do CFEI os sujeitos passivos de IRC que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, e que preencham, cumulativamente, as seguintes condições (art.º 2 da Lei n.º 49/2013, de 16 de julho, anexo V): Disponham de contabilidade organizada; O seu lucro tributável seja determinado por métodos diretos; Apresentem a sua situação fiscal e contributiva regularizada.

São elegíveis a este benefício as despesas de investimento em ativos afetos à exploração, nomeadamente ativos fixos tangíveis e ativos biológicos que não sejam consumíveis, adquiridos em estado novo, e que entrem em funcionamento ou utilização até ao final do período de tributação que se inicie em ou após 1 de janeiro de 2014. São ainda elegíveis as despesas de investimento em ativos intangíveis sujeitos a deprecimento, designadamente as despesas de projetos de desenvolvimento e despesas com elementos da propriedade

industrial²⁰ que sejam adquiridos a título oneroso e cuja utilização seja reconhecida por um período limitado (art.º 4 da Lei n.º 49/2013, de 16 de julho).

O benefício fiscal concedido no âmbito do CFEI consiste na dedução de 20% das despesas elegíveis que sejam efetuadas entre 1 de junho de 2013 e 31 de dezembro de 2013, até um montante máximo de 5.000.000,00 euros. Esta dedução é efetuada na liquidação de IRC respeitante ao período de tributação de 2013, concorrendo até 70% da coleta (art.º 3, n.º 1, n.º 2 e n.º 3 da Lei n.º 49/2013 de 16 de julho).

Na eventualidade de o benefício não puder ser deduzido na totalidade por insuficiência da coleta, o mesmo poderá ser deduzido nos cinco períodos de tributação subsequentes (art.º 3, n.º 6 da Lei n.º 49/2013 de 16 de julho).

Por fim, o CFEI não é cumulável relativamente às mesmas despesas, com outros benefícios fiscais da mesma natureza (art.º 5 da Lei n.º 49/2013 de 16 de julho).

2.6. Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento II (CFEI II)

O CFEI II é instituído pelo Orçamento de Estado Suplementar para 2020, concretamente no anexo V a que se refere o artigo 16.º da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho e surge como uma segunda versão do Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento. Este benefício consiste na possibilidade de dedução à coleta dos investimentos efetuados entre 1 de julho de 2020 e 30 de junho de 2021.

Podem beneficiar do CFEI II os sujeitos passivos de IRC que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, e que preencham, cumulativamente, as seguintes condições (art.º 2 do anexo V da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho): Disponham de contabilidade regularmente organizada; O seu lucro tributável seja determinado por métodos diretos; Apresentem a sua situação tributária regularizada; Mantenham os postos de trabalho por três anos.

O benefício fiscal concedido no âmbito do CFEI II corresponde a uma dedução à coleta de IRC no montante de 20% das despesas de investimento em ativos afetos à exploração, efetuadas entre 1 de julho de 2020 e 30 de junho de 2021, até ao limite máximo de

²⁰ Por exemplo: patentes, marcas, processos de produção, etc.

5.000.000,00 euros. Esta dedução é efetuada na liquidação de IRC respeitante ao período de tributação que se inicie em 2020 ou 2021, até à concorrência de 70% da coleta. Na eventualidade da importância não poder ser deduzida na sua totalidade por insuficiência da coleta a mesma poderá ser deduzida nos cinco períodos de tributação seguintes (art.º 3 da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho).

Constituem-se despesas elegíveis no âmbito do CFEI II, as despesas de investimento em AFT e AI afetos à exploração que não sejam consumíveis, adquiridos em estado novo e que entrem em funcionamento ou utilização até ao final do período de tributação que se inicie em 1 de janeiro de 2021. São ainda elegíveis as despesas em ativos intangíveis, no período verificado entre 1 de julho de 2020 e 30 de junho de 2021, sujeitos a depreciação, nomeadamente: Despesas com projetos de desenvolvimento; Despesas com elementos da propriedade industrial, como patentes, marcas, alvarás, processos de produção, modelos ou outros direitos assimilados, adquiridos a título oneroso e cuja utilização seja reconhecida por tempo limitado (art.º 4 da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho).

Contudo, são excluídas as despesas de investimento em ativos suscetíveis de utilização na esfera pessoal, como sendo (art.º 4, n.º 5 da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho):

- Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, barcos de recreio e aeronaves de turismo, exceto quando tais bens estejam afetos à exploração do serviço público de transporte ou se destinem ao aluguer ou à cedência do respetivo uso ou fruição no exercício da atividade normal do sujeito passivo;
- Mobiliário e artigos de conforto ou decoração, salvo quando afetos à atividade produtiva ou administrativa;
- As incorridas com a construção, aquisição, reparação e ampliação de quaisquer edifícios, salvo quando afetos a atividades produtivas ou administrativas;
- Terrenos, dado que não são considerados em estado novo;
- Ativos afetos a atividades no âmbito de acordos de concessão ou de parceria público-privada celebrados com entidades públicas;
- Ativos intangíveis adquiridos em resultado de atos ou negócios jurídicos do sujeito passivo beneficiário com entidades com as quais se encontre numa situação de relações especiais nos termos do n.º 4 do artigo 63.º do CIRC²¹.

²¹ Artigo 63.º do CIRC – Preços de transferência.

O CFEI II não é cumulável, relativamente às mesmas despesas de investimento, com quaisquer benefícios da mesma natureza (art.º 5 da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho).

O incumprimento das regras de elegibilidade das despesas de investimento mencionadas anteriormente, implica a devolução do montante de imposto que deixou de ser liquidado em virtude do usufruto do benefício em questão, acrescido dos correspondentes juros compensatórios majorados em 15 pontos percentuais (art.º 8 da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho).

Por fim, à semelhança do RFAI, a Lei que aprovou o Orçamento do Estado para 2021 (Lei n.º 75-B/2020), estabelece no artigo 403.º um regime extraordinário e transitório de incentivo à manutenção de postos de trabalho²², ao qual estão sujeitas as grandes empresas que tenham apresentado em 2020 um resultado líquido positivo. Nos termos deste regime, o acesso a este benefício é condicionado à verificação, no ano de 2021, da manutenção do nível de empregados observado em 1 de outubro de 2020. Este regime foi regulamentado pela Portaria n.º 295/2021, de 23 de julho.

2.7. Estatísticas da Despesa Fiscal por Benefício Fiscal

De acordo com as estatísticas divulgadas no Portal das Finanças, foi possível apurar os montantes atribuídos aos benefícios fiscais do BFCIP, DLRR, CFEI II, SIFIDE II e RFAI, para os períodos de tributação de 2018 a 2021 (figura 2):

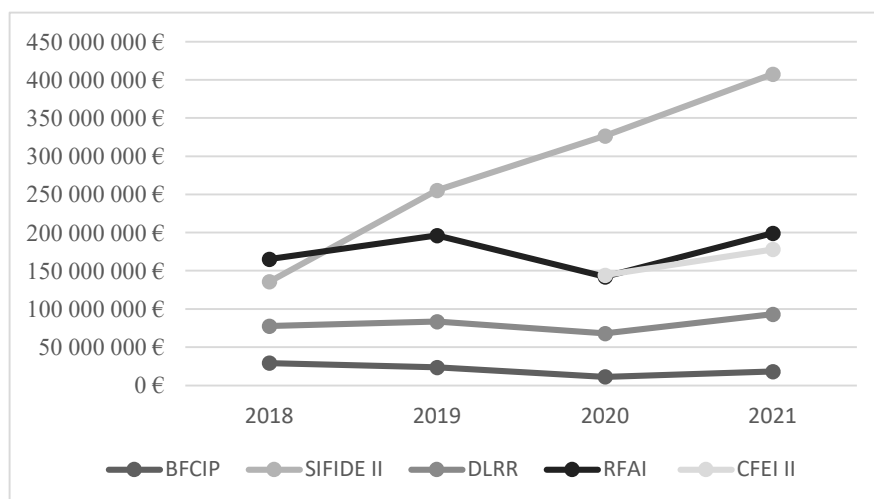


Gráfico 1 - Valores atribuídos por tipo de benefício (2018-2021)

Fonte: Elaboração própria

<https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/dgci/divulgacao/Pages/default-0.aspx>

²² Regulamentado pela Portaria n.º 295/2021, de 23 de julho.

Deste modo, verifica-se que a atribuição dos benefícios fiscais apresenta, regra geral, uma tendência crescente, sendo o SIFIDE II e o RFAI os benefícios que representam uma maior despesa fiscal para o Estado, isto é, são os benefícios fiscais aos quais foram atribuídos maiores valores no período em análise.

No período em análise, compreendido entre 2018 e 2021, o maior montante atribuído pelo Estado no âmbito do SIFIDE II, do RFAI e da DLRR, ocorreu no período de tributação de 2021, tendo sido atribuídos os montantes que ascenderam a 407.610.530,25 euros, 199.423.332,49 euros e 93.239.880,83 euros, respetivamente. No que respeita ao CFEI II, apesar de este benefício apresentar o histórico de apenas 2 anos, dado ter surgido no período de tributação de 2020, foi no período de tributação de 2021 que este apresentou o maior montante atribuído pelo Estado, que ascendeu a 178.247.706,95 euros. Por outro lado, o BFCIP apresenta uma tendência decrescente, pelo que, foi no período de tributação de 2018 que este benefício fiscal registou o maior montante atribuído pelo Estado, que ascendeu a 29.331.737,67 euros.

A respeito do Benefício Fiscal Contratual ao Investimento Produtivo (BFCIP), este representa o benefício fiscal com menores valores atribuídos, situando-se abaixo dos 25.000.000,00 euros nos quatro períodos de tributação em análise.

De seguida, no capítulo IV, será apresentado o estudo empírico desenvolvido tendo por base a declaração de rendimentos Modelo 22 de diversas entidades, nos períodos de tributação de 2018 a 2021, de forma a ser possível perceber o impacto que os benefícios fiscais apresentam no imposto estimado. Assim, será feita uma comparação entre o imposto estimado sem usufruto de quaisquer benefícios fiscais, e o imposto estimado com a inclusão de benefícios fiscais.

Capítulo III – Estudo empírico

Este capítulo pretende dar resposta ao principal objetivo desta dissertação, que consiste em perceber o impacto que os benefícios fiscais apresentam na tributação das empresas.

Assim, procedeu-se à recolha da Declaração de rendimentos Modelo 22 de quatro empresas, referentes aos períodos de tributação de 2018, 2019, 2020 e 2021, com o intuito de comparar o imposto sobre o rendimento do período, com e sem benefícios fiscais, percebendo assim o efeito dos benefícios fiscais na estimativa de imposto do período e no resultado líquido da empresa. Além disso, é apresentado um quadro síntese da poupança global obtida durante os quatro períodos de tributação, para cada empresa.

Importa referir que, na análise do imposto não serão considerados os impostos diferidos, mas apenas a estimativa de imposto, simplificada, conforme se segue:

- IRC estimado (com benefícios fiscais) = coleta – benefícios fiscais + derrama municipal + tributações autónomas
- IRC estimado (sem benefícios fiscais) = coleta + derrama municipal + tributações autónomas

Para um melhor entendimento do estudo desenvolvido, consideremos a seguinte legenda:

- ct = coleta total;
- dm = derrama municipal;
- BF = Benefícios fiscais;
- ta = tributações autónomas

3.1 Empresa X, Lda

A empresa X, Lda., sujeito passivo de IRC, classifica-se como uma média empresa, exercendo a sua atividade na região norte do país. O objeto da empresa concretiza-se, essencialmente, pela construção de edifícios e pela construção de obras públicas e particulares, sendo o seu CAE principal – 41200 – Construção de edifícios.

3.1.1 Período de tributação – 2018

De acordo com a Declaração de rendimentos Modelo 22 da Empresa X, Lda., apurou-se no período de tributação de 2018 a seguinte informação:

- Resultado líquido do Período: 940.081,97€;
- Lucro tributável e Matéria coletável: 1.250.921,91€;
- Coleta total: 262.093,60€.

No ano de 2018 a Empresa X, Lda. usufruiu de dois benefícios fiscais, especificamente a DLRR e o benefício da dualidade de taxas aplicada à matéria coletável no cálculo da coleta, sendo que este último benefício é aplicado apenas às empresas que se enquadrem na categoria de PME, nos termos do Decreto-Lei 372/2007, de 6 de novembro.

No que respeita ao benefício da DLRR, este permite deduzir à coleta um montante de até 10% dos lucros retidos que sejam reinvestidos em aplicações relevantes (art.º 29, n.º 1 do CFI), até ao montante máximo de 7.500.000,00€ (art.º 29, n.º 2 do CFI), conforme a legislação em vigor para o período de tributação de 2018²³. No período em análise, a entidade reteve 640.000,00€ dos lucros do exercício, obtendo assim um benefício de 64.000,00€ (10% × 640.000,00€), comprometendo-se a realizar um investimento global elegível de 640.000,00€, no prazo de 3 anos contado a partir do final do período de tributação a que correspondam os lucros retidos, ou seja, entre os períodos de tributação de 2019, 2020 e 2021 (art.º 29, n.º 1 do CFI).

A dedução do benefício obtido no âmbito da DLRR concorre até 25% da coleta do IRC no caso das médias empresas, concorrendo até 50% da coleta no caso das micro e pequenas empresas (art.º 29, n.º 3 e n.º 4 do CFI). Assim sendo, a Empresa X, Lda., deduziu à coleta o montante total de 64.000,00€, não ultrapassando o limite de 25% estabelecido na legislação, atendendo que 25% da coleta, neste caso, corresponde a 65.523,40€ (25% × 262.093,60€). O benefício da DLRR encontra-se detalhado no quadro 075 do anexo D, conforme a figura 2 que se segue:

075	OUTRAS DEDUÇÕES À COLETA	
	Normativo legal	Dedução efetuada
	Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma da Madeira (Dec. Leg. Regional n.º 2/2009/M, de 22 /1)	717 0,00
	Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma dos Açores (art.º 6.º do Dec. Leg. Regional n.º 2/99/A, de 20/1)	726 0,00
	Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (art.º 35.º, n.º 6 e 36.º, n.º 5 e 36.º-A, n.º 6 do EBF)	718 0,00
	Sociedades de capital de risco e investidores de capital de risco (art.º 32.º-A, n.º 4 do EBF)	719 0,00
	Dedução por lucros retidos e reinvestidos pelas PME (art.º 27.º a 34.º do CFI) aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 27.º a 34.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)	727 64.000,00
	Dedução de 50% à coleta pelas entidades licenciadas para operar na Zona Franca Industrial da Madeira (art.º 36.º-A, n.º 6 do EBF)	728 0,00

Figura 2 - Quadro 075 Anexo D Modelo 22 – Empresa X, Lda – 2018
Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

²³ Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro, em vigor desde 1 de janeiro de 2018.

No âmbito do benefício da dualidade de taxas, explanado no art.º 87, n.º 2 do CIRC, considerando a redação dada pela Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro e pela Lei n.º 2/214, de 16 de janeiro, é permitida no cálculo da coleta a aplicação de uma taxa reduzida (17%) aos primeiros 15.000,00€ da matéria coletável e a taxa de 21% ao excedente. Este benefício é passível de ser utilizado apenas pelos sujeitos passivos que se enquadrem como pequenas ou médias empresas²⁴, pelo que a determinação da coleta, no período de tributação de 2018, apurou-se da seguinte forma:

- $15.000,00€ \times 17\% = 2.550,00€$ (aplicação da taxa de 17% aos primeiros 15.000,00€ de matéria coletável)
- $(1.250.921,91€ - 15.000,00€) \times 21\% = 259.543,60€$ (aplicação da taxa de 21% ao excedente da matéria coletável)

Deste modo, a Empresa X, Lda., no apuramento da coleta, em vez de aplicar a taxa normal de IRC (21%) à totalidade do lucro tributável, esta pôde beneficiar da dualidade de taxas. Neste sentido, a coleta apurada foi de 262.093,60€, em vez de 262.693,60€ ($1.250.921,91€ \times 21\%$) que seria o montante da coleta apurada caso a empresa não usufrísse deste benefício. Tal benefício encontra-se evidenciado nos campos 347-A e 347-B do quadro 10 da modelo 22, conforme se segue (figura 3):

²⁴ Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro

10 CÁLCULO DO IMPOSTO			
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 15.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	2.550,00	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	259.543,60	
Imposto a outras taxas (348 0,0 %) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E)	349	0,00	
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	0,00	
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	0,00	
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)			351 262.093,60
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373	0,00	
COLETA TOTAL (351 + 373)			378 262.093,60
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353	0,00	
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375	0,00	
Benefícios fiscais	355	64.000,00	
Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470	0,00	
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	0,00	
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378			357 64.000,00
TOTAL DO IRC LIQUIDADO (378 - 357) ≥ 0			358 198.093,60
Resultado da liquidação (art.º 92.º)			371 0,00
Retenções na fonte	359	7.311,56	
Pagamentos por conta (art.º 105.º)	360	142.732,00	
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374	0,00	
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0			361 48.050,04
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0			362 0,00
IRC de períodos anteriores	363	0,00	
Reposição de benefícios fiscais	372	0,00	
Derrama municipal	364	12.509,22	
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379	0,00	
Tributações autónomas	365	36.256,14	
Juros compensatórios	366	0,00	
Juros de mora	369	0,00	
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0			367 96.815,40
TOTAL A RECUPERAR [(- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] < 0			368 0,00

Figura 3: Quadro 10 Modelo 22 – Empresa X, Lda – 2018

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

Assim, de acordo com a informação contida no quadro 10 da Modelo 22 (figura 3), apura-se o seguinte:

- IRC estimado (com benefícios fiscais): 262.093,60€ (ct) – 64.000,00€ (BF) + 12.509,22€ (dm)²⁵ + 36.256,14€ (ta) = 246.858,96€

Por outro lado, caso a Empresa X, Lda. não usufrísse de nenhum benefício fiscal, o imposto estimado seria calculado da seguinte forma:

- Lucro tributável e Matéria coletável: 1.250.921,91€
- Coleta: 1.250.921,91€ × 21% = 262.693,60€ (sem o benefício da dualidade de taxas)
- IRC estimado (sem benefícios fiscais): 262.693,60€ (ct) + 12.509,22€ (dm) + 36.256,14 (ta) = 311.458,96€

²⁵ Derrama municipal praticada no município da empresa X, Lda e que corresponde a 1% do lucro tributável.

3.1.2. Período de tributação -2019

Para o período de tributação de 2019, apurou-se na declaração de rendimentos M22, a seguinte informação:

- Resultado líquido do Período: 1.472.321,80€;
- Lucro tributável e Matéria coletável: 1.943.563,65€;
- Coleta total: 420.855,28€.

No ano de 2019 a Empresa X, Lda voltou a usufruir dos mesmos benefícios fiscais que usufruiu no ano anterior, ou seja, o benefício da DLRR e da dualidade de taxas aplicada à matéria coletável, no apuramento da coleta.

No que respeita ao benefício da DLRR, no período de tributação em análise a legislação possibilitava a dedução de um montante de até 10% dos lucros retidos e reinvestidos, até ao montante máximo de 10.000.000,00€, verificando-se assim uma alteração relativamente ao ano anterior, alteração essa introduzida pela Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro, passando de um limite de 7.500.000,00€ para 10.000.000,00€. Neste seguimento, a Empresa X, Lda. reteve 660.000,00€ dos lucros com intenção de os reinvestir, obtendo um benefício de 66.000,00€ (10% × 660.000,00€) e comprometendo-se, por sua vez, na realização de um investimento global de 660.000,00€, durante um período de 3 anos contados a partir do final do período de tributação a que respeitem os lucros retidos.

A dedução deste benefício concorre até 25% da coleta, no caso das médias empresas, concorrendo até 50% da coleta no caso das micro e pequenas entidades (art.º 29, n.º 3 e n.º 4 do CFI). Neste sentido, atendendo que a Empresa X, Lda se enquadra como uma média empresa e que por esse motivo apenas pode deduzir 25% da coleta, verificamos que não foi ultrapassado esse limite, dado que 25% da coleta, neste caso, se situa em 105.213,82€ (25% × 420.855,28€), e o montante deduzido ascendeu a 66.000,00€. O benefício da DLRR encontra-se evidenciado no quadro 075 do anexo D da M22, conforme se segue (figura 4):

075	OUTRAS DEDUÇÕES À COLETA	
	Normativo legal	Dedução efetuada
	Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma da Madeira (Dec. Leg. Regional n.º 2/2009/M, de 22./1)	717 0,00
	Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma dos Açores (art.º 6.º do Dec. Leg. Regional n.º 2/99/A, de 20/1)	726 0,00
	Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (art.º 35.º, n.º 6 e 36.º, n.º 5 e 36.º-A, n.º 6 do EBF)	718 0,00
	Sociedades de capital de risco e investidores de capital de risco (art.º 32.º-A, n.º 4 do EBF)	719 0,00
	Dedução por lucros retidos e reinvestidos pelas PME (art.º 27.º a 34.º do CFI) aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 27.º a 34.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)	727 66.000,00
	Dedução de 50% à coleta pelas entidades licenciadas para operar na Zona Franca Industrial da Madeira (art.º 36.º-A, n.º 6 do EBF)	728 0,00

Figura 4 - Quadro 075 Anexo D Modelo 22 – Empresa X, Lda – 2019

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

Quanto ao benefício da dualidade de taxas, no ano de 2019 considera-se igualmente a redação dada pela Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro e pela Lei n.º 2/214, de 16 de janeiro ao art.º 87, n.º 1 e n.º 2 do CIRC. Deste modo, a coleta total é calculada da seguinte forma:

- $15.000,00\text{€} \times 17\% = 2.550,00\text{€}$
- $(1.943.563,65\text{€} - 15.000,00\text{€}) \times 21\% = 404.998,37\text{€}$
- $(1.943.563,65 - 1.500.000,00\text{€}) \times 3\% = 13.306,91\text{€}$ (determinação da derrama estadual, aplicando a taxa de 3% à parte do lucro tributável que excede 1.500.000,00€ do lucro tributável – art.º 87-A, n.º 1 do CIRC)

Este benefício da dualidade de taxas encontra-se evidenciado nos campos 347-A e 347-B do quadro 10 da declaração de rendimentos M22, conforme se segue (figura 5):

10	CÁLCULO DO IMPOSTO	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 15.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	2.550,00
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	404.998,37
Imposto a outras taxas (348 0,0 %) (%)	349	0,00
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	0,00
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	0,00
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)	351	407.548,37
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373	13.306,91
COLETA TOTAL (351 + 373)	378	420.855,28
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353	0,00
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375	0,00
Benefícios fiscais	355	66.000,00
Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470	0,00
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	0,00
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378	357	66.000,00
TOTAL DO IRC LIQUIDADO (378 - 357) ≥ 0	358	354.855,28
Resultado da liquidação (art.º 92.º)	371	0,00
Retenções na fonte	359	3.109,70
Pagamentos por conta (art.º 105.º)	360	237.752,67
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374	0,00
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0	361	113.992,91
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0	362	0,00
IRC de períodos anteriores	363	0,00
Reposição de benefícios fiscais	372	0,00
Derrama municipal	364	19.435,64
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379	0,00
Tributações autónomas	365	41.923,32
Juros compensatórios	366	0,00
Juros de mora	369	0,00
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0	367	175.351,87
TOTAL A RECUPERAR [(- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] < 0	368	0,00

Figura 5 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa X, Lda – 2019

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

De acordo com o quadro 10 da M22 (figura 5), é possível apurar o seguinte:

- IRC estimado (com benefícios fiscais): $420.855,28\text{€ (ct)} - 66.000,00\text{€ (BF)} + 19.435,64\text{€ (dm)}^{26} + 41.923,32\text{€ (ta)} = 416.214,24\text{€}$

Por outro lado, caso a Empresa X, Lda. não usufruísse de nenhum benefício fiscal, o imposto estimado seria calculado da seguinte forma:

- Lucro tributável e Matéria coletável: 1.943.563,65€
- Coleta: $1.943.563,65 \times 21\% = 408.148,37\text{€}$ (sem considerar a dualidade de taxas)
- Derrama estadual²⁷: $(1.943.563,65\text{€} - 1.500.000,00\text{€}) \times 3\% = 13.306,91\text{€}$
- Coleta total: $408.148,37\text{€ (coleta)} + 13.306,91\text{€ (derrama estadual)} = 421.455,28\text{€}$
- Imposto estimado (sem benefícios fiscais): $421.455,28\text{€ (ct)} + 19.435,64\text{€ (dm)} + 41.923,32\text{€ (ta)} = 482.814,24\text{€}$

3.1.3 Período de tributação - 2020

Para o período de tributação de 2020, apurou-se na Declaração de rendimentos Modelo 22 a seguinte informação:

- Resultado Líquido do Período: 4.685.960,13€
- Lucro tributável e Matéria Coletável: 5.079.117,25€
- Coleta total: 1.172.988,14€

No ano de 2020 a Empresa X, Lda., usufruiu de 4 benefícios fiscais, concretamente, a DLRR, o SIFIDE II, o CFEI II e o benefício da dualidade de taxas aplicada à matéria coletável.

No âmbito da DLRR, importa referir que, para o ano de 2020 e seguintes, é permitida a dedução de até 10% dos lucros retidos e reinvestidos, até ao montante máximo de 12.000.000,00€, verificando-se uma alteração comparativamente à legislação em vigor para o período de tributação de 2019, alteração essa introduzida pela Lei n.º 2/2020, de 31 de março, que retifica o montante máximo de dedução dos lucros retidos no montante de 10.000.000,00€ para 12.000.000,00€ (art.º 29, n.º 2 do CFI). Assim, no âmbito deste benefício fiscal, a Empresa X, Lda, reteve 1.000.000,00€ dos lucros do exercício, com o objetivo de os reinvestir. Neste seguimento, a entidade obteve um benefício de dedução à coleta que ascendeu a 100.000,00€ ($10\% \times 1.000.000,00\text{€}$), comprometendo-se a realizar

²⁶ Derrama municipal determinada pelo concelho onde se situa a Empresa X, Lda, e que ascende a 1% do lucro tributável.

²⁷ Aplicação da taxa de 3% ao montante do lucro tributável que se situa entre 1.500.000,00€ e 7.500.000,00€ (art.º 87-A, n.º 1 do CIRC).

um investimento global de 1.000.000,00€ durante um período de 4 anos, contados a partir do final do período de tributação a que respeitem os lucros retidos (art.º 29, n.º 1 do CFI).

A dedução deste benefício concorre até 25% da coleta, dado que a Empresa X, Lda se classifica como uma média empresa (art.º 29, n.º 1 do CFI), pelo que se verifica não ter sido ultrapassado esse limite, uma vez que 25% da coleta corresponde a 293.247,04,€ (25% × 1.172.988,14€), e o montante efetivamente deduzido ascendeu a 100.000,00 euros. O benefício da DLRR encontra-se evidenciado no quadro 075 do anexo D da M22, conforme se segue (figura 6):

075	OUTRAS DEDUÇÕES À COLETA	
	Normativo legal	Dedução efetuada
	Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma da Madeira (Dec. Leg. Regional n.º 2/2009/M, de 22 /1)	717 0,00
	Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma dos Açores (art.º 6.º do Dec. Leg. Regional n.º 2/99/A, de 20/1)	726 0,00
	Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (art.º 35.º, n.º 6 e 36.º, n.º 5 e 36.º-A, n.º 6 do EBF)	718 0,00
	Sociedades de capital de risco e investidores de capital de risco (art.º 32.º-A, n.º 4 do EBF)	719 0,00
	Dedução por lucros retidos e reinvestidos pelas PME (art.º 27.º a 34.º do CFI) aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 27.º a 34.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)	727 100.000,00
	Dedução de 50% à coleta pelas entidades licenciadas para operar na Zona Franca Industrial da Madeira (art.º 36.º-A, n.º 6 do EBF)	728 0,00

Figura 6 - Quadro 075 Anexo D Modelo 22 – Empresa X, Lda – 2020

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

No que respeita ao CFEI II, este constitui um benefício que opera por via de dedução à coleta, permitindo deduzir à mesma o montante correspondente a 20% do investimento elegível, realizado entre o período compreendido entre 1 de julho de 2020 e 30 de junho de 2021, num montante acumulado que não ultrapasse os 5.000.000,00€, concorrendo até 70% da coleta (art.º 3, n.º 1, 2 e 3 do anexo V da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho).

A Empresa X, Lda. realizou investimento elegível ao CFEI II que ascendeu a 559.595,34€, no período de 1 de julho de 2020 e 31 de dezembro de 2020, obtendo um benefício no montante de 111.919,07€ (20% × 559.595,34€) que, por sua vez, concorre até 70% da coleta. Deste modo, assumindo que 70% da coleta se situa em 821.091,70€ (70% × 1.172.988,14€), percebemos que no período de tributação de 2020 a entidade deduziu a totalidade do benefício, pois existia coleta suficiente, não sendo ultrapassado o limite de 70% da coleta. O CFEI II é assim evidenciado no quadro 076 do anexo D da M22 (figura 7):

076	CRÉDITO FISCAL EXTRAORDINÁRIO AO INVESTIMENTO - CFEI II (artigo 16.º da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho)										
01	NIF da soc. Individual (RETGS)	02	Período a que respeita o benefício	722	Saldo não deduzido no período anterior	723	Dotação do período	724	Dedução do período	725	Saldo que transita para período seguinte
			2020				111.919,07		111.919,07		
			TOTAL		0,00		111.919,07		111.919,07		0,00

Figura 7 - Quadro 076 Anexo D Modelo 22 – Empresa X, Lda – 2020

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

A respeito do SIFIDE II, este constitui também um benefício de dedução à coleta, permitindo deduzir o valor correspondente às despesas com I&D, numa dupla percentagem, até à concorrência total da coleta. Esclarecendo, é aplicada uma taxa base de 32,5% das despesas realizadas no ano de referência e uma taxa incremental de 50% ao aumento das despesas em relação à média dos 2 anos anteriores, até ao limite máximo de 1.500.000,00€. Dado ser o primeiro ano que a Empresa X, Lda. usufrui deste benefício, a mesma poderá deduzir à coleta 82,5% (32,5% + 50%) das despesas de investimento elegíveis a este benefício, concorrendo até 100% da coleta (art.º 38, n.º 1 do CFI).

Neste sentido, a Empresa X, Lda. suportou despesas com I&D no montante que ascendeu a 1.000.000,00€, suscetíveis de serem elegíveis no âmbito do SIFIDE II. Deste modo, a Empresa X, Lda pôde beneficiar de uma dedução à coleta no montante de 825.000,00€ (82,5% × 1.000.000,00€), uma vez que foi o primeiro ano em que a entidade usufruiu deste benefício fiscal. Dado a empresa ter apresentado uma coleta superior ao benefício obtido, foi possível deduzir a totalidade do benefício, considerando que este concorre até 100% da coleta, não se registando qualquer montante a reportar para exercícios seguintes. O SIFIDE II encontra-se evidenciado no quadro 073 do anexo D da M22, conforme a figura 8:

073 SIFIDE - SISTEMA DE INCENTIVOS FISCAIS EM INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO EMPRESARIAL (Lei n.º 40/2005, de 3/8) E SIFIDE II (art.º 133.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12, art.ºs 33.º a 40.º do CFI (revogado) e art.ºs 35.º a 42.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 35.º a 42.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/IM, de 28/06)															
743	NIF da soc. Individual (RETGS)	01	Diploma	02	Período a que respeita o benefício	03	Saldo caducado	709	Saldo não deduzido no período anterior	710	Dotação do período	711	Dedução do período	712	Saldo que transita para período seguinte
		733		2020						825.000,00		825.000,00			
TOTAL							0,00	0,00		825.000,00		825.000,00		0,00	

Figura 8 - Quadro 073 Anexo D Modelo 22 – Empresa X, Lda – 2020

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

A respeito do benefício da dualidade de taxas, aplicada à matéria coletável no cálculo da coleta, verifica-se uma alteração ao art.º 87, n.º 2 do CIRC, introduzida pela Lei n.º 2/2020, de 31 de março, aumentando o montante a que se aplica a taxa de 17%, de 15.000,00€ para 25.000,00€, mantendo por sua vez a aplicação da taxa de 21% ao excedente. Neste sentido, a coleta total é calculada da seguinte forma, conforme evidenciado no quadro 10 da declaração M22 (figura 9):

- $25.000,00€ \times 17\% = 4.250,00€;$
- $(5.079.117,25€ - 25.000,00€) \times 21\% = 1.061.364,62€;$
- $(5.079.117,25€ - 1.500.000,00€) \times 3\% = 107.373,52€$ (determinação da derrama estadual, pela aplicação da taxa de 3% ao excedente de 1.500.000,00€ do lucro tributável – art.º 87-A, n.º 1 do CIRC).

10 CÁLCULO DO IMPOSTO			
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 25.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	4.250,00	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	1.061.364,62	
Imposto a outras taxas (348 0,0 %)	349	0,00	
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	0,00	
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	0,00	
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)	351		1.065.614,62
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373	107.373,52	
COLETA TOTAL (351 + 373)	378		1.172.988,14
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353	0,00	
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375	0,00	
Benefícios fiscais	355	1.036.919,07	
Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470	0,00	
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	0,00	
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378	357		1.036.919,07
TOTAL DO IRC LIQUIDADO (378 - 357) ≥ 0	358		136.069,07
Resultado da liquidação (art.º 92.º)	371		0,00
Retenções na fonte	359	827,78	
Pagamentos por conta (art.º 105.º)	360	253.898,40	
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374	10.666,89	
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0	361		0,00
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0	362		129.324,00
IRC de períodos anteriores	363	0,00	
Reposição de benefícios fiscais	372	0,00	
Derrama municipal	364	50.791,18	
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379	0,00	
Tributações autónomas	365	28.923,46	
Juros compensatórios	366	0,00	
Juros de mora	369	0,00	
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0	367		0,00
TOTAL A RECUPERAR [(- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] < 0	368		49.609,36

Figura 9 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa X, Lda – 2020

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

De acordo com a informação que consta no quadro 10 da Modelo 22, apurou-se o seguinte:

- IRC estimado (com benefícios fiscais): 1.172.988,14€ (ct) – 1.036.919,07€ (BF) + 50.791,18€ (dm)²⁸ + 28.923,46€ (ta) = 215.783,71€

Caso a empresa não usufruísse dos benefícios fiscais, o cálculo do imposto seria o seguinte:

- Lucro tributável e Matéria coletável: 5.079.117,25€
- Coleta: 5.079.117,25€ × 21% = 1.066.614,62€
- Derrama estadual: (5.079.117,25€ - 1.500.000,00€) × 3% = 107.373,52€
- Coleta total: 1.066.614,62€ + 107.373,52€ = 1.173.988,14€
- IRC estimado (sem benefícios fiscais): 1.173.988,14€ (ct) + 50.791,18€ (dm) + 28.923,46€ (ta) = 1.253.702,78€

²⁸ 1% do lucro tributável.

3.1.4. Período de tributação – 2021

Para o período de tributação de 2021, apurou-se na declaração de rendimento M22 a seguinte informação:

- Resultado Líquido do Período: 2.228.396,59€
- Lucro Tributável e Matéria Coletável: 2.396.703,73€
- Coleta total: 529.208,89€.

No cálculo do imposto referente ao período de tributação de 2021, a Empresa X, Lda., usufruiu dos mesmos benefícios fiscais que no ano anterior, ou seja, a DLRR, CFEI II, SIFIDE II e o benefício da dualidade de taxas.

No âmbito da DLRR, igualmente ao verificado no ano de 2020, este benefício permite deduzir até 10% dos lucros retidos e reinvestidos, até ao limite máximo de 12.000.000,00€ (art.º 29, n.º 1 e n.º 2 do CFI). Deste modo, a Empresa X, Lda. reteve 500.000,00€ dos lucros, com a intenção de os reinvestir, obtendo assim um benefício que ascendeu a 50.000,00€ (10% × 500.000,00€), comprometendo-se a efetuar um investimento global de 500.000,00 euros num prazo de 4 anos, ou seja, até 31 de dezembro de 2025.

A dedução deste benefício concorre até 25% da coleta (art.º 29, n.º 3 do CFI), atendendo que a Empresa X, Lda se enquadra na categoria de média empresa, e que neste caso 25% da coleta se situa em 132.302,22€ (25% × 529.208,89€), verificamos assim que não foi ultrapassado o limite de dedução permitido, dado que o montante efetivamente deduzido ascendeu a 50.000,00€. O benefício da DLRR consta no quadro 075 do anexo D da Modelo 22, conforme se segue (figura 10):

075	OUTRAS DEDUÇÕES À COLETA	
	Normativo legal	Dedução efetuada
	Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma da Madeira (Dec. Leg. Regional n.º 2/2009/M, de 22 /1)	717 0,00
	Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma dos Açores (art.º 6.º do Dec. Leg. Regional n.º 2/99/A, de 20/1)	726 0,00
	Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (art.º 35.º, n.º 6 e 36.º, n.º 5 e 36.º-A, n.º 6 do EBF)	718 0,00
	Sociedades de capital de risco e investidores de capital de risco (art.º 32.º-A, n.º 4 do EBF)	719 0,00
	Dedução por lucros retidos e reinvestidos pelas PME (art.º 27.º a 34.º do CFI) aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 27.º a 34.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)	727 50.000,00
	Dedução de 50% à coleta pelas entidades licenciadas para operar na Zona Franca Industrial da Madeira (art.º 36.º-A, n.º 6 do EBF)	728 0,00

Figura 10 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa X, Lda – 2021

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

No que respeita ao CFEI II, são elegíveis para dedução à coleta 20% das despesas realizadas no período compreendido entre 1 de julho de 2020 e 30 de junho de 2021, no âmbito do CFEI II. Assim, a Empresa X, Lda. realizou despesas no montante de 74.087,01€, no período compreendido entre 1 de janeiro de 2021 e 30 de junho de 2021, permitindo deduzir à coleta

20% destas, ou seja, 14.817,40€. Atendendo que este benefício concorre até 70% da coleta, e que 70%, neste caso, corresponde a 370.446,22€ (70% × 529.208,89€), a entidade pôde deduzir a totalidade do benefício fiscal, não sendo registado qualquer saldo a reportar para o período seguinte. O benefício do CFEI encontra-se detalhado no quadro 076 do anexo D da declaração de rendimentos M22, conforme se verifica (figura 11):

076 CRÉDITO FISCAL EXTRAORDINÁRIO AO INVESTIMENTO - CFEI II (artigo 16.º da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho)											
01	NIF da soc. Individual (RETGS)	02	Período a que respeita o benefício	722	Saldo não deduzido no período anterior	723	Dotação do período	724	Dedução do período	725	Saldo que transita para período seguinte
			2021				14.817,40		14.817,40		
			TOTAL		0,00		14.817,40		14.817,40		0,00

Figura 11: Quadro 076 Anexo D Modelo 22 – Empresa X, Lda – 2021

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

No ano de 2021 a Empresa X, Lda. realizou despesas com I&D, suscetíveis de serem elegíveis para efeitos de aproveitamento do SIFIDE II, no montante de 1.000.000,00€. Deste modo, e de acordo com o art.º 38, n.º 1 do CFI, dado ser o segundo ano consecutivo que a Empresa X, Lda usufrui do SIFIDE II, são aplicadas duas taxas no cálculo do benefício fiscal obtido. Assim, é aplicada a taxa base de 32,5% às despesas ocorridas no ano de 2021 (32,5% × 1.000.000,00€ = 325.000,00€), aplicando-se ainda uma taxa incremental de 50% à média dos 2 anos anteriores (50% × 500.000,00€ = 250.000,00€), considerando que nos dois anos anteriores a empresa apenas realizou despesas elegíveis num dos anos, montante que ascendeu a 1.000.000,00€. Deste modo, da aplicação destas duas taxas resulta um benefício de dedução à coleta que ascende a 575.000,00€ (325.000,00€ + 250.000,00€).

De acordo com o art.º 38, n.º 1 do CFI, a dedução do benefício obtido no âmbito do SIFIDE II concorre até 100% da coleta, no entanto, a Empresa X, Lda apenas deduziu à coleta o montante de 437.490,38€, resultando assim num saldo a reportar para os períodos seguintes de 137.509,62€ (575.000,00€ - 437.490,38€), saldo esse que poderá ser deduzido nos 8 exercícios de tributação seguintes (artigo 38.º, n.º 4 do CFI), com a ressalva evidenciada na lei n.º 21/2021, de 20 de abril, que suspende a contagem dos períodos de reporte nos anos de 2020 e 2021, no âmbito deste benefício. O SIFIDE II encontra-se evidenciado no quadro 073 do anexo D da M22, conforme se segue (figura 12):

073 SIFIDE - SISTEMA DE INCENTIVOS FISCAIS EM INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO EMPRESARIAL (Lei n.º 40/2005, de 3/8) E SIFIDE II (art.º 133.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12, art.ºs 33.º a 40.º do CFI (revogado) e art.ºs 35.º a 42.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 35.º a 42.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/II, de 28/06)															
743	NIF da soc. Individual (RETGS)	01	Diploma	02	Período a que respeita o benefício	03	Saldo caducado	709	Saldo não deduzido no período anterior	710	Dotação do período	711	Dedução do período	712	Saldo que transita para período seguinte
			733		2021						575.000,00		437.490,38		137.509,62
			TOTAL				0,00		0,00		575.000,00		437.490,38		137.509,62

Figura 12: Quadro 073 Anexo D Modelo 22 – Empresa X, Lda – 2021

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

Relativamente ao benefício da dualidade de taxas, para o período de tributação de 2021 aplica-se, igualmente ao ano de 2020, o estipulado no n.º 2 do artigo 87.º do CIRC considerando a redação pela Lei n.º 2/2020, de 31 de março, que estipula a aplicação da taxa de 17% aos primeiros 25.000,00€ da matéria coletável e a taxa de 21% ao excedente da matéria coletável. Neste sentido, a coleta total é calculada da seguinte forma, conforme se evidencia no quadro 10 da declaração M22 (figura 13):

- 25.000,00€ × 17% = 4.250,00€;
- (2.396.703,73€ - 25.000,00€) × 21% = 498.057,78€;
- (2.396.703,73€ - 1.500.000,00€) × 3% = 26.901,11€ (derrama estadual)²⁹.

10 CÁLCULO DO IMPOSTO			
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 25.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	4.250,00	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	498.057,78	
Imposto a outras taxas	348	0,0	%
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	0,00	
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	0,00	
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)			351 502.307,78
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373	26.901,11	
COLETA TOTAL (351 + 373)			378 529.208,89
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353	0,00	
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375	0,00	
Benefícios fiscais	355	502.307,78	
Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470	0,00	
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	0,00	
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378			357 502.307,78
TOTAL DO IRC LIQUIDADO (378 - 357) ≥ 0			358 26.901,11
Resultado da liquidação (art.º 92.º)			371 0,00
Retenções na fonte	359	844,15	
Pagamentos por conta (art.º 105.º)	360	0,00	
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374	59.356,40	
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0			361 0,00
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0			362 33.299,44
IRC de períodos anteriores	363	0,00	
Reposição de benefícios fiscais	372	0,00	
Derrama municipal	364	23.967,04	
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDI e quando DTJI > 378	379	0,00	
Tributações autónomas	365	24.608,10	
Juros compensatórios	366	0,00	
Juros de mora	369	0,00	
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0			367 15.275,70
TOTAL A RECUPERAR [(- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] < 0			368 0,00

Figura 13 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa X, Lda – 2021

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

De acordo com a informação contida no quadro 10 da M22 (figura 13), apura-se o seguinte:

- IRC estimado (com benefícios fiscais): 529.208,89€ (ct) – 502.307,78€ (BF) + 23.967,04€ (dm) + 24.608,10€ (ta) = 75.476,25€.

²⁹ O cálculo da derrama estadual, neste caso, resulta da aplicação da taxa de 3% ao montante do lucro tributável que se situa entre 1.500.000,00€ e 7.500.000,00€.

Por outro lado, caso a Empresa X, Lda. não usufruísse de nenhum benefício fiscal, o cálculo do imposto estimado seria o seguinte:

- Lucro tributável e Matéria coletável: 2.396.703,73€;
- Coleta: $2.396.703,73€ \times 21\% = 503.307,78€$ (excluído o benefício da dualidade de taxas);
- Derrama estadual: $(2.396.703,73€ - 1.500.000,00€) \times 3\% = 26.901,11€$;
- Coleta total: $503.307,78€ + 26.901,11€ = 530.208,89€$;
- IRC estimado (sem benefícios fiscais) = $530.208,89€$ (ct) + $23.967,04€$ (dm) + $24.608,10€$ (ta) = $578.784,03€$

3.1.5. Síntese

Após a análise à declaração de rendimentos M22 da Empresa X, Lda., relativa aos exercícios económicos de 2018, 2019, 2020 e 2021, especificamente a análise efetuada aos diversos benefícios fiscais usufruídos por esta entidade, em cada um dos períodos de tributação, bem como o cálculo do imposto estimado com e sem benefícios fiscais, é possível sintetizar a matéria analisada da seguinte forma:

	2018		2019	
	Com BF	Sem BF	Com BF	Sem BF
Resultado antes de imposto (1)	1 186 940,93 €	1 186 940,93 €	1 888 536,04 €	1 888 536,04 €
Imposto sobre o rendimento do período (2)	246 858,96 €	311 458,96 €	416 214,24 €	482 814,24 €
Resultado Líquido (3) = (1) - (2)	940 081,97 €	875 481,97 €	1 472 321,80 €	1 405 721,80 €
Poupança fiscal obtida	64 600,00 €		66 600,00 €	

	2020		2021	
	Com BF	Sem BF	Com BF	Sem BF
Resultado antes de imposto (1)	4 901 743,84 €	4 901 743,84 €	2 303 872,84 €	2 303 872,84 €
Imposto sobre o rendimento do período (2)	215 783,71 €	1 253 702,78 €	75 476,25 €	578 784,03 €
Resultado Líquido (3) = (1) - (2)	4 685 960,13 €	3 648 041,06 €	2 228 396,59 €	1 725 088,81 €
Poupança fiscal obtida	1 037 919,07 €		503 307,78 €	

Tabela 3 – Síntese poupança fiscal obtida – Empresa X, Lda

Mediante a interpretação do quadro síntese elaborado, facilmente se percebe um forte impacto da utilização dos benefícios fiscais no cálculo da estimativa do imposto sobre o rendimento do período.

O montante acumulado do imposto estimado, sem benefícios fiscais, nos quatro períodos de tributação, ascendeu a 2.626.760,01 euros, porém, derivado da utilização dos benefícios fiscais, o imposto realmente estimado cifra-se em 954.333,16€, verificando-se assim uma

poupança fiscal obtida pela Empresa X, Lda. bastante significativa, no montante de 1.672.426,85€, quer isto dizer que dado a entidade ter usufruído dos benefícios fiscais, deixou de pagar imposto sobre o rendimento, neste montante. Deste modo, a Empresa X, Lda apresentou um resultado líquido superior ao que apresentaria caso não usufrísse de quaisquer benefícios fiscais.

Os benefícios fiscais que permitiram à entidade obter uma poupança fiscal de 1.672.426,85€ foram, sucintamente, o benefício da DLRR (280.000,00€), o CFEI II (126.736,47€), o SIFIDE II (1.262.490,38€) e o benefício aplicado às PME que reside na aplicação da dualidade de taxas à matéria coletável no cálculo da coleta (3.200,00€). Percebemos assim que o SIFIDE II foi o benefício que permitiu obter uma maior poupança, destacando-se face aos outros benefícios utilizados.

3.2. Empresa Y, S.A

A Empresa Y, S.A., sujeito passivo de IRC, classifica-se como uma média empresa, exercendo a sua atividade na região centro de Portugal. O objeto da empresa enquadra-se no CAE 16230 – Fabricação de outras obras de carpintaria para a construção.

3.2.1. Período de tributação - 2018

De acordo com a informação contida na declaração de rendimentos M22 referente ao período de tributação de 2018, apurou-se o seguinte:

- Resultado líquido do Período: 30.965,95€;
- Lucro tributável e Matéria coletável: 56.670,89€;
- Coleta total: 11.300,89€.

No cálculo do imposto referente ao período de tributação de 2018 a Empresa Y, S.A. apenas usufruiu do benefício da dualidade de taxas aplicada à matéria coletável, no cálculo da coleta. Este benefício é apenas direcionado às PME e permite a aplicação da taxa de 17% aos primeiros 15.000,00€ de matéria coletável e a taxa de 21% ao excedente (art.º 87, n.º 2 do CIRC), de acordo com a legislação em vigor no ano de 2018³⁰. Deste

³⁰ Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro e pela Lei n.º 2/214, de 16 de janeiro.

modo, a coleta total encontra-se evidenciada no quadro 10 da M22 (figura 14), sendo determinada da seguinte forma:

- $15.000,00€ \times 17\% = 2.550,00€$;
- $(56.670,89€ - 15.000,00€) \times 21\% = 8.750,89€$

10		CÁLCULO DO IMPOSTO	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ªs € 15.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	2.550,00	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	8.750,89	
Imposto a outras taxas (348 0,0 %) (%)	349	0,00	
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	0,00	
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	0,00	
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)	351		11.300,89
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373	0,00	
COLETA TOTAL (351 + 373)	378		11.300,89
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353	0,00	
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375	0,00	
Benefícios fiscais	355	0,00	
Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470	0,00	
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	8.912,95	
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378	357		8.912,95
TOTAL DO IRC LIQUIDADO (378 - 357) ≥ 0	358		2.387,94
Resultado da liquidação (art.º 92.º)	371		0,00
Retenções na fonte	359	14,65	
Pagamentos por conta (art.º 105.º)	360	3.628,78	
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374	0,00	
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0	361		0,00
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0	362		1.255,49
IRC de períodos anteriores	363	0,00	
Reposição de benefícios fiscais	372	0,00	
Derrama municipal	364	1.044,50	
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379	0,00	
Tributações autónomas	365	2.736,80	
Juros compensatórios	366	0,00	
Juros de mora	369	0,00	
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0	367		2.525,81
TOTAL A RECUPERAR [(- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] < 0	368		0,00

Figura 14 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2018

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

Mediante a informação contida no quadro 10 da M22 (figura 14), apurou-se o seguinte:

- IRC estimado (com benefícios fiscais): $11.300,89€$ (ct) + $1.044,50€$ (dm)³¹ + $2.736,80€ = 15.082,19€$.

Porém, caso a Empresa Y, S.A. não tivesse usufruído do benefício da dualidade de taxas, direcionado apenas às PME, o imposto estimado seria calculado da seguinte forma:

- Matéria coletável: $56.670,89€$;
- Coleta total: $56.670,89€ \times 21\% = 11.900,89€$;

³¹ Para o período de tributação de 2018 o concelho estabeleceu que a taxa de derrama municipal fosse de 1,10% sobre o lucro tributável.

- IRC estimado (sem benefícios fiscais): 11.900,89€ (ct) + 1.044,50€ (dm) + 2.736,80€ (ta) = 15.682,19€.

3.2.2. Período de tributação - 2019

Para o período de tributação de 2019 apurou-se na declaração de rendimentos M22 a seguinte informação:

- Resultado líquido do período: 213.468,10€;
- Lucro tributável e Matéria coletável: 294.993,55€;
- Coleta total: 61.348,65€.

No cálculo da estimativa do imposto, referente ao período de tributação de 2019, a Empresa Y, S.A. usufruiu do benefício da remuneração convencional do capital social, RFAI, DLRR e do benefício da dualidade de taxas, aplicada à matéria coletável na determinação da coleta.

No âmbito do benefício da remuneração convencional do capital social, este constitui um benefício que opera por via de dedução ao rendimento, permitindo deduzir uma percentagem de 7% do montante das entregas realizadas no âmbito da RCCS, até ao limite máximo de 2.000.000,00€ (art.º 41-A, n.º 1 do EBF). Neste sentido, a Empresa Y, S.A. realizou, no período de tributação de 2019, um aumento do capital no montante de 70.000,00€, com recurso aos lucros gerados no próprio exercício, obtendo assim um benefício de dedução ao rendimento que ascende a 4.900,00 euros (70.000,00€ × 7% = 4.900,00€), passível de dedução quer no período de tributação em que são realizadas as entregas no âmbito da RCCS, quer nos cinco períodos de tributação seguintes. Este benefício encontra-se detalhado no quadro 04 do anexo D da M22, conforme se segue (figura 15):

04	DEDUÇÕES AO RENDIMENTO (a deduzir no campo 774 do quadro 07 da declaração)	
	NORMATIVO LEGAL	DEDUÇÃO EFETUADA
	Majoração à criação de emprego (art.º 19.º do EBF)	401 0,00
	Fundos de investimento [art.º 22.º, n.º 14, al. b) do EBF]	402 0,00
	Eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos por sociedades residentes nos PALOP e Timor-Leste (ex-art.º 42.º do EBF)	403 0,00
	Majorações aplicadas aos benefícios fiscais à interioridade [ex-art.º 43.º, n.º 1, al. c) e d) do EBF]	404 0,00
	Empresas armadoras da marinha mercante nacional (art.º 51.º do EBF)	405 0,00
	Majorações aplicadas aos donativos previstos nos artigos 62.º, 62.º-A e 62.º-B do EBF	406 0,00
	Majoração de quotizações empresariais (art.º 44.º do CIRC)	407 0,00
	Majoração aplicada aos gastos suportados com a aquisição, em território português, de combustíveis para abastecimento de veículos (art.º 70.º, n.º 4 do EBF)	408 0,00
	Remuneração convencional do capital social (art.º 136.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12 e art.º 41.º-A do EBF)	409 4.900,00
	Majoração dos gastos relativos a creches, lactários e jardins de infância (art.º 43.º, n.º 9 do CIRC)	412 0,00

Figura 15 - Quadro 04 anexo D Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2019

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

No que respeito ao benefício do RFAI, este constitui um benefício que opera por via de dedução à coleta e permite uma dedução de 25% das aplicações relevantes até ao montante

de 15.000.000,00€ e 10% das aplicações relevantes que excedam esse montante, no caso de investimentos realizados nas regiões Norte, Centro, Alentejo e Regiões Autónomas. Porém, no caso de investimentos realizados nas regiões do Algarve, Grande Lisboa e Península de Setúbal, apenas é permitida a dedução de 10% das aplicações relevantes no âmbito do RFAI (art.º 23, n.º 1 do CFI).

Neste sentido, a Empresa Y, S.A. realizou despesas elegíveis ao aproveitamento do RFAI no montante que ascendeu a 110.049,44€, obtendo um benefício de 27.512,36€ (110.049,44€ × 25%), atendendo que a Empresa Y, S.A. se situa na região centro e por isso é permitida a dedução de 25% das despesas realizadas no âmbito do RFAI. Esta dedução concorre por sua vez até 50% da coleta (art.º 23, n.º 2 do CFI) pelo que, considerando que 50% da coleta, neste caso, corresponde a 30.674,33€ (61.348,65€ × 50%), verificamos que não foi ultrapassado o limite estipulado por lei, uma vez que o montante efetivamente deduzido no âmbito do RFAI ascendeu a 27.512,36€, conforme se verifica de seguida (figura 16):

074 REGIME FISCAL DE APOIO AO INVESTIMENTO (Lei n.º 10/2009, de 10/3 (sucessivamente prorrogada), art.ºs 26.º a 32.º do CFI (revogado) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06															
744	NIF da soc. Individual (RETGS)	01	Diploma	02	Período a que respeita o benefício	03	Saldo caducado	713	Saldo não deduzido no período anterior	714	Dotação do período	715	Dedução do período	716	Saldo que transita para período seguinte
			742		2019						27.512,36		27.512,36		
TOTAL							0,00	0,00			27.512,36		27.512,36		0,00

Figura 16 - Quadro 074 anexo D Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2019

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

A respeito do benefício da DLRR, a Empresa Y, S.A. reteve parte dos lucros gerados no próprio exercício, no montante que ascendeu a 121.653,40€, obtendo um benefício de dedução à coleta que ascendeu a 12.165,34€ (121.653,40€ × 10%), uma vez que o n.º 1 do art.º 29 do CFI permite a dedução de até 10% dos lucros retidos que sejam reinvestidos em aplicações relevantes no âmbito da DLRR, no prazo 3 anos contado a partir do final do período de tributação a que corresponde os lucros retidos, conforme a redação da Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro, estipulando um montante máximo dos lucros retidos e reinvestidos no montante de 7.500.000,00€ (art.º 29, n.º 2 do CFI)..

A dedução do benefício obtido no âmbito da DLRR (12.165,34€) concorre até 25% da coleta, dado que a Empresa Y, S.A. se classifica como uma média empresa (art.º 29, n.º 3 do CFI). Atendendo que 25% da coleta corresponde a 15.337,16€, verificamos que não foi ultrapassado o limite de dedução estipulado por lei, pois o montante efetivamente deduzido ascendeu a 12.165,34€, conforme detalhado no quadro 075 do anexo D da M22 (figura 17):

075	OUTRAS DEDUÇÕES À COLETA	
	Normativo legal	Dedução efetuada
	Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma da Madeira (Dec. Leg. Regional n.º 2/2009/M, de 22 /1)	717 0,00
	Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma dos Açores (art.º 6.º do Dec. Leg. Regional n.º 2/99/A, de 20/1)	726 0,00
	Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (art.ºs 35.º, n.º 6 e 36.º, n.º 5 e 36.º-A, n.º 6 do EBF)	718 0,00
	Sociedades de capital de risco e investidores de capital de risco (art.º 32.º-A, n.º 4 do EBF)	719 0,00
	Dedução por lucros retidos e reinvestidos pelas PME (art.ºs 27.º a 34.º do CFI) aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 27.º a 34.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)	727 12.165,34
	Dedução de 50% à coleta pelas entidades licenciadas para operar na Zona Franca Industrial da Madeira (art.º 36.º-A, n.º 6 do EBF)	728 0,00

Figura 17 - Quadro 075 anexo D Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2019

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

Por fim, conforme evidenciado no quadro 10 da M22 (figura 18), a Empresa Y, S.A. usufruiu da dualidade de taxas estipulada no art.º 87 do CIRC, considerando a legislação em vigor para o período de tributação de 2019³². Deste modo, a coleta foi apurada da seguinte forma:

- $15.000,00\text{€} \times 17\% = 2.550,00\text{€}$;
- $(294.993,55\text{€} - 15.000,00\text{€}) \times 21\% = 58.798,65\text{€}$

10	CÁLCULO DO IMPOSTO	
	Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 15.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A 2.550,00
	Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B 58.798,65
	Imposto a outras taxas (348 0,0 %)	349 0,00
	Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350 0,00
	Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370 0,00
	COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)	351 61.348,65
	Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373 0,00
	COLETA TOTAL (351 + 373)	378 61.348,65
	Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353 0,00
	Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375 0,00
	Benefícios fiscais	355 39.677,70
	Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470 0,00
	Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356 10.534,36
	TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378	357 50.212,06
	TOTAL DO IRC LIQUIDADO (378 - 357) ≥ 0	358 11.136,59
	Resultado da liquidação (art.º 92.º)	371 0,00
	Retenções na fonte	359 8,36
	Pagamentos por conta (art.º 105.º) e Pagamento por conta autónomo (Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março, art.º 136.º, n.º 2)	360 8.454,00
	Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374 0,00
	IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0	361 2.674,23
	IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0	362 0,00
	IRC de períodos anteriores	363 0,00
	Reposição de benefícios fiscais	372 0,00
	Derrama municipal	364 3.097,43
	Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379 0,00
	Tributações autónomas	365 2.127,07
	Juros compensatórios	366 0,00
	Juros de mora	369 0,00
	TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0	367 7.898,73
	TOTAL A RECUPERAR [(- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] < 0	368 0,00

Figura 18 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2019

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

De acordo com o quadro 10 da M22 (figura 18), apurou-se a seguinte informação:

³² Redação dada pela Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro e pela Lei n.º 2/214, de 16 de janeiro.

- IRC estimado (com benefícios fiscais): $61.348,65\text{€ (ct)} - 39.677,70\text{€ (BF)} + 3.097,43\text{€ (dm)} + 2.127,07\text{€ (ta)} = 26.895,45\text{€}$.

Por outro lado, considerando a possibilidade de a Empresa Y, S.A. não usufruir de quaisquer benefícios fiscais, o imposto estimado seria calculado da seguinte forma:

- LT (com benefícios fiscais): 294.993,55€;
- LT (sem benefícios fiscais): $294.993,55\text{€} + 4.900,00\text{€} = 299.893,55\text{€}$ (excluído o benefício da remuneração convencional do capital social);
- Matéria coletável: 299.893,55€;
- Coleta: $299.893,55\text{€} \times 21\% = 62.977,65\text{€}$ (exclusão do benefício da dualidade de taxas);
- Derrama municipal (1,05%)³³: $299.893,55\text{€} \times 1,05\% = 3.148,88\text{€}$;
- IRC estimado (sem benefícios fiscais): $62.977,65\text{€ (ct)} + 3.148,88\text{€ (dm)} + 2.127,07\text{€ (ta)} = 68.253,60\text{€}$.

3.2.3. Período de tributação - 2020

De acordo com a declaração de rendimentos M22, referente ao período de tributação de 2020, apurou-se a seguinte informação:

- Resultado líquido do período: 632.402,81€;
- Lucro tributável e Matéria coletável: 672.820,80€;
- Coleta total: 140.292,37€.

No cálculo da estimativa do imposto referente ao período de tributação de 2020, a Empresa Y, S.A. usufruiu de diversos benefícios fiscais, concretamente o benefício da remuneração convencional do capital social, o SIFIDE II, o RFAI, o CFEI II, a DLRR e o benefício da dualidade de taxas explanado no art.º 87 do CIRC.

A respeito do benefício da remuneração convencional do capital social, este resulta do aumento de capital efetuado no ano de 2019, pelo que o benefício será deduzido até ao período de tributação de 2024, contemplando assim os cinco períodos de tributação posteriores ao período em que foram realizadas as entregas no âmbito da RCSS, passíveis de dedução deste benefício, conforme estipulado no art.º 41-A, n.º 6 do EBF. Neste sentido,

³³ Para o período de tributação de 2019 a taxa da derrama municipal alterou para 1,05%.

a Empresa Y, S.A. deduziu ao rendimento, no apuramento do lucro tributável, a quantia de 4.900,00€, à semelhança do ano de 2020, conforme se verifica (figura 19):

04	DEDUÇÕES AO RENDIMENTO (a deduzir no campo 774 do quadro 07 da declaração)	
	NORMATIVO LEGAL	DEDUÇÃO EFETUADA
	Majoração dos encargos à criação de emprego (art.º 19.º do EBF)	401 0,00
	Fundos de investimento [art.º 22.º, n.º 14, al. b) do EBF]	402 0,00
	Eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos por sociedades residentes nos PALOP e Timor-Leste (art.º 42.º do EBF)	403 0,00
	Majorações aplicadas aos benefícios fiscais à interioridade [ex-art.º 43.º, n.º 1, al. c) e d) do EBF]	404 0,00
	Empresas armadoras da marinha mercante nacional (art.º 51.º do EBF)	405 0,00
	Majorações aplicadas aos donativos previstos nos artigos 62.º, 62.º-A e 62.º-B do EBF	406 0,00
	Majorações aplicadas aos donativos previstos nos artigos 62.º do EBF - Mecenato social, desportivo e ambiental	426 0,00
	Majorações aplicadas aos donativos previstos no artigo 62.º-A do EBF - Mecenato científico	427 0,00
	Majorações aplicadas aos donativos previstos no artigo 62.º-B do EBF - Mecenato cultural	428 0,00
	Majorações aplicadas aos donativos relativos ao mecenato cultural extraordinário para 2021 (art.º 397.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro)	432 0,00
	Majoração quotizações empresariais (art.º 44.º do CIRC)	407 0,00
	Majoração aplicada aos gastos suportados com a aquisição, em território português, de combustíveis para abastecimento de veículos (art.º 70.º, n.º 4 do EBF)	408 0,00
	Remuneração convencional do capital social (art.º 136.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12 e art.º 41.º-A do EBF)	409 4.900,00
	Majoração dos gastos relativos a creches, lactários e jardins de infância (art.º 43.º, n.º 9 do CIRC)	412 0,00

Figura 19 - Quadro 04 anexo D Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2020

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

No que respeita ao SIFIDE II, dado ser o primeiro ano em que a entidade usufrui deste benefício, o mesmo permite que seja deduzido à coleta um montante correspondente a 82,5% das despesas realizadas com I&D, elegíveis ao aproveitamento do SIFIDE II (art.º 38, n.º 1 do CFI). Deste modo, a Empresa Y, S.A. realizou despesas com I&D no montante que ascendeu a 174.442,19€, obtendo um benefício no montante de 143.914,81€ (174.442,19€ × 82,5%) e que por sua vez concorre até 100% da coleta, porém, a Empresa Y, S.A. apenas deduziu no período o montante de 8.566,58€, resultando assim num saldo a reportar para o período seguinte no montante de 135.348,23€ (143.914,81€ - 8.566,58€). De acordo com o art.º 38, n.º 4 do CFI, este benefício pode ser deduzido até ao oitavo exercício seguinte, com a ressalva divulgada pela Lei n.º 21/2021, de 20 de abril, que suspende a contagem do prazo de dedução à coleta, deste benefício, nos períodos de tributação de 2020 e 2021. O benefício do SIFIDE II encontra-se evidenciado no quadro 073 do anexo D da M22, conforme se segue (figura 20):

073 SIFIDE - SISTEMA DE INCENTIVOS FISCAIS EM INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO EMPRESARIAL (Lei n.º 40/2005, de 3/8) E SIFIDE II (art.º 133.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12, art.ºs 33.º a 40.º do CFI (revogado) e art.ºs 35.º a 42.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 35.º a 42.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)															
743	NIF da soc. Individual (RETGS)	01	Diploma	02	Período a que respeita o benefício	03	Saldo caducado	709	Saldo não deduzido no período anterior	710	Dotação do período	711	Dedução do período	712	Saldo que transita para período seguinte
		733		2020						143.914,81	8.566,58	135.348,23			
TOTAL							0,00	0,00	143.914,81	8.566,58	135.348,23				

Figura 20 - Quadro 073 anexo D Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2020

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

No que concerne ao benefício do RFAI, considerando que a Empresa Y, S.A. se situa na região centro, esta pode deduzir à coleta do IRC 25% das aplicações relevantes para o investimento realizado no âmbito do RFAI, até ao montante de 15.000.000.00€, e 10% das

aplicações relevantes que excedam esse montante (art.º 23, n.º 1 do CFI), concorrendo por sua vez até 50% da coleta (art.º 23, n.º 2 do CFI). Neste sentido, a Empresa Y, S.A. realizou despesas elegíveis no montante que ascendeu a 226.610,80€, obtendo um benefício que ascendeu a 56.652,70€ (226.610,80€ × 25%), e que por sua vez foi deduzido na sua totalidade, no período em análise, dado que não ultrapassa o limite de dedução permitido, atendendo que este se situa em 50% da coleta, ou seja, 70.146,19€ (140.292,37€ × 50%). O benefício do RFAI consta no quadro 074 do anexo D da M22, conforme se segue (figura 21):

074 REGIME FISCAL DE APOIO AO INVESTIMENTO (Lei n.º 10/2009, de 10/3 (sucessivamente prorrogada), art.ºs 26.º a 32.º do CFI (revogado) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)															
744	NIF da soc. Individual (RETGS)	01	Diploma	02	Período a que respeita o benefício	03	Saldo caducado	713	Saldo não deduzido no período anterior	714	Dotação do período	715	Dedução do período	716	Saldo que transita para período seguinte
		742		2020							56.652,70		56.652,70		
TOTAL							0,00	0,00			56.652,70		56.652,70		0,00

Figura 21 - Quadro 074 anexo D Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2020

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

Ao nível do CFEI II, este permite uma dedução à coleta de IRC de 20% do investimento realizado entre o período compreendido entre 1 de julho de 2020 e 31 de junho de 2021 até ao limite máximo de 5.000.000,00€, sendo que esta dedução concorre até 70% da coleta (art.º 3, anexo V da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho). Neste sentido, a Empresa Y, S.A. realizou despesas elegíveis ao CFEI II no período compreendido entre 1 de julho de 2020 e 31 de dezembro de 2020, no montante que ascendeu a 200.000,00€, obtendo um benefício de 40.000,00€ (200.000,00€ × 20%), que por sua vez foi deduzido na totalidade, dado que não ultrapassa o limite de 70% passível de ser deduzido à coleta, considerando que 70% da coleta corresponde a 98.204,66€ (140.192,37€ × 70%), e que o montante efetivamente deduzido se situou em 40.000,00€. O benefício do CFEI II encontra-se evidenciado no quadro 076 do anexo D da declaração de rendimentos M22, conforme se segue (figura 22):

076 CRÉDITO FISCAL EXTRAORDINÁRIO AO INVESTIMENTO - CFEI II (artigo 16.º da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho)											
01	NIF da soc. Individual (RETGS)	02	Período a que respeita o benefício	722	Saldo não deduzido no período anterior	723	Dotação do período	724	Dedução do período	725	Saldo que transita para período seguinte
			2020				40.000,00		40.000,00		
TOTAL					0,00		40.000,00		40.000,00		0,00

Figura 22 - Quadro 076 anexo D Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2020

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

A respeito da DLRR, esta permite uma dedução de até 10% dos lucros retidos e reinvestidos, até ao limite máximo de 10.000.000,00€, concorrendo até 25% da coleta, uma vez que a Empresa Y, S.A. se classifica como uma média empresa (art.º 29, n.º 1, n.º 2 e n.º 3 do CFI). Neste sentido, a entidade reteve 350.730,90€ dos lucros retidos, com intenção de os

reinvestir, no prazo de 3 anos, obtendo um benefício de 35.073,09€ que corresponde a 10% dos lucros retidos, e que por sua vez concorre até 25% da coleta, ou seja, concorre até ao montante de 87.682,73€, verificando-se assim que o montante efetivamente deduzido pela entidade não ultrapassou o limite de dedução estipulado na legislação. O benefício da DLRR evidencia-se no quadro 075 do anexo D da M22, conforme se segue (figura 23):

075	OUTRAS DEDUÇÕES À COLETA	
	Normativo legal	Dedução efetuada
	Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma da Madeira (Dec. Leg. Regional n.º 2/2009/M, de 22 /1)	717 0,00
	Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma dos Açores (art.º 6.º do Dec. Leg. Regional n.º 2/99/A, de 20/1)	726 0,00
	Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (art.ºs 35.º, n.º 6 e 36.º, n.º 5 e 36.º-A, n.º 6 do EBF)	718 0,00
	Sociedades de capital de risco e investidores de capital de risco (art.º 32.º-A, n.º 4 do EBF)	719 0,00
	Dedução por lucros retidos e reinvestidos pelas PME (art.ºs 27.º a 34.º do CFI) aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 27.º a 34.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)	727 35.073,09
	Dedução de 50% à coleta pelas entidades licenciadas para operar na Zona Franca Industrial da Madeira (art.º 36.º-A, n.º 6 do EBF)	728 0,00

Figura 23 - Quadro 075 anexo D Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2020

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

Por fim, a Empresa Y, S.A. beneficiou ainda da dualidade de taxas aplicada à matéria coletável no cálculo da coleta, conforme o art.º 87, n.º 2 do CIRC, de acordo com a legislação em vigor. Assim, a coleta é determinada da seguinte forma, conforme evidenciado no quadro 10 da M22 (figura 24):

- $25.000,00€ \times 17\% = 4.250,00€$;
- $(672.820,80€ - 25.000,00€) \times 21\% = 136.042,37€$.

10	CÁLCULO DO IMPOSTO	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 25.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	4.250,00
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	136.042,37
Imposto a outras taxas (348 0,0 %)	349	0,00
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	0,00
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	0,00
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)	351	140.292,37
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373	0,00
COLETA TOTAL (351 + 373)	378	140.292,37
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353	0,00
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375	0,00
Benefícios fiscais	355	140.292,37
Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470	0,00
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	0,00
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378	357	140.292,37
TOTAL DO IRC LIQUIDADO (378 - 357) ≥ 0	358	0,00
Resultado da liquidação (art.º 92.º)	371	0,00
Retenções na fonte	359	0,00
Pagamentos por conta (art.º 105.º)	360	38.850,00
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374	0,00
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0	361	0,00
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0	362	38.850,00
IRC de períodos anteriores	363	0,00
Reposição de benefícios fiscais	372	0,00
Derrama municipal	364	6.728,21
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379	0,00
Tributações autónomas	365	2.477,56
Juros compensatórios	366	0,00
Juros de mora	369	0,00
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0	367	0,00
TOTAL A RECUPERAR [(- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] < 0	368	29.644,23

Figura 24 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2020
Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

De acordo com o cálculo do imposto efetuado no quadro 10 da M22 (figura 24), apurou-se o seguinte:

- IRC estimado (com benefícios fiscais): 140.292,37€ (ct) – 140.292,37€ (BF) + 6.728,21€ (dm) + 2.477,56€ (ta) = 9.205,77€

Considerando a hipótese de a Empresa Y, S.A. não usufruir de nenhum benefício fiscal, o imposto estimado seria calculado da seguinte forma:

- LT (com benefícios fiscais): 672.820,80€;
- LT (sem benefícios fiscais): 672.820,80€ + 4.900,00€ = 677.720,80€ (excluída a dedução do benefício da remuneração convencional do capital social);
- Coleta total: 677.720,80€ × 21% = 142.321,37€ (excluído o benefício da dualidade de taxas);
- Derrama municipal (1,10%): 677.720,80€ × 1,10 = 7.454,93€;
- IRC estimado (sem benefícios fiscais): 142.321,37€ (ct) + 7.454,93€ (dm) + 2.477,56€ (ta) = 152.253,86€

3.2.4. Período de tributação - 2021

De acordo com a declaração de rendimentos referente ao período de tributação de 2021, apurou-se a seguinte informação:

- Resultado líquido do período: 1.342.979,56€;
- Lucro tributável e Matéria coletável: 1.634.690,23€;
- Coleta total: 346.325,66€.

No cálculo do imposto para o período de tributação de 2021, a Empresa Y, S.A. usufruiu do benefício da remuneração convencional do capital social, do SIFIDE II, do CFEI II, da DLRR e da dualidade de taxas aplicada à matéria coletável na determinação da coleta.

No que respeita ao benefício da remuneração convencional do capital social, este deriva do aumento de capital realizado em 2019, que possibilitou a dedução de 7% desse aumento (4.900,00€) durante 6 períodos de tributação, concretamente no período de tributação em que foi realizado o aumento do capital social no âmbito do RCCS e nos 5 períodos de tributação seguintes, pelo que, a entidade irá deduzir este montante até ao exercício de 2024.

04	DEDUÇÕES AO RENDIMENTO (a deduzir no campo 774 do quadro 07 da declaração)	
	NORMATIVO LEGAL	DEDUÇÃO EFETUADA
	Majoração dos encargos à criação de emprego (art.º 19.º do EBF)	401 0,00
	Fundos de investimento [art.º 22.º, n.º 14, al. b) do EBF]	402 0,00
	Eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos por sociedades residentes nos PALOP e Timor-Leste (art.º 42.º do EBF)	403 0,00
	Majorações aplicadas aos benefícios fiscais à interioridade [ex-art.º 43.º, n.º 1, al. c) e d) do EBF]	404 0,00
	Empresas armadoras da marinha mercante nacional (art.º 51.º do EBF)	405 0,00
	Majorações aplicadas aos donativos previstos nos artigos 62.º, 62.º-A e 62.º-B do EBF	406 0,00
	Majorações aplicadas aos donativos previstos nos artigos 62.º do EBF - Mecenato social, desportivo e ambiental	426 0,00
	Majorações aplicadas aos donativos previstos no artigo 62.º-A do EBF - Mecenato científico	427 0,00
	Majorações aplicadas aos donativos previstos no artigo 62.º-B do EBF - Mecenato cultural	428 0,00
	Majorações aplicadas aos donativos relativos ao mecenato cultural extraordinário para 2021 (art.º 397.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro)	432 0,00
	Majoração quotizações empresariais (art.º 44.º do CIRCO)	407 0,00
	Majoração aplicada aos gastos suportados com a aquisição, em território português, de combustíveis para abastecimento de veículos (art.º 70.º, n.º 4 do EBF)	408 0,00
	Remuneração convencional do capital social (art.º 136.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12 e art.º 41.º-A do EBF)	409 4.900,00
	Majoração dos gastos relativos a creches, lactários e jardins de infância (art.º 43.º, n.º 9 do CIRCO)	412 0,00

Figura 25 - Quadro 04 anexo D Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2021

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

No que respeita ao SIFIDE II, este apresenta um saldo de reporte que não foi deduzido no ano de 2020 no montante de 135.348,23€, sendo deduzido na sua totalidade no período de 2021, uma vez que este benefício concorre até 100% da coleta e que a coleta neste caso se situa em 346.325,66€, não ultrapassando assim o valor da mesma. O SIFIDE II encontra-se no quadro 073 do anexo D da M22 conforme a figura 26:

073	SIFIDE - SISTEMA DE INCENTIVOS FISCAIS EM INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO EMPRESARIAL (Lei n.º 40/2005, de 3/8) E SIFIDE II (art.º 133.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12, art.ºs 33.º a 40.º do CFI (revogado) e art.ºs 35.º a 42.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 35.º a 42.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)								
743	NIF da soc. Individual (RETGS)	01	02	03	709	710	711	712	
		Diploma	Período a que respeita o benefício	Saldo caducado	Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo que transita para período seguinte	
		733	2020		135.348,23		135.348,23		
		TOTAL		0,00	135.348,23	0,00	135.348,23	0,00	

Figura 26 - Quadro 073 anexo D Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2021

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

No que concerne ao CFEI II, este permite uma dedução de 20% das despesas de investimento em ativos afetos à exploração, efetuadas no período entre 1 de julho de 2020 e 30 de junho de 2021, concorrendo até 70% da coleta do IRC (art.º 3, anexo V da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho). Neste sentido, a Empresa Y, S.A. realizou despesas elegíveis que ascenderam a 110.246,85€, obtendo assim um benefício no montante de 22.049,37€ (110.246,85€ × 20%). A dedução deste benefício concorre até 70% da coleta, ou seja, concorre até ao montante de 242.427,96€ (346.325,66€ × 70%), verificando-se assim que a dedução do benefício obtido no âmbito do CFEI II não ultrapassou o limite de dedução estipulado por lei. O CFEI II encontra-se no quadro 076 do anexo D da declaração de rendimentos M22, conforme se segue (figura 27):

076 CRÉDITO FISCAL EXTRAORDINÁRIO AO INVESTIMENTO - CFEI II (artigo 16.º da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho)						
01	02	722	723	724	725	
NIF da soc. Individual (RETGS)	Período a que respeita o benefício	Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo que transita para período seguinte	
	2021		22.049,37	22.049,37		
TOTAL		0,00	22.049,37	22.049,37		0,00

Figura 27 - Quadro 076 anexo D Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2021
Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

A respeito da DLRR, este permite a dedução de 10% dos lucros retidos e reinvestidos, concorrendo por sua vez até 25% da coleta (50% no caso das micro e pequenas empresas). A Empresa Y, S.A. reteve 865.000,00€ dos lucros do exercício com a finalidade de os reinvestir, obtendo assim um benefício de 86.500,00€ (865.000,00 × 10%), pelo que não foi ultrapassado o limite de dedução à coleta, uma vez que este é dedutível até 25% da coleta, que neste caso corresponde a 34.632,57€. O benefício da DLRR encontra-se evidenciado no quadro 075 do anexo D da M22 (figura 28):

075 OUTRAS DEDUÇÕES À COLETA	
Normativo legal	Dedução efetuada
Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma da Madeira (Dec. Leg. Regional n.º 2/2009/M, de 22 /1)	717 0,00
Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma dos Açores (art.º 6.º do Dec. Leg. Regional n.º 2/99/A, de 20/1)	726 0,00
Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (art.º 35.º, n.º 6 e 36.º, n.º 5 e 36.º-A, n.º 6 do EBF)	718 0,00
Sociedades de capital de risco e investidores de capital de risco (art.º 32.º-A, n.º 4 do EBF)	719 0,00
Dedução por lucros retidos e reinvestidos pelas PME (art.º 27.º a 34.º do CFI) aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 27.º a 34.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)	727 86.500,00
Dedução de 50% à coleta pelas entidades licenciadas para operar na Zona Franca Industrial da Madeira (art.º 36.º-A, n.º 6 do EBF)	728 0,00

Figura 28 - Quadro 075 anexo D Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2021
Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

Por fim, resta abordar o benefício da dualidade de taxas aplicada à matéria coletável, benefício este evidenciado no quadro 10 da M22 (figura 29), e que por sua vez resulta no cálculo da coleta da seguinte forma:

- 25.000,00€ × 17% = 4.250,00€;
- (1.634.690,23€ - 25.000,00€) × 21% = 338.034,95€;

- $(1.634.690,23€ - 1.500.000,00€) \times 3\% = 4.040,71€$ (derrama estadual – aplicação da taxa de 3% ao lucro tributável que se situa entre 1.500.000,00€ e 7.500.000,00€ - art.º 87-A do CIRC)

10	CÁLCULO DO IMPOSTO	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 25.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	4.250,00
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	338.034,95
Imposto a outras taxas	348	0,0
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	349	0,00
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	350	0,00
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)	351	342.284,95
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373	4.040,71
COLETA TOTAL (351 + 373)	378	346.325,66
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353	0,00
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375	0,00
Benefícios fiscais	355	243.897,60
Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470	0,00
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	6.705,74
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378	357	250.603,34
TOTAL DO IRC LIQUIDADO (378 - 357) ≥ 0	358	95.722,32
Resultado da liquidação (art.º 92.º)	371	0,00
Retenções na fonte	359	0,22
Pagamentos por conta (art.º 105.º)	360	88.852,00
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374	0,00
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0	361	6.870,10
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0	362	0,00
IRC de períodos anteriores	363	0,00
Reposição de benefícios fiscais	372	0,00
Derrama municipal	364	16.346,90
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379	0,00
Tributações autónomas	365	2.561,09
Juros compensatórios	366	0,00
Juros de mora	369	0,00
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0	367	25.778,09
TOTAL A RECUPERAR [(- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] < 0	368	0,00

Figura 29 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa Y, S.A – 2021

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

De acordo com a informação contida no quadro 10 da M22, apurou-se o seguinte:

- IRC estimado (com benefícios fiscais): 346.325,66€ (ct) – 243.897,60€ (BF) + 16.346,90€ (dm) + 2.561,09€ (ta) = 121.336,05€.

Considerando a possibilidade de a Empresa Y, S.A. não usufruir de qualquer benefício fiscal no apuramento do imposto, este seria calculado da seguinte forma:

- LT (com benefícios fiscais): 1.634.690,23€;
- LT (sem benefícios fiscais): 1.634.690,23€ + 4.900,00€ = 1.639.590,23€ (excluído o benefício da remuneração convencional do capital social);
- Coleta: 1.639.590,23 × 21% = 344.313,95€;
- Derrama estadual: (1.639.590,23€ - 1.500.000,00€) × 3% = 4.187,71€;
- Coleta total: 344.313,95€ + 4.187,71€ = 348.501,66€;

- Derrama municipal (1%): $1.639.590,23€ \times 1\% = 16.395.90€$;
- IRC estimado (sem benefícios fiscais): $348.501,66€$ (ct) + $16.395,90€$ (dm) + $2.561,09€$ (ta) = $367.458,65€$.

3.2.5. Síntese

Analisadas as declarações de rendimentos M22 da Entidade Y, S.A., referentes aos períodos de tributação de 2018, 2019, 2020 e 2021, concretamente a análise aos benefícios fiscais usufruídos em cada período, e a estimativa de imposto com e sem benefícios fiscais, é possível consolidar a informação conforme se segue (tabela 4):

	2018		2019	
	Com BF	Sem BF	Com BF	Sem BF
Resultado antes de imposto (1)	46 048,14 €	46 048,14 €	240 363,55 €	240 363,55 €
Imposto sobre o rendimento do período (2)	15 082,19 €	15 682,19 €	26 895,45 €	68 253,60 €
Resultado Líquido (3) = (1) - (2)	30 965,95 €	30 365,95 €	213 468,10 €	172 109,95 €
Poupança fiscal obtida	600,00 €		41 358,15 €	

	2020		2021	
	Com BF	Sem BF	Com BF	Sem BF
Resultado antes de imposto (1)	641 608,58 €	641 608,58 €	1 464 315,61 €	1 464 315,61 €
Imposto sobre o rendimento do período (2)	9 205,77 €	152 253,86 €	121 336,05 €	367 458,65 €
Resultado Líquido (3) = (1) - (2)	632 402,81 €	489 354,72 €	1 342 979,56 €	1 096 856,96 €
Poupança fiscal obtida	143 048,09 €		246 122,60 €	

Tabela 4 – Síntese poupança fiscal obtida - Empresa Y, S.A.

O montante de imposto estimado sem benefícios fiscais, no acumulado dos quatro períodos de tributação, ascendeu a 603.648,30€, por outro lado, o montante de imposto estimado com usufruto dos benefícios fiscais ascendeu a 172.519,46€, verificando-se assim um forte impacto da usufruição de benefícios fiscais no cálculo da estimativa de imposto, dado que permitiram à entidade obter uma poupança fiscal no montante de 431.128,84€. Deste modo, a Empresa Y, S.A. apresentou um resultado líquido superior àquele que apresentaria caso não usufrísse de quaisquer benefícios fiscais.

Os benefícios fiscais que permitiram à entidade obter uma poupança de 431.128,84 foram, sucintamente, o benefício da DLRR (133.738,43€), o CFEI II (62.049,37€), o SIFIDE II (143.914,81€), o RFAI (84.165,00€) o benefício da remuneração convencional do capital social (4.061,23€) e o benefício aplicado às PME que reside na aplicação da dualidade de taxas à matéria coletável no cálculo da coleta (3.200,00€). Percebemos assim que o SIFIDE II foi o benefício que permitiu obter uma maior poupança, destacando-se face aos outros

benefícios utilizados, à semelhança do verificado anteriormente com a Empresa X, Lda, que também apresentou uma maior poupança derivada do SIFIDE II.

3.3. Empresa Z, S.A.

A empresa Z, S.A., sujeito passivo de IRC, classifica-se como “Não PME”, porém, no exercício de tributação de 2018 era considerada uma média empresa. A Empresa Z, S.A. exerce a sua atividade na região de Norte de Portugal, a qual se enquadra no CAE 17211 – Fabricação de papel e de cartões canelados.

3.3.1. Período de tributação – 2018

De acordo com a declaração de rendimentos M22 relativa ao exercício de 2018, apurou-se a seguinte informação:

- Resultado Líquido do Período: 1.943.102,30€;
- Lucro tributável e matéria coletável: 1.745.445,60€;
- Coleta total: 373.306,95€.

No ano de 2018 a Empresa Z, S.A. usufruiu do benefício da dualidade de taxas aplicada à matéria coletável, do SIFIDE II, do RFAI e da DLRR.

No que respeita ao SIFIDE II, este permite uma dedução à coleta de até 82,5€ do montante relativo às despesas com I&D, até ao montante máximo de 1.500.000,00€, calculada com referência a uma taxa base de 32,5% das despesas realizadas no período e uma taxa incremental de 50% aplicada ao aumento das despesas realizadas no período, comparativamente à média dos dois períodos anteriores (art.º 38, n.º 1 do CFI). Neste sentido, a Empresa Z, S.A. realizou despesas com I&D no montante de 186.102,98€, obtendo por sua vez um benefício que ascendeu a 153.534,96€. Esta dedução concorre até à totalidade da coleta, porém, a empresa deduziu à coleta do IRC o montante de apenas 91.971,79€, resultando num saldo a reportar para os períodos seguintes, no montante de 61.563,17€ (campo 712). Este saldo poderá ser deduzido até ao oitavo exercício seguinte, nos termos do art.º 38, n.º 4 do CFI. O benefício do SIFIDE II encontra-se discriminado no quadro 073 do anexo D da M22, conforme se segue (figura 30):

073	SIFIDE - SISTEMA DE INCENTIVOS FISCAIS EM INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO EMPRESARIAL (Lei n.º 40/2005, de 3/8) E SIFIDE II (art.º 133.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12, art.ºs 33.º a 40.º do CFI (revogado) e art.ºs 35.º a 42.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 35.º a 42.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)														
743	NIF da soc. Individual (RETGS)	01	Diploma	02	Período a que respeita o benefício	03	Saldo caducado	709	Saldo não deduzido no período anterior	710	Dotação do período	711	Dedução do período	712	Saldo que transita para período seguinte
	733		2018								153.534,96		91.971,79		61.563,17
TOTAL							0,00	0,00			153.534,96		91.971,79		61.563,17

Figura 30 - Quadro 073 Anexo D Modelo 22 – Empresa Z, S.A. – 2018

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

A respeito do RFAI, este permite uma dedução à coleta correspondente a 25% das despesas realizadas no âmbito do RFAI, que concorre por sua vez até 50% da coleta (100% no caso de investimentos realizados no período de tributação do início da atividade da empresa e nos dois períodos de tributação seguintes) nos termos do art.º 23, n.º 2 do CFI. Deste modo, no ano de 2018 a empresa realizou despesas no âmbito do RFAI que ascenderam a 6.641.326,32€, obtendo assim um benefício que ascendeu a 1.660.331,58€ (25% × 6.641.326,32€).

Atendendo que a Empresa Z, S.A. apresentava um saldo a reportar do período de 2017, no montante que ascendia a 165.942,02€, este pôde ser deduzido na sua totalidade no período em análise, não ultrapassando o limite de dedução à coleta estipulado pelo art.º 23, n.º 2 do CFI, uma vez que esta dedução concorre até 50% da coleta, ou seja, 186.653,48€ (50% × 373.306,95€). Assim, a empresa deduziu o saldo que reportava de períodos anteriores (165.942,02€) e ainda deduziu uma parte do benefício obtido no período em análise, ou seja, 17.029,77€, usufruindo de uma dedução total no âmbito do RFAI que ascendeu 182.971,79€, não ultrapassando por isso o limite de dedução possível (186.653,48€). O RFAI encontra-se detalhado no quadro 074 do anexo D da M22 (figura 31):

074 REGIME FISCAL DE APOIO AO INVESTIMENTO (Lei n.º 10/2009, de 10/3 (sucessivamente prorrogada), art.ºs 26.º a 32.º do CFI (revogado) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06															
744	NIF da soc. Individual (RETGS)	01	Diploma	02	Período a que respeita o benefício	03	Saldo caducado	713	Saldo não deduzido no período anterior	714	Dotação do período	715	Dedução do período	716	Saldo que transita para período seguinte
		742		2017					165.942,02				165.942,02		
TOTAL							0,00		165.942,02		1.660.331,58		182.971,79		1.643.301,81

074 REGIME FISCAL DE APOIO AO INVESTIMENTO (Lei n.º 10/2009, de 10/3 (sucessivamente prorrogada), art.ºs 26.º a 32.º do CFI (revogado) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06															
744	NIF da soc. Individual (RETGS)	01	Diploma	02	Período a que respeita o benefício	03	Saldo caducado	713	Saldo não deduzido no período anterior	714	Dotação do período	715	Dedução do período	716	Saldo que transita para período seguinte
		742		2018							1.660.331,58		17.029,77		1.643.301,81

Figura 31 - Quadro 074 Anexo D Modelo 22 – Empresa Z, S.A. – 2018
Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

A respeito da DLRR, esta permite uma dedução de até 10% dos lucros do exercício que sejam retidos e reinvestidos (art.º 29, n.º 1 do CFI), pelo que, no período de tributação de 2018, a entidade reteve 910.000,00€ dos lucros do exercício, obtendo assim um benefício de dedução no montante de 91.000,00€, correspondente a 10% dos lucros retidos. Esta dedução concorre até 25% da coleta, uma vez que a Empresa Z, S.A. se enquadra na categoria de média empresa. Considerando que 25% da coleta, neste caso, ascende a 93.326,74€ (25% × 373.306,95€), verificou-se que não foi ultrapassando o limite da dedução permitida:

075	OUTRAS DEDUÇÕES À COLETA	
	Normativo legal	Dedução efetuada
	Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma da Madeira (Dec. Leg. Regional n.º 2/2009/M, de 22 /1)	717 0,00
	Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma dos Açores (art.º 6.º do Dec. Leg. Regional n.º 2/99/A, de 20/1)	726 0,00
	Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (art.ºs 35.º, n.º 6 e 36.º, n.º 5 e 36.º-A, n.º 6 do EBF)	718 0,00
	Sociedades de capital de risco e investidores de capital de risco (art.º 32.º-A, n.º 4 do EBF)	719 0,00
	Dedução por lucros retidos e reinvestidos pelas PME (art.ºs 27.º a 34.º do CFI) aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 27.º a 34.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)	727 91.000,00
	Dedução de 50% à coleta pelas entidades licenciadas para operar na Zona Franca Industrial da Madeira (art.º 36.º-A, n.º 6 do EBF)	728 0,00

Figura 32 - Quadro 075 Anexo D Modelo 22 – Empresa Z, S.A. – 2018

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

Por fim, no que respeita ao benefício da dualidade de taxas, aplicada à matéria coletável, no cálculo da coleta, este encontra-se evidenciado no campo 347-A e 347-B do quadro 10 da M22 (figura 33), resultando numa coleta calculada da seguinte forma:

- $15.000,00€ \times 17\% = 2.550,00;$
- $(1.745.445,60€ - 15.000,00€) \times 21\% = 363.393,58€;$
- $(1.745.445,60€ - 1.500.000,00€) \times 3\% = 7.363,37€$ (derrama estadual).

10	CÁLCULO DO IMPOSTO	
	Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 15.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A 2.550,00
	Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B 363.393,58
	Imposto a outras taxas (348 0,0 %)	349 0,00
	Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350 0,00
	Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370 0,00
	COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)	351 365.943,58
	Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373 7.363,37
	COLETA TOTAL (351 + 373)	378 373.306,95
	Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353 0,00
	Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375 0,00
	Benefícios fiscais	355 365.943,58
	Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470 0,00
	Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356 0,00
	TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378	357 365.943,58
	TOTAL DO IRC LIQUIDADO (378 - 357) ≥ 0	358 7.363,37
	Resultado da liquidação (art.º 92.º)	371 0,00
	Retenções na fonte	359 3.231,08
	Pagamentos por conta (art.º 105.º) e Pagamento por conta autónomo (Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março, art.º 136.º, n.º 2)	360 449.739,90
	Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374 19.566,15
	IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0	361 0,00
	IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0	362 465.173,76
	IRC de períodos anteriores	363 0,00
	Reposição de benefícios fiscais	372 0,00
	Derrama municipal	364 26.181,68
	Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379 0,00
	Tributações autónomas	365 36.565,43
	Juros compensatórios	366 0,00
	Juros de mora	369 0,00
	TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0	367 0,00
	TOTAL A RECUPERAR [(- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] < 0	368 402.426,65

Figura 33 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa Z, S.A. – 2018

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

Mediante a informação contida no quadro 10 da M22 (figura 33), foi possível determinar o seguinte:

- IRC estimado (com benefícios fiscais): $373.306,95\text{€ (ct)} - 365.943,58\text{€ (BF)} + 26.181,68\text{€ (dm)} + 36.565,43\text{€ (ta)} = 70.110,48\text{€}$

Por outro lado, caso a Empresa Z, S.A. não usufruísse de nenhum benefício fiscal, o cálculo do imposto seria o seguinte:

- Lucro tributável e Matéria coletável: $1.745.445,60\text{€}$;
- Coleta: $1.745.445,60\text{€} \times 21\% = 366.543,58\text{€}$;
- Derrama estadual: $(1.745.445,60\text{€} - 1.500.000,00\text{€}) \times 3\% = 7.363,37$;
- Coleta total: $366.543,58\text{€} + 7.363,37\text{€} = 373.906,95\text{€}$;
- Derrama municipal (1,50%): $1.745.445,60\text{€} \times 1,5\% = 26.181,68\text{€}$
- IRC estimado (sem benefícios fiscais): $373.906,95\text{€ (ct)} + 26.181,68\text{€ (dm)} + 36.565,43\text{€ (ta)} = 436.654,06\text{€}$

3.3.2. Período de tributação – 2019

Para o exercício de 2019 a Empresa Z, S.A. alterou a sua categoria, classificando-se como “Não PME”.

De acordo com a declaração de rendimentos M22, referente ao exercício de 2019, apurou-se o seguinte:

- Resultado Líquido do Período: $3.016.859,73\text{€}$;
- Lucro tributável e Matéria coletável: $3.109.939,87$;
- Coleta total: $701.385,57\text{€}$, calculada da seguinte forma:
 - $3.109.939,87\text{€} \times 21\% = 653.087,37\text{€}$;
 - $(3.109.939,87\text{€} - 1.500.000,00\text{€}) \times 3\% = 48.298,20\text{€}$ (derrama estadual – aplicação da taxa de 3% ao LT que se situe entre os $1.500.000,00\text{€}$ e $7.500.000,00\text{€}$ - art.º 87-A do CIRC).

No cálculo da estimativa do imposto referente ao período de tributação de 2019, a Empresa Z, S.A. apenas usufruiu de benefícios de dedução à coleta, sendo eles o SIFIDE II e o RFAI.

No que respeita ao SIFIDE II, a Empresa Z, S.A. apresentou em 2019 um saldo não deduzido no período anterior, relativo ao benefício obtido no ano de 2018, saldo este que ascendeu a $61.563,17\text{€}$. No entanto, no ano de 2019 voltou a realizar despesas com I&D elegíveis ao SIFIDE II, obtendo por sua vez um benefício no montante de $189.505,15\text{€}$. Assim, uma vez que este benefício permite uma dedução à coleta que concorre até 100% (art.º 38, n.º 1 do

CFI), a entidade deduziu o saldo que transitou do ano anterior, bem como o benefício atribuído no ano corrente, ou seja, deduziu um total de 251.068,32€ (189.505,15€ + 61.563,17€), uma vez que não ultrapassa a totalidade da coleta, que por sua vez se situa em 701.385,57€. O benefício do SIFIDE II encontra-se evidenciado no quadro 073 do anexo D da M22 (figura 34):

073 SIFIDE - SISTEMA DE INCENTIVOS FISCAIS EM INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO EMPRESARIAL (Lei n.º 40/2005, de 3/8) E SIFIDE II (art.º 133.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12, art.ºs 33.º a 40.º do CFI (revogado) e art.ºs 35.º a 42.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 35.º a 42.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)									
743	NIF da soc. Individual (RETGS)	01 Diploma	02 Período a que respeita o benefício	03 Saldo caducado	709 Saldo não deduzido no período anterior	710 Dotação do período	711 Dedução do período	712 Saldo que transita para período seguinte	
		733	2019			189.505,15	189.505,15		
TOTAL									
				0,00	61.563,17	189.505,15	251.068,32	0,00	

073 SIFIDE - SISTEMA DE INCENTIVOS FISCAIS EM INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO EMPRESARIAL (Lei n.º 40/2005, de 3/8) E SIFIDE II (art.º 133.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12, art.ºs 33.º a 40.º do CFI (revogado) e art.ºs 35.º a 42.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 35.º a 42.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)									
743	NIF da soc. Individual (RETGS)	01 Diploma	02 Período a que respeita o benefício	03 Saldo caducado	709 Saldo não deduzido no período anterior	710 Dotação do período	711 Dedução do período	712 Saldo que transita para período seguinte	
		733	2018		61.563,17		61.563,17		
TOTAL									
				0,00	61.563,17	189.505,15	251.068,32	0,00	

Figura 34 - Quadro 073 Anexo D Modelo 22 – Empresa Z, S.A. – 2019

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

A respeito do RFAI, este apresenta um saldo que não foi deduzido no período anterior no montante de 1.643.301,81€, passível de ser deduzido no ano corrente, até à concorrência de 50% da coleta [art.º 23, n.º 2, alínea b) do CFI], ou seja, até 350.692,79€, sendo que a entidade deduziu apenas a quantia de 326.543,69€, cifrando-se assim num valor inferior ao limite permitido. Deste modo, resulta assim num saldo a transitar para os períodos seguintes de 1.316.758,12€ (1.643.301,81€ - 326.543,69€), sendo que este benefício permite um reporte de 10 anos (art.º 23, n.º 3 do CFI). O RFAI consta no quadro 074 do anexo D, conforme se verifica (figura 35):

074 REGIME FISCAL DE APOIO AO INVESTIMENTO (Lei n.º 10/2009, de 10/3 (sucessivamente prorrogada), art.ºs 26.º a 32.º do CFI (revogado) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)									
744	NIF da soc. Individual (RETGS)	01 Diploma	02 Período a que respeita o benefício	03 Saldo caducado	713 Saldo não deduzido no período anterior	714 Dotação do período	715 Dedução do período	716 Saldo que transita para período seguinte	
		742	2018		1.643.301,81		326.543,69	1.316.758,12	
TOTAL									
				0,00	1.643.301,81	0,00	326.543,69	1.316.758,12	

Figura 35 - Quadro 074 Anexo D Modelo 22 – Empresa Z, S.A. – 2019

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

De seguida é apresentado o quadro 10 da M22 onde se apura o imposto a pagar (figura 36):

10 CÁLCULO DO IMPOSTO			
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 25.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	0,00	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	653.087,37	
Imposto a outras taxas	348	0,0	0,0
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	0,00	
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	0,00	
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)			351 653.087,37
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373	48.298,20	
COLETA TOTAL (351 + 373)			378 701.385,57
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353	0,00	
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375	0,00	
Benefícios fiscais	355	577.612,01	
Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470	0,00	
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	0,00	
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378			357 577.612,01
TOTAL DO IRC LIQUIDADO (378 - 357) ≥ 0			358 123.773,56
Resultado da liquidação (art.º 92.º)			371 0,00
Retenções na fonte	359	6.803,20	
Pagamentos por conta (art.º 105.º)	360	344.985,90	
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374	6.136,14	
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0			361 0,00
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0			362 234.151,68
IRC de períodos anteriores	363	0,00	
Reposição de benefícios fiscais	372	0,00	
Derrama municipal	364	46.649,10	
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379	0,00	
Tributações autónomas	365	37.900,99	
Juros compensatórios	366	0,00	
Juros de mora	369	0,00	
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0			367 0,00
TOTAL A RECUPERAR [(- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] < 0			368 149.601,59

Figura 36 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa Z, S.A. – 2019

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

Assim, apura-se o seguinte:

- IRC estimado (com benefícios fiscais): 701.385,57€ - 577.612,01€ (BF) + 46.649,10€ (dm) + 37.900,99€ (ta) = 208.323,65€
- IRC estimado (sem benefícios fiscais): 701.385,57€ + 46.649,10€ (dm) + 37.900,99€ (ta) = 785.935,66€

3.4.3. Período de tributação – 2020

Para o período de tributação de 2020 a Empresa Z, S.A. enquadrou-se na categoria de “Não PME”, à semelhança do verificado no ano anterior e diferentemente do ano de 2018.

De acordo com a declaração de rendimentos M22, referente ao exercício de 2020, apurou-se a seguinte informação:

- Resultado Líquido do Período: 8.375.643,46€;
- Lucro tributável e matéria coletável: 5.337.273,99€;
- Coleta total: 1.235.945,76€, calculada da seguinte forma:

- $5.337.273,99\text{€} \times 21\% = 1.120.827,54\text{€}$;
- $(5.337.273,99\text{€} - 1.500.000,00\text{€}) \times 3\% = 115.118,22\text{€}$ (derrama estadual).

No período de 2020 a Empresa Z, S.A. apenas usufruiu de um benefício fiscal, sendo ele o RFAI. Assim, para o exercício de 2020 constava ainda um saldo não deduzido no período anterior (figura 37), referente ao benefício obtido no ano de 2018, que ascendia a 1.316.758,12€. Atendendo que este benefício concorre até 50% da coleta (art.º 23, n.º 2, alínea b do CFI), e que 50% se situa em 617.972,88€ ($1.235.945,76\text{€} \times 50\%$), percebemos que a Empresa Z, S.A. deduziu o limite de dedução permitido, dado que o montante efetivamente deduzido ascendeu a 617.972,88€. Neste sentido, resultou assim um saldo a reportar para os exercícios seguintes no montante de 698.785,24€ ($1.316.758,12\text{€} - 617.972,88\text{€}$), atendendo que este benefício permite um reporte de 10 anos (art.º 23, n.º 3 do CFI), com a ressalva presente na Lei n.º 21/2021 de 20 de abril que suspende a contagem do prazo de dedução à coleta deste benefício, durante os períodos de tributação de 2020 e 2021.

O RFAI encontra-se assim detalhado no quadro 074 da modelo 22, conforme se verifica (figura 37):

074 REGIME FISCAL DE APOIO AO INVESTIMENTO (Lei n.º 10/2009, de 10/3 (sucessivamente prorrogada), art.ºs 26.º a 32.º do CFI (revogado) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06															
744	NIF da soc. Individual (RETGS)	01	Diploma	02	Período a que respeita o benefício	03	Saldo caducado	713	Saldo não deduzido no período anterior	714	Dotação do período	715	Dedução do período	716	Saldo que transita para período seguinte
			742		2018				1.316.758,12				617.972,88		698.785,24
TOTAL							0,00		1.316.758,12		0,00		617.972,88		698.785,24

Figura 37 - Quadro 074 Anexo D Modelo 22 – Empresa Z, S.A. – 2020

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

O cálculo do imposto é efetuado no quadro 10 da modelo 22, conforme se segue (figura 38):

10	CÁLCULO DO IMPOSTO	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 25.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	0,00
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	1.120.827,54
Imposto a outras taxas (348 0,0 %))	349	0,00
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	0,00
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	0,00
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)	351	1.120.827,54
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373	115.118,22
COLETA TOTAL (351 + 373)	378	1.235.945,76
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353	0,00
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375	0,00
Benefícios fiscais	355	617.972,88
Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470	0,00
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	0,00
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378	357	617.972,88
TOTAL DO IRC LIQUIDADO (378 - 357) ≥ 0	358	617.972,88
Resultado da liquidação (art.º 92.º)	371	0,00
Retenções na fonte	359	3.037,42
Pagamentos por conta (art.º 105.º)	360	613.629,81
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374	40.248,51
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0	361	0,00
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0	362	38.942,86
IRC de períodos anteriores	363	0,00
Reposição de benefícios fiscais	372	0,00
Derrama municipal	364	80.059,11
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379	0,00
Tributações autónomas	365	30.260,95
Juros compensatórios	366	0,00
Juros de mora	369	0,00
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0	367	71.377,20
TOTAL A RECUPERAR [(- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] < 0	368	0,00

Figura 38 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa Z, S.A. – 2020

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

Deste modo, com base na informação contida no quadro 10 da M22, apura-se o seguinte:

- IRC estimado (com benefícios fiscais): 1.235.945,76 (ct) – 617.972,88€ (BF) + 80.059,11€ (dm) + 30.260,95€ (ta) = 728.292,94€;
- IRC estimado (sem benefícios fiscais): 1.235.945,76€ (ct) + 80.059,11€ (dm) + 30.260,95€ (ta) = 1.346.265,82€.

3.3.4. Período de tributação - 2021

De acordo com a declaração de rendimentos M22 relativa ao exercício de 2021, apurou-se a seguinte informação:

- Resultado Líquido do Período: 3.063.506,63€
- Lucro tributável e Matéria coletável: 3.561.176,25€;
- Coleta total: 809.682,30€, apurada da seguinte forma:
 - 3.561.176,25€ × 21% = 747.847,01€;
 - (3.561.176,25€ - 1.500.000,00€) × 3% = 61.835,29€ (derrama estadual).

No ano de 2021, à semelhança do sucedido no ano anterior, a Empresa Z, S.A. apenas usufruiu do RFAI, conforme se verifica (figura 39):

074 REGIME FISCAL DE APOIO AO INVESTIMENTO (Lei n.º 10/2009, de 10/3 (sucessivamente prorrogada), art.ºs 26.º a 32.º do CFI (revogado) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06															
744	NIF da soc. Individual (RETGS)	01	Diploma	02	Período a que respeita o benefício	03	Saldo caducado	713	Saldo não deduzido no período anterior	714	Dotação do período	715	Dedução do período	716	Saldo que transita para período seguinte
		742		2018					698.785,24				404.841,15		293.944,09
TOTAL							0,00		698.785,24		0,00		404.841,15		293.944,09

Figura 39 - Quadro 074 Anexo D Modelo 22 – Empresa Z, S.A. – 2021

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

Para o exercício de 2021, no âmbito do RFAI, constava um saldo não deduzido no período anterior (698.785,24€), referente ao benefício obtido no exercício de 2018. Deste modo, relembrando que este benefício concorre até 50% da coleta, verificamos que a entidade deduziu à coleta o montante de 404.841,15€, que corresponde efetivamente ao limite de dedução permitido (art.º 23, n.º 2 alínea b do CFI). Assim, atendendo que a Empresa Z, S.A. deduziu parte do benefício que advinha dos exercícios anteriores, resultou assim um saldo a reportar para os períodos seguintes que ascendeu a 293.944,09€ (698.785,24€ - 404.841,15€), benefício este que permite um reporte de 10 anos, com a ressalva divulgada pela Lei n.º 21/2021 de 20 de abril que suspende a contagem do prazo de dedução à coleta deste benefício, durante os períodos de tributação de 2020 e 2021.

O cálculo do imposto procede-se no quadro 10 da M22, conforme se segue (figura 40):

10 CÁLCULO DO IMPOSTO			
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 25.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	0,00	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	747.847,01	
Imposto a outras taxas	348	0,0	(%)
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	0,00	
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	0,00	
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)			351 747.847,01
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373	61.835,29	
COLETA TOTAL (351 + 373)			378 809.682,30
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353	0,00	
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375	0,00	
Benefícios fiscais	355	404.841,15	
Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470	0,00	
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	0,00	
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378			357 404.841,15
TOTAL DO IRC LIQUIDADO (378 - 357) ≥ 0			358 404.841,15
Resultado da liquidação (art.º 92.º)			371 0,00
Retenções na fonte	359	1.250,11	
Pagamentos por conta (art.º 105.º)	360	1.061.749,03	
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374	95.931,84	
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0			361 0,00
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0			362 754.089,83
IRC de períodos anteriores	363	0,00	
Reposição de benefícios fiscais	372	0,00	
Derrama municipal	364	53.417,64	
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379	0,00	
Tributações autónomas	365	23.097,80	
Juros compensatórios	366	0,00	
Juros de mora	369	0,00	
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0			367 0,00
TOTAL A RECUPERAR [(- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] < 0			368 677.574,39

Figura 40 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa Z, S.A. – 2021

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

Assim, tendo por base os valores que constam no quadro 10 (figura 40), apura-se o seguinte:

- IRC estimado (com benefícios fiscais): 809.682,30€ (ct) – 404.841,15€ (BF) + 53.417,64€ (dm) + 23.097,80€ (ta) = 481.356,59€;
- IRC estimado (sem benefícios fiscais): 809.682,30€ (ct) + 53.417,64€ (dm) + 23.097,80€ (ta) = 886.197,74€.

3.3.5. Síntese

Após analisar detalhadamente cada um dos quatro períodos de tributação relativos à Empresa Z, S.A., concretamente os benefícios fiscais usufruídos em cada período, bem como o cálculo do imposto com e sem benefícios fiscais, é possível sintetizar a informação conforme se segue:

	2018		2019	
	Com BF	Sem BF	Com BF	Sem BF
Resultado antes de imposto (1)	2 013 212,78 €	2 013 212,78 €	3 225 183,38 €	3 225 183,38 €
Imposto sobre o rendimento do período (2)	70 110,48 €	436 654,06 €	208 323,65 €	785 935,66 €
Resultado Líquido (3) = (1) - (2)	1 943 102,30 €	1 576 558,72 €	3 016 859,73 €	2 439 247,72 €
Poupança fiscal obtida	366 543,58 €		577 612,01 €	

	2020		2021	
	Com BF	Sem BF	Com BF	Sem BF
Resultado antes de imposto (1)	9 103 936,40 €	9 103 936,40 €	3 544 863,22 €	3 544 863,22 €
Imposto sobre o rendimento do período (2)	728 292,94 €	1 346 265,82 €	481 356,59 €	886 197,74 €
Resultado Líquido (3) = (1) - (2)	8 375 643,46 €	7 757 670,58 €	3 063 506,63 €	2 658 665,48 €
Poupança fiscal obtida	617 972,88 €		404 841,15 €	

Tabela 5 – Síntese poupança fiscal obtida – Empresa Z, S.A.

Em suma, o imposto estimado com benefícios fiscais (acumulado) situa-se em 1.488.083,66€ e o imposto estimado sem benefícios fiscais ascende a 3.455.053,28€, percebendo-se assim a influência significativa do usufruto dos benefícios fiscais no cálculo da estimativa do imposto sobre o rendimento do período, que por sua vez permitiram à Empresa Z, S.A. obter uma poupança fiscal que ascendeu a 1.966.969,62€. Deste modo, uma vez que a empresa deixou de pagar imposto no montante acumulado de 1.966.969,62€, também o resultado líquido se verificou superior neste montante, quando comparado com o resultado líquido que a empresa obteria caso não usufruísse de benefícios fiscais.

Os benefícios fiscais que permitiram esta poupança fiscal consistem na DLRR (91.000,00€), O RFAI (1.532.329,51€), o SIFIDE II (343.040,11€) e o benefício da dualidade de taxas aplicada à matéria coletável no cálculo da coleta (600,00€), o qual a Empresa Z, S.A. apenas usufruiu um ano dado que no período em análise, de 2018 a 2021, a entidade se classificou como média empresa em 2018 e nos restantes anos classificou-se como uma grande empresa, deixando de estar elegível a este benefício, a partir do exercício de 2019.

3.4. Empresa K, S.A

A empresa K, S.A., sujeito passivo de IRC, classifica-se como uma média empresa, que exerce a sua atividade na região Norte, a qual se classifica no CAE 14131 – Confeção de outro vestuário exterior em série.

3.4.1. Período de tributação – 2018

De acordo com a Modelo 22 referente ao exercício de 2018, apurou-se a seguinte informação:

- Resultado Líquido: 2.450.619,60€;
- Lucro tributável e Matéria coletável: 2.832.549,79€;
- Coleta total: 634.211,95€, calculada da seguinte forma:
 - $15.000,00€ \times 17\% = 2.550,00€$ (aplicação do benefício da dualidade de taxas);
 - $(2.832.549,79€ - 15.000,00€) \times 21\% = 591.685,46€$;
 - $(2.832.549,79€ - 1.500.000,00€) \times 3\% = 39.976,49€$ (derrama estadual – aplicação da taxa de 3% ao LT que excede 1.500.000,00€).

No ano de 2018 a Empresa K, S.A. usufruiu do benefício da dualidade de taxas aplicada à matéria coletável no cálculo da coleta, da DLRR, do SIFIDE II e do RFAI.

No que respeita à DLRR, no período de tributação de 2018, este benefício permite deduzir até 10% dos lucros retidos com intenção de reinvestimento, até ao montante máximo de 7.500.000,00€ (art.º 29, n.º 1 e n.º 2 do CFI). Neste sentido, a Empresa K, S.A. reteve 1.313.617,00€ dos lucros do exercício com intenção de os reinvestir, obtendo um benefício de 131.361,70€ ($10\% \times 1.313.617,00€$) e comprometendo-se a realizar o investimento neste montante, nos três períodos de tributação seguintes. Importa referir que esta dedução concorre até 25% da coleta (art.º 29, n.º 3 do CFI), atendendo que 25% neste caso ascende a 158.552,99€ ($25\% \times 634.211,95€$), verifica-se que a dedução realizada não ultrapassou esse limite. O benefício da DLRR consta no quadro 075 do anexo D, conforme se segue:

075	OUTRAS DEDUÇÕES À COLETA	
	Normativo legal	Dedução efetuada
	Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma da Madeira (Dec. Leg. Regional n.º 2/2009/M, de 22 /1)	717 0,00
	Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma dos Açores (art.º 6.º do Dec. Leg. Regional n.º 2/99/A, de 20/1)	726 0,00
	Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (art.º 35.º, n.º 6 e 36.º, n.º 5 e 36.º-A, n.º 6 do EBF)	718 0,00
	Sociedades de capital de risco e investidores de capital de risco (art.º 32.º-A, n.º 4 do EBF)	719 0,00
	Dedução por lucros retidos e reinvestidos pelas PME (art.º 27.º a 34.º do CFI) aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 27.º a 34.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)	727 131.361,70
	Dedução de 50% à coleta pelas entidades licenciadas para operar na Zona Franca Industrial da Madeira (art.º 36.º-A, n.º 6 do EBF)	728 0,00
		720 0,00

Figura 41 - Quadro 075 Anexo D Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2018

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

A respeito do SIFIDE II, este permite deduzir à coleta determinada percentagem das despesas realizadas com I&D, dependendo se é o primeiro ou segundo ano consecutivo que a empresa usufrui deste benefício. Assim sendo, a quantia a deduzir corresponde a 32,5% das despesas realizadas no período, aplicando-se uma taxa incremental de 50% ao acréscimo

das despesas realizadas naquele período, em relação à média verificada nos dois exercícios anteriores, até ao limite máximo de 1.500.000,00€, o que permite concluir que no primeiro ano em que a empresa usufrui do benefício fiscal, a mesma poderá deduzir 82,5% (32,5% + 50%) das despesas elegíveis [art.º 38, n.º 1, alíneas a) e b) do CFI]. Assim, no período de tributação de 2018 a entidade deduziu à coleta o montante de 123.253,88€, no âmbito do SIFIDE. Esta dedução concorre até 100% da coleta, (artigo 38.º, n.º 1 do CFI), sendo que este benefício consta no quadro 073 do anexo D da M22:

073 SIFIDE - SISTEMA DE INCENTIVOS FISCAIS EM INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO EMPRESARIAL (Lei n.º 40/2005, de 3/8) E SIFIDE II (art.º 133.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12, art.ºs 33.º a 40.º do CFI (revogado) e art.ºs 35.º a 42.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 35.º a 42.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)															
743	NIF da soc. Individual (RETGS)	01	Diploma	02	Período a que respeita o benefício	03	Saldo caducado	709	Saldo não deduzido no período anterior	710	Dotação do período	711	Dedução do período	712	Saldo que transita para período seguinte
		733		2018							123.253,88		123.253,88		
TOTAL							0,00	0,00			123.253,88		123.253,88		0,00

Figura 42 - Quadro 073 Anexo D Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2018

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

No que diz respeito ao RFAI, este benefício é aplicável as todas as empresas e permite deduzir à coleta 25% das despesas em aplicações relevantes elegíveis, até ao montante máximo de 15.000.000,00€ e 10% das aplicações relevantes que excedam o montante de 15.000.000,00€ [art.º 23, n.º 1, alínea 1) e subalíneas i) e ii) do CFI]. Esta dedução é efetuada na liquidação de IRC respeitante ao período de tributação em que sejam realizadas as aplicações relevantes, concorrendo até 50% da coleta, sendo que, caso o investimento seja realizado no ano de início da atividade e nos dois períodos seguintes, esta dedução concorre até 100% da coleta [art.º 23, n.º 2, alíneas a) e b) do CFI]. Neste sentido, a Empresa K, S.A. realizou despesas no âmbito do RFAI, que ascenderam a 955.107,04€, usufruindo assim de um benefício de dedução à coleta no montante de 238.776,76€ (25% × 955.107,04€), que por sua vez concorre até 50% da coleta, ou seja, 317.105,98€ (50% × 634.211,95€). Deste modo, verifica-se que a empresa pôde deduzir a totalidade do benefício, dado que não ultrapassa o limite de 50% de concorrência à coleta. O RFAI encontra-se discriminado no quadro 074 do anexo D da M22, conforme se segue:

074 REGIME FISCAL DE APOIO AO INVESTIMENTO (Lei n.º 10/2009, de 10/3 (sucessivamente prorrogada), art.ºs 26.º a 32.º do CFI (revogado) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)															
744	NIF da soc. Individual (RETGS)	01	Diploma	02	Período a que respeita o benefício	03	Saldo caducado	713	Saldo não deduzido no período anterior	714	Dotação do período	715	Dedução do período	716	Saldo que transita para período seguinte
		742		2018							238.776,76		238.776,76		
TOTAL							0,00	0,00			238.776,76		238.776,76		0,00

Figura 43 - Quadro 074 Anexo D Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2018

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

A respeito da dualidade de taxas aplicada à matéria coletável, no apuramento da coleta, esta é evidenciada no quadro 10 da M22, conforme se segue:

10	CÁLCULO DO IMPOSTO	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 15.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	2.550,00
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	591.685,46
Imposto a outras taxas (348 0,0 %)	349	0,00
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	0,00
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	0,00
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)	351	594.235,46
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373	39.976,49
COLETA TOTAL (351 + 373)	378	634.211,95
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353	0,00
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375	0,00
Benefícios fiscais	355	493.392,34
Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470	0,00
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	0,00
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378	357	493.392,34
TOTAL DO IRC LIQUIDADO (378 - 357) ≥ 0	358	140.819,61
Resultado da liquidação (art.º 92.º)	371	0,00
Retenções na fonte	359	91,86
Pagamentos por conta (art.º 105.º)	360	407.190,00
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374	13.601,00
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0	361	0,00
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0	362	280.063,25
IRC de períodos anteriores	363	0,00
Reposição de benefícios fiscais	372	0,00
Derrama municipal	364	33.990,60
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379	0,00
Tributações autónomas	365	21.590,93
Juros compensatórios	366	0,00
Juros de mora	369	0,00
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0	367	0,00
TOTAL A RECUPERAR [(- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] < 0	368	224.481,72

Figura 44 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2018

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

Assim, com base no quadro 10 da M22 acima evidenciado, é possível apurar o seguinte:

- IRC estimado (com benefícios fiscais): 634.211,95€ (ct) – 493.392,34€ (BF) + 33.990,60€ (dm) + 21.590,93€ (ta) = 196.401,14€

Contudo, caso a Empresa K, S.A. não usufrísse de quaisquer benefícios fiscais, o IRC seria estimado da seguinte forma:

- Lucro tributável e Matéria coletável: 2.832.549,79€;
- Coleta: 2.832.549,79€ × 21% = 594.835,46€ (sem aplicar a dualidade de taxas);
- Derrama estadual: (2.832.549,79€ - 1.500.000,00€) × 3% = 39.976,49€;
- Coleta total: 594.835,46€ + 39.976,49€ = 634.811,95€;
- IRC estimado (sem benefícios fiscais): 634.811,95€ (ct) + 33.990,60€ (dm) + 21.590,93€ (ta) = 690.393,48€

3.4.2. Período de tributação – 2019

Para o período de tributação de 2019 apurou-se na modelo 22 a seguinte informação:

- Resultado Líquido: 1.691.409,03€;
- Lucro tributável e matéria coletável: 1.693.966,35€;
- Coleta total: 360.951,92€, calculada da seguinte forma:
 - $15.000,00€ \times 17\% = 2.550,00€$;
 - $(1.693.966,35€ - 15.000,00€) \times 21\% = 352.582,93€$;
 - $(1.693.966,35€ - 1.500.000,00€) \times 3\% = 5.818,99€$

No ano de 2019 a Empresa K, S.A. usufruiu dos mesmos benefícios fiscais que o ano anterior, ou seja, o benefício da dualidade de taxas aplicado à matéria coletável no cálculo da coleta, o SIFIDE II, o RFAI e a DLRR.

No que respeita à DLRR, a entidade reteve 902.379,80€ dos lucros com intenção de reinvestimento, pelo que obteve um benefício de 90.237,98€ ($10\% \times 902.379,80€$), dado que a DLRR permite deduzir a quantia de até 10% dos lucros retidos e reinvestidos, até ao limite máximo de 10.000.000,00€, limite este aplicável ao período de tributação de 2019 (art 29.º, n.º 1 e n.º 2 do CFI). Esta dedução concorre até 25% da coleta (art.º 29, n.º 3 do CFI), sendo que 25% corresponde a 90.237,98€, verificando-se que foi deduzido o limite permitido, conforme detalhado no quadro 075 do anexo D da M22 (figura 45):

075	OUTRAS DEDUÇÕES À COLETA	
	Normativo legal	Dedução efetuada
	Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma da Madeira (Dec. Leg. Regional n.º 2/2009/M, de 22 /1)	717 0,00
	Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma dos Açores (art.º 6.º do Dec. Leg. Regional n.º 2/99/A, de 20/1)	726 0,00
	Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (art.º 35.º, n.º 6 e 36.º, n.º 5 e 36.º-A, n.º 6 do EBF)	718 0,00
	Sociedades de capital de risco e investidores de capital de risco (art.º 32.º-A, n.º 4 do EBF)	719 0,00
	Dedução por lucros retidos e reinvestidos pelas PME (art.º 27.º a 34.º do CFI) aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 27.º a 34.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)	727 90.237,98
	Dedução de 50% à coleta pelas entidades licenciadas para operar na Zona Franca Industrial da Madeira (art.º 36.º-A, n.º 6 do EBF)	728 0,00
		720 0,00

Figura 45 - Quadro 075 Anexo D Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2019

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

A respeito do SIFIDE II, não sendo possível quantificar as despesas realizadas em I&D, sabemos apenas que no âmbito deste benefício é permitida a dedução de uma percentagem das despesas realizadas que se situa em 32,5% das despesas realizadas no ano da realização das mesmas, e uma taxa de incremental de 50% sobre o aumento das despesas face à média verificada nos dois períodos de tributação anteriores. Esta dedução concorre até 100% da coleta, de acordo com art.º 38, n.º 1 do CFI. Neste sentido, a Empresa K, S.A. deduziu à

coleta o montante de 125.862,43€, sendo deduzido o benefício na totalidade, conforme se verifica, pois não ultrapassa 100% da coleta (figura 46):

073 SIFIDE - SISTEMA DE INCENTIVOS FISCAIS EM INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO EMPRESARIAL (Lei n.º 40/2005, de 3/8) E SIFIDE II (art.º 133.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12, art.ºs 33.º a 40.º do CFI (revogado) e art.ºs 35.º a 42.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 35.º a 42.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)															
743	NIF da soc. Individual (RETGS)	01	Diploma	02	Período a que respeita o benefício	03	Saldo caducado	709	Saldo não deduzido no período anterior	710	Dotação do período	711	Dedução do período	712	Saldo que transita para período seguinte
		733		2019							125.862,43		125.862,43		
TOTAL							0,00		0,00		125.862,43		125.862,43		0,00

Figura 46 - Quadro 073 Anexo D Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2019

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

No que respeita ao RFAI, a Empresa K, S.A. realizou despesas em aplicações relevantes elegíveis ao RFAI que ascenderam a 222.657,61€, obtendo assim um benefício de dedução à coleta no montante de 55.664,40€ (25% × 222.657,61€), dado que este benefício permite deduzir à coleta 25% das despesas realizadas no âmbito do RFAI até ao limite de 15.000.000,00€ e 10% das despesas que excedam este valor (art.º 23, n.º 1 do CFI). Considerando que 25% da coleta corresponde a 90.237,98€ (25% × 360.951,92€), percebemos assim que o benefício foi deduzido na totalidade, dado que não ultrapassa o limite de 25% da coleta estipulado no artigo 23.º do CFI, conforme se evidencia:

074 REGIME FISCAL DE APOIO AO INVESTIMENTO (Lei n.º 10/2009, de 10/3 (sucessivamente prorrogada), art.ºs 26.º a 32.º do CFI (revogado) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)															
744	NIF da soc. Individual (RETGS)	01	Diploma	02	Período a que respeita o benefício	03	Saldo caducado	713	Saldo não deduzido no período anterior	714	Dotação do período	715	Dedução do período	716	Saldo que transita para período seguinte
		742		2019							55.664,40		55.664,40		
TOTAL							0,00		0,00		55.664,40		55.664,40		0,00

Figura 47 - Quadro 073 Anexo D Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2019

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

Quanto ao benefício da aplicação de duas taxas à matéria coletável no apuramento da coleta, este é evidenciado nos campos 347-A e 347-B do quadro 10 da modelo 22, conforme se segue (figura 48):

10	CÁLCULO DO IMPOSTO	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 15.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	2.550,00
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	352.582,93
Imposto a outras taxas (348 0,0 %)	349	0,00
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	0,00
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	0,00
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)	351	355.132,93
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373	5.818,99
COLETA TOTAL (351 + 373)	378	360.951,92
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353	0,00
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375	0,00
Benefícios fiscais	355	271.764,81
Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470	0,00
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	0,00
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378	357	271.764,81
TOTAL DO IRC LIQUIDADO (378 - 357) ≥ 0	358	89.187,11
Resultado da liquidação (art.º 92.º)	371	0,00
Retenções na fonte	359	2,11
Pagamentos por conta (art.º 105.º)	360	486.339,00
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374	23.526,90
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0	361	0,00
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0	362	420.680,90
IRC de períodos anteriores	363	0,00
Reposição de benefícios fiscais	372	0,00
Derrama municipal	364	20.327,60
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379	0,00
Tributações autónomas	365	8.315,69
Juros compensatórios	366	0,00
Juros de mora	369	0,00
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0	367	0,00
TOTAL A RECUPERAR [(- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] < 0	368	392.037,61

Figura 48 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2019

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

Tendo por base o quadro 10, é possível determinar o seguinte:

- IRC estimado (com benefícios fiscais): 360.951,93€ (ct) – 271.764,81€ (BF) + 20.327,60€ (dm) + 8.315,69€ (ta) = 117.830,40€

Caso a Empresa K, S.A. não usufruísse de quaisquer benefícios fiscais, o imposto seria calculado da seguinte forma:

- Lucro tributável e Matéria coletável: 1.693.966,35€;
- Coleta: 1.693.966,35€ × 21% = 355.732,93€ (excluído o benefício da dualidade de taxas);
- Derrama estadual: (1.693.966,35€ - 1.500.000,00€) × 3% = 5.818,99€;
- Coleta total: 355.732,93€ + 5.818,99€ = 361.551,92€;
- IRC estimado (sem benefícios fiscais): 361.551,92€ (ct) + 20.327,60€ (dm) + 8.315,69€ (ta) = 390.195,21€.

3.4.3 Período de tributação – 2020

Tendo por base a modelo 22 do exercício de 2020, foi possível apurar a seguinte informação:

- Resultado Líquido do Período: 2.340.638,97€;
- Lucro tributável e matéria coletável: 2.375.818,58€;
- Coleta total: 524.196,46€, calculada da seguinte forma:
 - $25.000,00€ \times 17\% = 4.250,00€$;
 - $(2.375.818,58€ - 25.000,00€) \times 21\% = 493.671,90€$;
 - $(2.375.818,58€ - 1.500.000,00€) \times 3\% = 26.274,56€$ (derrama estadual – aplicação da taxa de 3% ao montante do lucro tributável que se situa entre 1.500.000,00€ e 7.500.000,00€ - art.º 87-A do CIRC).

No período de tributação de 2020 a Empresa K, S.A. usufruiu de diversos benefícios fiscais, concretamente a DLRR, o RFAI, SIFIDE II, CFEI II e a aplicação da taxa reduzida aos primeiros 25.000,00€ de matéria coletável, diferentemente do limite que era aplicado em 2019 (15.000,00€).

A respeito da DLRR, a Empresa K, S.A. reteve 1.244.804,80€, obtendo assim um benefício de dedução á coleta que ascende a 124.480,48€, que corresponde a 10% dos lucros retidos com intenção de reinvestimento. Esta dedução concorre até 25% da coleta, ou seja, até 131.049,12€ ($25\% \times 524.196,46€$), pelo que, percebemos assim que o benefício foi deduzido na totalidade, sem ultrapassar o limite de dedução estipulado (art.º 29, n.º 1 e n.º 3 do CFI). O benefício da DLRR consta no quadro 075 do anexo D da M22, conforme se segue:

075	OUTRAS DEDUÇÕES À COLETA	
	Normativo legal	Dedução efetuada
	Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma da Madeira (Dec. Leg. Regional n.º 2/2009/M, de 22 /1)	717 0,00
	Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma dos Açores (art.º 6.º do Dec. Leg. Regional n.º 2/99/A, de 20/1)	726 0,00
	Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (art.º 35.º, n.º 6 e 36.º, n.º 5 e 36.º-A, n.º 6 do EBF)	718 0,00
	Sociedades de capital de risco e investidores de capital de risco (art.º 32.º-A, n.º 4 do EBF)	719 0,00
	Dedução por lucros retidos e reinvestidos pelas PME (art.º 27.º a 34.º do CFI) aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 27.º a 34.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)	727 124.480,48
	Dedução de 50% à coleta pelas entidades licenciadas para operar na Zona Franca Industrial da Madeira (art.º 36.º-A, n.º 6 do EBF)	728 0,00
		720 0,00

Figura 49 - Quadro 075 Anexo D Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2020

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

Quanto ao RFAI, a Empresa K, S.A. realizou despesas no âmbito deste benefício fiscal que ascendem a 526.203,08€, obtendo um benefício de dedução à coleta no montante de 131.550,77€ ($25\% \times 526.203,08€$), assumindo que é permitida uma dedução à coleta de 25% das aplicações relevantes no âmbito do RFAI, realizadas até ao montante máximo de

15.000.000,00€ (art.º 23, n.º 1 do CFI). Esta dedução concorre até 50% da coleta (art.º 29, n.º 2, alínea b do CFI), ou seja, concorre até ao montante de 262.098,23€ (50% × 524.196,46€), verificando-se assim que a entidade deduziu a totalidade do benefício obtido, não ultrapassando o limite de dedução permitido, uma vez que o montante efetivamente deduzido ascendeu 131.550,77€, conforme se verifica (figura 50):

074 REGIME FISCAL DE APOIO AO INVESTIMENTO (Lei n.º 10/2009, de 10/3 (sucessivamente prorrogada), art.ºs 26.º a 32.º do CFI (revogado) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)															
744	NIF da soc. Individual (RETGS)	01	Diploma	02	Período a que respeita o benefício	03	Saldo caducado	713	Saldo não deduzido no período anterior	714	Dotação do período	715	Dedução do período	716	Saldo que transita para período seguinte
		742		2020							131.550,77		131.550,77		
TOTAL							0,00	0,00			131.550,77		131.550,77		0,00

Figura 50 - Quadro 074 Anexo D Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2020

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

No que respeita ao SIFIDE II, dado não ser possível quantificar as despesas realizadas em I&D, sabemos apenas que a Empresa K, S.A. realizou despesas elegíveis ao SIFIDE II no período de 2020, obtendo um benefício de dedução à coleta que ascendeu a 251.040,22€. Esta dedução concorre até à totalidade da coleta, porém, a entidade deduziu apenas o montante de 39.410,43€, ficando um saldo a reportar para os exercícios seguintes no montante de 211.629,79€ (251.040,22€ - 39.410,43€). Assim, este saldo poderá ser deduzido até ao oitavo exercício seguinte em que é obtido (art.º 38, n.º 4 do CFI), com a ressalva presente na Lei n.º 21/2021, de 20 de abril, que determina a suspensão da contagem do prazo de dedução à coleta, durante os períodos de tributação de 2020 e 2021 (art.º 39, n.º 4 do CFI). O SIFIDE II consta detalhado no quadro 073 do anexo D da modelo 22, conforme se verifica:

073 SIFIDE - SISTEMA DE INCENTIVOS FISCAIS EM INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO EMPRESARIAL (Lei n.º 40/2005, de 3/8) E SIFIDE II (art.º 133.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12, art.ºs 33.º a 40.º do CFI (revogado) e art.ºs 35.º a 42.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 35.º a 42.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)															
743	NIF da soc. Individual (RETGS)	01	Diploma	02	Período a que respeita o benefício	03	Saldo caducado	709	Saldo não deduzido no período anterior	710	Dotação do período	711	Dedução do período	712	Saldo que transita para período seguinte
		733		2020							251.040,22		39.410,43		211.629,79
TOTAL							0,00	0,00			251.040,22		39.410,43		211.629,79

Figura 51 - Quadro 073 Anexo D Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2020

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

Quanto ao CFEI II, este permite uma dedução à coleta de 20% das despesas de investimento em ativos afetos à exploração, que sejam efetuadas entre 1 de julho de 2020 e 30 de junho de 2021, num montante acumulado que não ultrapasse os 5.000.000,00€ (art.º 3, n.º 1 e n.º 2 do anexo V da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho). Neste sentido, a Empresa K, S.A., realizou despesas elegíveis no montante de 1.895.375,10€, obtendo assim um benefício de dedução à coleta que ascendeu a 379.075,02€ (20% × 1.895.375,10€). Esta dedução, por sua vez, concorre até 70% da coleta, sendo que 70% se situa em 366.937,52€ (70% × 524.196,46€), pelo que a entidade não pôde deduzir a totalidade do benefício, dada a coleta

insuficiente, deduzindo apenas o montante de 228.754,78€, resultando assim num saldo a reportar para os exercícios seguintes no montante de 150.320,24€ (379.075,02€ - 228.754,78€). Este saldo poderá ser deduzido nos cinco períodos de tributação subsequentes (artigo 3.º, n.º 6 do anexo V da Lei n.º 27.º-A/2020, de 24 de julho). O CFEI consta no quadro 076 do anexo D da modelo 22, conforme se verifica (figura 52):

076 CRÉDITO FISCAL EXTRAORDINÁRIO AO INVESTIMENTO - CFEI II (artigo 16.º da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho)						
01	02	722	723	724	725	
NIF da soc. Individual (RETGS)	Período a que respeita o benefício	Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo que transita para período seguinte	
	2020		379.075,02	228.754,78	150.320,24	
	TOTAL	0,00	379.075,02	228.754,78	150.320,24	

Figura 52 - Quadro 076 Anexo D Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2020

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

No que respeita à dualidade de taxas aplicada à matéria coletável no cálculo da coleta, verificamos que no ano em análise, segundo o art.º 87 do CIRC, é aplicada a taxa de 17% aos primeiros 25.000,00€ de matéria coletável e a taxa de 21% ao excedente. Este benefício evidencia-se nos campos 347-A e 347-B quadro 10 da M22 (figura 53):

10 CÁLCULO DO IMPOSTO			
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2. 1.ºs € 25.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	4.250,00	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	493.671,90	
Imposto a outras taxas (348 0,0 %))	349	0,00	
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	0,00	
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	0,00	
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)			351 497.921,90
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373	26.274,56	
COLETA TOTAL (351 + 373)			378 524.196,46
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353	0,00	
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375	0,00	
Benefícios fiscais	355	524.196,46	
Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470	0,00	
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	0,00	
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378			357 524.196,46
TOTAL DO IRC LIQUIDADO (378 - 357) ≥ 0			358 0,00
Resultado da liquidação (art.º 92.º)			371 0,00
Retenções na fonte	359	0,05	
Pagamentos por conta (art.º 105.º)	360	342.972,00	
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374	5.550,00	
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0			361 0,00
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0			362 348.522,05
IRC de períodos anteriores	363	0,00	
Reposição de benefícios fiscais	372	0,00	
Derrama municipal	364	28.509,82	
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379	0,00	
Tributações autónomas	365	10.475,33	
Juros compensatórios	366	0,00	
Juros de mora	369	0,00	
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0			367 0,00
TOTAL A RECUPERAR [(- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] < 0			368 309.536,90

Figura 53 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2020

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

Através do quadro 10 da M22 é possível determinar o seguinte:

- IRC estimado (com benefícios fiscais): $524.196,46\text{€ (ct)} - 524.196,46\text{€ (BF)} + 28.509,82\text{€ (dm)} + 10.475,33\text{€ (ta)} = 38.985,15\text{€}$.

Na eventualidade de a Empresa K, S.A. não usufruir de benefícios fiscais, o IRC estimado seria calculado da seguinte forma:

- Lucro tributável e Matéria coletável: $2.375.818,58\text{€}$;
- Coleta: $2.375.818,58\text{€} \times 21\% = 498.921,90\text{€}$;
- Derrama estadual: $(2.375.818,58\text{€} - 1.500.000,00\text{€}) \times 3\% = 26.274,56\text{€}$;
- Coleta total: $498.921,90\text{€} + 26.274,56\text{€} = 525.196,46\text{€}$;
- IRC estimado (sem benefícios fiscais): $525.196,46\text{€ (ct)} + 28.509,82\text{€ (dm)} + 10.475,33\text{€ (ta)} = 564.181,61\text{€}$

3.4.4 Período de tributação – 2021

De acordo com a M22 relativa ao exercício de 2021, apurou-se a seguinte informação:

- Resultado Líquido do Período: $1.230.787,02\text{€}$;
- Lucro tributável e Matéria coletável: $909.924,29\text{€}$;
- Coleta total: $190.084,10\text{€}$, calculada da seguinte forma:
 - $25.000,00\text{€} \times 17\% = 4.250,00\text{€}$;
 - $(909.924,29\text{€} - 25.000,00\text{€}) \times 21\% = 185.834,10\text{€}$.

No ano de 2021 a entidade usufruiu apenas da dualidade de taxas aplicada à matéria coletável no cálculo da coleta, bem como, usufruiu do CFEI II e do SIFIDE II.

No que concerne ao CFEI II, a entidade realizou despesas elegíveis, no período de 1 de janeiro de 2021 e 30 de junho de 2021, que ascenderam a $89.303,25\text{€}$, obtendo um benefício de dedução à coleta no montante de $17.860,65\text{€}$ ($20\% \times 89.303,25\text{€}$), uma vez que o CFEI II permite deduzir 20% das despesas de investimento em ativos afetos à exploração, que sejam efetuadas entre 1 de julho de 2020 e 30 de junho de 2021, num montante máximo acumulado de $5.000.000,00\text{€}$. Esta dedução concorre até 70% da coleta, ou seja, $133.058,87\text{€}$ ($70\% \times 190.084,10\text{€}$), sendo que foi o montante que a entidade deduziu à coleta. Uma vez que a Empresa K, S.A. apresentava saldo não deduzido no período anterior ($150.320,24\text{€}$) e que no ano em análise obteve uma dotação de $17.860,65\text{€}$, esta deduziu desse saldo um montante correspondente a 70% da coleta ($133.058,87\text{€}$), resultando assim num saldo a reportar de $35.122,02\text{€}$ ($150.320,24\text{€} + 17.860,65\text{€} - 133.058,87\text{€}$). Dada a insuficiência de

coleta verificada no período de tributação de 2021, a entidade poderá deduzir este saldo nos cinco períodos de tributação subsequentes. O CFEI II apresenta-se detalhado no quadro 076 do anexo D da modelo 22, conforme se verifica (figura 54):

076 CRÉDITO FISCAL EXTRAORDINÁRIO AO INVESTIMENTO - CFEI II (artigo 16.º da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho)											
01	NIF da soc. Individual (RETGS)	02	Período a que respeita o benefício	722	Saldo não deduzido no período anterior	723	Dotação do período	724	Dedução do período	725	Saldo que transita para período seguinte
			2020		150.320,24				133.058,87		17.261,37
			TOTAL		150.320,24		17.860,65		133.058,87		35.122,02

076 CRÉDITO FISCAL EXTRAORDINÁRIO AO INVESTIMENTO - CFEI II (artigo 16.º da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho)											
01	NIF da soc. Individual (RETGS)	02	Período a que respeita o benefício	722	Saldo não deduzido no período anterior	723	Dotação do período	724	Dedução do período	725	Saldo que transita para período seguinte
			2021				17.860,65				17.860,65

Figura 54 - Quadro 076 Anexo D Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2021

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

No que respeita ao SIFIDE II, percebemos que a Empresa K, S.A. apresenta um saldo não deduzido no período anterior que ascende a 211.629,79€ e que no ano de 2021 realizou despesas em I&D, obtendo um benefício de 288.819,03€. Assim, considerando que este benefício concorre até à concorrência do total da coleta (art.º 38, n.º 1 do CFI), e que a coleta se situa em 190.084,10€, a entidade deduziu o montante de 57.025,23€, resultando assim num saldo a reportar para os períodos seguintes no montante de 443.423,59€ (211.629,79€ + 288.819,03€ - 57.025,23€). Este saldo poderá ser deduzido até ao oitavo exercício seguinte, com a ressalva de que, durante o período de tributação de 2021 fica suspensa a contagem do prazo de dedução à coleta, segundo a Lei n.º 21/2021 de 20 de abril. O SIFIDE II consta detalhado no quadro 073 do anexo D da modelo 22 (figura 55):

073 SIFIDE - SISTEMA DE INCENTIVOS FISCAIS EM INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO EMPRESARIAL (Lei n.º 40/2005, de 3/8) E SIFIDE II (art.º 133.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12, art.ºs 33.º a 40.º do CFI (revogado) e art.ºs 35.º a 42.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 35.º a 42.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)															
743	NIF da soc. Individual (RETGS)	01	Diploma	02	Período a que respeita o benefício	03	Saldo caducado	709	Saldo não deduzido no período anterior	710	Dotação do período	711	Dedução do período	712	Saldo que transita para período seguinte
			733		2020				211.629,79				57.025,23		154.604,56
			TOTAL				0,00		211.629,79		288.819,03		57.025,23		443.423,59

073 SIFIDE - SISTEMA DE INCENTIVOS FISCAIS EM INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO EMPRESARIAL (Lei n.º 40/2005, de 3/8) E SIFIDE II (art.º 133.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12, art.ºs 33.º a 40.º do CFI (revogado) e art.ºs 35.º a 42.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 35.º a 42.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)															
743	NIF da soc. Individual (RETGS)	01	Diploma	02	Período a que respeita o benefício	03	Saldo caducado	709	Saldo não deduzido no período anterior	710	Dotação do período	711	Dedução do período	712	Saldo que transita para período seguinte
			733		2021						288.819,03				288.819,03

Figura 55 - Quadro 073 Anexo D Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2021

Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

A respeito da dualidade de taxas, conforme já demonstrado anteriormente no cálculo da coleta, este benefício verifica-se nos campos 347-A e 347-B do quadro 10 da modelo 22 (figura 56):

10	CÁLCULO DO IMPOSTO	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 25.000,00 de matéria coletável das PME) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 17%	347-A	4.250,00
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	185.834,10
Imposto a outras taxas (348 0,0 %) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E)	349	0,00
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	0,00
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	0,00
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)	351	190.084,10
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373	0,00
COLETA TOTAL (351 + 373)	378	190.084,10
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353	0,00
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375	0,00
Benefícios fiscais	355	190.084,10
Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470	0,00
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	0,00
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378	357	190.084,10
TOTAL DO IRC LIQUIDADO (378 - 357) ≥ 0	358	0,00
Resultado da liquidação (art.º 92.º)	371	0,00
Retenções na fonte	359	0,05
Pagamentos por conta (art.º 105.º)	360	473.028,00
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374	21.894,00
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0	361	0,00
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0	362	494.922,05
IRC de períodos anteriores	363	0,00
Reposição de benefícios fiscais	372	0,00
Derrama municipal	364	10.373,14
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379	0,00
Tributações autónomas	365	19.019,37
Juros compensatórios	366	0,00
Juros de mora	369	0,00
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0	367	0,00
TOTAL A RECUPERAR [(- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] < 0	368	465.529,54

Figura 56 - Quadro 10 Modelo 22 – Empresa K, S.A. – 2021
Fonte: Autoridade Tributária Aduaneira

De acordo com a informação que consta no quadro 10 da modelo 22, apura-se o seguinte:

- IRC estimado (com benefícios fiscais): 190.084,10€ (ct) – 190.084,10€ (BF) + 10.373,14€ + 19.019,37€ (ta) = 29.392,51€.

Caso a Empresa K, S.A. não usufrísse de benefícios fiscais, o cálculo do IRC seria o seguinte:

- Lucro tributável e Matéria coletável: 909.924,29€;
- Coleta total: 909.924,29€ × 21% = 191.084,10€ (sem a dualidade de taxas aplicada);
- IRC estimado (sem benefícios fiscais): 191.084,10€ (ct) + 10.373,14€ (dm) + 19.019,37€ (ta) = 220.476,61€

3.4.5. Síntese

Após analisar detalhadamente cada um dos períodos de tributação da Empresa K, S.A., é possível sintetizar a informação da seguinte forma (tabela 6):

	2018		2019	
	Com BF	Sem BF	Com BF	Sem BF
Resultado antes de imposto (1)	2 647 020,74 €	2 647 020,74 €	1 809 239,43 €	1 809 239,43 €
Imposto sobre o rendimento do período (2)	196 401,14 €	690 393,48 €	117 830,40 €	390 195,21 €
Resultado Líquido (3) = (1) - (2)	2 450 619,60 €	1 956 627,26 €	1 691 409,03 €	1 419 044,22 €
Poupança fiscal obtida	493 992,34 €		272 364,81 €	

	2020		2021	
	Com BF	Sem BF	Com BF	Sem BF
Resultado antes de imposto (1)	2 379 624,12 €	2 379 624,12 €	1 260 179,53 €	1 260 179,53 €
Imposto sobre o rendimento do período (2)	38 985,15 €	564 181,61 €	29 392,51 €	220 476,61 €
Resultado Líquido (3) = (1) - (2)	2 340 638,97 €	1 815 442,51 €	1 230 787,02 €	1 039 702,92 €
Poupança fiscal obtida	525 196,46 €		191 084,10 €	

Tabela 6 – Síntese poupança fiscal obtida – Empresa K, S.A.

Em suma, o imposto estimado com benefícios fiscais (acumulado) situa-se em 382.609,20€, por outro lado, o imposto estimado sem benefícios fiscais (acumulado) ascende a 1.865.246,91€, percebendo-se assim a influência significativa do usufruto dos benefícios fiscais no cálculo do imposto sobre o rendimento do período, que por sua vez permitiram à Empresa K, S.A. obter uma poupança fiscal que ascendeu a 1.482.637,71€. Deste modo, uma vez que a empresa deixou de pagar imposto no montante acumulado de 1.482.637,71€, também o resultado líquido se verificou superior neste montante, quando comparado com o resultado líquido que a empresa obteria caso não usufruísse de benefícios fiscais.

Os benefícios fiscais que permitiram esta poupança fiscal foram a DLRR (346.080,16€), O RFAI (425.991,93€), o SIFIDE II (345.551,97€), o CFEI II (361.813,65€) e o benefício da dualidade de taxas aplicada à matéria coletável no cálculo da coleta (3.200,00€), sendo que a Empresa K, S.A. reportou saldo a deduzir. no âmbito dos benefícios fiscais utilizados, para os períodos seguinte.

Conclusões

Os benefícios fiscais manifestam-se de diversas formas, nomeadamente por meio de reduções de taxas, deduções à coleta, deduções à matéria coletável, deduções ao rendimento, entre outras formas. Além disso, foi evidenciado anteriormente, pelas estatísticas divulgadas pela Autoridade Tributária, que a despesa fiscal, relativa à atribuição de benefícios fiscais, apresenta uma tendência crescente nos últimos anos, dado que as empresas têm usufruído cada vez mais dos benefícios fiscais que têm ao seu dispor.

A atribuição dos benefícios fiscais por parte do Estado impulsiona o crescimento e o desenvolvimento da economia, apesar de serem vistos como uma despesa fiscal, pois permitem aos contribuintes uma redução da carga fiscal. Contudo, os benefícios fiscais apresentam métodos de cálculo, condições de acesso, pressupostos e efeitos fiscais diferentes, pelo que, por vezes pode ser difícil para as empresas conseguir assimilar corretamente a legislação aplicada a cada benefício, uma vez que a legislação se encontra dispersa por diversos códigos, de forma avulsa.

O desenvolvimento da presente dissertação objetivou perceber o impacto que os benefícios fiscais têm na tributação das empresas, e dessa forma possibilitar a atribuição de um maior conhecimento do tema ao autor, uma vez que este se depara com questões sobre esta temática no desenvolvimento da sua atividade profissional.

A análise à declaração de rendimentos M22 das quatro empresas, desenvolvida no estudo empírico, permitiu perceber o impacto que os benefícios fiscais apresentaram na tributação das empresas, dado que se quantificou uma poupança fiscal bastante significativa perante a comparação do cálculo da estimativa de imposto com benefícios fiscais e o cálculo do imposto sem a influência de quaisquer benefícios fiscais. Desta forma, conseqüentemente está implícito um maior resultado líquido por parte das empresas que usufruem de benefícios fiscais. Além disso, tanto a componente teórica como a componente prática, permitiram ao autor obter um maior conhecimento desta temática dos benefícios fiscais na tributação das empresas.

No desenvolvimento da presente dissertação o autor enfrentou algumas limitações, nomeadamente a existência de pouquíssimos artigos científicos que abordassem os

benefícios fiscais na sua componente prática e teórica, bem como, a constante alteração da legislação, que essa sim constituiu a maior limitação enfrentada.

Para investigações futuras seria interessante abordar a influência dos benefícios fiscais no desenvolvimento das empresas, nomeadamente perceber de que forma os benefícios fiscais poderão provocar alterações na organização interna da empresa e na sua capacidade de produção.

Referências Bibliográficas

Autoridade Tributária e Aduaneira. Divulgação dos benefícios fiscais atribuídos no período de tributação de 2018. Acedido em 25-06-2022 em https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/dgci/divulgacao/Area_Beneficios_Fiscais/Listas_de_contribuintes_com_beneficios_fiscais/Paginas/contribuintes_com_beneficios_fiscais_2018.aspx

Autoridade Tributária e Aduaneira. Divulgação dos benefícios fiscais atribuídos no período de tributação de 2019. Acedido em 25-06-2022, em https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/dgci/divulgacao/Area_Beneficios_Fiscais/Listas_de_contribuintes_com_beneficios_fiscais/Paginas/contribuintes_com_beneficios_fiscais_2019.aspx

Autoridade Tributária e Aduaneira. Divulgação dos benefícios fiscais atribuídos no período de tributação de 2020. Acedido em 25-06-2022 em https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/dgci/divulgacao/Area_Beneficios_Fiscais/Listas_de_contribuintes_com_beneficios_fiscais/Paginas/contribuintes_com_beneficios_fiscais_2020.aspx

Autoridade Tributária e Aduaneira. Divulgação dos benefícios fiscais atribuídos no período de tributação de 2021. Acedido em 17-10-2022 em https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/dgci/divulgacao/Area_Beneficios_Fiscais/Listas_de_contribuintes_com_beneficios_fiscais/Paginas/contribuintes_com_beneficios_fiscais_2021.aspx

Andrade, F. A. P. R. D. (2014). *Benefícios Fiscais - A consideração da despesa do contribuinte na tributação pessoal do rendimento*. Tese de Doutoramento, Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, Coimbra.

Barbosa, P. R. S. (2018). *Benefícios Fiscais ao Investimento em sede de IRC*. Dissertação de Mestrado, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, Porto.

Castro, C. (2006). Política Fiscal e Crescimento Económico. *Tékhnē - Revista de Estudos Politécnicos*, 3 (5-6), 087-118. Acedido em 15-03-2022, em https://scielo.pt/scielo.php?script=sci_abstract&pid=S164599112006000100006&lng=pt&nrm=iso?script=sci_abstract&pid=S1645-99112006000100006&lng=pt&nrm=iso

Commission of the european communities. (2006). *Towards a more effective use of tax incentives in favour of R&D*. Bruxelas. Acedido em 12-04-2022 em <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=LEGISSUM:l31047>

Fernandes, M. D. S. (2013). *Gestão Fiscal e Benefícios Fiscais*. Dissertação de Mestrado, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, Porto.

Gomes, N. S. (1991). *Teoria Geral dos Benefícios Fiscais*. Cadernos de Ciência E Técnica Fiscal, 165, 145-146.

Gonçalves, J. (2019). Benefícios fiscais – definição e tipologia. *Enciclopédia temática*. Acedido em 18-03-2022, em <https://know.net/cienceconempr/contabilidade/beneficios-fiscais/>

IAPMEI. Acedido em 15-05-2022, em [https://www.iapmei.pt/PRODUTOS-E-SERVICOS/Incentivos-Financiamento/Beneficios-fiscais-\(1\).aspx](https://www.iapmei.pt/PRODUTOS-E-SERVICOS/Incentivos-Financiamento/Beneficios-fiscais-(1).aspx)

OCC (2021). IRC - Manual de preenchimento da declaração modelo 22

Pereira, D. P. (2016). *Benefícios Fiscais: Tributação das Empresas - Portugal e União Europeia*. Dissertação de Mestrado, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Aveiro, Aveiro.

Pires, S. M. (2020). Benefícios fiscais por dedução à coleta de IRC – 2020. *Revista Contabilista*, 250, 56-60.

Romão, F., Caldas, A. C., & Gonçalves, S. E. (2013). *Benefícios fiscais temporários: os efeitos da sua alteração ou revogação antecipada*. *Revista Actualidad Jurídica*, 35, 27-28. Acedido em 13-04-2022 em <https://www.uria.com/documentos/publicaciones/3906/documento/art2.pdf?id=4788>

Sousa, A. J. D. C. (2013). *Estatuto dos benefícios Fiscais - comentado*. Acedido em 17-03-2022, em <https://books.google.pt/books?id=1bEcAwAAQBAJ&printsec=frontcover&hl=pt-PT#v=onepage&q&f=false>

LEGISLAÇÃO

Decreto-Lei n.º 215/89, 1 de julho. Diário da República n.º 149/1989 – 1ª série. Ministério das Finanças. – Aprova o Estatuto dos Benefícios Fiscais.

Decreto-Lei n.º 203/2003, 10 de setembro. Diário da República n.º 209 – 1ª série. Ministério da Economia. - Cria o regime contratual único para os grandes projetos de investimento, de origem nacional e estrangeira, e revoga o regime de registo de operações de investimento estrangeiro.

Decreto-Lei n.º 249/2009, 23 de setembro. Diário da República n.º 185/2009 – 1ª série. Ministério das Finanças e da Administração Pública. – Aprova o CFI.

Decreto-Lei n.º 82/2013, de 17 de junho. Diário da República n.º 114/2013 – 1º série. Ministério das Finanças. - Aprova medidas fiscais tendo em vista a consolidação das condições de competitividade da economia portuguesa, através da manutenção de um contexto fiscal favorável que propicie o investimento e o emprego.

Decreto-Lei n.º 162/2014, 31 de outubro. Diário da República n.º 211/2014 – 1ª série. Ministério das Finanças. - Aprova um novo Código Fiscal do Investimento e procede à revisão dos regimes de benefícios fiscais ao investimento produtivo, e respetiva regulamentação

Decreto-Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro. Diário da República n.º 178/2009 – 1ª série. Ministério das Finanças e da Administração Pública.

EBF - Estatuto dos Benefícios Fiscais.

Lei n.º 10/2009, 10 de março. Diário da República n.º 48/2009 – 1ª série. Assembleia da República. – Cria o Regime Fiscal de Apoio ao Investimento.

Lei n.º 49/2013, 16 de julho. Diário da República n.º 135/2013 – 1ª série. Assembleia da República. – Cria o Código Fiscal de Apoio ao Investimento.

Lei n.º 114/2017, 29 de dezembro. Diário da República n.º 249/2017 – 1ª série. Assembleia da República. – Orçamento do Estado para 2018.

Lei n.º 71/2018, 31 de dezembro. Diário da República n.º 251/2018 – 1ª série. Assembleia da República. – Orçamento do Estado para 2019.

Lei n.º 2/2020, 31 de março. Diário da República n.º 64/2020 – 1ª série. Assembleia da República. – Orçamento do Estado para 2020.

Lei n.º 27-A/2020, 24 de julho. Diário da República n.º 143/2020, 1º Suplemento – 1ª série. Assembleia da República. – Alteração à Lei n.º 2/2020, de 31 de março.

Lei n.º 75-B/2020, 31 de dezembro. Diário da República n.º 253/2020, 1º Suplemento – 1ª série. Assembleia da República. – Orçamento do Estado para 2021.

Lei n.º 21/2021, 20 de abril. Diário da República n.º 76/2021 – 1ª série. Assembleia da República. – Altera o Estatuto dos Benefícios Fiscais.

Lei n.º 12/2022, 27 de junho. Diário da República n.º 122/2022 – 1ª série. Assembleia da República. – Orçamento do Estado para 2022.

Portaria 282/2014, 30 de dezembro. Diário da República n.º 251/2014 – 1ª série. Ministérios das Finanças e da Economia. - Define os códigos de atividade económica (CAE) correspondentes a várias atividades.

Portaria n.º 297/2015, 21 de setembro. Diário da República n.º 184/2015 – 1º série. Ministérios das Finanças e da Economia. - Procede à regulamentação do RFAI e da DLRR.

Portaria n.º 295/2021, 23 de julho. Diário da República n.º 142/2021 – 2º série. Finanças e Trabalho, Solidariedade e Segurança Social - Gabinetes dos Secretários de Estado Adjunto e dos Assuntos Fiscais e da Segurança Social

Recomendação (UE) n.º 2003/361/CE, 6 de maio. Jornal Oficial da União Europeia.

Anexos

Anexo I – Valores agregados por tipo de benefício - período de tributação de 2018

VALORES AGREGADOS POR TIPO DE BENEFÍCIO - PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO DE 2018		
Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas		
TIPO DE BENEFÍCIO	MONTANTE (€)	
DEDUÇÕES AO RENDIMENTO	Transmissibilidade dos prejuízos fiscais - Art.º 15.º do CIRC	602 854,89
	Transmissibilidade dos prejuízos fiscais - Art.º 75.º do CIRC	11 496 714,30
	50% dos Rendimentos de patentes e outros direitos de propriedade industrial (art.º 50.º-A do CIRC)	424 619,28
	Majoração à criação de emprego - Art.º 19.º do EBF	52 734 722,05
	Fundos de investimento [art.º 22.º, n.º 14, al. b) do EBF]	110 373,60
	Eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos por sociedades residentes nos palop e Timor-Leste (ex-art.º 42.º do EBF)	0,00
	Empresas Armadoras da Marinha Mercante Nacional (art.º 51.º do EBF)	68 247,17
	majorações aplicadas aos donativos previstos nos art.ºs 62.º, 62.º-a e 62.º-b do EBF	22 951 275,82
	Majoração quotizações empresariais (art.º 44.º do CIRC)	2 996 428,64
	Majoração aplicada aos gastos suportados com a aquisição, em território português, de combustíveis para abastecimento de veículos (art.º 70.º, n.º 4 do EBF)	7 188 976,74
	Remuneração convencional do capital social - PME (art.º 136.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12 e art.º 41.º-A do EBF)	15 492 126,24
	Majoração dos gastos relativos a creches, lactários e jardins de infância (art.º 43.º, n.º 9 do CIRC)	1 287 482,38
	Majoração das despesas realizadas por cooperativas em aplicação da reserva para educação e formação (art.º 66º -A, nº 7 do EBF)	41 206,57
	Lucros colocados à disposição e rendimentos de juros obtidos por sócios ou acionistas de sociedades licenciadas na ZFM (art.º 36.º-a, n.ºs 10 e 11, do EBF)	0,00
	Majoração dos gastos suportados com a aquisição de electricidade, GNV e GPL para abastecimento de veículos (art.º 59.º-A do EBF)	44 391,07
	Majoração das despesas com sistemas de car-sharing e bike-sharing (art.º 59.º-B do EBF)	7,07
	Majoração das despesas com frotas de velocípedes (art.º 59.º-C do EBF)	0,00
	Majoração do gasto suportado por proprietários e produtores florestais aderentes a zona de intervenção florestal com contribuições financeiras destinadas ao fundo comum (art.º 59.º-D, n.º 12 do EBF)	375 290,00
	Majoração das despesas com certificação biológica de exploração (art.º 59.º-E do EBF)	139,70
	Majorações dos gastos e perdas no âmbito de parcerias de títulos de impacto social (art.º 19.º-A do EBF)	1 255,95
	Majorações dos gastos e perdas relativos a obras de conservação e manutenção dos prédios ou parte de prédios afetos a lojas com história reconhecidas pelo município (art.º 59.º-I do EBF)	0,00
	Outros	391 901,02
	SUB-TOTAL Deduções ao Rendimento	
DEDUÇÕES À COLETA	Benefícios fiscais contratuais ao investimento (ex-art.º 41.º, n.º 1 do EBF, art.ºs 15.º a 21.º do CFI (revogado) e art.ºs 2.º a 21.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10) e art.ºs 2.º a 21.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06	29 331 737,67
	Projetos de investimento à internacionalização - (ex-art.º 41.º, n.º 4 do EBF e art.º 22.º do CFI revogado pela Lei n.º 83-C/2013, de 31/12)	0,00
	SIFIDE - Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento Empresarial (Lei n.º 40/2005, de 3 /08) e SIFIDE II (art.º 133.º da Lei n.º 55 a/2010, de 31/12, art.ºs 33.º a 40.º do CFI (revogado) e art.ºs 35.º a 42.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10) e art.ºs 35.º a 42.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06	135 747 115,43
	Regime Fiscal de Apoio ao Investimento - Lei n.º 10/2009, de 10/3 (sucessivamente prorrogada), art.ºs 26.º a 32.º do CFI (revogado) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06	165 433 565,54
	Entidades Licenciadas na Zona Franca da Madeira - Art.º 35, n.º 6 do e art.º 36, n.º 5 do EBF	4 552 298,73
	Soc. de Capital de Risco (SCR) e Investidores de Capital de Risco (ICR) - Art.º 32.º -A, n.º 4 do EBF	282 348,70
	Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento - Lei n.º 49/2013, de 16 de julho	9 518 245,66
	Incentivos Fiscais aos Lucros Reinvestidos na Região Autónoma dos Açores (art.º 6.º do Dec. Leg. Regional n.º 2/99/A, de 20/1)	312 404,32
	Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos pelas PME (art.ºs 27.º a 34.º do CFI)	77 787 666,11
	Dedução de 50% à coleta pelas entidades licenciadas para operar na Zona Franca Industrial da Madeira (art.º 36.º-a, n.º 6 do EBF)	1 445,27
	IFPC - Incentivo Fiscal à produção Cinematográfica (art.º 59.º-F do EBF e Portaria n.º 89.º-A/2017, de 19 de abril)	0,00
	Outros	708 428,99
	SUB-TOTAL Deduções à Coleta	
ISENÇÃO DEFINITIVA	Pessoas Coletivas de Utilidade Pública e de Solidariedade Social (art.º 10.º do CIRC)	106 177 628,40
	Atividades Culturais, Recreativas e Desportivas (art.º 11.º do CIRC e art.º 54.º, n.º 1 do EBF)	16 425 088,43
	Cooperativas (art.º 66.º-A do EBF)	7 872 200,79
	Empreiteiros ou arrematantes, relativamente aos lucros derivados de obras e trabalhos das infraestruturas comuns Nato (art.º 14º, n.º 2 do CIRC)	0,00
	Fundos de pensões e equiparáveis (art.º 16.º, n.º 1 do EBF) e outros Fundos isentos definitivamente	67 582 304,93
	Entidade central de armazenagem: resultados líquidos do período contabilizados na gestão de reservas estratégicas de petróleo (art.º 25.º-A do Decreto-Lei n.º 165/2013, de 16 de dezembro)	0,00
	Outros	65 118 635,69
SUB-TOTAL Isenção Definitiva		263 175 858,24
ISENÇÃO TEMPORÁRIA	SGPS, Sociedades de Capital de Risco (SCR) e Investidores de Capital de Risco (ICR) (art.º 32.º do EBF)	0,00
	Comissões vitivinícolas regionais - Art.º 52.º do EBF	112 442,14
	Entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos - Art.º 53.º do EBF	1 556 729,72
	Associações públicas, confederações, associações sindicais e patronais - Art.º 55.º do EBF	6 110 538,94
	Baldios e comunidades locais - Art.º 59.º do EBF	744 154,03
	Fundos de Poupança em Ações (art.º 26.º do EBF) e Outros fundos isentos temporariamente	1 710 095,11
	Rendimentos obtidos por entidades de Gestão Florestal (EGF) e Unidades de Gestão Florestal (UGF) (art.º 59.º-G do EBF)	0,00
	Outros	355 602,54
	SUB-TOTAL Isenção Temporária	
REDUÇÃO DE TAXA	Benefícios relativos à interioridade - Art.º 41.º-B e ex-art.º 43.º do EBF	951 661,07
	Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira - Art.ºs 36.º e 36.º-A do EBF	92 808 170,98
	Derrama Regional - Art.º 36.º-A, n.º 12 do EBF	2 710 440,20
	Derrama Municipal - Art.º 36.º-A, n.º 12 do EBF	677 790,37
	Taxas de tributação autónomas - Art.º 36.º-A, n.º 14 do EBF	1 021 674,68
Outros	0,00	
SUB-TOTAL Regimes de Redução de Taxa		98 169 737,30
DED. MAT. COL.	Coletividades desportivas, de cultura e recreio - Art.º 54.º n.º 2 do EBF	68 709,95
	SUB-TOTAL Dedução à Matéria Coletável	
TOTAL DE BENEFÍCIOS		911 887 136,88
Resultado da liquidação (art.º 92.º CIRC)		1 320 890,72
TOTAL DE BENEFÍCIOS CORRIGIDO		910 566 246,15

Anexo II - Valores agregados por tipo de benefício - período de tributação de 2019

		VALORES AGREGADOS POR TIPO DE BENEFÍCIO - PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO DE 2019			
		Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas			
		TIPO DE BENEFÍCIO	MONTANTE (€)		
DEDUÇÕES AO RENDIMENTO		TRANSMISSIBILIDADE DOS PREJUÍZOS FISCAIS (ART.º 15.º DO CIRC)	44 844,91		
		TRANSMISSIBILIDADE DOS PREJUÍZOS FISCAIS (ART.º 75.º DO CIRC)	25 520 528,72		
		50% DOS RENDIMENTOS DE PATENTES E OUTROS DIREITOS DE PROPRIEDADE INDUSTRIAL (ART.º 50.º-A DO CIRC)	357 384,64		
		MAJORAÇÃO À CRIAÇÃO DE EMPREGO (ART.º 19.º DO EBF)	47 572 574,87		
		FUNDOS DE INVESTIMENTO (ART.º 22.º, N.º 14, AL. B) DO EBF	38 732,98		
		ELIMINAÇÃO DA DUPLA TRIBUTAÇÃO ECONÓMICA DOS LUCROS DISTRIBUÍDOS POR SOCIEDADES RESIDENTES NOS PALOP E TIMOR-LESTE (EX-ART.º 42.º DO EBI)	0,00		
		EMPRESAS ARMADORAS DA MARINHA MERCANTE NACIONAL (ART.º 51.º DO EBF)	0,00		
		MAJORAÇÕES APLICADAS AOS DONATIVOS PREVISTOS NOS ART.º 62.º, 62.º-A E 62.º-B DO EBI	27 218 886,58		
		MAJORAÇÃO QUOTIZAÇÕES EMPRESARIAIS (ART.º 44.º DO CIRC)	3 219 321,68		
		MAJORAÇÃO APLICADA AOS GASTOS SUPOSTADOS COM A AQUISIÇÃO, EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS, DE COMBUSTÍVEIS PARA ABASTECIMENTO DE VEÍCULOS (ART.º 70.º, N.º 4 DO EBF)	7 802 536,44		
		REMUNERAÇÃO CONVENCIONAL DO CAPITAL SOCIAL (ART.º 136.º DA LEI N.º 55-A/2010, DE 31/12 E ART.º 41.º-A DO EBF)	25 727 002,45		
		REGIME DE INTERIORIDADE - REGIME TRANSITÓRIO (ART.º 43.º DO EBF)	16 683,17		
		MAJORAÇÃO DOS GASTOS RELATIVOS A CRECHES, LACTÁRIOS E JARDINS DE INFÂNCIA (ART.º 43.º, N.º 9 DO CIRC)	1 635 145,73		
		MAJORAÇÃO DAS DESPESAS REALIZADAS POR COOPERATIVAS EM APLICAÇÃO DA RESERVA PARA EDUCAÇÃO E FORMAÇÃO (ART.º 66.º - A, N.º 7 DO EBF)	30 524,60		
		LUCROS COLOCADOS À DISPOSIÇÃO E RENDIMENTOS DE JUROS OBTIDOS POR SÓCIOS OU ACIONISTAS DE SOCIEDADES LICENCIADAS NA ZFM (ART.º 36.º-A, N.º 10 E 11, DO EBF)	15 757,21		
		MAJORAÇÃO DOS GASTOS SUPOSTADOS COM A AQUISIÇÃO DE ELÉTRICIDADE, GNV E GPL PARA ABASTECIMENTO DE VEÍCULOS (ART.º 59.º-A DO EBF)	67 957,10		
		MAJORAÇÃO DAS DESPESAS COM SISTEMAS DE CAR-SHARING E BIKE-SHARING (ART.º 59.º-B DO EBF)	8,91		
		MAJORAÇÃO DAS DESPESAS COM FROTAS DE VELOCÍPEDES (ART.º 59.º-C DO EBF)	747,57		
		MAJORAÇÃO DO GASTO SUPOSTADO POR PROPRIETÁRIOS E PRODUTORES FLORESTAIS ADERENTES A ZONA DE INTERVENÇÃO FLORESTAL COM CONTRIBUIÇÕES FINANCEIRAS DESTINADAS AO FUNDO COMUM (ART.º 59.º-D, N.º 12 DO EBF)	1 056 382,58		
		MAJORAÇÃO DAS DESPESAS COM CERTIFICAÇÃO BIOLÓGICA DE EXPLORAÇÃO (ART.º 59.º-E DO EBF)	69,30		
		MAJORAÇÕES DOS GASTOS E PERDAS NO ÂMBITO DE PARCERIAS DE TÍTULOS DE IMPACTO SOCIAL (ART.º 19.º-A DO EBF)	0,00		
		MAJORAÇÕES DOS GASTOS E PERDAS RELATIVAS A OBRAS DE CONSERVAÇÃO E MANUTENÇÃO DOS PRÉDIOS AFETOS A LOJAS COM HISTÓRIA RECONHECIDAS PELO MUNICÍPIO (ART.º 59.º-I DO EBF)	0,00		
		MAJORAÇÃO DO AUMENTO DAS DEPRECIações E AMORTIZAÇÕES (ART.º 8.º, N.º 3 DO DECRETO-LEI N.º 66/2016, DE 31/12)	259 762,64		
		MAJORAÇÃO DAS DEPRECIações FISCALMENTE ACEITES DE ELEMENTOS DO ATIVO FIXO TANGÍVEL CORRESPONDENTES A EMBARCAÇÕES ELETROSSOLARES OU EXCLUSIVAMENTE ELÉTRICAS (ART.º 59.º-J DO EBF)	274,00		
		RENDIMENTOS E GANHOS QUE NÃO SEJAM MAIS VALIAS FISCAIS A QUE SE REFEREM OS N.ºS 1 E 2 DO ARTIGO 268.º DO CÓDIGO DA INSOLVÊNCIA E DA RECUPERAÇÃO DE EMPRESAS (CIRE) (DECRETO-LEI N.º 53/2004, DE 18-3)	1 399 389,62		
		RENDIMENTOS PREDIAIS RESULTANTES DE CONTRATOS DE ARRENDAMENTO OU SUBARRENDAMENTO HABITACIONAL ENQUADRADOS NO PROGRAMA DE ARRENDAMENTO ACESSÍVEL (ART.º 20.º N.º 1 DO DECRETO-LEI N.º 68/2019, DE 22-5)	0,00		
		OUTRAS DEDUÇÕES AO RENDIMENTO	39 222,65		
			SUB-TOTAL DEDUÇÕES AO RENDIMENTO	142 023 738,35	
		DEDUÇÕES À COLETA		BENEFÍCIOS FISCAIS CONTRATUAIS AO INVESTIMENTO (EX-ART.º 41.º, N.º 1 DO EBF, ART.º 15.º A 21.º DO CFI (REVOGADO) E ART.º 2.º A 21.º DO CFI APROVADO PELO DEC-LEI N.º 162/2014, DE 31/10) E ART.º 2.º A 21.º DO CFI NA RAM APROVADO PELO DEC. LEG. REGIONAL N.º 24/2016/M, DE 28/06	23 519 134,34
				PROJETOS DE INVESTIMENTO À INTERNACIONALIZAÇÃO (EX-ART.º 41.º, N.º 4 DO EBF E ART.º 22.º DO CFI REVOGADO PELA LEI N.º 83-C/2013, DE 31/12)	0,00
				SIFIDE - SISTEMA DE INCENTIVOS FISCAIS EM INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO EMPRESARIAL (LEI N.º 40/2005, DE 3/08) E SIFIDE II (ART.º 133.º DA LEI N.º 55-A/2010, DE 31/12, ART.º 33.º A 40.º DO CFI (REVOGADO) E ART.º 35.º A 42.º DO CFI APROVADO PELO DEC-LEI N.º 162/2014, DE 31/10) E ART.º 35.º A 42.º DO CFI NA RAM APROVADO PELO DEC. LEG. REGIONAL N.º 24/2016/M, DE 28/06	255 325 848,10
				REGIME FISCAL DE APOIO AO INVESTIMENTO (LEI N.º 10/2009, DE 10/3 (SUCESSIVAMENTE PRORROGADA), ART.º 26.º A 32.º DO CFI (REVOGADO) E ART.º 22.º A 26.º DO CFI APROVADO PELO DEC-LEI N.º 162/2014, DE 31/10) E ART.º 22.º A 26.º DO CFI NA RAM APROVADO PELO DEC. LEG. REGIONAL N.º 24/2016/M, DE 28/06	196 489 505,72
				ENTIDADES LICENCIADAS NA ZONA FRANCA DA MADEIRA (ART.º 35, N.º 6 E 36, N.º 5 E 36.º-A, N.º 6 DO EBF)	123 236,15
				SOC. DE CAPITAL DE RISCO (SCR) E INVESTIDORES DE CAPITAL DE RISCO (ICR) (ART.º 32.º - A, N.º 4 DO EBF)	1 374 098,65
				CRÉDITO FISCAL EXTRAORDINÁRIO AO INVESTIMENTO (LEI N.º 69/2013, DE 16 DE JULHO)	0,00
				INCENTIVOS FISCAIS AOS LUCROS REINVESTIDOS NA REGIÃO AUTÓNOMA DOS AÇORES (ART.º 6.º DO DEC. LEG. REGIONAL N.º 2/99/A, DE 20/1)	115 085,69
				DEDUÇÃO POR LUCROS RETIDOS E REINVESTIDOS PELAS PME (ART.º 27.º A 34.º DO CFI)	83 731 172,02
				DEDUÇÃO DE 50% À COLETA PELAS ENTIDADES LICENCIADAS PARA OPERAR NA ZONA FRANCA INDUSTRIAL DA MADEIRA (ART.º 36.º-A, N.º 6 DO EBF)	0,00
				IFPC - INCENTIVO FISCAL À PRODUÇÃO CINEMATOGRAFICA (ART.º 59.º-F DO EBF E PORTARIA N.º 89.º-A/2017, DE 19 DE ABRIL)	0,00
				OUTRAS DEDUÇÕES À COLETA	0,00
	SUB-TOTAL DEDUÇÕES À COLETA			560 678 080,67	
ISENÇÃO DEFINITIVA				PESSOAS COLETIVAS DE UTILIDADE PÚBLICA E DE SOLIDARIEDADE SOCIAL (ART.º 10.º DO CIRC)	119 888 380,43
				ATIVIDADES CULTURAIS, RECREATIVAS E DESPORTIVAS (ART.º 11.º DO CIRC E ART.º 54.º, N.º 1 DO EBF)	16 988 201,46
				COOPERATIVAS (ART.º 66.º-A DO EBF)	7 664 124,76
				ENTIDADES DE NAVEGAÇÃO MARÍTIMA E AÉREA (ART.º 13.º DO CIRC)	30 873 981,79
		EMPREENHEIROS OU ARREMATANTES, RELATIVAMENTE AOS LUCROS DERIVADOS DE OBRAS E TRABALHOS DAS INFRAESTRUTURAS COMUNS NATI (ART.º 14.º, N.º 2 DO CIRC)	15 373,75		
		FUNDOS DE FENÓTIPOS E EQUIPARÁVEIS (ART.º 16.º, N.º 1 DO EBF)	504 023 109,26		
		FUNDOS DE POUPANÇA-REFORMA, POUPANÇA-EDUCAÇÃO E POUPANÇA-REFORMA/EDUCAÇÃO (ART.º 21.º, N.º 1 DO EBF)	17 715 010,63		
		FUNDOS DE CAPITAL DE RISCO (ART.º 23.º DO EBF)	35 335 676,45		
		FUNDOS DE INVESTIMENTO IMOBILIÁRIO EM RECURSOS FLORESTAIS (ART.º 24.º, N.º 1 DO EBF)	105 912,82		
		OUTROS FUNDOS ISENTOS DEFINITIVAMENTE	0,00		
ENTIDADE CENTRAL DE ARMAZENAGEM: RESULTADOS LÍQUIDOS DO PERÍODO CONTABILIZADOS NA GESTÃO DE RESERVAS ESTRATÉGICAS DE PETRÓLEO (ART.º 25.º-A DO DECRETO-LEI N.º 165/2013, DE 16 DE DEZEMBRO)	9 517 757,23				
OUTRAS ISENÇÕES DEFINITIVAS	3 269 251,18				
	SUB-TOTAL ISENÇÃO DEFINITIVA	745 336 779,70			
ISENÇÃO TEMPORÁRIA		SGPS, SOCIEDADES DE CAPITAL DE RISCO (SCR) E INVESTIDORES DE CAPITAL DE RISCO (ICR) (ART.º 32.º DO EBF)	0,00		
		COMISSÕES VITIVÍNICOLAS REGIONAIS (ART.º 52.º DO EBF)	134 436,60		
		ENTIDADES GESTORAS DE SISTEMAS INTEGRADOS DE GESTÃO DE FLUXOS ESPECÍFICOS DE RESÍDUOS (ART.º 53.º DO EBF)	167 518,11		
		ASSOCIAÇÕES PÚBLICAS, CONFEDERAÇÕES, ASSOCIAÇÕES SINDICAIS E PATRONAIS E ASSOCIAÇÕES DE PAIS (ART.º 55.º DO EBI)	3 445 494,90		
		BALDIOS E COMUNIDADES LOCAIS (ART.º 59.º DO EBF)	769 152,92		
		CONCESSIONÁRIA DA ZONA FRANCA DA MADEIRA - ISENÇÃO ATÉ 2017 (ART.º 33.º, N.º 12 DO EBF)	0,00		
		LUCROS DERIVADOS DE OBRAS E TRABALHOS NA BASE DAS LAJES E INSTALAÇÕES DE APOIO (RESOLUÇÃO DA ASSEMBLEIA DA REPÚBLICA 38/95, ACORDO DE COOPERAÇÃO E DEFESA ENTRE A REPÚBLICA PORTUGUESA E O EUA)	164 824,19		
		REGIME FISCAL DAS CONCESSÕES DO ESTADO NO ÂMBITO DA POLÍTICA NACIONAL DE ELETRIFICAÇÃO (DECRETO-LEI N.º 43 335/1960 DE 19/1)	216 737,56		
		FUNDOS DE POUPANÇA EM AÇORES (ART.º 26.º DO EBF)	0,00		
		FUNDOS DE INVESTIMENTO IMOBILIÁRIO - REABILITAÇÃO URBANA (ART.º 71.º, N.º 1 DO EBF)	0,00		
OUTROS FUNDOS ISENTOS TEMPORARIAMENTE	0,00				
RENDIMENTOS PERDIDOS POR ENTIDADES DE GESTÃO FLORESTAL (EGF) E UNIDADES DE GESTÃO FLORESTAL (UGF) (ART.º 59.º-G DO EBF)	3 110 963,83				
OUTRAS ISENÇÕES TEMPORÁRIAS	1 575,70				
	SUB-TOTAL ISENÇÃO TEMPORÁRIA	8 129 654,54			
REDUÇÃO DE TAXA		BENEFÍCIOS RELATIVOS À INTERIORIDADE (ART.º 41.º-B E EX-ART.º 43.º DO EBF)	1 204 586,49		
		ENTIDADES LICENCIADAS NA ZONA FRANCA DA MADEIRA (ART.º 36.º E 36.º-A DO EBF)	62 719 441,77		
		DERRAMA REGIONAL (ART.º 36.º-A, N.º 12 DO EBF)	2 855 977,99		
		DERRAMA MUNICIPAL (ART.º 36.º-A, N.º 12 DO EBF)	837 027,10		
		TAXAS DE TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS (ART.º 36.º-A, N.º 14 DO EBF)	1 126 427,46		
OUTRAS REDUÇÕES DE TAXA	0,00				
	SUB-TOTAL REGIMES DE REDUÇÃO DE TAXA	68 743 460,81			
TOTAL DE BENEFÍCIOS		IFPC - INCENTIVO FISCAL À PRODUÇÃO CINEMATOGRAFICA E AUDIOVISUAL - ENCARGOS SUPOSTADOS COM VIATURAS LIGEIRAS DE PASSAGEIROS, VIATURAS LIGEIRAS DE MERCADORIAS, MOTOS E MOTOCICLOS, EXCLUÍDOS D	141 467,88		
		TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA (ART.º 59.º-H DO EBF)	82 052,19		
	SUB-TOTAL DEDUÇÃO À MATERIA COLETÁVEL	82 052,19			
RESULTADO DA LIQUIDAÇÃO (ART.º 92.º DO CIRC)		1 525 195 234,14			
TOTAL DE BENEFÍCIOS CORRIGIDO		1 977 482,78			
		1 523 217 751,36			

Anexo III - Valores agregados por tipo de benefício - período de tributação de 2020

		TIPO DE BENEFÍCIO	MONTANTE (€)	
DEDUÇÃO AO RENDIMENTO	TRANSMISSIBILIDADE DOS PREJUÍZOS FISCAIS (ART.º 15.º DO CIRC)		74 322,85	
	TRANSMISSIBILIDADE DOS PREJUÍZOS FISCAIS (ART.º 75.º DO CIRC)		2 723 254,50	
	SOM DOS RENDIMENTOS DE PATENTES E OUTROS DIREITOS DE PROPRIEDADE INDUSTRIAL (ART.º 50.º-A DO CIRC)		1 945 633,37	
	MAJORAÇÃO À CRIAÇÃO DE EMPREGO (ART.º 19.º DO EBF)		30 287 481,93	
	FUNDOS DE INVESTIMENTO (ART.º 22.º, N.º 14, AL. B) DO EBF)		161 468,81	
	ELIMINAÇÃO DA DUPLA TRIBUTAÇÃO ECONÓMICA DOS LUCROS DISTRIBUÍDOS POR SOCIEDADES RESIDENTES NOS PALOP E TIMOR-LESTE (EX-ART.º 42.º DO EBF)		0,00	
	EMPRESAS ARMADORAS DA MARINHA MERCANTE NACIONAL (ART.º 51.º DO EBF)		0,00	
	MAJORAÇÕES APLICADAS AOS DONATIVOS PREVISTOS NOS ART.º 62.º, 62.º-A E 62.º-B DO EBF		0,00	
	MAJORAÇÃO QUOTIZADA EMPRESARIAS (ART.º 44.º DO CIRC)		3 222 848,14	
	MAJORAÇÃO APLICADA AOS GASTOS SUPOSTADOS COM A AQUISIÇÃO, EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS, DE COMBUSTÍVEIS PARA ABASTECIMENTO DE VEÍCULOS (ART.º 70.º, N.º 4 DO EBF)		4 006 406,18	
	REMUNERAÇÃO CONVENCIONAL DO CAPITAL SOCIAL (ART.º 136.º DA LEI N.º 55-A/2010, DE 31/12 E ART.º 41.º-A DO EBF)		28 063 109,58	
	REGÍME DE INTERIORIDADE - REGÍME TRANSITÓRIO (ART.º 43.º DO EBF)		16 168,47	
	MAJORAÇÃO DOS GASTOS RELATIVOS A CRECHES, LACTÁRIOS E JARDINS DE INFÂNCIA (ART.º 43.º, N.º 9 DO CIRC)		1 485 283,86	
	MAJORAÇÃO DAS DESPESAS REALIZADAS POR COOPERATIVAS EM APLICAÇÃO DA RESERVA PARA EDUCAÇÃO E FORMAÇÃO (ART.º 66.º - A, N.º 7 DO EBF)		28 376,85	
	LUCROS COLOCADOS À DISPOSIÇÃO E RENDIMENTOS DE JUROS OBTIDOS POR SÓCIOS OU ACIONISTAS DE SOCIEDADES LICENCIADAS NA ZFM (ART.º 36.º-A, N.º 10 E 11, DO EBF)		748,44	
	MAJORAÇÃO DOS GASTOS SUPOSTADOS COM A AQUISIÇÃO DE ELÉTRICIDADE, GNV E GPL PARA ABASTECIMENTO DE VEÍCULOS (ART.º 59.º-A DO EBF)		77 903,07	
	MAJORAÇÃO DAS DESPESAS COM SISTEMAS DE CAR-SHARING E BIKE-SHARING (ART.º 59.º-B DO EBF)		25,20	
	MAJORAÇÃO DAS DESPESAS COM FROTAS DE VELOCÍPEDES (ART.º 59.º-C DO EBF)		551,87	
	MAJORAÇÃO DO GASTO SUPOSTADO POR PROPRIETÁRIOS E PRODUTORES FLORESTAIS ADERENTES A ZONA DE INTERVENÇÃO FLORESTAL COM CONTRIBUIÇÕES FINANCEIRAS DESTINADAS AO FUNDO COMUM (ART.º 59.º-D, N.º 12 DO EBF)		776 708,45	
	MAJORAÇÃO DAS DESPESAS COM CERTIFICAÇÃO BIOLÓGICA DE EXPLORAÇÃO (ART.º 59.º-E DO EBF)		187,98	
	MAJORAÇÕES DOS GASTOS E PERDAS NO ÂMBITO DE PARCERIAS DE TÍTULOS DE IMPACTO SOCIAL (ART.º 19.º-A DO EBF)		1 308,87	
	MAJORAÇÕES DOS GASTOS E PERDAS RELATIVOS A OBRAS DE CONSERVAÇÃO E MANUTENÇÃO DOS PRÉDIOS OU PARTE DE PRÉDIOS AFETOS A LOJAS COM HISTÓRIA RECONHECIDAS PELO MUNICÍPIO (ART.º 59.º-I DO EBF)		0,00	
	MAJORAÇÃO DO AUMENTO DAS DEPRECIÇÕES E AMORTIZAÇÕES (ART.º 8.º N.º 3 DO DECRETO-LEI N.º 66/2016, DE 3-11)		396 066,61	
	MAJORAÇÃO DAS DEPRECIÇÕES FISCALMENTE ACEITES DE ELEMENTOS DO ATIVO FIXO TANGÍVEL CORRESPONDENTES A EMBARCAÇÕES ELETROSOLARES OU EXCLUSIVAMENTE ELÉTRICAS (ART.º 59.º-J DO EBF)		0,00	
	RENDIMENTOS E GANHOS QUE NÃO SEJAM MAIS VALIAS FISCAIS A QUE SE REFEREM OS N.º 1 E 2 DO ARTIGO 268.º DO CÓDIGO DA INSOLVÊNCIA E DA RECUPERAÇÃO DE EMPRESAS (CIRE) (DECRETO-LEI N.º 3/2004, DE 18-3)		5 494 376,33	
	RENDIMENTOS PREDIAIS RESULTANTES DE CONTRATOS DE ARRENDAMENTO OU SUBARRENDAMENTO HABITACIONAL ENQUADRADOS NO PROGRAMA DE ARRENDAMENTO ACESSÍVEL (ART.º 20.º N.º 1 DO DECRETO-LEI N.º 68/2019, DE 22-5)		8 856,36	
	MAJORAÇÕES APLICADAS AOS DONATIVOS PREVISTOS NO ARTIGO 62.º DO EBF - MECENATO SOCIAL, DESPORTIVO E AMBIENTAL		20 832 254,61	
	MAJORAÇÕES APLICADAS AOS DONATIVOS PREVISTOS NO ARTIGO 62.º-A DO EBF - MECENATO CIENTÍFICO		296 378,93	
	MAJORAÇÕES APLICADAS AOS DONATIVOS PREVISTOS NO ARTIGO 62.º-B DO EBF - MECENATO CULTURAL		3 039 643,15	
	RENDIMENTOS PREDIAIS OBTIDOS NO ÂMBITO DOS PROGRAMAS MUNICIPAIS DE OFERTA PARA ARRENDAMENTO HABITACIONAL A CUSTOS ACESSÍVEIS (ART.º 71.º, N.º 27 DO EBF)		1 701,00	
	MAJORAÇÕES DOS GASTOS SUPOSTADOS COM A AQUISIÇÃO DE PASSES SOCIAIS EM BENEFÍCIO DO PESSOAL (ART.º 43.º, N.º 15 DO CIRC)		15 627,39	
	DESPESAS COM AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS DIRETAMENTE NECESSÁRIOS PARA A IMPLEMENTAÇÃO DO SAFT-PT RELATIVO À CONTABILIDADE, DO CÓDIGO QR E DO ATCUD (ART.º 404º, Nº 3 e 4 DA LEI 75-B/2020, DE 31-12)		10 198,71	
	OUTRAS DEDUÇÕES AO RENDIMENTO		496 361,76	
			SUB-TOTAL DEDUÇÕES AO RENDIMENTO	103 463 253,27
	DEDUÇÕES À COLETA	BENEFÍCIOS FISCAIS CONTRATUAIS AO INVESTIMENTO (EX-ART.º 41.º, N.º 1 DO EBF, ART.º 15.º A 21.º DO CFI (REVOGADO) E ART.º 2.º A 21.º DO CFI APROVADO PELO DEC.-LEI N.º 162/2014, DE 31/10) E ART.º 2.º A 21.º DO CFI NA RAM APROVADO PELO DEC. LEG. REGIONAL N.º 24/2016/M, DE 28/06		11 223 898,55
		PROJETOS DE INVESTIMENTO À INTERNACIONALIZAÇÃO (EX-ART.º 41.º, N.º 4 DO EBF E ART.º 22.º DO CFI REVOGADO PELA LEI N.º 83-C/2013, DE 31/12)		0,00
		SIFIDE - SISTEMA DE INCENTIVOS FISCAIS EM INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO EMPRESARIAL (LEI N.º 40/2005, DE 3.º/08) E SIFIDE II (ART.º 133.º DA LEI N.º 55-A/2010, DE 31/12, ART.º 33.º A 40.º DO CFI (REVOGADO) E ART.º 35.º A 42.º DO CFI APROVADO PELO DEC.-LEI N.º 162/2014, DE 31/10) E ART.º 35.º A 42.º DO CFI NA RAM APROVADO PELO DEC. LEG. REGIONAL N.º 24/2016/M, DE 28/06		326 529 571,07
		REGÍME FISCAL DE APOIO AO INVESTIMENTO (LEI N.º 10/2009, DE 10/3 (SUCESSIVAMENTE PRORROGADA), ART.º 26.º A 32.º DO CFI (REVOGADO) E ART.º 22.º A 26.º DO CFI APROVADO PELO DEC.-LEI N.º 162/2014, DE 31/10) E ART.º 22.º A 26.º DO CFI NA RAM APROVADO PELO DEC. LEG. REGIONAL N.º 24/2016/M, DE 28/06		142 254 127,35
		ENTIDADES LICENCIADAS NA ZONA FRANCA DA MADEIRA (ART.º 35, N.º 6 E 36, N.º 5 E 36.º-A, N.º 6 DO EBF)		55 490,68
		SOC. DE CAPITAL DE RISCO (ICR) E INVESTIDORES DE CAPITAL DE RISCO (ICR) (ART.º 32.º - A, N.º 4 DO EBF)		1 075 518,97
		CRÉDITO FISCAL EXTRAORDINÁRIO AO INVESTIMENTO (LEI N.º 49/2013, DE 16 DE JULHO)		144 491 420,41
		INCENTIVOS FISCAIS AOS LUCROS REINVESTIDOS NA REGIÃO AUTÓNOMA DOS AÇORES (ART.º 6.º DO DEC. LEG. REGIONAL N.º 2/99/A, DE 20/1)		188 803,12
		DEDUÇÃO POR LUCROS RETIDOS E REINVESTIDOS PELAS PME (ART.º 27.º A 34.º DO CFI)		68 140 621,83
		DEDUÇÃO DE 50% À COLETA PELAS ENTIDADES LICENCIADAS PARA OPERAR NA ZONA FRANCA INDUSTRIAL DA MADEIRA (ART.º 36.º-A, N.º 6 DO EBF)		23 579,09
		IFPC - INCENTIVO FISCAL À PRODUÇÃO CINEMATOGRAFICA (ART.º 59.º-F DO EBF E PORTARIA N.º 89.º-A/2017, DE 19 DE ABRIL)		0,00
		OUTRAS DEDUÇÕES À COLETA		0,00
				SUB-TOTAL DEDUÇÕES À COLETA
ISENÇÃO DEFINITIVA		PESSOAS COLETIVAS DE UTILIDADE PÚBLICA E DE SOLIDARIEDADE SOCIAL (ART.º 10.º DO CIRC)		97 691 637,85
		ATIVIDADES CULTURAIS, RECREATIVAS E DESPORTIVAS (ART.º 11.º DO CIRC E ART.º 54.º, N.º 1 DO EBF)		11 917 632,72
		COOPERATIVAS (ART.º 66.º-A DO EBF)		7 912 591,81
		ENTIDADES DE NAVEGAÇÃO MARÍTIMA E AÉREA (ART.º 13.º DO CIRC)		6 488 531,74
	EMPREENHEIROS OU ARREMATANTES, RELATIVAMENTE AOS LUCROS DERRAMADOS DE OBRAS E TRABALHOS DAS INFRAESTRUTURAS COMUNS NATO (ART.º 14º, N.º 2 DO CIRC)		0,00	
	OUTROS FUNDOS ISENTOS DEFINITIVAMENTE		25 144,85	
	ENTIDADE CENTRAL DE ARMAZENAGEM: RESULTADOS LÍQUIDOS DO PERÍODO CONTABILIZADOS NA GESTÃO DE RESERVAS ESTRATÉGICAS DE PETRÓLEO (ART.º 25.º-A DO DECRETO-LEI N.º 165/2013, DE 16 DE DEZEMBRO)		0,00	
	OUTRAS ISENÇÕES DEFINITIVAS		3 285 788,78	
			SUB-TOTAL ISENÇÃO DEFINITIVA	127 321 327,75
ISENÇÃO TEMPORÁRIA	SGPS, SOCIEDADES DE CAPITAL DE RISCO (SCR) E INVESTIDORES DE CAPITAL DE RISCO (ICR) (ART.º 32.º DO EBF)		0,00	
	COMISSÕES VITIVÍNICOLAS REGIONAIS (ART.º 52.º DO EBF)		282 801,76	
	ENTIDADES GESTORAS DE SISTEMAS INTEGRADOS DE GESTÃO DE FLUXOS ESPECÍFICOS DE RESÍDUOS (ART.º 53.º DO EBF)		145 255,19	
	ASSOCIAÇÕES PÚBLICAS, CONFEDERAÇÕES, ASSOCIAÇÕES SINDICAIS E PATRONAIS E ASSOCIAÇÕES DE PAIS (ART.º 55.º DO EBF)		8 448 582,21	
	BALDIOS E COMUNIDADES LOCAIS (ART.º 59.º DO EBF)		833 638,10	
	CONCESSIONÁRIA DA ZONA FRANCA DA MADEIRA - ISENÇÃO ATÉ 2017 (ART.º 33.º, N.º 12 DO EBF)		0,00	
	LUCROS DERIVADOS DE OBRAS E TRABALHOS NA BASE DAS LAJES E INSTALAÇÕES DE APOIO (RESOLUÇÃO DA ASSEMBLEIA DA REPÚBLICA 38/95, ACORDO DE COOPERAÇÃO E DEFESA ENTRE A REPÚBLICA PORTUGUESA E O EUA)		153 387,86	
	REGÍME FISCAL DAS CONCESSÕES DO ESTADO NO ÂMBITO DA POLÍTICA NACIONAL DE ELETRIFICAÇÃO (DECRETO-LEI N.º 43 335/1960 DE 19/11)		109 362,47	
	FUNDOS DE INVESTIMENTO IMOBILIÁRIO - REABILITAÇÃO URBANA (ART.º 71.º, N.º 1 DO EBF)		0,00	
	OUTROS FUNDOS ISENTOS TEMPORARIAMENTE		3 065 265,51	
	RENDIMENTOS OBTIDOS POR ENTIDADES DE GESTÃO FLORESTAL (EGF) E UNIDADES DE GESTÃO FLORESTAL (UGF) (ART.º 59.º-G DO EBF)		122 922,03	
	OUTRAS ISENÇÕES TEMPORÁRIAS		137 097,83	
		SUB-TOTAL ISENÇÃO TEMPORÁRIA	13 756 312,96	
REDUÇÃO DE TAXA	BENEFÍCIOS RELATIVOS À INTERIORIDADE (ART.º 41.º-B E EX-ART.º 43.º DO EBF)		9 238 135,58	
	ENTIDADES LICENCIADAS NA ZONA FRANCA DA MADEIRA (ART.º 36.º E 36.º-A DO EBF)		67 564 821,05	
	DERRAMA REGIONAL (ART.º 36.º-A, N.º 12 DO EBF)		2 016 538,11	
	DERRAMA MUNICIPAL (ART.º 36.º-A, N.º 12 DO EBF)		802 289,75	
	TAXAS DE TRIBUTAÇÕES AUTÓNOMAS (ART.º 36.º-A, N.º 14 DO EBF)		1 065 416,53	
	OUTRAS REDUÇÕES DE TAXA		0,00	
			SUB-TOTAL REGÍMES DE REDUÇÃO DE TAXA	80 687 212,02
EXCLUSÃO OBF DO REGÍME COL.	COLETTIVIDADES DESPORTIVAS (ART.º 54.º N.º 2 DO EBF)		16 356,37	
	IFPC - INCENTIVO FISCAL À PRODUÇÃO CINEMATOGRAFICA E AUDIOVISUAL - ENCARGOS SUPOSTADOS COM VIATURAS LIGEIRAS DE PASSAGEIROS, VIATURAS LIGEIRAS DE MERCADORIAS, MOTOS E MOTOCICLOS, EXCLUÍDOS DE TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA (ART.º 59.º-H DO EBF)		94 634,93	
			SUB-TOTAL DEDUÇÃO À MATERIA COLETÁVEL	94 634,93
TOTAL DE BENEFÍCIOS			#####	
Resultado da Inquirição (art.º 92.º CIRC)			2 409 637,17	
TOTAL DE BENEFÍCIOS CORRIGIDO			#####	

Anexo IV – Valores agregados por tipo de benefício - período de tributação de 2021

		VALORES AGREGADOS POR TIPO DE BENEFÍCIO - PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO DE 2021					
		Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas					
		TIPO DE BENEFÍCIO	MONTANTE (€)				
DEDUÇÕES AO RENDIMENTO		Transmissibilidade dos prejuízos fiscais (art.º 15.º do CIRC)	117 077,92				
		Transmissibilidade dos prejuízos fiscais (art.º 75.º do CIRC)	5 305 533,91				
		50% dos rendimentos de patentes e outros direitos de propriedade industrial (art.º 50.º-A do CIRC)	4 779 316,64				
		Majoração à criação de emprego (art.º 19.º do EBF)	24 554 956,99				
		Fundos de investimento (art.º 22.º, n.º 14, al. b) do EBF)	129 163,46				
		Majoração quotizações empresariais (art.º 44.º do CIRC)	3 799 324,74				
		Majoração aplicada aos gastos suportados com a aquisição, em território português, de combustíveis para abastecimento de veículos (art.º 70.º, n.º 4 do EBF)	5 267 357,92				
		Remuneração convencional do capital social (art.º 136.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12 e art.º 41.º-A do EBF)	39 548 406,03				
		Regime de interioridade - regime transitório (art.º 43.º do EBF)	7 364,71				
		Majoração dos gastos relativos a creches, lactários e jardins de infância (art.º 43.º, n.º 9 do CIRC)	1 606 457,24				
		Majoração das despesas realizadas por cooperativas em aplicação da reserva para educação e formação (art.º 66º - A, nº 7 do EBF)	27 687,38				
		Lucros colocados à disposição e rendimento de juros obtidos por sócios ou acionistas de sociedades licenciadas na ZFM (art.º 36.º-A, n.ºs 10 e 11, do EBF)	349,71				
		Majoração do gasto suportado por proprietários e produtores florestais aderentes a zona de intervenção florestal com contribuições financeiras destinadas ao fundo comum e encargos com defesa da floresta (art.º 59.º-D, n.º 12 do EBF)	1 020 115,11				
		Majoração das despesas com certificação biológica de exploração (art.º 59.º-E do EBF)	10 583,43				
		Majorações dos gastos e perdas no âmbito de parcerias de títulos de impacto social (art.º 19.º-A do EBF)	372,58				
		Majorações dos gastos e perdas relativos a obras de conservação e manutenção dos prédios ou parte de prédios afetos a lojas com história reconhecidas pelo município (art.º 59.º-I do EBF)	27 511,12				
		Majoração do aumento das depreciações e amortizações (art.º 8.º, n.º 3 do Decreto-Lei n.º 66/2016, de 3/11)	1 178 138,10				
		Rendimentos e ganhos que não sejam mais valias fiscais a que se referem os n.ºs 1 e 2 do artigo 268.º do código da insolvência e da recuperação de empresas (CIRE) (Decreto-Lei n.º 53/2004, de 18/03)	2 427 303,18				
		Rendimentos prediais resultantes de contratos de arrendamento ou subarrendamento habitacional enquadrados no programa de arrendamento acessível (art.º 20.º, n.º 1 do Decreto-Lei n.º 68/2019, de 22/05)	28 247,04				
		Majorações aplicadas aos donativos previstos no artigo 62.º do EBF - mecenato social, desportivo e ambienta	24 459 734,80				
		Majorações aplicadas aos donativos previstos no artigo 62.º-A do EBF - mecenato científico	240 911,53				
		Majorações aplicadas aos donativos previstos no artigo 62.º-B do EBF - mecenato cultura	3 710 322,88				
		Rendimentos prediais obtidos no âmbito dos programas municipais de oferta para arrendamento habitacional a custos acessíveis (art.º 71.º, n.º 27 do EBF)	2 492,70				
		Majorações dos gastos suportados com a aquisição de passes sociais em benefício do pessoal (art.º 43.º, n.º 15 do CIRC)	12 708,85				
		Majoração das despesas com aquisição de bens e serviços diretamente necessários para a implementação da submissão do SAFT-PT relativo à contabilidade, do código QR e do ATCUD (art.º 404º, nº 3 e 4 da Lei 75-B/2020, de 31/12)	71 246,09				
		Majorações aplicadas aos donativos relativos ao mecenato cultural extraordinário para 2021 (art.º 397º da Lei 75-B/2020, de 31/12)	21 613,07				
		Majoração das despesas elegíveis, incorridas nos períodos de 2021 e 2022, no âmbito de participação conjunta em projetos de promoção externa (art.º 400º nº 1 da Lei 75-B/2020, de 31/12)	5 736,55				
		Outras deduções ao rendimento	385 334,72				
				SUB-TOTAL DEDUÇÕES AO RENDIMENTO	118 745 368,40		
		DEDUÇÕES À COLETA		Benefícios fiscais contratuais ao investimento (ex-art.º 41.º, n.º 1 do EBF, art.ºs 15.º a 21.º do CFI (revogado) e art.ºs 2.º a 21.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10) e art.ºs 2.º a 21.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/04	18 126 812,50		
				SIFIDE Sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial (Lei n.º 40/2005, de 3/08) e SIFIDE II (art.º 133.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12, art.ºs 33.º a 40.º do CFI (revogado) e art.ºs 35.º a 42.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014 de 31/10) e art.ºs 35.º a 42.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06	407 610 530,25		
				Regime fiscal de apoio ao investimento (Lei n.º 10/2009, de 10/3 (sucessivamente prorrogada), art.ºs 26.º a 32.º do CFI (revogado) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. leg. regional n.º 24/2016/M, de 28/04	199 423 332,49		
				Entidades licenciadas na zona franca da madeira (art.º 35, n.º 6 e 36, n.º 5 e 36.º-A, n.º 6 do EBF)	97 944,65		
				Soc. de capital de risco (SCR) e investidores de capital de risco (ICR) (art.º 32.º-A, n.º 4 do EBF)	2 339 202,71		
				Crédito fiscal extraordinário ao investimento II (art.º 16 da Lei n.º 27-A/2020, de 24/07)	178 247 706,95		
				Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na região autónoma dos Açores (art.º 6.º do Dec. Leg. Regional n.º 2/99/A, de 20/01)	298 901,97		
				Dedução por lucros retidos e reinvestidos pelas PME (art.ºs 27.º a 34.º do CFI)	93 239 880,83		
				Dedução de 50% à coleta pelas entidades licenciadas para operar na zona franca industrial da madeira (art.º 36.º-a, n.º 6 do EBF)	35 594,71		
				Outras deduções à coleta	29,84		
						SUB-TOTAL DEDUÇÕES À COLETA	899 419 936,90
				ISENÇÃO DEFINITIVA		Pessoas coletivas de utilidade pública e de solidariedade social (art.º 10.º do CIRC)	118 397 196,74
		Atividades culturais, recreativas e desportivas (art.º 11.º do CIRC e art.º 54.º, n.º 1 do EBF)	15 354 112,31				
Cooperativas (art.º 66.º-A do EBF)	7 908 398,15						
Entidades de navegação marítima e aérea (art.º 13.º do CIRC)	16 794 326,56						
Entidade central de armazenagem: resultados líquidos do período contabilizados na gestão de reservas estratégicas de petróleo (art.º 25.º-A do Decreto-Lei n.º 165/2013, de 16/12)	3 409 130,67						
Outras isenções definitivas	5 849 429,35						
		SUB-TOTAL ISENÇÃO DEFINITIVA	167 712 593,78				
ISENÇÃO TEMPORÁRIA		Entidades gestoras de denominação de origem e indicações geográficas (art.º 52.º do EBF)	405 808,99				
		Entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos (art.º 53.º do EBF)	4 147 872,19				
		Associações públicas, confederações, associações sindicais e patronais e associações de pais (art.º 55.º do EBF)	4 102 840,56				
		Baldios e comunidades locais (art.º 59.º do EBF)	1 182 892,56				
		Lucros derivados de obras e trabalhos na base das lajes e instalações de apoio (resolução da assembleia da república 38/95, acordo de cooperação e defesa entre a república portuguesa e EUA)	172 963,86				
		Regime fiscal das concessões do estado no âmbito da política nacional de eletrificação (Decreto-Lei n.º 43 335/1960 de 19/11)	68 481,63				
		Rendimentos obtidos por entidades de gestão florestal (EGF) e unidades de gestão florestal (UGF) (art.º 59.º-G do EBF)	648 734,73				
		Outras isenções temporárias	39 433,87				
		SUB-TOTAL ISENÇÃO TEMPORÁRIA	10 769 028,39				
REDUÇÃO DE TAXA		Tributação autónoma de viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in (art.º 88.º, n.º 18 do CIRC)	29 827 269,18				
		Tributação autónoma de viaturas ligeiras de passageiros movidas a GNV (art.º 88.º, n.º 19 do CIRC)	212 264,47				
		Benefícios relativos à interioridade (art.º 41.º-b e ex-art.º 43.º do EBF)	11 251 781,79				
		Entidades licenciadas na zona franca da madeira (art.º 36.º e 36.º-A do EBF)	54 745 261,56				
		Derrama regional (art.º 36.º-A, n.º 12 do EBF)	5 434 318,01				
		Derrama municipal (art.º 36.º-A, n.º 14 do EBF)	453 476,59				
		Taxas de tributação autónomas (art.º 36.º-A, n.º 14 do EBF)	1 027 662,36				
		Imposto imputável à região autónoma dos Açores (art.º 5.º do decreto leg. regional n.º 2/99/A, de 20/01)	15 223 739,91				
		Imposto imputável à região autónoma da Madeira (art.º 2.º do decreto leg. regional n.º 2/2001/M, de 20/02)	24 033 347,17				
				SUB-TOTAL REGIMES DE REDUÇÃO DE TAXA	142 209 121,04		
EXCLUSÃO DO DEBITO DE TRIBUTAÇÃO		Coletividades desportivas (art.º 54.º, n.º 2 do EBF)	10 470,03				
		SUB-TOTAL DEDUÇÃO À MATÉRIA COLETÁVEL					
		IFPC - Incentivo fiscal à produção cinematográfica e audiovisual - encargos suportados com viaturas ligeiras de passageiros, viaturas ligeiras de mercadorias, motos e motocicletas, excluídos de tributação autónoma (artigo 59.º-H do EBF)	161 028,89				
		SUB-TOTAL DEDUÇÃO À MATÉRIA COLETÁVEL	161 028,89				
TOTAL DE BENEFÍCIOS							
Resultado da liquidação (art.º 92.º CIRC)			1 339 027 547,43				
			1 402 209,30				
			1 337 625 338,13				

