

## **NOTAS PRÉVIAS**

### **I - DE APRESENTAÇÃO**

1. *O presente estudo dá continuidade ao trabalho de natureza estatística relativo às declarações do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (Declaração de Rendimentos Modelo 22 de IRC) divulgado desde 1990. A publicação de indicadores de natureza estatística sobre a tributação das entidades mostra-se cada vez mais relevante, na medida em que permite avaliar não só o comportamento das mesmas nesta matéria mas, também, o modo como o quadro legal e as suas alterações condiciona o nível da carga fiscal que sobre elas impende.*
2. *Como nota prévia importa referir que os elementos de suporte deste estudo foram extraídos da base de dados do sistema central no mês de novembro do ano seguinte ao período de tributação a que respeitam. Desta forma pretende-se assegurar a comparabilidade dos elementos relativos aos três períodos de tributação em análise. No entanto, os dados definitivos serão certamente diferentes, em consequência da entrega de declarações depois da data acima indicada.*
3. *A metodologia utilizada na elaboração do presente estudo foi a seguinte:*
  - a) *Os elementos estatísticos de suporte deste trabalho correspondem rigorosamente aos valores declarados pelos contribuintes nas respetivas DR Modelo 22 dos períodos de tributação de 2012 a 2014. Daqui decorre que:*

- *Se existirem erros de preenchimento em alguns campos, podem verificar-se incoerências entre alguns dos quadros apresentados. No entanto, no processo de liquidação estes erros são corrigidos pelo sistema informático pelo que não influenciam o apuramento do imposto;*
- *A receita do IRC que não consta das DR Modelo 22, designadamente, em consequência de liquidações oficiosas, de correções efetuadas pela inspeção tributária e de retenções na fonte a título definitivo, não está refletida nestes elementos estatísticos.*

*b) As bases de dados obtidas a partir da informação constante das DR Modelo 22 e da declaração de Informação Empresarial Simplificada (IES) foram transferidas para um software de gestão (Datawarehouse) que permite realizar pesquisas a todos os elementos constantes das declarações de acordo com determinados critérios.*

*c) Na parametrização da extração destes dados foram considerados os seguintes aspetos:*

- i. As entidades que integram os grupos abrangidos pelo regime especial de tributação dos grupos de sociedades preenchem toda a declaração de rendimentos, enquanto que a declaração do grupo apenas contém os elementos relativos à soma algébrica dos resultados fiscais das entidades que constituem o grupo (campo 380 e seguintes da DR Modelo 22). Por este motivo, os Quadros 9 e 10 deste estudo (Apuramento do Lucro Tributável) englobam apenas os valores das declarações individuais. Igualmente os montantes do Lucro Tributável e do Prejuízo Fiscal (do Regime Geral) indicados nos Quadros 11 e 12 incluem apenas as*

*declarações individuais. No entanto, nos campos relativos à dedução de prejuízos fiscais e à dedução de benefícios fiscais, bem como nos relativos à Matéria Coletável dos Quadros 11 e 12 foram consideradas as declarações especiais dos grupos e não as que se referem às entidades que os constituem.*

*Nos Quadros 13 e 14 (Cálculo do Imposto) foram também consideradas as declarações especiais dos grupos, em substituição das declarações das entidades individuais;*

- ii. Nos casos em que existe na Base de Dados mais do que uma declaração para o mesmo sujeito passivo e para o mesmo período, apenas se considerou a declaração vigente, ou seja, a última declaração validada centralmente que entrou no sistema até à data de extração dos dados;*
- iii. Foram excluídas as liquidações oficiosas geradas para os contribuintes que não entregaram declaração de rendimentos nos períodos de tributação em análise.*

*d) O valor do total do volume de negócios, para efeitos do respetivo escalonamento, foi extraído da declaração de Informação Empresarial Simplificada (IES), observando-se o seguinte:*

- i. Para as entidades residentes que exercem, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola e entidades não residentes com estabelecimento estável e que entregam o anexo A, o valor considerado é o que consta do campo A5001- Vendas e serviços prestados;*

- ii. *Para as entidades residentes que não exercem, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola e que entregam o anexo D, o valor considerado é o que consta dos campos D137 - Vendas de mercadorias, D138 - Vendas de produtos acabados e intermédios, subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos e D140- Prestação de serviços;*
- iii. *Para as entidades que entregam o anexo B (entidades do sector financeiro) o volume de negócios corresponde aos montantes declarados nos campos B0101-Juros e rendimentos similares, B0104 – Rendimentos de instrumentos de capital, B0105- Rendimentos de serviços e comissões (normas de contabilidade ajustadas) ou B0220-Juros e rendimentos similares, B0222- Rendimentos de títulos, B0226-Comissões, B0227-Lucros em operações financeiras (plano de contas para o setor bancário);*
- iv. *Para as entidades que entregam o anexo C (entidades do sector segurador) o volume de negócios corresponde aos campos C5002- Prémios Brutos Emitidos, C5003- Prémios de resseguro cedido, C5006- Comissões de contratos de seguro e operações considerados para efeitos contabilísticos como contratos de investimento ou como contratos de prestação de serviços.*

*Caso não exista na base de dados da IES, é utilizada a informação do campo A411-Volume de negócios do período da Modelo 22. Uma vez que aquele campo da Modelo 22 nem sempre se encontra preenchido utilizou-se a designação “desconhecido” para as situações em que o sujeito passivo não entregou a IES, até à data de extração dos dados e não preencheu o campo respetivo da Modelo 22. No período de tributação de 2014, este universo de contribuintes representa cerca de 6,1% do número total de declarações no período(Quadro 5).*

4. A informação constante deste trabalho apresenta-se sistematizada da forma seguinte:

a) No primeiro capítulo apresentam-se as declarações dos contribuintes do IRC por grandes classes, designadamente, por tipo de sujeito passivo, por regime de tributação, por tipo de declaração especial, por secções de Código de Atividade Económica (CAE), por Escalões de Total de Volume de Negócios e por distribuição geográfica da sede ou estabelecimento estável (Distritos).

Segue-se um quadro resumo (Quadro 7) onde se indica o número de declarações distribuídas por resultado declarado. Importa realçar que o número de declarações aí indicado com IRC Liquidado positivo é inferior ao efetivo, na medida em que a este se deveria adicionar o número de declarações cujo montante do Pagamento Especial por Conta (PEC) declarado anula a coleta.

No Quadro 8 pretende-se demonstrar que, apesar de o número de entidades com IRC Liquidado nulo ser elevado (72,1% em 2012, 70,5% em 2013 e 67,6% em 2014 conforme o Quadro 7), a verdade é que a percentagem de contribuintes que não efetuou qualquer pagamento a título de imposto sobre o rendimento é, apenas, de cerca de 30,2% em 2012, 32,0% em 2013 e 33,0% em 2014. Importa ainda salientar que uma parte significativa deste universo de contribuintes não está obrigada ao PEC, designadamente, por se tratar de sujeitos passivos que não exercem a título principal uma atividade comercial, industrial ou agrícola, ou de não residentes sem estabelecimento estável em território português ou ainda porque, apesar de serem residentes e exercerem a título principal uma atividade empresarial, face às regras de cálculo do PEC, não apuraram imposto a pagar.

b) No segundo capítulo apresentam-se os valores agregados dos quadros da declaração de rendimentos – Apuramento do Lucro Tributável, Apuramento da Matéria Coletável e Cálculo do Imposto.

c) No terceiro, quarto e quinto capítulos, apresentam-se os principais indicadores desagregados por Secções do Código CAE, por Escalões de Volume de Negócios e por Distritos. No final de cada um destes capítulos insere-se um mapa para cada um dos períodos de tributação com os valores dos principais indicadores e ainda um mapa com a Taxa Efetiva calculada para cada uma das desagregações.

A Taxa Efetiva apresentada foi obtida através da seguinte fórmula:

$$\text{Taxa Efetiva} = \frac{\text{IRClc} + \text{IRC ea} + \text{Rbf} + \text{Ta} + \text{Rliq} + \text{DE}}{\text{Mct} + \text{BFdr}}$$

Em que:

$\text{IRClc} = \Sigma \text{IRC Liquidado corrigido}$

$\text{IRCea} = \Sigma \text{IRC de períodos de tributação anteriores}$

$\text{Rbf} = \Sigma \text{Reposição de Benefícios Fiscais}$

$\text{Ta} = \Sigma \text{Tributações Autónomas}$

$\text{Rliq} = \Sigma \text{Resultado da Liquidação (art}^\circ \text{92}^\circ \text{ do CIRC)}$

$\text{DE} = \Sigma \text{Derrama Estadual}$

$\text{Mct} = \text{Matéria Coletável total (MCni + MCI)}$

$\text{MCni} = \Sigma \text{Matéria Colectável não Isenta}$

$\text{MCI} = \Sigma \text{Matéria Colectável Isenta}$

$\text{BFdr} = \Sigma \text{Benefícios Fiscais por dedução ao Rendimento}$

*Relativamente ao cálculo da taxa efetiva salienta-se o seguinte:*

- Apresentam-se valores com inclusão da Matéria Colectável relativa aos rendimentos obtidos no âmbito da Zona Franca da Madeira;*
- O IRC Liquidado Corrigido corresponde ao valor do campo 358 do quadro 10 acrescido do montante de pagamento especial por conta efetivamente deduzido à Coleta.*
- A reposição de benefícios fiscais corresponde ao campo 372 do Q10 da declaração de rendimentos e engloba os montantes de benefícios que ultrapassam os limites legais, como no caso dos incentivos fiscais à interioridade sujeitos à regra de minimis.*
- A inclusão das tributações autónomas no cálculo da Taxa Média Efetiva faz com que, em casos pontuais, a Taxa Média Efetiva ultrapasse a taxa nominal do imposto.*

*5. Na análise dos quadros importa ter em conta os seguintes aspetos:*

- a) As entidades que, exercendo ou não a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, beneficiem de isenção em IRC (Art.º 10º e 11º CIRC), passaram, a partir do período de tributação de 2011, a estar obrigadas à entrega da declaração de rendimentos modelo 22 (excecionam-se as entidades públicas isentas (Art.º 9º CIRC), que não estejam sujeitas a tributação autónoma);*
- b) Para o período de tributação de 2013 foi aprovado o crédito fiscal extraordinário ao investimento (CFEI), que se aplica às despesas de investimento efetuadas entre 1 de junho e 31 de dezembro de 2013, tenham entrado em funcionamento ou utilização até ao final de 2014. O CFEI opera por dedução à coleta e tem como destinatários os sujeitos passivos de IRC*

*residentes ou não residentes com estabelecimento estável, que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, disponham de contabilidade regularmente organizada, o seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos e tenham a situação fiscal e contributiva regularizada.*

*c) Em 2014, através da Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro, concretizou-se a reforma do IRC, que no essencial assumiu como objetivos primordiais promover a competitividade fiscal, a captação de investimento estrangeiro, a internacionalização e a sua simplificação. Para tal, destacam-se algumas das principais medidas:*

- A redução da taxa nominal de IRC de 25% para 23%;*
- O alargamento do prazo de reporte dos prejuízos fiscais de 5 para 12 períodos de tributação, para os prejuízos gerados a partir de janeiro de 2014;*
- O novo regime simplificado;*
- O alargamento do conceito de sociedades de profissionais, para efeitos de aplicação do regime de transparência fiscal.*
- O regime da “participation exemption”;*
- O regime de “Patent Box”;*
- A redução do limite da dedutibilidade de gastos de financiamento líquidos;*
- O crédito de imposto por dupla tributação económica internacional;*
- A revisão, simplificação e desburocratização de procedimentos e de algumas obrigações acessórias.*



## **II - DE ENQUADRAMENTO**

*Do presente estudo ressaltam os seguintes aspetos:*

- 1. O número de declarações apresenta um crescimento de 1,8% em 2013 e de 2,6% em 2014. O crescimento registado tem-se mantido desde 2011 e é em grande medida explicado pelo facto de a partir deste período de tributação um número significativo de entidades que anteriormente se encontravam dispensadas da entrega da DR Modelo 22 terem deixado de beneficiar dessa dispensa (v.g. entidades que não exercem a título principal uma atividade comercial, industrial ou agrícola e que beneficiam de isenção de IRC ao abrigo dos artigos 10.º e 11.º do respetivo código).*
- 2. Ao nível da distribuição do número de declarações por Código de Atividade Económica (Quadro 4), verifica-se que cerca de 44% das declarações respeitam a contribuintes com as seguintes atividades:  
SECCÃO G - Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis, motociclos e de bens de uso pessoal e doméstico;  
SECCÃO F – Construção  
SECCÃO C – Industrias Transformadoras*
- 3. A distribuição das declarações por escalões de volume de negócios permite verificar que, relativamente ao período de tributação de 2014, 88,4% das declarações apresenta um volume de negócios inferior a 500.000 € (Quadro 5). Em contrapartida o IRC Liquidado apurado por este conjunto de contribuintes representa apenas 12,9% do total (Quadro 42). Por outro lado, apenas 0,4% dos sujeitos passivos apresentam um total de volume de negócios superior a 25 M€ (Quadro 5), os quais são no entanto responsáveis*

por 52,3%, 49,5% e 55,8% de IRC Liquidado em 2012, 2013 e 2014, respetivamente. (Quadro 42).

4. Nos períodos de tributação em análise, o número de entidades que apresentou lucro tributável foi de, respetivamente, 44,5%, 46,6% e 45,7% do total (Quadro 7).

Quanto à Matéria Coletável Não Isenta positiva, o número de entidades passou de 44,7% em 2012 para 49,3% em 2014 (Quadro 7). Esta evolução deve-se, em parte, ao facto de a partir do período de tributação de 2012, inclusive, a dedução de prejuízos fiscais estar limitada, não podendo exceder 75% do Lucro Tributável em 2012 e 2013 e 70% em 2014.

5. Apesar de no período de tributação de 2014 apenas 32,4% dos sujeitos passivos apresentarem IRC Liquidado (Quadro 7), verifica-se que cerca de 67,0% dos sujeitos passivos efetuaram pagamentos de IRC (Quadro 8), por via do Pagamento Especial por Conta, ou de outras componentes positivas do imposto (Tributações Autónomas, Derrama, IRC de períodos de tributação anteriores, etc.).
6. O Resultado Líquido Positivo declarado pelas entidades (Quadro 10) apresentou uma evolução positiva de 2012 para 2013, cerca de 17,4%, situação essa que se manteve em 2014, em que o resultado líquido positivo aumentou em cerca de 14,2% em relação ao ano anterior. Também no que se refere ao número de entidades com resultado líquido positivo se registou um crescimento em cerca de 7,8% de 2012 para 2013 e de cerca de 1% de 2013 para 2014 (Quadro 9).

7. *O Resultado Líquido Negativo registou uma redução de 8,7%, em 2013, situação essa que se inverteu em 2014, em que se verificou um aumento de 65,1% (Quadro 10). Este indicador, que em 2012 ascendia a cerca de 25,2 mil M€, decresceu em 2013 para 23 mil M€ e aumentou significativamente em 2014 para os 38 mil M€.*
8. *No que se refere ao Prejuízo Fiscal, a evolução positiva, verificada de 2012 para 2013, em que os montantes apurados traduziram um decrescimento de cerca de 11,9, foi contrariada pelo aumento em cerca de 71,8% que se verifica de 2013 para 2014. Contudo no que se refere ao número de declarações com prejuízo fiscal, verifica-se uma tendência de decréscimo de 6,9%, em 2013 e de 5,5% em 2014 (Quadro 9).*
9. *O Lucro Tributável, apresentou uma evolução positiva no triénio em análise, tendo aumentado 5,5% em 2013 e 14,9% em 2014 (Quadro 10). De realçar que parte deste lucro é absorvido pela dedução de prejuízos fiscais de períodos de tributação anteriores ou refere-se a regimes de isenção. Importa ainda referir que uma parte destes lucros é também eliminada nos casos de entidades abrangidas pelo regime especial de tributação dos grupos, pelo facto de a Matéria Colectável do grupo resultar da soma algébrica dos resultados fiscais das entidades que o constituem.*
10. *A Matéria Colectável registou um aumento de cerca de 18,7% de 2013 para 2014, tendo passado de cerca de 14,8 mil M€ em 2013 para aproximadamente 17,6 mil M€ em 2014 (Quadro 24).*
11. *Quanto ao IRC Liquidado, o seu montante resulta da dedução à Coleta do imposto dos valores referentes ao crédito de imposto relativo aos*

*mecanismos de atenuação da dupla tributação internacional, aos benefícios fiscais, designadamente, os de natureza contratual e ainda aos valores de PEC pagos antecipadamente pelas entidades. Neste indicador, embora se verifique um aumento de cerca de 28,1%, esta variação encontra-se influenciada pelo valor da Derrama Estadual, a qual na estrutura da declaração dos períodos anteriores, não contribuía para esta rubrica. A variação corrigida deste efeito no IRC liquidado, seria de cerca de 10,5%. (Quadro 14). É de salientar, ainda, que a coleta registou um aumento de cerca de 6,6% de 2013 para 2014.*

*12. A taxa média efetiva, apresentou um decréscimo entre 2012 e 2014, tendo passado de cerca de 25,1% para cerca de 21,8%, (Quadros 34, 46 e 66), esta redução no ano de 2014 é, em grande medida explicada pela redução da taxa geral do imposto de 25% para 23%.*

*13. Nos termos de despacho de Sua Excelência o Senhor Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, este trabalho foi objeto de análise pelo Centro de Estudos Fiscais e Aduaneiros.*

*Lisboa, 27 de abril de 2016*

*A Subdiretora-Geral do IR*

*A Diretora de Serviços do IRC*

*(Teresa Gil)*

*(Maria Helena Martins)*