

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 Colectivas (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 respectivas DR Modelo 22 dos períodos de tributação de 2010 a 2012. 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 da 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 reflectida 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 extracção destes dados foram considerados os seguintes aspectos:

- 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 Colectável 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 ultima declaração que entrou no sistema até à data de extracção 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, 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, 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, B104 – 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 extracção dos dados e não preencheu o campo respectivo da Modelo 22. No período de 2012, este universo de contribuintes representa cerca de 6% do número total de declarações no período.

Note-se que, as demonstrações de resultados que constam dos Anexo A, B, e C da IES, respeitando as regras estabelecidas pelo SNC – Sistema de Normalização Contabilística, não fornecem informação sobre o total de proveitos, razão pela qual os escalões de agregação dos quadros 5 e 35 a 46

passaram a ser de volume de negócios e não de total de proveitos como acontecia nas publicações de anos anteriores.

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 Actividade 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 efectivo, na medida em que a este se deveria adicionar o número de declarações cujo montante do Pagamento Especial por Conta (PEC) declarado anula a colecta.

No Quadro 8 pretende-se demonstrar que, apesar de o número de entidades com IRC Liquidado nulo ser elevado (71% em 2010, 74% em 2011 e 72% em 2012 conforme o Quadro 7), a verdade é que a percentagem de contribuintes que não efectuou qualquer pagamento a título de imposto sobre o rendimento é, apenas, de cerca de 24% em 2010, 29% em 2011 e 30% em 2012. Importa ainda salientar que uma parte significativa deste universo de contribuintes não está obrigada ao PEC, designadamente, por se tratarem de sujeitos passivos que não exercem a título principal uma actividade 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 actividade 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 Colectável 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 Efectiva calculada para cada uma das desagregações.

A Taxa Efectiva apresentada foi obtida através da seguinte fórmula:

$$\text{Taxa Efectiva} = \frac{\text{IRClc} + \text{IRC ea} + \text{Rbf} + \text{Ta} + \text{Rliq} + \text{DE}}{\text{MCni} + \text{MCi} + \text{BFdr}}$$

Em que:

IRClc = Σ IRC Liquidado corrigido

IRCEa = Σ IRC de períodos de tributação anteriores

Rbf = Σ Reposição de Benefícios Fiscais

Ta = Σ Tributações Autónomas

Rliq = Σ Resultado da Liquidação (artº 92º do CIRC)

DE = Σ Derrama Estadual

MCni = Σ Matéria Colectável não Isenta

MCi = Σ Matéria Colectável Isenta

BFdr = Σ 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 efectivamente deduzido à colecta.*
- 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 Efectiva faz com que, em situações pontuais, a Taxa Efetiva ultrapasse a taxa nominal.*

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

- a) Os sujeitos passivos enquadrados no regime simplificado não preenchem o Quadro 07 da declaração de rendimentos uma vez que o seu Lucro Tributável é apurado no anexo B e transposto para o campo 400 do Quadro 09, razão pela qual o indicador “Lucro Tributável” se encontra dividido em dois grupos – regime simplificado e outros regimes;*
- b) As entidades que exercendo ou não a título principal uma actividade 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).*

II - DE ENQUADRAMENTO

Do presente estudo ressaltam os seguintes aspectos:

- 1. O número de declarações apresenta um crescimento de 6,5% em 2011 e de 0,4% em 2012. O crescimento significativo registado em 2011 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 Actividade Económica (Quadro 4), verifica-se que cerca de 46% das declarações respeitam a contribuintes com as seguintes actividades:
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 2012, 88% das declarações apresenta um volume de negócios inferior a 500.000 Euros (Quadro 5). Em contrapartida o IRC Liquidado apurado por este conjunto de contribuintes representa apenas 14% do total (Quadro 42). Por outro lado, apenas 0,4% dos sujeitos passivos apresentam um total de volume de*

negócios superior a 25 Milhões de Euros, os quais são no entanto responsáveis por 52%, 54% e 52% de IRC Liquidado em 2010, 2011 e 2012, respetivamente. (Quadro 42).

- 4. Nos períodos de tributação em análise, o número de entidades que apresentou lucro tributável foi de 53%, 48% e 44% do total (Quadro 7). Esta evolução deriva, em parte, do aumento do número de entidades que entregou a declaração e que não preencheu o quadro 07 (entidades residentes que não exercem, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola e das entidades não residentes sem estabelecimento estável).*

Quanto à Matéria Coletável Não Isenta positiva, o número de entidades passou de 43% em 2010 para 45% em 2012 (Quadro 7). Esta evolução deveu-se sobretudo à limitação da dedução de prejuízos, em que a dedução de prejuízos a efetuar não pode exceder o montante correspondente a 75% do Lucro Tributável.

- 5. Apesar de no período de tributação de 2012 apenas 28% dos sujeitos passivos apresentarem IRC Liquidado (Quadro 7), verifica-se que cerca de 70% dos sujeitos passivos efectuaram pagamentos de IRC (Quadro 8), por via do Pagamento Especial por Conta, ou de outras componentes positivas do imposto (Tributações Autónomas, Derrama, Derrama Estadual, IRC de períodos de tributação anteriores, etc.).*
- 6. O Resultado Líquido Positivo declarado pelas entidades (Quadro 10) apresentou um decréscimo significativo de 2010 para 2011 (cerca de 32%) mantendo-se a tendência de decréscimo de 2011 para 2012 (cerca*

de 34%). O número de entidades com resultado contabilístico positivo também registou um decréscimo em 8% de 2011 para 2012 (Quadro 9).

7. O Resultado Líquido Negativo teve um crescimento muito significativo de 2010 para 2011 (97%) (Quadro 10) registando uma evolução positiva de 2011 para 2012 em cerca de -7%. Este indicador, que em 2010 ascendia a cerca de 13 mil Milhões de Euros, ultrapassou, em 2011, os 27 mil Milhões de Euros e em 2012 os 25 mil Milhões de Euros.
8. No que se refere ao Prejuízo Fiscal, os montantes apurados em 2011 traduzem um aumento significativo de 42% face aos valores declarados em 2010 e, à semelhança do que se verificou nos resultados contabilísticos, negativos também neste caso se verificou uma tendência de abrandamento de 2011 para 2012, com este indicador a evidenciar um decréscimo de -6%. Por outro lado, o número de declarações com prejuízo fiscal aumentou no período em análise, registando um crescimento de 6% de 2011 para 2012 (Quadro 9).
9. O Lucro Tributável registou de 2011 para 2012 um decréscimo significativo de 25%, tendo passado de cerca de 24 Mil Milhões de Euros para cerca de 18 Mil Milhões de Euros (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 decresceu 8% no período em análise (cerca de 8% em 2011 e 0,3% em 2012), tendo passado de cerca de 15 Mil Milhões de Euros em 2010 para cerca de 14 Mil Milhões de Euros em 2012 (Quadro 26).*
11. *Quanto ao IRC Liquidado, o seu montante resulta da dedução à colecta do crédito de imposto relativo aos mecanismos de atenuação da dupla tributação internacional, dos benefícios fiscais, designadamente, os de natureza contratual e ainda da dedução dos valores de PEC pagos antecipadamente pelas entidades. Neste indicador verificou-se, também, um decréscimo acumulado de cerca de 6% (Quadro 14), contribuindo essencialmente para este decréscimo a variação de 2010 para 2011, já que à semelhança do que aconteceu com a matéria coletável em 2012, o valor manteve-se quase inalterável (cerca de - 0,4%).*
12. *A taxa média efetiva, apresentou um crescimento significativo entre 2011 e 2012, tendo passado de cerca de 17% para cerca de 25% (Quadros 34, 46 e 66). O aumento registado deve-se, essencialmente, às medidas de agravamento da derrama estadual, à limitação da dedução de prejuízos fiscais e à revisão e eliminação dos benefícios fiscais entre os quais, a revogação a partir de 2012, inclusive, do regime de isenção fiscal da Zona Franca da Madeira.*

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

Lisboa, março de 2014

A Subdiretora-Geral do IR

(Teresa Gil)

A Diretora de Serviços do IRC

(Maria Helena Martins)