

PARTE 3

CAPÍTULO V

**IRC - Subsídios para um imposto
mais simples e com menos custos, para
uma economia mais competitiva e que
contribua para o mix da receita fiscal**

JOSÉ ARAÚJO

Contabilista Certificado n.º 5

Licenciado em Auditoria pelo ISCAL

Pós-graduado em Inovação Tecnológica e Gestão Industrial pelo IST

Membro do CG da CNC

Presidente do Conselho Científico da APOTEC

IRC - Subsídios para um imposto mais simples e com menos custos, para uma economia mais competitiva e que contribua para o mix da receita fiscal

Enquadramento

O atual CIRC¹ resulta de uma profunda reforma fiscal ao nível da tributação do rendimento, provocada em Portugal, com início de vigência em 1 de janeiro de 1989, a par da introdução do CIRS, e na sequência da aprovação do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado² (CIVA), este a propósito da transposição para o direito interno da “6.ª Diretiva³” da CEE, atual UE. Foi um período de profundas alterações do sistema fiscal, para os três impostos mais relevantes da receita tributária em Portugal.

Em 2020, e assim, antes dos efeitos da pandemia relativa ao COVID-19, os impostos representaram cerca de 90% do total da receita corrente (quadro 1) do Orçamento de Estado, e os três impostos mais relevantes (IVA, IRS e IRC), cerca de 81% do total da receita tributária (quadro 2).

Quadro 1	2018		2019		2020		2020 supl	
Impostos	43.108.000.000	92%	45.635.231.339	92%	47.407.841.504	92%	42.207.402.877	90%
Outras receitas correntes	3.587.987.078	8%	4.129.276.142	8%	4.375.775.694	8%	4.698.029.222	10%

Quadro 2	2018	2019	2020	Peso relativo
IVA	16.548.000.000	17.499.100.000	18.333.668.520	39%
IRS	12.143.000.000	12.904.999.999	13.585.560.000	29%
IRC	5.645.000.000	6.335.813.480	6.451.840.000	14%
Outros impostos	8.772.000.000	8.895.317.860	9.036.772.984	19%

Fonte: Diário da República, Orçamento de Estado

Com a introdução do CIRC, foram abolidos os seguintes impostos: a contribuição industrial, o imposto sobre a indústria agrícola, o imposto de mais-valias, a contribuição predial, o imposto de capitais, o imposto complementar e o imposto do selo constante da verba 134 da Tabela Geral do Imposto do Selo.

Encontram-se sujeitos a IRC⁴, as seguintes entidades:

- As sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, as cooperativas, as empresas públicas e as demais pessoas coletivas de direito público ou privado, com sede ou direção efetiva em território português;
- As entidades desprovidas de personalidade jurídica, com sede ou direção efetiva em território português, cujos rendimentos não sejam tributáveis em imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) ou em IRC diretamente na titularidade de pessoas singulares ou coletivas;
- As entidades, com ou sem personalidade jurídica, que não tenham sede nem direção efetiva em território português e cujos rendimentos nele obtidos não estejam sujeitos a IRS.

De acordo com os dados publicados pela Autoridade Tributária (AT)⁵, a distribuição dos sujeitos, por CAE, com declarações entregues, foi a seguinte⁶:

¹ Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30/1, no uso da autorização legislativa concedida pela Lei n.º 106/88, de 17 de setembro, e nos termos das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 201.º da Constituição.

² Decreto-Lei n.º 394-B/84, de 26 de dezembro

³ 77/388/CEE, de 17 de maio de 1977

⁴ Art. 2.º do CIRC

⁵ https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/dgci/divulgacao/estatisticas/estatisticas_ir/Pages/Estatisticas_IRC.aspx

⁶ É importante considerar que os dados não se podem considerar definitivos, uma vez que se reportam às declarações que se encontram certas centralmente à data de 15 de novembro do ano seguinte ao exercício a que respeitam.

CÓD.	DESIGNAÇÃO	2017	%	2018	%	2019	%
A	AGRICULTURA, PRODUÇÃO ANIMAL, CAÇA, FLORESTA E PESCA	18.315	3,9%	19.089	3,9%	19.766	3,9%
B	INDÚSTRIAS EXTRACTIVAS	865	0,2%	870	0,2%	852	0,2%
C	INDÚSTRIAS TRANSFORMADORAS	42.803	9,0%	43.178	8,8%	43.224	8,5%
D	ELECTRICIDADE, GÁS, VAPOR, ÁGUA QUENTE E FRIA E AR	872	0,2%	946	0,2%	1.135	0,2%
E	CAPTAÇÃO, TRATAMENTO E DISTRIBUIÇÃO DE GÁS; SANEAMENTO, GESTÃO DE RESÍDUOS E DESPOLUIÇÃO	1.071	0,2%	1.064	0,2%	1.082	0,2%
F	CONSTRUÇÃO	45.457	9,6%	47.039	9,5%	49.341	9,7%
G	COMÉRCIO POR GROSSO E A RETALHO; REPARAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMÓVEIS MOTOCICLOS	108.117	22,8%	108.777	22,1%	109.161	21,4%
H	TRANSPORTES E ARMAZENAGEM	18.979	4,0%	20.053	4,1%	23.288	4,6%
I	ALOJAMENTO, RESTAURAÇÃO E SIMILARES	42.911	9,0%	45.314	9,2%	47.090	9,2%
J	ACTIVIDADES DE INFORMAÇÃO E DE COMUNICAÇÃO	12.267	2,6%	13.242	2,7%	14.311	2,8%
K	ACTIVIDADES FINANCEIRAS E SEGUROS	9.376	2,0%	10.307	2,1%	9.840	1,9%
L	ACTIVIDADES IMOBILIÁRIAS	36.159	7,6%	40.495	8,2%	43.723	8,6%
M	ACTIVIDADES DE CONSULTORIA, CIENTÍFICAS, TÉCNICAS E SIMILARES	45.740	9,6%	47.636	9,7%	50.091	9,8%
N	ACTIVIDADES ADMINISTRATIVAS E DOS SERVIÇOS DE APOIO	15.782	3,3%	16.723	3,4%	17.619	3,5%
O	ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E DEFESA; SEGURANÇA SOCIAL OBRIGATÓRIA	524	0,1%	524	0,1%	523	0,1%
P	EDUCAÇÃO	6.720	1,4%	6.860	1,4%	6.945	1,4%
Q	ACTIVIDADES DE SAÚDE HUMANA E APOIO SOCIAL	27.443	5,8%	28.611	5,8%	30.028	5,9%
R	ACTIVIDADES ARTÍSTICAS, DE ESPECTÁCULOS, DESPORTIVAS E RECREATIVAS	15.079	3,2%	16.075	3,3%	16.231	3,2%
S	OUTRAS ACTIVIDADES DE SERVIÇOS	25.710	5,4%	26.039	5,3%	25.842	5,1%
T	ACTIVIDADES DAS FAMÍLIAS EMPREGADORAS DE PESSOAL DOMÉSTICO E ACTIVIDADES DE PRODUÇÃO DAS FAMÍLIAS PARA USO PRÓPRIO	3	0,0%	1	0,0%	2	0,0%
U	ACTIVIDADES DOS ORGANISMOS INTERNACIONAIS E OUTRAS INSTITUIÇÕES EXTRATERRITORIAIS	13	0,0%	15	0,0%	12	0,0%
0	ACTIVIDADES MAL DEFINIDAS (a)	913	0,2%	77	0,0%	52	0,0%
	TOTAL	475.119	100,0%	492.935	100,0%	510.158	100,0%

A tributação, em regra, faz-se com base na contabilidade⁷, tendo em consideração o disposto na Constituição da República Portuguesa⁸, em que “a tributação das empresas incide fundamentalmente sobre o seu rendimento real”, ou seja:

⁷ Art. 17.º do CIRC

⁸ Art. 104.º, n.º 2, da CRP

- a) O lucro das sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, das cooperativas e das empresas públicas e o das demais pessoas coletivas que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;
- b) O rendimento global, correspondente à soma algébrica dos rendimentos das diversas categorias consideradas para efeitos de IRS e, bem assim, dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito, das pessoas coletivas que não exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;
- c) O lucro imputável a estabelecimento estável situado em território português.

Existem, porém, outras formas de tributação previstas, nomeadamente:

- a) O regime simplificado de tributação⁹, por opção;
- b) A transparência fiscal¹⁰, nas condições definidas do tipo de sujeito;
- c) O regime especial de tributação dos grupos de sociedades¹¹, por opção; e
- d) Os métodos indiretos¹², em casos excecionais.

De acordo com os dados publicados pela Autoridade Tributária (AT)¹³, o enquadramento tributável das entidades, com declarações entregues, foi a seguinte¹⁴:

DESIGNAÇÃO	2017	%	2018	%	2019	%
Regime Geral	435.657	91,7%	449.056	91,1%	461.506	90,5%
Regime de Isenção Definitiva	22.075	4,6%	22.425	4,5%	22.438	4,4%
Regime de Isenção Temporária	1.365	0,3%	1.298	0,3%	1.301	0,3%
Regime de Redução de Taxa	22.851	4,8%	28.437	5,8%	33.954	6,7%
Regime Simplificado	16.063	3,4%	15.010	3,0%	14.260	2,8%
Transparência fiscal	9.620	2,0%	10.004	2,0%	10.295	2,0%
Grupo de Sociedades	4.385	0,9%	4.506	0,9%	4.637	0,9%
TOTAL	475.119	100,0%	492.935	100,0%	510.158	100,0%

Pelo regime regra, o imposto é apurado e liquidado pelas próprias entidades¹⁵, em obediência ao princípio da verdade declarativa do contribuinte, relativo a um período anual, e é constituído pela soma algébrica do resultado líquido do exercício e das variações patrimoniais positivas e negativas verificadas no mesmo período e não refletidas naquele resultado, determinados com base na contabilidade e eventualmente corrigidos nos termos do Código¹⁶. O imposto é apurado através do preenchimento e entrega de uma declaração periódica, anual, de rendimentos (Modelo 22), em regra até 31 de maio do ano seguinte, ou até ao 5.º mês após o fim do período de tributação¹⁷.

⁹ Art. 86.º A do CIRC

¹⁰ Art. 6.º do CIRC

¹¹ Art. 69.º do CIRC

¹² Art. 57.º do CIRC

¹³ https://info.portaldasfinancas.gov.pt/dgci/divulgacao/estatisticas/estatisticas_ir/Pages/Estatisticas_IRC.aspx

¹⁴ É importante considerar que os dados não se podem considerar definitivos, uma vez que se reportam às declarações que se encontram certas centralmente à data de 15 de novembro do ano seguinte ao exercício a que respeitam

¹⁵ Art. 89.º do CIRC

¹⁶ Art. 17.º, n.º 1, do CIRC

¹⁷ Art. 120.º do CIRC

De acordo com os dados publicados pela Autoridade Tributária (AT)¹⁸, a situação declarativa das entidades foi a seguinte¹⁹:

DESIGNAÇÃO	2017	%	2018	%	2019	%
1 - Residente que exerce a título principal actividade comercial, industrial ou agrícola	443.702	93,4%	461.409	93,6%	479.144	93,9%
2 - Residente que não exerce a título principal atividade comercial, industrial ou agrícola	28.678	6,0%	28.640	5,8%	28.072	5,5%
3 - Não residente com estabelecimento estável	1.732	0,4%	1.850	0,4%	1.940	0,4%
4 - Não residente sem estabelecimento estável	1.007	0,2%	1.036	0,2%	1.002	0,2%
TOTAL	475.119	100,0%	492.935	100,0%	510.158	100,0%

Se observarmos o quadro comparativo das declarações entregues em 2019, pelas empresas, e as empresas registadas, segundo as estatísticas publicadas pelo INE, podemos ter uma dimensão geral da distribuição das entidades por atividade económica.

É importante referir que, no caso do INE, são incluídas no conceito de empresas “Entidade jurídica (pessoa singular ou coletiva) correspondente a uma unidade organizacional de produção de bens e/ou serviços, usufruindo de uma certa autonomia de decisão, nomeadamente quanto à afetação dos seus recursos correntes. Uma empresa pode exercer uma ou várias atividades, em um ou em vários locais”. Desta forma, os números apresentados tornam-se não comparáveis, na medida em que as pessoas singulares são sujeitas de IRS (categoria B). De qualquer forma, é importante aferir da distribuição das empresas pelos diversos setores de atividade (CAE’s).

CÓD.	DESIGNAÇÃO	AT (M22)	INE (Empresas registadas)
A	AGRICULTURA, PRODUÇÃO ANIMAL, CAÇA, FLORESTA E PESCA	19.766	130.350
B	INDÚSTRIAS EXTRACTIVAS	852	1.020
C	INDÚSTRIAS TRANSFORMADORAS	43.224	68.831
D	ELECTRICIDADE, GÁS, VAPOR, ÁGUA QUENTE E FRIA E AR	1.135	4.501
E	CAPTAÇÃO, TRATAMENTO E DISTRIBUIÇÃO DE GÁS; SANEAMENTO, GESTÃO DE RESÍDUOS E DESPOLUIÇÃO	1.082	1.304
F	CONSTRUÇÃO	49.341	90.430
G	COMÉRCIO POR GROSSO E A RETALHO; REPARAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMÓVEIS MOTOCICLOS	109.161	218.441
H	TRANSPORTES E ARMAZENAGEM	23.288	31.331
I	ALOJAMENTO, RESTAURAÇÃO E SIMILARES	47.090	118.031
J	ACTIVIDADES DE INFORMAÇÃO E DE COMUNICAÇÃO	14.311	21.004
K	ACTIVIDADES FINANCEIRAS E SEGUROS	9.840	0
L	ACTIVIDADES IMOBILIÁRIAS	43.723	49.830
M	ACTIVIDADES DE CONSULTORIA, CIENTÍFICAS, TÉCNICAS E SIMILARES	50.091	131.886
N	ACTIVIDADES ADMINISTRATIVAS E DOS SERVIÇOS DE APOIO	17.619	188.846
O	ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E DEFESA; SEGURANÇA SOCIAL OBRIGATÓRIA	523	0
P	EDUCAÇÃO	6.945	58.407
Q	ACTIVIDADES DE SAÚDE HUMANA E APOIO SOCIAL	30.028	101.008
R	ACTIVIDADES ARTÍSTICAS, DE ESPECTÁCULOS, DESPORTIVAS E RECREATIVAS	16.231	38.287
S	OUTRAS ACTIVIDADES DE SERVIÇOS	25.842	64.823

¹⁸ https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/dgci/divulgacao/estatisticas/estatisticas_ir/Pages/Estatisticas_IRC.aspx

¹⁹ É importante considerar que os dados não se podem considerar definitivos, uma vez que se reportam às declarações que se encontram certas centralmente à data de 15 de novembro do ano seguinte ao exercício a que respeitam

T	ACTIVIDADES DAS FAMÍLIAS EMPREGADORAS DE PESSOAL DOMÉSTICO E ACTIVIDADES DE PRODUÇÃO DAS FAMÍLIAS PARA USO PRÓPRIO	2	0
U	ACTIVIDADES DOS ORGANISMOS INTERNACIONAIS E OUTRAS INSTITUIÇÕES EXTRATERRITORIAIS	12	0
0	ACTIVIDADES MAL DEFINIDAS (a)	52	0
	TOTAL	510.158	1.318.330

N/D – não disponível

Princípios subjacentes

O CIRC foi estruturado tendo em vista a arrecadação de receita fiscal, sem que nele esteja contido, de forma explícita, qualquer tipo de princípio subjacente, relacionado com o incentivo à atividade económica privada, nomeadamente a competitividade da economia e das empresas, a internacionalização, o empreendedorismo, a formação do capital humano ou a inovação.

Existem depois medidas avulsas, em sede de benefícios fiscais, que promovem certos objetivos como a recapitalização das empresas, através de mecanismos como a DLLR (Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos) ou para incentivo ao investimento em I&D, como por exemplo o SIFIDE II.

Seria importante que, na formação do imposto, estivessem contemplados, de forma explícita, os princípios subjacentes, para além da necessidade da arrecadação da receita tributária, com vista a tornar o imposto mais atrativo para os potenciais investidores e empreendedores.

Para operacionalizar os princípios, poderiam ser então atribuídos benefícios fiscais, como por exemplo a redução de taxas, deduções ao resultado tributável ou deduções à coleta, como forma de incentivos aos pressupostos do imposto em função dos objetivos propostos de incentivo à economia.

O objetivo seria o de compensar as empresas em função dos objetivos estratégicos ou operacionais que fossem atingidos, como por exemplo:

- O reforço da estrutura de capital;
- O aumento das exportações;
- A retenção de capital humano;
- A investigação e a inovação;
- O aumento do resultado operacional ou do resultado líquido.

O imposto como fator competitivo da economia

A fiscalidade deve ser estabelecida, nos países, como um dos seus eixos de competitividade, tal como também assim o considera, nos seus relatórios, o Fórum Mundial para a Competitividade²⁰, nomeadamente no seu relatório de 2020, em que considera numa das 11 prioridades para a necessária transformação da economia, uma “mudança para uma tributação mais progressiva, repensando como as empresas, a riqueza e o trabalho são tributados, num quadro de cooperação internacional e nacional”, sendo que Portugal se encontra classificado com uma pontuação de 52,1 (numa escala de 0-100).

Esta progressividade é uma das características do CIRS, não tendo sido essa a opção para o caso do IRC, na medida em que se optou por uma taxa proporcional, embora com reduções significativas ao longo dos últimos anos, fixando-se nos 21%²¹ em termos gerais, com redução para 17%²², no caso de pequenas ou médias entidades²³, para os primeiros € 25.000 de matéria coletável.

Porém, a introdução da Derrama Estadual²⁴, como acréscimo de tributação em função do lucro tributável, gera, na prática, uma taxa progressiva, que pode chegar a um acréscimo de 9% para lucros superiores a 35 milhões de euros.

As taxas atuais são as seguintes:

²⁰ WEF_TheGlobalCompetitivenessReport2020

²¹ Art. 87.º, n.º 1, do CIRC

²² Art. 87.º, n.º 2, do CIRC

²³ Nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro

²⁴ Art. 87.º -A do CIRC

Rendimento tributável (euros)	Taxa (em percentagem)
De mais de 1500 000 até 7 500 000	3
De mais de 7 500 000 até 35 000 000	5
Superior a 35 000 000	9

Acresce ainda o facto de a Derrama Municipal²⁵ também tributar o resultado apurado e que pode atingir o limite máximo de 1,5% do resultado tributável das empresas, antes da dedução dos eventuais prejuízos fiscais.

Desta forma, em termos de taxas nominais, o resultado pode ser tributado até 31,5% (21% IRC + 9% Derrama Estadual + 1,5% de Derrama Municipal), sem considerar a Tributação Autónoma.

A localização como fator de tributação

Como se refere no preâmbulo do diploma: “Para efeitos da definição do rendimento que se encontra sujeito a IRC, tomou-se como ponto de partida o facto de ter de ser feita uma distinção fundamental, conforme se trate de entidades residentes e de entidades não residentes. É que, enquanto as primeiras estão sujeitas a imposto por obrigação pessoal - o que implica a inclusão na base tributável da totalidade dos seus rendimentos, independentemente do local onde foram obtidos -, já as segundas se encontram sujeitas por obrigação real - o que limita a inclusão na base tributável dos rendimentos obtidos em território português.

Relativamente às entidades não residentes, distingue-se consoante as mesmas disponham ou não de estabelecimento estável em Portugal. No primeiro caso, o IRC incide sobre o lucro imputável ao estabelecimento estável. No segundo, o IRC incide sobre os rendimentos das diversas categorias consideradas para efeitos de IRS, o mesmo acontecendo quanto aos rendimentos de contribuintes que, embora possuindo estabelecimento estável em Portugal, não sejam imputáveis a esse estabelecimento.

A extensão da obrigação de imposto depende da localização da sede ou direção efetiva do sujeito passivo, o que obrigou a precisar, no caso destas se situarem no estrangeiro, quando é que os rendimentos se consideram obtidos em território português. Na escolha dos elementos de conexão relevantes para o efeito tiveram-se em conta não só a natureza dos rendimentos, como também a situação e interesses do País, enquanto território predominantemente fonte de rendimentos.

Por isso adotou-se um conceito amplo de estabelecimento estável e ainda, embora de forma limitada, o denominado princípio da atração do estabelecimento estável.”

Mais recentemente, em 2015, foi introduzida a norma denominada de “*Participation Exemption*”, que visa a isenção, em IRC, em determinadas condições de participação, de dividendos distribuídos na relação filha-mãe, na esfera da União Europeia.

A complexidade como custo de contexto a resolver

De acordo com o estudo publicado pela “Tax Foundation”, denominado de “International tax competitiveness Index 2020”, Portugal foi classificado em 33.º lugar, num estudo centrado em 37 países, acerca do sistema fiscal, baseado nos impostos sobre o rendimento, o consumo e o património. São apontados aspetos positivos como a tributação dos dividendos, a dedução de impostos sobre o património no imposto sobre o rendimento e depreciações como custos dedutíveis, acima da média. Como pontos negativos apontam uma taxa marginal de 31,5%, muito acima da média da OCDE, de 23,3% e limitações à dedução de prejuízos.

No que respeita ao imposto sobre o rendimento, situam Portugal em 34.º lugar, avaliando variáveis de forma positiva como a dedução de custos (7.º lugar) e de forma negativa os benefícios fiscais e a complexidade (34.º lugar).

No que respeita à complexidade do imposto sobre o rendimento em horas para cumprimento, a média de OCDE situa-se em 42 horas, em Portugal usam-se 63 horas.

Para esta complexidade contribuem dois fatores fundamentais:

- Os momentos para pagamento do imposto; e
- As correções fiscais ao resultado contabilístico.

²⁵ Art. 4.º da Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro

Quanto aos momentos de pagamento do imposto, em Portugal consistem em 7 momentos:

- A autoliquidação do imposto, com a entrega da declaração de rendimentos, até ao último dia do mês de maio, do ano seguinte²⁶;
- Os pagamentos por conta²⁷, como forma de antecipação do imposto a liquidar no ano seguinte, nos meses de julho, setembro e dezembro;
- Os pagamentos especiais por conta²⁸, também como forma de antecipação de pagamento, mas com limitações ao reembolso, nos meses de março e outubro.

Acresce ainda a possibilidade de pagamentos mensais, a título de retenção na fonte²⁹, em função do tipo de rendimento gerado.

No que respeita ao pagamento especial por conta, as alterações provocadas a partir de 2019³⁰, com a dispensa para todos os sujeitos que entreguem as declarações periódicas de rendimentos (Modelo 22) e Anual de Informação Contabilística e Fiscal (IES), nos dois períodos de tributação anteriores, veio tornar inócua esta obrigação e até uma espécie de “armadilha” legal, uma vez que o cumprimento das condições de dispensa só se confirmam plenamente à posteriori. A dispensa é efetuada em março, e as condições verificam-se em maio e julho, em regra.

O uso da contabilidade como expressão da simplificação

O cálculo do resultado tributável é efetuado, em regra, pelo uso da contabilidade, e assim pelo uso das normas contabilísticas em vigor em Portugal³¹, atualmente num modelo contabilístico adaptado do modelo europeu³².

Das 424.289 declarações com resultado contabilístico apurado em 2019, cerca de 40% apresentam resultado líquido negativo, uma tendência que se mantém, apesar do crescimento do número de declarações consideradas, relativamente aos anos anteriores.

Se o propósito das empresas é a obtenção de resultados positivos, com vista a remunerar os investidores, é uma situação que oferece alguma reflexão.

Esta situação poderá ser mais bem compreendida se a Comissão de Normalização Contabilística³³ (CNC), enquanto entidade normalizadora em Portugal, exercer efetivamente o seu dever de fiscalização da aplicação das normas contabilísticas em vigor, conforme o “Regulamento para o Controlo da Aplicação das Normas Contabilísticas”, já aprovado pelo seu Conselho Geral em 27 de janeiro de 2016.

No que respeita à taxa de imposto, se considerarmos o cálculo da taxa efetiva com base na coleta de imposto em função dos resultados positivos, obtemos um resultado bem inferior ao calculado pela própria AT, ou seja, uma taxa média efetiva de apenas 12%.

Este cálculo, permite afastar o efeito da tributação autónoma e das derramas, mas temos de ter em consideração que, por via da dedução ao resultado contabilístico, dos prejuízos fiscais apurados em anos anteriores e dos benefícios fiscais, pode existir uma relevante influência na redução de cerca de 9 pontos percentuais face à taxa efetiva calculada pela AT.

²⁶ Art. 120.º do CIRC

²⁷ Art. 104.º do CIRC

²⁸ Art. 106.º do CIRC

²⁹ Art. 94.º a 98.º do CIRC

³⁰ Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro

³¹ Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho

³² Regulamento 1606/2002 da UE

³³ Decreto-Lei n.º 134/2012, de 29 de junho

	N.º de declarações				Valores apurados (Milhões de euros)			
	2017	2018	2019	%	2017	2018	2019	%
Resultado líquido positivo	231.471	240.898	252.708	59,6%	37.943	41.432	40.586	70,3%
Resultado líquido negativo	154.054	163.322	171.581	40,4%	15.075	16.611	17.186	29,7%
Lucro tributável total	240.690	251.113	262.035	61,9%	27.978	28.477	30.314	72,9%
Prejuízo fiscal	143.633	152.001	161.404	38,1%	10.065	12.336	11.242	27,1%
Matéria coletável (inclui outros regimes)	256.916	266.392	275.522		22.746	24.984	25.418	
Coleta	249.839	258.917	267.526		4.543	4.977	5.074	
IRC liquidado	175.151	188.463	217.341		4.493	4.991	4.981	
Taxas médias efetivas ⁽¹⁾					20,1%	21,1%	19,0%	
Taxas médias efetivas contabilísticas ⁽²⁾					12,0%	12,0%	12,5%	

(1) Taxa Média Efetiva = (Σ IRC Liquidado Corrigido + Σ Reposição de Benefícios Fiscais + Σ Tributação Autónoma + Σ Resultado da Liquidação + Σ Derrama Estadual + Σ IRC de Exercícios Anteriores) / (Σ Matéria Coletável Total + Σ Benefícios por Dedução ao Rendimento)

(2) Coleta/Resultado líquido positivo

É o apuramento das diferenças entre o resultado líquido contabilístico e o lucro tributável ou o prejuízo fiscal, que oneram o apuramento de imposto, com tempo de preparação da informação e complexidade, que originam custos significativos para as empresas, enquanto custos de contexto.

Do apuramento do resultado contabilístico para o resultado tributável, são possíveis de efetuar 95 correções, tipificadas, em outros tantos campos da declaração.

NÚMERO DE DECLARAÇÕES

DESIGNAÇÃO	2017	2018	2019
Resultado líquido do exercício (positivo)	231.471	240.898	252.708
Resultado líquido do exercício (negativo)	154.054	163.322	171.581
Variações patrimoniais positivas não refletidas no resultado líquido do período (art.º 21.º) e quota-parte do subsídio respeitante a ativos não correntes, não depreciables/não amortizáveis [art.º 22.º n.º 1, al. b) a al. d)]	886	1.201	1.135
Variações patrimoniais positivas (regime transitório previsto no art.º 5.º, n.ºs 1, 5 e 6 do DL 159/2009, de 13/7)	0	0	0
Variações patrimoniais negativas não refletidas no resultado líquido do período (art.º 24.º)	1.749	1.974	1.894
Variações patrimoniais negativas (regime transitório previsto no art.º 5.º, n.ºs 1, 5 e 6 do DL 159/2009, de 13/7)	0	0	0
Alteração do regime fiscal dos contratos de construção (correções positivas)	4	6	5
Alteração do regime fiscal dos contratos de construção (correções negativas)	4	2	4
SOMA > 0	231.518	240.957	252.713
SOMA < 0	154.033	163.295	171.594
Matéria coletável / lucro tributável imputado por sociedades transparentes, ACE ou AEIE (art.º 6.º)	797	791	753
Correções relativas a períodos de tributação anteriores (art.º 18.º, n.º 2)	110.797	116.368	115.791
Vendas e prestações de serviços com pagamento diferido: diferença entre quantia nominal da contraprestação e o justo valor (art.º 18.º, n.º 5)	109	104	119
Gastos referentes a inventários e a fornecimentos e serviços externos com pagamento diferido: gastos de juros (art.º 18.º, n.º 5)	44	36	37
Anulação dos efeitos do método de equivalência patrimonial e do método de consolidação proporcional no caso de empreendimentos conjuntos que sejam sujeitos passivos de IRC (art.º 18.º, n.º 8)	4.105	4.212	4.251
Ajustamentos não dedutíveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18.º, n.º 9)	915	1.102	945

Pagamentos com base em acções (art.º 18.º, n.º 11)	152	165	150
Gastos de benefícios de cessação de emprego, benefícios de reforma e outros benefícios pós emprego ou a longo prazo dos empregados (art.º 18.º, n.º 12)	1.612	1.687	1.679
Despesas não documentadas [art.º 23.º-A, n.º 1, al. b)]	8.378	10.418	11.915
Gastos suportados coma transmissão onerosa de partes de capital (ex-art.º 23.º, n.º 3, 4 e 1ª parte do n.º 5)	45	31	29
Perdas por imparidade em inventários para além dos limites legais (art.º 28.º) e em créditos não fiscalmente dedutíveis ou para além dos limites legais (art.º 28.º-A a 28.º-C)	4.290	4.483	4.742
Perdas por imparidade de ativos não correntes (art.º 31.º-B) e depreciações e amortizações (art.º 34.º, n.º 1), não aceites como gastos	23.215	24.408	24.906
40% do aumento das depreciações dos ativos fixos tangíveis em resultado de reavaliação fiscal (art.º 15.º, n.º 2 do D.R. 25/2009, de 14/9)	2.078	1.944	1.762
Provisões não dedutíveis ou para além dos limites legais (art.ºs 19.º, n.º 4 e 39.º) e perdas por imparidade fiscalmente não dedutíveis de ativos financeiros	3.504	3.639	3.441
Créditos incobráveis não aceites como gastos (art.º 41.º)	2.573	2.785	2.713
Realizações de utilidade social não dedutíveis (art.º 43.º)	12.092	12.386	12.675
IRC, incluindo as tributações autónomas, e outros impostos que direta ou indiretamente incidam sobre lucros [art.º 23.º-A, n.º 1, al.a)]	258.786	272.255	284.282
Impostos diferidos [art.º 23.º-A, n.º 1, al. a)]	3.633	3.605	3.540
Encargos evidenciados em documentos emitidos por sujeitos passivos com NIF inexistente ou inválido ou por sujeitos passivos cessados oficiosamente [art.º 23.º-A, n.º 1, al. c)]	1.764	2.013	2.073
Despesas ilícitas [art.º 23.º-A, n.º 1, al. d)]	111	118	136
Impostos, taxas e outros tributos que incidam sobre terceiros que o sujeito passivo não esteja legalmente obrigado a suportar [art.º 23.º-A, n.º 1, al. f)]	3.386	3.632	3.708
Multas, coimas e demais encargos, incluindo juros compensatórios e moratórios, pela prática de infrações [art.º 23.º-A, n.º 1, al. e)]	161.998	178.585	179.013
Indemnizações por eventos seguráveis [art.º 23.º-A, n.º 1, al. g)]	745	777	714
Ajudas de custo e encargos com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador [art.º 23.º-A, n.º 1, al. h)]	2.404	2.282	2.111
Encargos não devidamente documentados [art.º 23.º-A, n.º 1, al. c)]	37.679	47.194	58.830
Encargos com o aluguer de viaturas sem condutor [art.º 23.º-A, n.º 1, al. i)]	2.889	2.919	2.872
Encargos com combustíveis [art.º 23.º-A, n.º 1, al. j)]	6.202	6.724	6.854
Encargos relativos a barcos de recreio e aeronaves de passageiros [art.º 23.º-A, n.º 1, al. k)]	159	174	190
Juros e outras formas de remuneração de suprimentos e empréstimos feitos pelos sócios à sociedade [art.º 23.º-A, n.º 1, al. m)]	282	322	318
Gastos não dedutíveis relativos à participação nos lucros por membros órgãos sociais [art.º 23.º-A, n.º 1, al. o)]	137	185	177
Contribuição sobre o setor bancário [art.º 23.º-A, n.º 1, al. p)]	160	156	151
Contribuição extraordinária sobre o setor energético [art.º 23.º-A, n.º 1, al. q)]	61	64	167
Menos-valias contabilísticas	11.112	11.550	11.865
50% de outras perdas relativas a partes de capital ou outras componentes de capital próprio (ex-art.º 45.º, n.º 3, parte final)	29	20	20
Outras perdas relativas a instrumentos de capital próprio e gastos suportados com a transmissão onerosa de instrumentos de capital próprio de entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (art.º 23.º-A, n.ºs 2 e 3)	12	11	4
Mais-valia fiscal resultante de mudanças no modelo de valorização [art.º 46.º, n.º 5, al. b)]	739	839	811
Diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias fiscais sem intenção de reinvestimento (art.º 46.º)	16.532	17.378	17.101
50% da diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias fiscais com intenção expressa de reinvestimento (art.º 48.º, n.º 1)	8.308	8.356	8.214
Acréscimos por não reinvestimento ou pela não manutenção dos ativos na titularidade do adquirente (art.º 48.º, n.º 6)	127	122	103

Mais-valias fiscais - regime transitório (art.º 7,n.º 7, al. b) da Lei 30-G/2000, de 29/12 e art.º 32.º, n.º 8 da Lei n.º 109-B/2001, de 27/12)	242	260	227
Correções relativas a instrumentos financeiros derivados (art.º 49.º)	44	37	27
Prejuízos de estabelecimentos estáveis situados fora do território português (art.º 54.º -A)	5	9	12
Correções relativas a preços de transferência (art.º 63.º, n.º 8)	32	24	23
Diferença positiva entre o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel e o valor constante do contrato [art.º 64.º, n.º 3,al.a)]	1.236	1.103	1.055
Importâncias pagas ou devidas a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado [art.º 23.º-A, n.º 1, al. r)]	2	5	3
Imputação de rendimentos de entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (art.º 66.º)	14	8	8
Limitação à dedutibilidade de gastos de financiamento líquidos (art.º 67.º)	476	482	422
Correções nos casos de crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional (art.º 68º, n.º 1)	286	277	285
Correções nos casos de crédito de imposto por dupla tributação económica internacional (art.º 68.º, n.º 3)	61	29	31
Correções resultantes da opção pelo regime especial aplicável às fusões, cisões, entradas de ativos e permutas de partes sociais (art.º 74.º, 76.º e 77.º)	10	15	16
Transferência de residência, afetação de elementos patrimoniais a estabelecimento estável situado fora do território português, cessação da atividade ou transferência de elementos patrimoniais de estabelecimento estável situado em território português: saldo positivo referente aos elementos patrimoniais transferidos para outro Estado membro da UE ou do EEE ou afetos a estabelecimento estável aí situado (art.ºs 83.º, 84.º e 54.º-A, n.º 11)	3	2	3
Transferência de residência, afetação de elementos patrimoniais a estabelecimento estável situado fora do território português, cessação da atividade ou transferência de elementos patrimoniais de estabelecimento estável situado em território português: saldo positivo referente aos elementos patrimoniais transferidos para países fora da UE ou do EEE ou afetos a estabelecimento estável aí situado (art.ºs 83.º, 84.º e 54.º-A, n.º 11)	13	8	7
Donativos não previstos ou além dos limites legais (art.º 62.º, 62.º-A e 62.º-B do EBF)	25.664	26.756	27.426
Encargos financeiros não dedutíveis (ex-art.º 32.º, n.º 2 do EBF)	268	231	190
Adicional ao Imposto Municipal sobre Imóveis (art.º 135.º-J do Código do IMI)	1.087	1.262	1.500
Gastos e perdas relativos às atividades de transporte marítimo às quais é aplicável o regime especial de determinação da matéria coletável (art.º 6.º do Anexo ao Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro)	-	3	4
Outros acréscimos	51.547	55.013	56.147
SOMA > 0	246.117	256.816	268.033
SOMA < 0	138.301	146.395	155.512
Despesas ou encargos de projeção económica plurianual contabilizados como gasto na vigência do POC e ainda não aceites fiscalmente [art.º 22.º al f) do DR 25/2009, de 14/9]	6	9	9
Prejuízo fiscal imputado por ACE ou AEIE (art.º 6º)	318	314	267
Correções relativas a períodos de tributação anteriores (art.º 18.º, n.º 2)	11.518	12.836	13.823
Vendas e prestação de serviços com pagamento diferido: rédito de juros (art.º 18.º, n.º 5)	85	70	67
Gastos referentes a inventários e a fornecimentos e serviços externos com pagamento diferido: diferença entre a quantia nominal da contraprestação e o justo valor (art.º 18.º, n.º 5)	11	14	22
Anulação dos efeitos do método da equivalência patrimonial e do método de consolidação proporcional no caso de empreendimentos conjuntos que sejam sujeitos passivos de IRC (art.º 18.º, n.º 8)	6.085	6.268	6.413
Ajustamentos não tributáveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18.º, n.º 9)	1.170	1.113	1.371
Pagamentos com base em ações (art.º 18.º, n.º 11)	61	62	79

Pagamento ou colocação à disposição dos beneficiários de benefícios de cessação de emprego, benefícios de reforma e outros benefícios pós emprego ou a longo prazo dos empregados (art.º 18.º, n.º 12)	346	379	346
Reversão de perdas por imparidade tributadas (art.º 28.º, n.º 3 e 28.º-A, n.º 3)	2.375	2.496	2.470
Depreciações e amortizações tributadas em períodos de tributação anteriores (art.º 20.º, do D.R. 25/2009, de 14/9)	649	673	704
Perdas por imparidade tributadas em períodos de tributação anteriores (art.ºs 28.º, 28.º-A, n.º 1 e 31.º-B, n.º 7)	1.163	1.176	1.178
Reversão de provisões tributadas (art.ºs 19.º, n.º 4 e 39.º, n.º 4)	1.591	1.618	1.592
Restituição de impostos não dedutíveis e excesso da estimativa para impostos	14.488	15.921	16.328
Impostos diferidos [art.º 23.º-A, n.º 1, al. a)]	5.193	5.388	5.569
Gasto fiscal relativo a ativos intangíveis, propriedades de investimento e ativos biológicos não consumíveis (art.º 45.º -A)	578	692	767
Mais-valias contabilísticas	28.600	29.676	29.658
50% da menos-valia fiscal resultante de mudanças no modelo de valorização [art.º 46.º n.º 5.º, al. b) e ex-art.º 45.º, n.º 3, parte final] e 50% da diferença negativa entre as mais e as menos-valias fiscais de partes de capital ou outras componentes do capital próprio (ex-art.º 45.º, n.º 3, 1ª parte)	97	114	101
Diferença negativa entre as mais-valias e as menos-valias fiscais (art.º 46.º)	8.382	8.389	8.717
Correções relativas a instrumentos financeiros derivados (art.º 49.º)	43	34	37
50% dos rendimentos de patentes e outros direitos de propriedade industrial (art.º 50.º -A)	3	5	9
Eliminação da dupla tributação económica de lucros e reservas distribuídos (art.ºs 51.º e 51.º-D)	1.130	1.339	1.565
Lucros de estabelecimentos estáveis situados fora do território português (art.º 54.º -A)	11	11	11
Correção pelo adquirente do imóvel quando adopta o valor patrimonial tributário definitivo para a determinação do resultado tributável na respectiva transmissão [art.º 64.º, n.º 3, al. b)]	471	490	509
Reporte dos gastos de financiamento líquidos de períodos de tributação anteriores (art.º 67.º)	56	66	86
Correções resultantes da opção pelo regime especial aplicável às fusões, cisões, entradas de ativos e permutas de partes sociais (art.º 74.º, 76.º e 77.º)	8	12	13
Transferência de residência, afetação de elementos patrimoniais a estabelecimento estável situado fora do território português, cessação da atividade ou transferência de elementos patrimoniais de estabelecimento estável situado em território português: saldo negativo referente aos elementos patrimoniais transferidos para fora do território português ou afetos a estabelecimento estável aí situado (art.ºs 83.º, 84.º e 54.º-A, n.º 11)	18	7	1
Benefícios fiscais	36.327	39.124	44.029
Réditos e rendimentos relativos às atividades de transporte marítimo às quais é aplicável o regime especial de determinação da matéria coletável (art.º 6.º do Anexo ao Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro)	-	3	4
Aumento das depreciações ou amortizações resultantes das reavaliações efetuadas nos termos do Decreto-Lei n.º 66/2016, de 3 de novembro (art.º 8.º do Decreto-Lei)	-	-	83
Perdas por imparidade em créditos e benefícios pós-emprego ou a longo prazo de empregados (art.º 4.º do anexo à Lei n.º 61/2014, de 26 de agosto)	6	4	3
Outras Deduções	2.689	2.900	3.484
SOMA	86.658	92.171	98.155
PREJUÍZO PARA EFEITOS FISCAIS	143.633	152.001	161.404
LUCRO TRIBUTÁVEL	240.690	251.113	262.035

O caso da Tributação Autónoma

Embora incluída no CIRC, a origem da Tributação Autónoma (TA), é o Dec. Lei n.º 192/90, de 9 de junho, que provém de uma autorização legislativa (n.º 3 do artigo 25.º da Lei n.º 101/89, de 29 de dezembro - OE 1990), ao abrigo do artigo 201.º da Constituição.

A este propósito, é importante enfatizar a decisão do CAAD³⁴ sobre a tributação autónoma:

“Começando pela divergência (fundamental) relativa à natureza das tributações autónomas.

Aqui, este Tribunal acompanha a posição uniforme e reiterada quer da jurisprudência do Tribunal Constitucional e do Supremo Tribunal Administrativo quer da Doutrina.

As tributações autónomas são um imposto sobre a despesa diferente e distinto do IRC que, indiscutivelmente, é um imposto sobre o rendimento. Isto sem se discutir se as tributações autónomas têm ou não natureza – semelhanças – com o IRC. É que independentemente das possíveis semelhanças não há dúvida que são impostos diferentes.

Esta jurisprudência foi iniciada há já 7 anos no tribunal constitucional com o voto de vencido do Exmo. Conselheiro Vítor Gomes, aposto no Acórdão n.º 204/2010. No Acórdão n.º 310/12, de 20 de junho, o Tribunal Constitucional reformulou a doutrina do Acórdão n.º 18/11 aproximando-se do então voto de vencido do Conselheiro Vítor Gomes.

Esta jurisprudência foi mais tarde reafirmada pelo Plenário, no Acórdão n.º 617/2012, processo n.º 150/12, de 31/1/2013 e, recentemente, no Acórdão n.º 197/2016, proferido no âmbito do processo n.º 465/2015.

No mesmo sentido tem andado o Supremo Tribunal Administrativo como se confirmará, entre outros, no Acórdão de 21/3/2012, processo 830/11, de 21/3/2012.

A doutrina também acompanha esta posição.”

A tributação autónoma incide sobre certas despesas realizadas pelas empresas³⁵.

³⁴ https://caad.org.pt/tributario/decisoes/decisao.php?s_irc=1&s_processo&s_data_ini&s_data_fim&s_resumo&s_artigos&s_texto&listPage=83&id=3801&fbclid=IwAR0p9JzdbPVu_LH1--aRs0yQt_oNcnZdjQx2aaGrpVqfR4wXPKAjQqdG60M

³⁵ Artigo 88.º do CIRC

NÚMERO DE DECLARAÇÕES

DESIGNAÇÃO	2017	2018	2019
Despesas de representação	108.917	124.004	134.343
Encargos efetuados ou suportados com ajudas de custo e de compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador	54.089	64.331	70.253
Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiem de isenção total ou parcial	47	66	67
Indemnizações por cessação de funções de gestor, administrador ou gerente	38	40	34
Gastos ou encargos relativos a bónus e outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes	313	371	393
Encargos não dedutíveis nos termos da al. h) do n.º 1 do artigo 23.º-A suportados pelos sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal	16	1	0
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA < € 25.000,00	94.910	105.546	108.845
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA >= € 25.000,00 e < € 35.000,00	19.571	20.292	20.135
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA >= € 35.000,00	22.455	22.684	21.804
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA < € 25.000,00	417	784	1.186
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA >= € 25.000,00 e < € 35.000,00	631	1.225	2.094
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA >= € 35.000,00	1.697	2.994	4.459
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA < € 25.000,00	348	433	466
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA >= € 25.000,00 e < € 35.000,00	40	35	44
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA >= € 35.000,00	55	58	66
Despesas não documentadas	94	105	214
Importâncias pagas ou devidas a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado	2	0	2

VALORES DE DESPESA DECLARADOS

(Valores em milhões de Euros)

DESIGNAÇÃO	2017	2018	2019
Despesas de representação	520	595	644
Encargos efetuados ou suportados com ajudas de custo e de compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador	1.001	1.179	1.283
Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiem de isenção total ou parcial	1	1	1
Indemnizações por cessação de funções de gestor, administrador ou gerente	8	5	3
Gastos ou encargos relativos a bónus e outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes	49	53	52
Encargos não dedutíveis nos termos da al. h) do n.º 1 do artigo 23.º-A suportados pelos sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal	0	0	0
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA < € 25.000,00	1.057	1.193	1.245
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA >= € 25.000,00 e < € 35.000,00	223	231	238
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA >= € 35.000,00	375	394	389
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA < € 25.000,00	3	6	9
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA >= € 25.000,00 e < € 35.000,00	6	12	21
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA >= € 35.000,00	22	44	66
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA < € 25.000,00	2	2	3
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA >= € 25.000,00 e < € 35.000,00	0	0	0
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA >= € 35.000,00	1	0	1
Despesas não documentadas	0	0	0
Importâncias pagas ou devidas a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado	0	0	0

Imposto arrecadado

Tributações Autónomas	510	541	568
IRC LIQUIDADO	4.493	4.991	4.981

As perspetivas futuras da OCDE e da UE

As recentes intenções manifestadas pela grande maioria dos países da OCDE para um IRC mínimo de 15%, poderá beneficiar países como Portugal, atendendo a que a perda de atratividade, pela via fiscal, noutros países poderá gerar interesse no nosso país como alternativa atendendo a outros fatores competitivos existentes como a qualificação dos recursos humanos, o nível dos salários praticados e a localização geográfica.

Se observarmos o IRC liquidado por escalões para a determinação da taxa efetiva, podemos constatar que, na prática, já é aplicada uma aproximação a uma taxa progressiva, por escalões de volumes de negócio.

ESCALÕES DE VOLUME DE NEGÓCIOS (Euros)	2017	2018	2019
Desconhecido	0,0%	0,0%	0,0%
01 - [0]	5,0%	8,1%	3,9%
02 - [1 A 150.000]	20,1%	20,0%	19,7%
03 - [150.000 A 500.000]	20,9%	20,7%	20,4%
04 - [500.000 A 1.000.000]	21,1%	21,0%	20,7%
05 - [1.000.000 A 1.500.000]	20,9%	20,9%	20,7%
06 - [1.500.000 A 2.500.000]	20,5%	20,4%	20,1%
07 - [2.500.000 A 5.000.000]	20,1%	19,8%	19,4%
08 - [5.000.000 A 12.500.000]	19,4%	19,5%	18,6%
09 - [12.500.000 A 25.000.000]	20,2%	19,9%	18,2%
10 - [25.000.000 A 75.000.000]	18,8%	19,3%	18,2%
11 - [75.000.000 A 250.000.000]	22,7%	22,6%	22,7%
12 - [250.000.000 A ***]	24,5%	26,1%	23,5%
TOTAL	20,1%	21,1%	19,0%

Propostas para um imposto mais competitivo

O IRC é, de facto, o modelo de tributação do rendimento das sociedades mais apropriado e em linha como o que se pretende no futuro, pelo que não se encontram motivos para qualquer reforma estruturante.

A estabilidade fiscal é também um fator muito relevante para a segurança dos investidores, e assim um incentivo à captação de investimento e para o incentivo ao empreendedorismo empresarial.

Para que qualquer imposto cumpra o objetivo da equidade no tratamento dos que contribuem, além de dever ser justo na tributação, deve ser simples e transparente.

Como forma de contribuição para um sistema fiscal mais competitivo e promotor do desenvolvimento e sustentabilidade económica e financeira do País, seria de promover as seguintes iniciativas:

- Incrementar o princípio da tributação dos rendimentos com base no local onde são gerados e não com base na localização da sede das entidades;
- Tributar com base numa taxa progressiva, em função do volume de negócios e eliminar a derrama estadual;
- Retirar no âmbito do CIRC a Tributação autónoma, enquanto imposto distinto;
- Incrementar incentivos fiscais que promovam a competitividade, a internacionalização, a formação e retenção do capital humano, a investigação e inovação, a capitalização das empresas, a formação de resultados positivos e a permanência das entidades que operam a partir do território nacional, em função de objetivos pré-definidos e métricas conhecidas;
- Eliminar os pagamentos especiais por conta e automatizar o cálculo dos pagamentos por conta;
- Basear a tributação na aplicação e verificação do cumprimento das normas contabilísticas, eliminando o máximo de correções para efeitos de apuramento do resultado tributável;
- Promover ações de fiscalização, em colaboração com a Comissão de Normalização Contabilística (CNC), relativas ao cumprimento das normas contabilísticas quanto ao apuramento dos resultados tributáveis.