

XVIII Congresso Internacional de Contabilidade e Auditoria (CICA)

O planeamento fiscal no âmbito do IRC pelo setor empresarial português

Sérgio Nuno da Silva Ravara Almeida Cruz

Doutor em Contabilidade

Professor Adjunto do Instituto Superior de Contabilidade e Administração da
Universidade de Aveiro

Email: sergio.cruz@ua.pt

Telefone contacto: +351 96 66 66 427

Morada: Campus Universitário de Santiago

3810-193 Aveiro

Portugal

Lara Liliana Gonçalves Sousa

Mestre em Contabilidade – ramo Fiscalidade

Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro

Contabilista Certificado: 95429

Email: larag.sousa@ua.pt

Tópico E. Fiscalidade

Com a autorização dos autores para publicação em formato digital de forma completa.

Autor de contacto: Sérgio Nuno da Silva Ravara Almeida Cruz

Resumo

O artigo tem como objetivos: identificar os benefícios fiscais relacionados com o IRC, analisar o seu aproveitamento pelas empresas portuguesas e perceber o planeamento fiscal realizado por estas, dando, deste modo, um contributo para a literatura.

1. Para o efeito, para além de analisar a legislação em vigor, recorreremos aos dados disponibilizados pela Autoridade Tributária portuguesa e efetuamos um inquérito por questionário a 183 gestores/empresários.
2. O tipo de incentivo fiscal mais utilizado são as deduções por via de redução à base tributária, contudo são as deduções à coleta que maior poupança proporcionam. A maioria dos inquiridos conhece a legislação fiscal, porém considera-a complexa, necessitando de obter esclarecimentos. A maioria dos inquiridos ponderam a possibilidade de a sua empresa obter benefícios fiscais aquando as tomadas de decisão, porém uma parte significativa não conhece o limite global à utilização de benefícios fiscais.
3. **Palavras-chave:** benefícios fiscais; conhecimento fiscal; planeamento fiscal; IRC

4. Introdução

Os incentivos podem ser parte integrante da legislação fiscal, não necessitando de um código específico (Klemm, 2009). Em Portugal, os benefícios fiscais em sede do Imposto sobre o Rendimento das pessoas Coletivas (IRC) estão presentes no Código Fiscal do Investimento (CFI), no Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), no próprio Código do IRC (CIRC) ou em

legislação avulsa. O sistema fiscal português a este nível é criticado, por exemplo por Oliveira et al. (2019), Lemos (2016) e Sousa (2013), devido à vasta legislação e respetiva desorganização, podendo dificultar o sujeito passivo na utilização dos benefícios fiscais (Barbosa, 2018; M. Fernandes, 2013; Lemos, 2016).

As frequentes alterações fiscais constituem uma complexidade acrescida para o contribuinte na realização do planeamento fiscal, pela dificuldade, designadamente, de determinação da vigência ou não das normas fiscais (Lemos, 2016). Para Barbosa (2018). O conhecimento dos benefícios fiscais permite uma gestão fiscal eficiente (Lemos, 2016) e as suas vantagens correspondem a mais do que uma simples redução do IRC, uma vez que também pode permitir um crescimento empresarial e o aumento da competitividade (Barbosa, 2018). Rebelo (2015) afirma que, em Portugal, o IRC “é o imposto que permite uma maior poupança fiscal e é onde os agentes económicos podem investir mais recursos em planeamento” (p. 27). Oliveira et al. (2019) concluíram que existem 542 benefícios fiscais, em que 121 respeitam ao IRC.

Centrando no setor empresarial português definimos os objetivos seguintes: i) identificar os benefícios fiscais existentes; ii) analisar o aproveitamento dos incentivos fiscais; iii) perceber o seu posicionamento relativamente ao planeamento fiscal.

O artigo está estruturado do seguinte modo: no ponto 2 apresentamos a revisão da literatura; no ponto 3 identificamos os benefícios fiscais, agregados por tipologia e resumimos o seu aproveitamento; na secção 4 abordamos a metodologia do estudo empírico; no ponto 5 apresentamos e interpretamos os resultados desse estudo. Por fim, apresentamos as principais conclusões.

5. Revisão da literatura

Os recursos obtidos pelas entidades económicas são considerados escassos. Deste modo, uma das principais funções dos gestores é atuarem em conformidade com as necessidades empresariais, pelo que é necessário a tomada de decisão atender às características e interesses específicos das organizações e dos *stakeholders* (Brey et al., 2011; Camilo et al., 2012; Rossetto & Rossetto, 2005). Os recursos escassos incluem os financeiros (Oliver, 1988). Alguns dos incentivos fiscais pressupõem investimento com esses recursos, pelo que os gestores devem elaborar o plano fiscal de acordo com as necessidades da empresa, considerando as suas características e especificidades. Desta forma, somos da opinião que as decisões de planeamento fiscal têm enquadramento na teoria da dependência dos recursos, que estuda a problemática associada à escassez de recursos, procurando garantir o fluxo de recursos com a perspetiva de uma melhor performance empresarial (Brey et al., 2011; Camilo et al., 2012; Rossetto & Rossetto, 2005). A decisão tomada neste âmbito varia de empresa para empresa, devido ao respetivo setor de atividade e às características da entidade, pelo que é plausível que diferentes empresas tenham diferentes preferências no que respeita aos incentivos fiscais (Rossetto & Rossetto, 2005).

O conhecimento tributário é fundamental para a utilização plena dos benefícios que possam ser gerados para o sujeito passivo (Setyorini, 2016). Consideremos que, tal facto, permite a maximização da poupança fiscal pela utilização de benefícios fiscais. Esse conhecimento permite ao sujeito passivo, igualmente, distinguir o rendimento tributável do não sujeito a tributação, sendo ainda importante para determinar a forma de tributação e as respetivas taxas utilizadas (Setyorini, 2016).

As regras fiscais são elaboradas de modo a propiciar a adoção pelos contribuintes de determinados comportamentos desejáveis. Por um lado, através de um incentivo, que é um impulsionador auxiliar de determinada atividade económica, para que o sujeito passivo pondere executar determinada conduta (Bobbio, 2015), em que o legislador pode estabelecer incentivos que promovam comportamentos considerados benéficos, através do favorecimento fiscal, nomeadamente ao nível dos donativos (Rebelo, 2015). Por outro lado, pode utilizar a forma da recompensa através da atribuição de prémios, em que se demonstra a satisfação de alguma conduta já executada (Bobbio, 2015). Com este esquema de recompensa positiva pode ocorrer algum controlo sobre os comportamentos da sociedade, ao aliar os benefícios fiscais aos comportamentos desejáveis (Bobbio, 2015).

A diminuição da tributação pode decorrer de várias formas, designadamente: redução da base tributária, redução da taxa a aplicar, deduções fiscais no respetivo exercício económico ou em exercícios económicos futuros. Os incentivos funcionam na perspetiva de aumentar a taxa de retorno, reduzir ou redistribuir os custos de um benefício, servindo ainda para compensar o investidor pela perda de rendimento em caso de optar por uma atividade ou região com determinados objetivos governamentais (Sequeira e Sá, 2009). No entanto, pode ser instituído o reverso da moeda, através da penalização fiscal de comportamentos menos benéficos, como por exemplo a tributação autónoma sobre veículos movidos a energia fóssil e híbridos (Rebelo, 2015).

A finalidade dos incentivos fiscais são, na sua maioria de razões, de natureza extrafiscal. Para Oliveira et al. (2019), o impacto do benefício deve corresponder de forma idêntica às despesas que seriam necessárias ocorrer diretamente por políticas públicas para a concretização das finalidade indicadas.

A distinção entre a taxa de imposto nominal e a efetiva reside, para Gupta e Newberry (1997), Janssen (2005), Lopes e Amorim (2019), Reis (2016), Reis e Dias (2019) e Slemrod e Bakija (2004), em que a primeira é a taxa estabelecida pela lei do país para efeitos de apuramento do imposto, e a segunda é a taxa que efetivamente as entidades suportam; a diferença entre ambas decorre da existência de incentivos fiscais. Autores como Dyreng et al. (2008), Gravelle (2010), Reis (2016) e Reis e Dias (2019) concluíram que quanto maior for a taxa nominal de imposto maior será o esforço efetuado pelas empresas para a diminuição do imposto, ou seja, maior a probabilidade da elaboração de um planeamento fiscal. A taxa efetiva de imposto, segundo Lopes e Amorim (2019), Reis (2016) e Reis e Dias (2019), pode servir, por um lado, como uma métrica de avaliação à execução de um eficiente planeamento fiscal na ótica empresarial, e, por outro lado, na ótica do Estado uma métrica de avaliação à equidade do sistema fiscal, sendo que Dyreng et al. (2008) e Gravelle (2010) consideram que quanto maior a diferença existente entre as taxas menos eficiente é o sistema fiscal.

O planeamento fiscal traduz-se num benefício que decorre expressamente da aplicação de uma norma tributária, obtendo, deste modo, uma poupança fiscal promovida pelo bom senso do contribuinte (M. Fernandes, 2013). O planeamento fiscal é um “raciocínio vantajoso, legal e benéfico para as empresas”, podendo ser considerado como uma “ferramenta de gestão, quer de tesouraria, quer de alavancagem de decisões de investimento ou mesmo de estrutura jurídica/organizacional” (Rebelo, 2015, p. 1). Assim, esta gestão pode proporcionar um crescimento e desenvolvimento sustentável das entidades económicas. Neste sentido, A. Fernandes (2013) e M. Fernandes (2013) consideram a eficácia e eficiência do planeamento fiscal como fundamental para a performance da empresa.

A gestão fiscal tem por principal objetivo a diminuição do imposto associado ao rendimento por via da maximização de incentivos fiscais (Reis, 2016; Reis & Dias, 2019). Rebelo (2015) considera importante a incorporação do planeamento fiscal como impulsionador agregado para a tomada de decisão, não devendo ser visto de uma perspetiva de separação do desenvolvimento económico, dado que a gestão fiscal prevê uma poupança ou mera vantagem por via de desagravamentos fiscais, como isenções, deduções, benefícios fiscais e reporte de prejuízos. Para a autora, o planeamento fiscal consiste em ou efetuar menor pagamento, ou não pagamento ou diferimento do IRC, através de ações em conformidade com a lei. Sanches (2006) considera esta gestão como uma técnica utilizada pelo contribuinte que lhe permite uma redução de carga tributária permitida pelo legislador por via intencional, que propõe ao contribuinte a escolha da opção que lhe será mais vantajosa. Estudos concluíram que existe uma relação positiva entre a execução de um planeamento fiscal e os lucros gerados pela entidade, ou seja, tendencialmente, as entidades que executam gestão fiscal são mais lucrativas, dependendo menos de financiamento externo, investindo, geralmente, em pesquisa e desenvolvimento para salvaguardarem a inovação da empresa e os lucros associados (Badertscher et al., 2009, Graham e Tucker, 2006 e Lennox et al., 2012). Armstrong et al. (2012) afirmam que a utilização deste planeamento é mais frequente em empresas mais lucrativas e com maior atividade multinacional, podendo ainda ser relacionado positivamente com o tamanho da empresa.

Silva et al. (2019) concluíram que 69,8 % das 252 empresas inquiridas não conhece o incentivo fiscal brasileiro “Bônus de Adimplência Fiscal”, sendo que apenas 43,2% dos que conhece admite utilizá-lo, o que pode ser um sinal de que o planeamento tributário por parte destas empresas é deficitário. Realce que 37,3% da amostra não conhece qualquer outro benefício

fiscal, pelo que os autores concluíram que, no Brasil, existe fraca divulgação dos incentivos fiscais.

6. Benefícios fiscais no âmbito do IRC

Os benefícios fiscais têm como pressuposto a compensação do contribuinte pela execução de determinado ato com objetivos extrafiscais, que permite reduzir a carga tributária do sujeito passivo. Desta forma, apresentamos os incentivos fiscais existentes em sede do IRC, começando pela tabela 1 que respeita às isenções tributárias.

| Atividades e entidades isentas | Artigo |
|--|---------------------------|
| Estado, regiões autónomas, autarquias locais, associações de direito público e federações e instituições de segurança social. | 9.º CIRC |
| Pessoas coletivas de utilidade pública e de solidariedade social. | 10.º CIRC |
| Atividades culturais, recreativas e desportivas. | 11.º CIRC e 54.º EBF |
| Pessoas coletivas e outras entidades de navegação marítima ou aérea. | 13.º CIRC |
| Acordo celebrado pelo Estado. | 14.º, n.º 1 CIRC |
| Lucros resultantes de obras e trabalhos nas infraestruturas comuns à NATO. | 14.º, n.º 2 CIRC |
| Lucros e reservas distribuídos por entidades residentes em Portugal a estabelecimentos estáveis. | 14.º, n.º 6 CIRC |
| Juros e royalties pagos por uma entidade ou estabelecimento estável residente em Portugal. | 14.º n.ºs 12 e 16 CIRC |
| Rendimentos dos fundos de pensões e equiparáveis. | 16.º EBF |
| Rendimentos dos fundos poupança-reforma, poupança-educação e poupança-reforma/educação. | 21.º, n.º 1 EBF |
| Unidades de participação em fundos de investimento em mobiliário ou participações sociais em sociedades de investimento mobiliário. | 22.º-A, n.º 1, al. d) EBF |
| Rendimentos obtidos pelos fundos de capital de risco. | 23.º, n.º 1 EBF |
| Lucros obtidos pelas entidades residentes na emissão em mercados regulamentados de bolsas as partes sociais ou outros valores mobiliários. | 27.º, n.º 1 EBF |
| Rendimentos de juros de capitais provenientes do estrangeiro relativos a empréstimos e rendas de locação de equipamentos importados, de entidades não residentes sem estabelecimento estável que tenham como devedores: Estado, entidades administrativas do Estado, institutos públicos e empresas. | 28.º EBF |
| Juros e ganhos obtidos por operações <i>swap</i> , <i>forwards</i> e operações conexas, concedidos por instituições financeiras não residentes a instituições de crédito residentes. | 30.º, n.ºs 1 e 2 EBF |
| Juros de depósitos a prazo por via do depósito de instituições de crédito não residentes. | 31.º EBF |
| Operações de reporte de valores mobiliários realizados por instituições financeiras não residentes com instituições de crédito residentes. | 32.º-C EBF |
| Comissões vitivinícolas regionais. | 52.º EBF |
| Entidades devidamente licenciadas de gestão de sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos. | 53.º EBF |
| Rendimentos de associações e confederações, tais como: patronais e sindicais; pessoas coletivas do tipo associativismo criadas por Lei; rendimentos provenientes de ações de formação efetuadas pelas entidades anteriores. | 55.º EBF |
| Rendimentos que derivam da utilização dos terrenos baldios | 59.º EBF |

| | |
|---|------------------------|
| Cooperativas com finalidade agrícola cultural, de consumo, de habitação de construção e de solidariedade social. | 66.º-A EBF |
| Centrais nacionais de produção hidroelétrica e termoelétrica. | 67.º DL 43 335/1960 |
| Rendimentos obtidos por fundos de investimento imobiliário. | 71.º n.º 1 EBF |
| Lucros derivados das obras e trabalhos efetuados na Base das Lages, estabelecido no Acordo Técnico da Resolução da Assembleia da República n.º 38/95. | XI relativo ao anexo I |

Tabela 1: Atividades e/ou entidades isentas de tributação em sede do IRC.

Há benefícios fiscais que operam como dedução para efeitos de apuramento do lucro tributável (LT) e outros como deduções à coleta, as quais sistematizamos na tabela 2.

| | Benefício Fiscal | Artigo |
|---|--|---|
| Dedução para efeitos do apuramento do LT | Realização de utilidade social | 43.º do CIRC e 66.º- A do EBF |
| | Quotizações empresariais | 44.º do CIRC |
| | Reinvestimento dos valores de realização | 48.º do CIRC |
| | Patentes e outros direitos de propriedade industrial | 50.º-A do CIRC |
| | Eliminação da dupla tributação económica | 51.º e 51.º-C do CIRC |
| | Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades | 69.º, 70.º e 71.º do CIRC |
| | Criação de emprego | 19.º do EBF |
| | Parcerias de impacto social | 19.º-A do EBF |
| | Remuneração convencional de capital social | 41.º-A do EBF |
| | Marinha mercante nacional | 51.º do EBF |
| | Atividades culturais, recreativas e desportivas | 54.º do EBF |
| | Majoração de determinados gastos (Fiscalidade Verde) | 59.º-A, 59.º-B, 59.º-C, 59.º-D, 59.º-E e 59.º-J do EBF |
| | Loja com história | 59.º-I do EBF |
| | Donativos | 62.º, 62.º-A e 62.º-B do EBF |
| | Educação e formação no setor cooperativo | 66.º-A n.º 7 do EBF |
| Transporte de passageiros e mercadorias | 70.º do EBF | |
| Sociedades profissionais no âmbito desportivo | 4.º da Lei n.º 103/97 | |
| Resultado fiscal | | |
| | Dedução de prejuízos fiscais | 52.º e 75.º do CIRC |
| | Dedução do Regime Especial de Transmissão de Prejuízos Fiscais | Anexo IV, da Lei n.o 27-A/2020, de 24 de julho (2020) |
| Benefício fiscal por redução de taxa | | 87.º do CIRC e 41.º B do EBF |
| | | Artigo 5.º n.º 1 do DL Regional n.º 2/99/A, de 20 de janeiro (1999) |
| | | Artigo 2.º do DL Regional n.º 2/2001/M, de 20 de fevereiro (2001) |
| Coleta | | |
| Dedução à Coleta | Eliminação da dupla tributação jurídica internacional | 91.º e 91.º-A do CIRC |
| | Sociedades de capital de risco | 32.º-A do EBF |
| | Zona Franca | 36.º-A do EBF |
| | Benefícios Fiscais Contratuais ao Investimento Produtivo (BFCIP) | 2.º a 21.º do CFI |
| | Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI) | 22.º a 26.º do CFI |
| | Dedução de Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR) | 27.º a 34.º do CFI |
| | Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento Empresarial II (SIFIDE II) | 35.º a 42.º do CFI |
| | Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento II (CFEI II) | Anexo V da Lei n.o 27-A/2020, de 24 de julho (2020) |

Tabela 2: Benefícios fiscais que resultam em deduções para efeitos do apuramento do LT e à coleta do IRC.

Os benefícios fiscais utilizados representam, por um lado, uma receita não cobrada pelo Estado e, por outro lado, uma poupança fiscal para o contribuinte. Deste modo, consideramos importante fazer a análise do seu aproveitamento. Com base nos dados fornecidos pela Autoridade Tributária¹ portuguesa, identificamos o aproveitamento dos benefícios fiscais dos 3 principais benefícios, quer em termos de número de beneficiários, quer em termos monetários, no período de 2013 a 2019, sendo a análise dividida em 3 tipos de benefícios fiscais: deduções por via da redução à base tributária, deduções à coleta e isenções tributárias. Assim, as 3 deduções por via de redução à base tributária mais utilizadas pelos contribuintes estão representadas na tabela 3, sendo que os 3 incentivos que produziram maior poupança estão identificados na tabela 4.

| Denominação/ Descrição do benefício | Artigo | Número de empresas beneficiárias | | | | | | | Total |
|-------------------------------------|---------------------------|----------------------------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|--------|
| | | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | |
| Quotizações empresariais | 44.º CIRC | 4 157 | 3 950 | 3 952 | 4 254 | 4 818 | 4 938 | 5 323 | 31 392 |
| Donativos | 62.º, 62.º-A e 62.º-B EBF | 3 078 | 3 092 | 3 223 | 3 398 | 3 907 | 4 054 | 4 296 | 25 048 |
| Criação de emprego | 19.º EBF | 2 486 | 2 606 | 2 791 | 3 136 | 3 701 | 3 474 | 3 085 | 21 279 |

Tabela 3: Deduções por via de redução à base tributária mais utilizada pelos contribuintes de 2013 a 2019.

Fonte: Própria com base nos dados da Autoridade Tributária.

A tabela 3 permite ter a precessão que o benefício de dedução à base tributária mais utilizado pelos contribuintes são as quotizações empresariais. O incentivo à criação de emprego obteve o seu pico em 2017, sendo que a diminuição posterior resulta da revogação do benefício fiscal, mas ainda com efeitos, no máximo, até 2023, sendo aquele que maior poupança fiscal conferiu ao setor empresarial (tabela 4).

| Denominação/ Descrição do benefício | Artigo | Poupança em milhões de euros (€) | | | | | | | Total |
|-------------------------------------|---------------------------|----------------------------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|--------|
| | | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | |
| Criação de emprego | 19.º EBF | 39,45 | 36,97 | 36,27 | 41,84 | 50,20 | 52,73 | 47,51 | 304,97 |
| Donativos | 62.º, 62.º-A e 62.º-B EBF | 23,06 | 23,01 | 31,29 | 21,61 | 24,22 | 22,95 | 27,22 | 173,36 |
| Dedução de prejuízos fiscais | 52.º e 75.º CIRC | 0,80 | 5,47 | 1,94 | 0,78 | 15,62 | 12,10 | 25,56 | 62,27 |

Tabela 4: Deduções por via de redução à base tributária que proporcionam uma maior poupança fiscal para os sujeitos passivos nos períodos de 2013 a 2019.

Fonte: Própria com base nos dados da Autoridade Tributária.

Os 3 incentivos que mais beneficiários obtiveram no que respeita às deduções à coleta, para o período 2013 a 2019, estão resumidos na tabela 5, e a poupança fiscal obtida relativa ao período mencionado encontra-se na tabela 6.

| Denominação/ Descrição do benefício | Artigo | Número de empresas beneficiárias | | | | | | | Total |
|--|-----------------|----------------------------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|--------|
| | | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | |
| DLRR | 27.º a 34.º CFI | - | 3 912 | 3 554 | 4 111 | 5 348 | 6 134 | 7 071 | 30 130 |
| CFEI I | 3.º Lei 49/2013 | 8 486 | 2 738 | 1 552 | 958 | 656 | 399 | 0 | 14 789 |
| RFAI | 22.º a 26.º CFI | 772 | 1 682 | 1 622 | 1 877 | 2 235 | 2 202 | 2 239 | 12 629 |

Tabela 5: Deduções à coleta mais utilizada pelos contribuintes nos períodos de 2013 a 2019.

Fonte: Própria com base nos dados da Autoridade Tributária.

A DLRR somente passou a vigorar para o ano 2014, razão pela qual, no ano 2013, não tem beneficiários. O incentivo tem assinalado uma excelente aceitação, registando crescimentos contínuos, sendo aquele que mais beneficiários utiliza desta tipologiaⁱⁱ. No RFAI tem-se assistido a um aumento do número de beneficiários até 2017, tendo estabilizado nos dois anos seguintes.

| Denominação/ Descrição do benefício | Artigo | Poupança em milhões de euros (€) | | | | | | | Total |
|--|-----------------|----------------------------------|-------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| | | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | |
| RFAI | 22.º a 26.º CFI | 75,74 | 118,7 | 130,40 | 133,31 | 160,91 | 165,43 | 196,49 | 980,99 |
| Zona Franca | 36.º-A EBF | 168,06 | 217,9 | 133,98 | 103,5 | 77,19 | 97,36 | 62,86 | 860,82 |
| SIFIDE II | 35.º a 42.º CFI | 81,78 | 85,07 | 106,36 | 84,70 | 109,41 | 135,75 | 255,33 | 858,40 |

Tabela 6: Deduções à coleta que conferem uma maior poupança fiscal para os sujeitos passivos nos períodos de 2013 a 2019.

Fonte: Própria com base nos dados da Autoridade Tributária.

A dedução à coleta que maior poupança proporcionou foi o RFAI, apresentando um aumento ano após ano (tabela 6). O SIFIDE II tem aumentado o número de beneficiários ao longo dos anos, crescimento esse que, também, é verificado ao nível da poupança fiscal (exceto em 2016), tendo sido em 2019 que conferiu uma maior poupança fiscal aos contribuintes.

As isenções tributárias são identificadas como o instrumento maioritariamente utilizado no âmbito da poupança fiscal, constituindo mais de 60% do universo dos incentivos. Apresentamos as 3 isenções mais utilizadas (tabela 7) e as que na sua globalidade maior poupança fiscal proporcionaram aos contribuintes (tabela 8).

| Denominação/ Descrição do benefício | Artigo | Número de empresas beneficiárias | | | | | | | Total |
|--|------------|----------------------------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|--------|
| | | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | |
| Pessoa de utilidade pública e solidariedade social | 10.º CIRC | 2 741 | 2 711 | 2 613 | 2 526 | 2 392 | 2 333 | 2 510 | 17 826 |
| Atividades culturais, recreativas e desportivas | 11.º CIRC | 1 705 | 1 772 | 1 906 | 1 996 | 2 044 | 2 132 | 2 202 | 13 757 |
| Cooperativas | 66.º-A EBF | 314 | 314 | 324 | 313 | 329 | 332 | 333 | 2 259 |

Tabela 7: Isenções tributárias mais utilizada pelos contribuintes nos períodos de 2013 a 2019.

Fonte: Própria com base nos dados da Autoridade Tributária.

| Denominação/ Descrição do benefício | Artigo | Poupança em milhões de euros (€) | | | | | | | Total |
|--|----------|----------------------------------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|----------|
| | | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | |
| Fundo de pensões e equiparáveis | 16º EBF | 54,86 | 198,51 | 132,21 | 92,61 | 341,65 | 67,58 | 504,02 | 1 391,44 |
| Pessoa de utilidade pública e solidariedade social | 10º CIRC | 147,72 | 127,60 | 116,15 | 103,69 | 102,58 | 106,18 | 119,89 | 823,81 |
| Atividades culturais, recreativas e desportivas | 11º CIRC | 15,06 | 14,59 | 14,12 | 14,97 | 16,02 | 16,43 | 16,99 | 108,18 |

Tabela 8: Isenções tributárias que proporcionam uma maior poupança fiscal para os sujeitos passivos nos períodos de 2013 a 2019.

Fonte: Própria com base nos dados da Autoridade Tributária.

7. Metodologia do estudo empírico

Para percebermos o posicionamento das empresas portuguesas relativamente ao planeamento fiscal definimos como população alvo os gestores/ empresários de entidades portuguesas do setor lucrativo. Para o efeito, decidimos implementar técnicas de amostragem não probabilística por autosseleção (Marotti et al., 2008; Carmo & Ferreira, 2008). A amostra forneceu uma fonte primária de dados obtidos através de um inquérito por questionário.

O questionário foi divulgado pelo seu envio para as entidades do setor económico português, através da parceria com associações empresariais, comerciais, industriais, turísticas e cooperativas de vários municípios. A amostra não representativa da população é composta por 183 respostas de gestores/ empresários. Na tabela 9 resumimos o tratamento estatístico efetuado.

| Descrição do bloco | Tratamento estatístico |
|---|---|
| Caracterização do inquirido e da entidade | <p><u>Análise de frequências absolutas e relativas</u></p> <p>As frequências absolutas correspondem à contagem de observações por classes, enquanto as relativas correspondem às observações absolutas divididas pelo tamanho da amostra, obtendo a respetiva proporção (Martinez, 2015).</p> |
| Conhecimento fiscal do inquirido e práticas de planeamento fiscal | <p><u>Análise de frequências absolutas e relativas e medidas de localização</u></p> <p>Estudos das frequências absolutas e relativas, através da respetiva proporcionalidade (Martinez, 2015).</p> <p>Testes não paramétricos para uma única amostra</p> <p>Os testes não paramétricos recomendam-se quando não é conhecida a distribuição da população em estudo (Murteira et al., 2002).</p> <p><u>Teste binomial</u></p> <p>Os testes binomiais são utilizados para analisar variáveis binárias, ou seja em que apenas ocorre duas hipóteses: sim ou não (Fávero & Belfiore, 2017; Pestana & Gageiro, 2005). Testou-se para um nível de significância de 5%.</p> <p><u>Teste qui-quadrado</u></p> <p>O teste qui-quadrado para uma amostra é utilizado quando se pretende comparar frequências observadas com as que seriam esperadas para a respetiva categoria em análise, podendo, deste modo, ser considerado como uma extensão ao teste binomial (Fávero & Belfiore, 2017; Pestana & Gageiro, 2005).</p> |

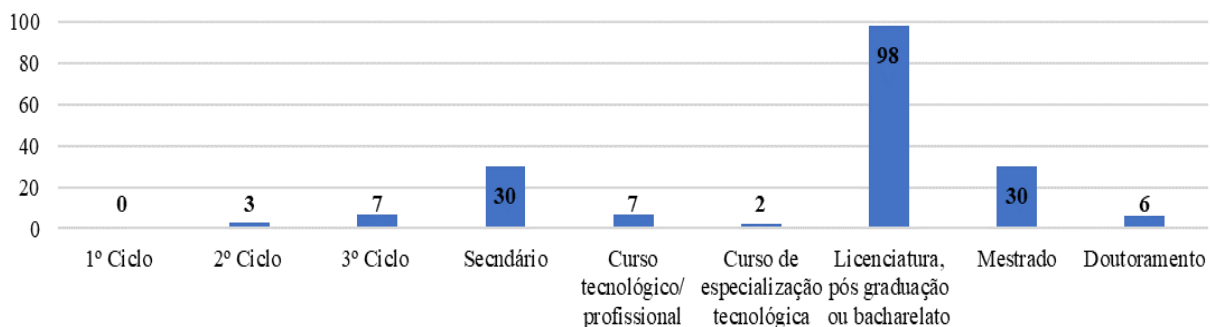
Tabela 9: Tratamento estatístico efetuado aos dados obtidos por via do inquérito por questionário aos gestores/ empresários de entidades portuguesas.

8. Apresentação e interpretação dos resultados do estudo empírico

A nossa amostra corresponde a 183 empresas, em que a maioria dos gestores/empresários respondentes possuem uma licenciatura, pós-graduação ou bacharelato (54%, gráfico 1) e a quase totalidade (95%) possui habilitações académicas de nível igual ou superior ao nível 3

(secundário), o que contrasta com a população alvo, dado que o retrato de Portugal relativo a 2019, segundo o Pordata (2019), indica que 49,4% dos empregadores não possuem o nível 3 do quadro nacional de qualificações.

Gráfico 1: *Habilitações académicas dos gestores/empresários das empresas inquiridas.*



A amostra é composta maioritariamente por microempresas (57%), sendo que as Pequenas e Médias Empresas (PME) representam um total de 97% dos inquiridos (gráfico 2). A dimensão do tecido empresarial da amostra, comparando com os dados da Pordata (2020) para a população alvo, apresenta valores próximos relativos às PME (99,9% população vs. 97% amostra), mas para as microempresas ocorre uma grande diferença (96,1% população vs. 57% amostra). Esta ocorrência é justificável devido à acentuada percentagem de pequenas empresas na nossa amostra (3,3% população vs. 32% amostra).



Gráfico 2: *Dimensão do tecido empresarial da amostra.*

O inquérito visou, em primeiro lugar, permitir aferir sobre o conhecimento dos gestores/empresários. Do teste binomial resulta que a maioria dos inquiridos da nossa amostra tem conhecimento da legislação fiscal portuguesa em sede do IRC, tendo-se verificado uma

proporção de 63% da amostra (tabela 10). Tal facto representa um bom indicador no que concerne à importância do conhecimento tributário abordado na revisão de literatura.

| Teste binomial | | | | | | |
|--|-----------|-----|-----|---------------------|--------------------|-----------------------|
| | Categoria | | N | Proporção observada | Proporção de teste | Sig exata (bilateral) |
| Conhece a legislação fiscal portuguesa em sede do IRC? | Grupo 1 | Sim | 116 | 0,63 | 0,50 | 0,000 |
| | Grupo 2 | Não | 67 | 0,37 | | |
| | Total | | 183 | 1,00 | | |

Tabela 10: Teste binomial realizado para analisar se a proporção dos gestores/empresários conhecerem a legislação fiscal portuguesa em sede do IRC é igual a não conhecerem.

Os inquiridos consideram a legislação complexa em sede deste imposto (tabela 11). Este facto poderá gerar dificuldades no cumprimento do contribuinte ou a não análise da situação fiscal mais vantajosa para si. Nas funções de gestores/empresários, a generalidade dos inquiridos assume a necessidade de obter esclarecimentos no âmbito fiscal e consideram que a existência de legislação avulsa e dispersa dificulta o conhecimento relativo aos benefícios fiscais (tabela 11).

| Frase | Escala de Likert | | | | |
|---|---------------------|----------|----------------------------|----------|---------------------|
| | Discordo totalmente | Discordo | Nem discordo, nem concordo | Concordo | Concordo totalmente |
| “A legislação portuguesa em sede do IRC é complexa” | 1% | 4% | 21% | 54% | 20% |
| “No âmbito da atividade de gestor/empresário necessito de esclarecimentos de âmbito fiscal” | 1% | 0% | 13% | 57% | 29% |
| “A existência de diversa legislação avulsa e dispersa dificulta o conhecimento relativo a benefícios fiscais” | 1% | 3% | 12% | 49% | 35% |

Tabela 11: Opinião do gestor/empresário sobre as temáticas apresentadas.

Através do teste binomial podemos concluir que a maioria dos inquiridos efetuam acompanhamento das evoluções fiscais (tabela 12).

| Teste binomial | | | | | | |
|--|-----------|-----|-----|---------------------|--------------------|-----------------------|
| | Categoria | | N | Proporção observada | Proporção de teste | Sig exata (bilateral) |
| Enquanto gestor/empresário acompanha as evoluções fiscais? | Grupo 1 | Não | 48 | 0,26 | 0,50 | 0,000 |
| | Grupo 2 | Sim | 135 | 0,74 | | |
| | Total | | 183 | 1,00 | | |

Tabela 12: Teste binomial para analisar se a proporção dos gestores/empresários que acompanham as evoluções fiscais é igual a não acompanharem.

A formação no âmbito fiscal por parte de gestores/ empresários de entidades portuguesas pode potencializar um maior conhecimento do mesmo, podendo proporcionar a execução de um planeamento fiscal que permita uma poupança fiscal. Porém, o estudo indica que 42% dos inquiridos participam nas ações de formação, pelo que o teste binomial realizado suporta a conclusão de que maioria destes agentes não participa em ações deste género (tabela 13), apesar de a maioria afirmar que acompanha as evoluções fiscais.

| Teste binomial | | | | | | |
|--|-----------|-----|-----|---------------------|--------------------|-----------------------|
| | Categoria | | N | Proporção observada | Proporção de teste | Sig exata (bilateral) |
| Participa em ações de formação em instituições académicas, <i>workshop</i> ou outra forma de formação para obter um maior conhecimento fiscal? | Grupo 1 | Não | 106 | 0,58 | 0,50 | 0,038 |
| | Grupo 2 | Sim | 77 | 0,42 | | |
| | Total | | 183 | 1,00 | | |

Tabela 13: Teste binomial para analisar se a proporção dos gestores/empresários que participa em ações de formação para obter um maior conhecimento fiscal é igual a não participarem.

A relação entre a participação em ações de formação e o acompanhamento das evoluções fiscais foi verificada pelo teste qui-quadrado, para o qual formulámos as hipóteses: H0 “A participação em ações de formação por parte de gestores/empresários portugueses é independente do acompanhamento que os mesmos fazem sobre as evoluções fiscais”; Ha “A participação em ações de formação por parte de gestores/empresários portugueses não é independente do acompanhamento que os mesmos fazem sobre as evoluções fiscais”. Obtivemos evidência estatística significativa para rejeitar a hipótese nula, logo pode-se afirmar que, nesta amostra, ocorre dependência entre as variáveis: participação em ações de formação e o acompanhamento das evoluções fiscais (tabela 14).

| Testes qui-quadrado | | | |
|-------------------------|---------------------|----|---------------------------------------|
| | Valor | gl | Significância Assintótica (Bilateral) |
| Qui-quadrado de Pearson | 17,237 ^a | 1 | 0,000 |
| N de Casos Válidos | 183 | | |

a. 0 células (0,0%) esperavam uma contagem menor que 5. A contagem mínima esperada é 20,20.

Tabela 9: Teste qui quadrado para verificar se ocorre significância na correlação entre o a participação em ações de formação e o acompanhamento das evoluções fiscais.

A maioria dos inquiridos conhecem algum benefício fiscal em sede do IRC, o que consideramos um bom ponto de partida para o planeamento fiscal. Porém, não se pode afirmar que exista uma diferença significativa entre aqueles que conhecem, pelo menos, um benefício fiscal e aqueles que não conhecem qualquer incentivo (tabela 15). Porém, os nossos resultados, quando comparados com o estudo realizado por Silva et al. (2019) a empresas brasileiras, revelam uma situação menos positiva para Portugal: 45% inquiridos portugueses não conhece qualquer benefício fiscal em contraponto com 37,3% de inquiridos brasileiros. As pessoas inquiridas sem habilitações literárias superiores tendem a não conhecer benefícios fiscais, sendo que os que possuem habilitações académicas universitárias têm mais probabilidade de conhecer algum incentivo fiscal (tabela 16).

| Teste binomial | | | | | | |
|--|-----------|-----|-----|---------------------|--------------------|-----------------------|
| | Categoria | | N | Proporção observada | Proporção de teste | Sig exata (bilateral) |
| Conhece algum benefício fiscal em sede do IRC? | Grupo 1 | Sim | 101 | 0,55 | 0,50 | 0,183 |
| | Grupo 2 | Não | 82 | 0,45 | | |
| | Total | | 183 | 1,00 | | |

Tabela 15: Teste binomial para analisar se a proporção dos gestores/empresários que conhece algum benefício fiscal em sede do IRC é igual a não conhecer.

| Conhece algum benefício fiscal em sede do IRC? | | | |
|--|-----|------|-------|
| | Sim | Não | Total |
| 1º Ciclo | 0% | 0% | 0% |
| 2º Ciclo | 33% | 67% | 100% |
| 3º Ciclo | 43% | 57% | 100% |
| Secundário | 37% | 63% | 100% |
| Curso tecnológico/ profissional | 57% | 43% | 100% |
| Curso de especialização tecnológica | 0% | 100% | 100% |
| Licenciatura, pós graduação ou bacharelato | 59% | 41% | 100% |
| Mestrado | 73% | 27% | 100% |
| Doutoramento | 33% | 67% | 100% |

Tabela 106: Conhecimento de algum benefício fiscal em sede do IRC, tendo em consideração as habilitações académicas dos inquiridos.

As variáveis conhecer algum benefício fiscal e a participação em ações de formação foram relacionadas através das hipóteses: H0 “O conhecimento de algum benefício fiscal em sede do IRC é independente da participação em ações de formação”; Ha “O conhecimento de algum benefício fiscal em sede do IRC não é independente da participação em ações de formação”. Através dos testes realizados (tabela 17) obtivemos evidências estatísticas significativas para rejeitar a hipótese nula, logo podemos afirmar que, nesta amostra, ocorre uma relação positiva, entre a participação em ações de formação e o conhecimento de incentivos fiscais.

| Testes qui-quadrado | | | |
|-------------------------|---------------------|----|---------------------------------------|
| | Valor | gl | Significância Assintótica (Bilateral) |
| Qui-quadrado de Pearson | 38,111 ^a | 1 | 0,000 |
| N de Casos Válidos | 183 | | |

a. 0 células (0,0%) esperavam uma contagem menor que 5. A contagem mínima esperada é 34,50.

Tabela 17: Teste qui quadrado verificar se ocorre significância na correlação entre o conhecimento de algum benefício fiscal e a participação em ações de formação.

O nosso estudo permitiu identificar que 73% dos inquiridos não conhece o limite global dos benefícios fiscais, sendo esta proporção estatisticamente significativa (tabela 18). Consideramos que este é um indicador negativo no que concerne à realização de um planeamento fiscal otimizado para o sujeito passivo, porque a falta de conhecimento do limite constante no artigo 92.º do CIRC pode originar uma deturpação da possível poupança fiscal em sede do IRC. Observamos um aumento do conhecimento deste limite à medida que aumenta a dimensão da entidade empresarial, salvo para as médias empresas em que ocorre uma ligeira diminuição (tabela 19). Note-se que entre as PME o estado de conhecimento é sensivelmente idêntico.

| Teste binomial | | | | |
|----------------|---|---------------------|--------------------|-----------------------|
| Categoria | N | Proporção observada | Proporção de teste | Sig exata (bilateral) |
| | | | | |

| | | | | | |
|--|-------------|-----|------|------|-------|
| Conhece o limite global à utilização dos benefícios fiscais? | Grupo 1 Não | 134 | 0,73 | 0,50 | 0,000 |
| | Grupo 2 Sim | 49 | 0,27 | | |
| | Total | 183 | 1,00 | | |

Tabela 18: Teste binomial para analisar se a proporção dos gestores/empresários que conhecem o limite global à utilização dos benefícios fiscais é igual aos que não conhecem.

| Conhece o limite global à utilização dos benefícios fiscais | | | |
|---|-----|-----|-------|
| | Sim | Não | Total |
| Microentidades | 24% | 76% | 100% |
| Pequenas Entidades | 29% | 71% | 100% |
| Médias Entidades | 27% | 73% | 100% |
| Grandes Entidades | 60% | 40% | 100% |

Tabela 19: Análise relativamente ao inquirido conhecer o limite global à utilização de benefícios fiscais, tendo em consideração a dimensão da empresa inquirida.

A prática do planeamento fiscal permite obter a desejada poupança fiscal, sendo aquilo que, tendencialmente, é mais estimulante para o sujeito passivo. O estudo revelou que 73% dos inquiridos que afirmam conhecer benefícios fiscais (passamos de uma amostra de 183 para 101, como resultado do exposto na tabela 18), assumem que os utilizam, pelo que é possível concluir que a maioria dos inquiridos utiliza algum dos benefícios fiscais que possui conhecimento (tabela 20).

| Teste binomial | | | | | | |
|---|-------------|--|-----|---------------------|--------------------|-----------------------|
| Categoria | | | N | Proporção observada | Proporção de teste | Sig exata (bilateral) |
| Utiliza algum tipo de benefícios fiscal em sede de IRC? | Grupo 1 Sim | | 74 | 0,73 | 0,50 | 0,000 |
| | Grupo 2 Não | | 27 | 0,27 | | |
| | Total | | 101 | 1,00 | | |

Tabela 2011: Teste binomial para analisar se a proporção dos gestores/empresários que utiliza e conhece algum benefício fiscal em sede do IRC é igual a não utilizar e conhecer.

No nosso estudo analisámos a relação entre as variáveis conhecimento e utilização de benefícios fiscais, através da formulação das hipóteses: H0 “A utilização de algum tipo de benefício fiscal é independente do seu conhecimento”; Ha “A utilização de algum tipo de benefício fiscal não é independente do conhecimento da sua existência”. Concluímos existir evidências científicas que identifiquem a existência de uma dependência entre as variáveis (tabela

21). Assim, quanto maior o conhecimento dos gestores/empresários no âmbito dos benefícios fiscais, maior será a probabilidade de a entidade empresarial beneficiar dos incentivos no exercício económico ou em períodos seguintes.

| Testes qui-quadrado | | | |
|-------------------------|---------------------|----|---------------------------------------|
| | Valor | gl | Significância Assintótica (Bilateral) |
| Qui-quadrado de Pearson | 67,977 ^a | 1 | 0,000 |
| N de Casos Válidos | 183 | | |

a. 0 células (0,0%) esperavam uma contagem menor que 5. A contagem mínima esperada é 37,64.

Tabela 21: Teste qui quadrado para analisar se ocorre significância na correlação entre o conhecimento e a utilização de benefícios fiscais.

Os dados obtidos pelo inquérito em termos de utilização de incentivos fiscais, quando comparados com os dados fornecidos pela Autoridade Tributária (ponto 3 do artigo), demonstram que em termos posicionais, embora não coincidam, são relativamente próximos (tabela 22).

| Tipo de Benefício Fiscal | Benefício Fiscal | Dados do Inquérito | | Dados da Autoridade Tributária | |
|--------------------------|---|--------------------|----------|--------------------------------|----------|
| | | Posição | Empresas | Posição | Empresas |
| Dedução ao LT | Donativos | 1.º | 35 | 2.º | 25 048 |
| | Dedução de prejuízos | 2.º | 24 | 8.º | 432 |
| | Quotizações empresariais | 2.º | 24 | 1.º | 31 392 |
| Deduções à coleta | DLRR | 1.º | 14 | 1.º | 30 130 |
| | FRAI | 2.º | 12 | 3.º | 12 629 |
| | Eliminação da dupla tributação jurídica internacional | 3.º | 8 | - | - |
| Isenção Tributária | Cooperativas | 1.º | 13 | 3.º | 2 259 |
| | Associações e confederações | 2.º | 9 | 4.º | 1 012 |
| | Pessoas coletivas de utilidade pública e solidariedade social | 3.º | 6 | 1.º | 17 826 |
| | Lucros e reservas distribuídos | 3.º | 6 | - | - |

Tabela 2212: Comparação entre os benefícios fiscais mais utilizados pelos inquiridos e o seu posicionamento nos dados fornecidos pela Autoridade tributária.

Concluimos, também, que a maioria (78%) dos inquiridos que possuem conhecimentos sobre benefícios fiscais têm a expectativa de usufruírem de algum benefício fiscal, em sede do IRC, para o período fiscal 2020 (tabela 23), o que se revela estatisticamente significativo.

| Teste binomial | | | | | |
|----------------|-----------|---|---------------------|--------------------|-----------------------|
| | Categoria | N | Proporção observada | Proporção de teste | Sig exata (bilateral) |
| | | | | | |

| | | | | | | |
|--|---------|-----|-----|------|------|-------|
| Tem como perspetiva usufruir de algum tipo de benefício fiscal em sede de IRC no presente exercício económico? | Grupo 1 | Sim | 79 | 0,78 | 0,50 | 0,000 |
| | Grupo 2 | Não | 22 | 0,22 | | |
| | Total | | 101 | 1,00 | | |

Tabela 23: Teste binomial para analisar se a proporção dos gestores/empresários perspetivarem usufruir de algum tipo de benefício fiscal em sede do IRC no exercício económico de 2020 é igual a não perspetivarem, pelos inquiridos que afirmam ter conhecimento de incentivos fiscais.

A execução de um planeamento fiscal em termos práticos reflete-se na consideração da possibilidade de usufruir dos incentivos fiscais aquando das tomadas de decisão no âmbito da atividade económica da entidade. O teste binomial realizado permitiu concluirmos que a maioria dos inquiridos com conhecimento sobre incentivos fiscais tem em consideração uma possível redução fiscal que podem beneficiar aquando de determinadas decisões (tabela 24). Esta prática permite uma gestão fiscal que visa a satisfação das necessidades da entidade económica e que, simultaneamente, permita uma poupança fiscal. Os dados obtidos revelam que são as pequenas empresas que mais executam esta reflexão aquando das tomadas de decisão (tabela 25).

| Teste binomial | | | | | | |
|---|-----------|-----|-----|---------------------|--------------------|-----------------------|
| | Categoria | | N | Proporção observada | Proporção de teste | Sig exata (bilateral) |
| Nas tomadas de decisão tem em consideração a possibilidade de obter benefícios fiscais? | Grupo 1 | Sim | 78 | 0,77 | 0,50 | 0,000 |
| | Grupo 2 | Não | 23 | 0,23 | | |
| | Total | | 101 | 1,00 | | |

Tabela 24: Teste binomial para analisar a proporção dos gestores/empresários que tem em consideração a possibilidade de obter benefícios fiscais nas tomadas de decisão é igual a não considerarem, pelos inquiridos que afirmam ter conhecimento de incentivos fiscais.

| Nas tomadas de decisão tem em consideração a possibilidade de obter benefícios fiscais? | | | |
|---|-----|-----|-------|
| | Sim | Não | Total |
| Microempresa | 74% | 26% | 100% |
| Pequena empresa | 91% | 9% | 100% |
| Média empresa | 67% | 33% | 100% |
| Grande empresa | 50% | 50% | 100% |

Tabela 25: Consideração da possibilidade de obter benefícios fiscais, em sede do IRC, aquando das tomadas de decisão dos gestores/empresários de com conhecimentos sobre benefícios fiscais, atendendo à dimensão da entidade, pelos inquiridos que afirmam ter conhecimento de incentivos fiscais.

9. Conclusões

O presente artigo enquadra-se no âmbito do planeamento fiscal. O nosso trabalho proporciona um contributo para a comunidade científica, no sentido que preenche a inexistência de estudos que abordam todos os benefícios fiscais.

O estudo identificou que o IRC permite a existência de 3 tipos de benefícios fiscais ao dispor das empresas sendo estes as deduções ao apuramento do LT, as deduções à coleta e as isenções tributárias. Concluímos que as isenções tributárias são específicas a determinadas atividades, o que não permite uma abrangência generalizada do tecido empresarial. Os dados fornecidos pela Autoridade Tributária relativamente aos incentivos fiscais, nos períodos de 2013 a 2019, permitiram concluir que os incentivos mais utilizados pelos contribuintes que não exerçam atividades isentas de IRC, em termos quantitativos, são as deduções por via de redução à base tributária (como as quotizações empresariais, os donativos e a criação de emprego). Contudo, as deduções à coleta são as que, em termos monetários, maior poupança permitem ao sujeito passivo (principalmente o RFAI, a zona franca e o SIFIDE II). O fenómeno, contudo, é compreensível à luz da teoria da dependência dos recursos, tendo em consideração que todos os benefícios fiscais pressupõem um investimento ou dispensa de recursos financeiros e não financeiros. As deduções à coleta, embora permitam uma maior poupança fiscal, implicam um maior investimento o que gera uma menor utilização por parte dos contribuintes, quando comparado com as deduções por via de redução à base tributária. Estas últimas, por norma resultam da atividade operacional e exigem um menor esforço financeiro.

O estudo permitiu concluir que a maioria da população inquirida conhece a legislação portuguesa em sede do IRC, o que para Setyorini (2016) é fundamental para a utilização plena dos benefícios que possam ser gerados para o contribuinte. Os inquiridos afirmam que

acompanham as evoluções fiscais, porém consideram que a legislação portuguesa é complexa, problema que é identificado na literatura, nomeadamente pelos autores Lemos (2016), Oliveira et al. (2019) e Sousa (2013). Por conseguinte, consideramos natural que a população em estudo admita necessitar de obter esclarecimentos no âmbito fiscal.

Para obterem um maior conhecimento fiscal, 42% dos inquiridos participam em ações de formação, tendo sido identificado uma relação entre a participação em ações de formação e o acompanhamento das evoluções fiscais. A maioria dos inquiridos (55%) conhece algum benefício fiscal, todavia o estudo demonstrou ainda que ocorre maior probabilidade de os inquiridos não conhecerem pelo menos um benefício fiscal, quando não tenham habilitações académicas superiores. Os resultados permitiram concluir a existência de relação entre as ações de formação e o conhecimento de incentivos fiscais.

Os indivíduos da nossa amostra consideram que a existência de diversa legislação avulsa dificulta o seu conhecimento no âmbito dos incentivos fiscais, corroborando Barbosa (2018), M. Fernandes (2013) e Lemos (2016). Outro aspeto negativo, é o facto de 73% dos inquiridos não conhecerem o limite global à utilização de benefícios fiscais, constante no artigo 92.º do CIRC, o que consideramos constituir uma limitação de uma gestão fiscal competente na área do IRC, podendo inviabilizar a maximização da poupança fiscal.

O conhecimento de incentivos fiscais é fundamental para a sua utilização nas entidades. Através do nosso estudo verificámos a existência de relação, com intensidade moderada, entre as variáveis conhecer e utilizar. Os nossos resultados mostram que 73% dos inquiridos que afirmam conhecer algum benefício fiscal afirmam utilizá-los, o que é superior aos 43,2% do estudo de Silva et al. (2019) realizado a empresas brasileiras. O estudo, contudo, identificou que na sua globalidade ocorre uma diminuição entre o conhecimento e a utilização dos benefícios

fiscais, o que pode ser justificado à luz da teoria da dependência de recursos. A diminuição obtém proporções mais significativas nas deduções à coleta e nas isenções tributárias, dado que as primeiras exigem um investimento mais acentuado e as segundas são situações demasiado específicas, o que determina que nem todos os contribuintes possuam o enquadramento necessário para a sua usufruição.

Outro indicador positivo é a expectativa de a maioria dos inquiridos usufruírem de algum benefício fiscal para o apuramento do LT no exercício económico de 2020. De salientar que os inquiridos ponderam a possibilidade de a sua empresa obter incentivos fiscais aquando as tomadas de decisão, corroborando o pensamento de Rebelo (2015), considerando-se importante a incorporação do planeamento fiscal como impulsionador agregado para a tomada de decisão.

10. Referencias bibliográficas

- Armstrong, C., Blouin, J., & Larcker, D. (2012). The incentives for tax planning. *Journal of Accounting and Economics*, 53(1–2), 391–411.
<https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2011.04.001>
- Badertscher, B., Phillips, J., Pincus, M., & Rego, S. (2009). Earnings management strategies and the trade-Off between tax benefits and detection risk: To conform or not to conform? *The Accounting Review*, 84(1), 63–97. <https://doi.org/https://doi.org/10.2308/accr.2009.84.1.63>
- Barbosa, P. (2018). *Benefícios fiscais ao investimento em sede de IRC* [Dissertação de Mestrado do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto].
<http://hdl.handle.net/10400.22/12589>
- Bobbio, N. (2015). *Dalla struttura alla funzione: Nuovi studi di teoria del diritto*. Editori Laterza.
- Brey, N., Camilo, S., Marcon, R., & Alberton, A. (2011). A estrutura de propriedade das corporações: Conexões políticas sob a perspectiva da dependência de recursos. *Revista*

Ibero-Americana de Estratégia, 10(3), 126–146.

Camilo, S., Marcon, R., & Bandeira-de-Mello, R. (2012). Conexões Políticas das firmas e seus efeitos na performance: Uma convergência entre as perspectivas da governança e da dependência de recursos – Um ensaio teórico. *Revista Alcance*, 19(2), 241–258. <https://doi.org/10.14210/alcance.v19n2.p241-258>

Carmo, H., & Ferreira, M. (2008). *Metodologia da investigação : Guia para auto-aprendizagem* (2th ed.). Universidade Aberta.

Decreto Legislativo Regional n.º 2/2001/M, de 20 de fevereiro, Pub. L. No. Diário da República: série A, n.º 43 (2001). www.dre.pt

Decreto Legislativo Regional n.º 2/99/A, de 20 de janeiro, Pub. L. No. Diário da República: série A, n.º 16 (1999). www.dre.pt

Dyreng, S., Hanlon, M., & Maydew, E. (2008). Long-run corporate tax avoidance. *The Accounting Review*, 83(1), 61–82.

Fávero, L., & Belfiore, P. (2017). *Manual de análise de dados: Estatística e moldagem multivariada com Excel, SPSS e Stata*. Elsevier Editora.

Fernandes, A. (2013). *A importância dos benefícios fiscais para as empresas do interior de Portugal* [Tese de doutoramento da Universidade da Beira Interior, Covilhã]. <http://hdl.handle.net/10198/16795>

Fernandes, M. (2013). *Gestão fiscal e benefícios fiscais* [Dissertação de Mestrado do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto]. <http://hdl.handle.net/10400.22/2051>

Graham, J., & Tucker, A. (2006). Tax shelters and corporate debt policy. *Journal of Financial Economics*, 81, 563–594. <https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2005.09.002>

Gravelle, J. (2010). *Tax havens: International tax avoidance and evasion*. Diane Publishing.

- Gupta, S., & Newberry, K. (1997). Determinants of the variability in corporate effective tax rates : Evidence from longitudinal data. *Journal of Accounting and Public Policy*, 16, 1–34.
- Janssen, B. (2005). Corporate effective tax rates in the netherlands. *De Economist*, 153(1), 47–66. <https://doi.org/10.1007/s10645-004-7127-y>
- Klemm, A. (2009). *Causes , Benefits , and Risks of Business Tax Incentives*.
- Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho, Pub. L. No. Diário da República: 1ª série, nº 145 (2020). <https://dre.pt/>
- Lemos, M. (2016). *A aplicação de incentivos fiscais pelas empresas portuguesas* [Dissertação de Mestrado da Universidade de Aveiro, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Aveiro]. <http://hdl.handle.net/10773/17982>
- Lennox, C., Lisowsky, P., & Pittman, J. (2012). Tax Aggressiveness and Accounting Fraud. *Journal of Accounting Research*, 51(4), 739–778. <https://doi.org/https://doi.org/10.1111/joar.12002>
- Lopes, J., & Amorim, J. (2019). Competitividade fiscal na zona euro. Análise comparativa da taxa de IRC. *XVII Congresso Internacional de Contabilidade e Auditoria*.
- Marotti, J., Galhardo Mantelli, A., Furuyama, R., Pigozzo, M., Campos, T., & Laganá, D. (2008). Amostragem em pesquisa Clínica: Tamanho da amostra. *Revista de Odontologia Da Universidade Cidade de São Paulo*, 20(2), 186–194.
- Martinez, E. (2015). *Bioestatística para cursos de graduação da área da saúde*. Editora Edgard Blücher.
- Murteira, B., Ribeiro, C., Silva, J., & Pimenta, C. (2002). *Introdução à estatística*. Editora McGraw-Hill.
- Oliveira, F., Leitão, A., Gonçalves, A., Portugal, A., Reis, B., Pinto, D., Martins, H., Vaz, H.,

- Santos, J., Caldeira, J., Castilho, L., Mamede, R., & Nascimento, R. (2019). *Os benefícios fiscais em Portugal: Conceitos, metodologia e prática* (Grupo de Trabalho para o Estudo dos Benefícios Fiscais (ed.)). Ministério das Finanças. <https://www.portugal.gov.pt>
- Oliver, C. (1988). The collective strategy framework: An application to competing predictions of isomorphism. *Administrative Science Quarterly*, 33(4), 543. <https://doi.org/10.2307/2392643>
- Pestana, M., & Gageiro, J. (2005). *Análise de dados para ciências sociais: a Complementaridade do SPSS* (4ª edição). Edições Sílabo.
- Pordata. (2019). *Retrato de Portugal*. Pordata. <http://www.pordata.pt>
- Pordata. (2020). *Portal da Pordata*. <https://www.pordata.pt>
- Rebelo, C. (2015). *Impacto do planeamento fiscal nas empresas de pequena dimensão* [Dissertação de Mestrado do Instituto Politécnico da Guarda]. <http://hdl.handle.net/10314/2200>
- Reis, P. (2016). *A relação entre a taxa efetiva de imposto e a taxa nominal* [Dissertação de Mestrado do Instituto Superior de Ciências do Trabalho e da Empresa, Instituto Universitário de Lisboa]. <http://hdl.handle.net/10071/16361>
- Reis, P., & Dias, P. (2019). A relação entre a taxa efetiva de imposto e a taxa nominal. *XVII Congresso Internacional de Contabilidade e Auditoria*, 1–34.
- Rossetto, C., & Rossetto, A. (2005). Teoria institucional e dependência de recursos na adaptação organizacional: Uma visão complementar. *RAE Eletrônica*, 4(1). <https://doi.org/10.1590/s1676-56482005000100010>
- Sanches, J. (2006). *Os limites do planeamento fiscal - Substância e forma no direito fiscal português, comunitário e internacional*. Coimbra Editora.

- Sequeira, T., & Sá, F. (2009). Benefícios fiscais ao serviço do desenvolvimento regional? O caso do distrito de Vila Real, no norte interior português. *1º Congresso de Desenvolvimento Regional de Cabo Verde*, 2420–2447.
- Setyorini, C. (2016). The influence of tax knowledge, managerial benefit and tax socialization toward taxpayer's willingness to pay SME's tax. *Acta Universitatis Danubius*, 12(5), 96–107.
- Silva, R., Santos, D., Rieger, M., & Gonzales, A. (2019). A divulgação dos benefícios fiscais e a informação sobre possíveis economias tributárias. *Revista Eniac Pesquisa*, 8(2), 59–84.
- Slemrod, J., & Bakija, J. (2004). *Taxing Ourselves: A Citizen's Guide to the Debate over Taxes* (3º Edição). The MIT Press.
- Sousa, A. (2013). *Estatuto dos benefícios Fiscais - comentado*. Vida Economica Editorial.

ⁱ Os dados recolhidos na plataforma da Autoridade Tributária não respeitam à totalidade da população que pode usufruir dos incentivos fiscais, dado que apenas são incluídos na lista oficial de beneficiários os sujeitos passivos que acumulem um total de benefícios fiscais igual ou superior a 1 000€, alerta-se ainda para o facto de alguns benefícios não possuírem dados para determinado período identificado com um traço (-).

ⁱⁱ Atualmente de forma a reduzir o impacto da crise económica proporcionada pela presente pandemia, o governo português decretou a existência do CFEI II, vigorando de 01/07/2020 a 30/06/2021.