
O PAPEL DA AUDITORIA NA IDENTIFICAÇÃO E
APROVEITAMENTO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS PARA AS
EMPRESAS

Catarina da Silva Moreira

Relatório de estágio
Mestrado em Economia

Orientado por
Professor Doutor Júlio Manuel dos Santos Martins

Estágio
F&M, SROC, Lda.

2025

Resumo

A auditoria apresenta um papel essencial no controlo e fiscalização dos benefícios fiscais. DeFond & Zhang (2014) destacam que a qualidade da auditoria é influenciada tanto pelas competências dos auditores como pelas motivações e capacidades dos clientes, sendo a intervenção regulatória um fator cada vez mais relevante na evolução e melhoria dessa qualidade. Os auditores, enquanto profissionais independentes e tecnicamente qualificados, desempenham uma função crucial na verificação da conformidade legal e na certificação da correta aplicação de benefícios fiscais.

O estágio curricular, realizado na empresa "António Fernandes, Marta Martins & Associados, Lda.", tem como objetivo proporcionar uma experiência prática na área da auditoria, com especial foco na identificação e no aproveitamento dos benefícios fiscais para as empresas. Durante o estágio, os principais objetivos incluem a realização de análises documentais, a execução de testes a diversas áreas contabilísticas, bem como visitas às empresas clientes. Contudo, o principal foco do estágio incide sobre a identificação de benefícios fiscais que implica a revisão de registos contabilísticos e de declarações fiscais, nomeadamente a Declaração Modelo 22, com o intuito de otimizar a carga tributária das empresas.

O relatório baseia-se na revisão da literatura sobre auditoria e benefícios fiscais, destacando a importância da auditoria para a conformidade fiscal e para a gestão eficiente dos incentivos fiscais. Este estágio permitirá aplicar conhecimentos teóricos em contextos reais, contribuindo para a otimização fiscal das empresas analisadas e neste sentido para a criação de valor.

Códigos JEL: G38; H25; H32; M42

Palavras-chave: Auditoria, Benefícios Fiscais, Conformidade Fiscal

Abstract

Auditing plays an essential role in the control and monitoring of tax benefits. DeFond & Zhang (2014) emphasise that audit quality is influenced both by the skills of the auditors and the motivations and capabilities of the clients, with regulatory intervention being an increasingly important factor in the evolution and improvement of this quality. Auditors, as independent and technically qualified professionals, play a crucial role in verifying legal compliance and certifying the correct application of tax benefits.

The curricular internship, carried out at the company ‘António Fernandes, Marta Martins & Associados, Lda.’, aims to provide practical experience in auditing, with a special focus on identifying and taking advantage of tax benefits for companies. During the internship, the main objectives include carrying out documentary analyses, performing tests on various accounting areas, as well as visiting client companies. However, the focus of the internship is on identifying tax benefits, which involves reviewing accounting records and tax returns, namely the Model 22 Declaration, with the aim of optimising the tax burden of companies.

The report is based on a review of the literature on auditing and tax benefits, emphasising the importance of auditing for tax compliance and the efficient management of tax incentives. This internship will allow theoretical knowledge to be applied in real contexts, contributing to the tax optimisation of the companies analysed and in this way creating value.

JEL codes: G38; H25; H32; M42

Keywords: Audit, Tax Benefits, Tax Compliance

Agradecimentos

A realização deste relatório de estágio curricular representa a conclusão de uma etapa importante do meu percurso académico. Este não teria sido possível sem o apoio de várias pessoas, às quais expresso o meu profundo agradecimento.

Em primeiro lugar, agradeço ao Professor Júlio Martins, orientador deste trabalho, pela orientação e pelos conselhos prestados para a elaboração deste relatório

Um agradecimento especial à entidade de acolhimento, António Fernandes, Marta Martins & Associados, SROC, Lda., e a toda a equipa que me acompanhou, pela forma como fui recebida, pela partilha de conhecimentos e pelas oportunidades de crescimento pessoal e profissional, num ambiente tão enriquecedor.

Agradeço igualmente a todos os docentes do Mestrado em Economia, pelo rigor, exigência e dedicação que contribuíram de forma decisiva para a minha formação.

Aos meus pais, irmão, familiares e amigos, deixo uma palavra de sincero reconhecimento pelo apoio incondicional, paciência e incentivo constante, particularmente nos momentos de maior desafio.

Por fim, agradeço aos meus colegas, que me acompanharam ao longo deste percurso académico, pelo espírito de colaboração, amizade e incentivo mútuo.

A todos, o meu muito obrigada.

Índice

Resumo	ii
Abstract	iii
Agradecimentos.....	iv
Índice de Gráficos	viii
Índice de Tabelas	ix
Abreviaturas	x
1. Introdução	1
2. Revisão de Literatura	3
2.1. A Auditoria.....	3
2.1.1. Contexto Histórico	3
2.1.2. A Definição de Auditoria	4
2.1.3. Fases da Auditoria.....	5
2.1.4. Controlo Interno.....	6
2.1.5. Risco e Materialidade.....	12
2.1.6. A Prova em Auditoria	15
2.2. Os Benefícios Fiscais.....	18
2.2.1. Declaração Modelo 22 de IRC	18
2.2.2. Enquadramento legal e institucional.....	20
2.2.3. Conceito, Natureza Jurídica e Finalidade.....	20
2.2.4. Principais Regimes de Incentivos Fiscais em Portugal.....	22
2.2.4.1 Regime Fiscal de Apoio ao Financiamento (RFAI)	23
2.2.4.2 Patent Box	26
2.2.4.3 Incentivo à Capitalização das Empresas (ICE)	29
2.3. Auditoria vs. Benefícios Fiscais	31

3. Apresentação da Entidade de Acolhimento	33
3.1. F&M, SROC	33
3.2. Análise Económica Financeira e Contextual da F&M, SROC.....	34
3.2.1. Indicadores Financeiros.....	34
3.2.2. Análise dos Concorrentes.....	36
3.2.3. Análise Setorial.....	37
4. Descrição das Atividades Realizadas	38
4.1. Integração e Tarefas iniciais.....	38
4.2. Benefícios Fiscais – Declaração Modelo 22.....	39
4.3. Outras Tarefas.....	42
4.3.1. Análise Documental (Compras e Vendas)	42
4.3.2. Análise e Validação da Área do Estado	43
4.3.3. Análise de Saldos de Clientes e Verificação de Perdas por Imparidade.....	44
4.3.4. Circularização	45
4.3.5. Análise de Branqueamento de Capitais.....	46
4.3.6. Análise aos Inventários.....	46
5. Análise Crítica.....	48
6. Conclusão	50
Referências Bibliográficas	51
Legislação	54
Anexo	56

Índice de Figuras

Figura 1: Os Três Conceitos Chave da Auditoria	4
Figura 2 - Fases da Auditoria.....	6
Figura 3 - Componentes do Controlo Interno (Relatório COSO)	8
Figura 4 – Estrutura do Controlo Interno	9
Figura 5 - Função do Risco de Auditoria	12
Figura 6 - Logótipo F&M, SROC.....	34
Figura 7 - Quadro 10 (Declaração Modelo 22)	56
Figura 8 - Quadro 07 (Declaração Modelo 22)	57

Índice de Gráficos

Gráfico 1: Indicadores Financeiros da F&M, SROC	35
Gráfico 2: Análise dos Concorrentes	36
Gráfico 3: Análise Setorial.....	37

Índice de Tabelas

Tabela 1 - As Cinco Fases da Auditoria	6
Tabela 2 - Os Princípios do Controlo Interno (Relatório COSO)	10
Tabela 3 - Relações Entre o Risco Inerente, o Risco de Controlo e o Risco de Detenção ..	13
Tabela 4 - Indicadores e Percentagens de Materialidade	14

Abreviaturas

CAE - Código de Atividade Económica

CIRC – Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas

CFI - Código Fiscal do Investimento

CMR - *Convention relative au Contrat de Transport International de Marchandises par Route* (Convenção Relativa ao Contrato de Transporte Internacional de Mercadorias por Estrada)

CMVM - Comissão do Mercado de Valores Mobiliários

COSO - *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (Comité das Organizações Patrocinadoras da Comissão Treadway)

EBF - Estatuto dos Benefícios Fiscais

EBITDA - *Earnings before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization* (Lucro antes de juros, impostos, depreciação e amortização)

F&M - António Fernandes, Marta Martins e Associados, Lda

ICE - Incentivo à Capitalização das Empresas

I&D - Inovação e Desenvolvimento

ISA - *International Standards on Auditing* (Normas Internacionais de Auditoria)

IRC - Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas

IRS - Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares

IVA - Imposto sobre o Valor Acrescentado

PME - Pequenas e Médias Empresas

RFAI - Regime Fiscal de Apoio ao Investimento

ROC - Revisor Oficial de Contas

ROE - *Return on Equity* (Retorno sobre Capital Próprio)

SNC - Sistema de Normalização Contabilística

SROC - Sociedade de Revisores Oficiais de Contas

1. Introdução

O presente relatório tem como principal objetivo compreender o papel da auditoria na identificação e aproveitamento dos benefícios fiscais para as empresas. Foi realizado no âmbito do estágio curricular do Mestrado em Economia, para a obtenção do respetivo grau pela Faculdade de Economia da Universidade do Porto, respeitando as normas do Regulamento de Estágios Curriculares.

A empresa “António Fernandes, Marta Martins & Associados, Lda.” (F&M), uma Sociedade de Revisores Oficiais de Contas (SROC), fundada em 2018 e sediada em Braga demonstrou total interesse em colaborar com a realização deste estágio. A empresa presta serviços de auditoria, consultoria, fiscalidade, gestão de risco empresarial, reestruturações empresariais. Conta com uma equipa de 22 colaboradores¹.

O estágio tem como principal objetivo proporcionar uma experiência prática na área da auditoria, desenvolvendo competências técnicas e analíticas através de várias tarefas. Foram várias as tarefas realizadas, desde análise documental, à execução de testes a diversas áreas assim como a participação em visitas a empresas clientes. No entanto, o foco central deste estágio recaiu sobre a identificação de benefícios fiscais. Esta tarefa implicou a revisão de registos contabilísticos e declarações (nomeadamente a declaração Modelo 22), exigindo a análise dos enquadramentos legais e contabilísticos para garantir o correto aproveitamento dos incentivos fiscais disponíveis.

O estágio está centrado na auditoria financeira com principal foco na gestão fiscal, e o tema deste relatório é sobre “O Papel da Auditoria na Identificação e Aproveitamento de Benefícios Fiscais para as Empresas”. A escolha de realizar um estágio na área da auditoria deve-se ao crescimento que esta área tem vindo a assumir no contexto empresarial, particularmente às constantes mudanças nas legislações fiscais e regulamentares. Guimarães (2001) aborda que o principal objetivo da auditoria fiscal é verificar se o sujeito passivo cumpre a legislação e se este cumprimento está devidamente refletido nas suas demonstrações financeiras. No entanto, a auditoria não se limita apenas a verificar a conformidade fiscal, como também tem um papel importante na identificação de

¹ Informação obtida na página web da empresa F&M, SROC. Disponível em <https://www.fmsroc.pt/> acedido a 21 de outubro de 2024.

oportunidades que possam vir a beneficiar as empresas. Segundo Siglé et al. (2024), uma estrutura de controlo tributário permite identificar potenciais erros e riscos fiscais, promovendo assim uma maior conformidade das organizações com as normas tributárias.

Adicionalmente, o estágio permitiu a participação em atividades de diagnóstico e avaliação, contribuindo para a deteção de eventuais inconformidades ou vulnerabilidades nos sistemas de controlo interno das empresas auditadas. A aplicação de procedimentos de auditoria, associados ao controlo e conformidade fiscal, assumem um papel relevante no apoio à tomada de decisões estratégicas por parte das empresas clientes. Com o presente relatório pretende-se fornecer uma análise crítica e fundamentada que possa servir de referência prática para a entidade de acolhimento assim como para outros profissionais da área, promovendo uma gestão fiscal mais eficiente, rigorosa e em conformidade com os princípios legais e contabilísticos.

No que respeita à estrutura do presente relatório, este está organizado em seis capítulos. O primeiro capítulo corresponde à introdução, com uma breve apresentação da entidade proponente, os objetivos de estágio, a contribuição da literatura científica para o estágio e para a empresa. O segundo capítulo apresenta um enquadramento teórico das principais temáticas abordadas no estágio, tais como conceitos da auditoria e dos benefícios fiscais, incluindo o enquadramento legal, as categorias de incentivos e a relevância da declaração Modelo 22. No terceiro capítulo é apresentada a entidade de acolhimento: a F&M, SROC. Nessa apresentação é realizada uma breve análise económico-financeira da empresa. O quarto capítulo são apresentadas as principais atividades desenvolvidas ao longo do estágio. O quinto capítulo é dedicado à análise crítica, o que permitiu refletir sobre os conhecimentos adquiridos e os desafios enfrentados. Por fim, o relatório termina com as conclusões finais, seguido das referências bibliográficas e legislação consultada.

Importa ainda referir que, por motivos de confidencialidade e em conformidade com os princípios de ética profissional, no capítulo das “Atividades desenvolvidas” não serão apresentados os dados concretos sobre os clientes da entidade de acolhimento, uma vez que a sua divulgação não foi autorizada.

2. Revisão de Literatura

2.1. A Auditoria

Este estágio foi realizado no âmbito da auditoria. Como tal, neste primeiro subcapítulo da revisão da literatura será apresentado uma breve contextualização do tema.

2.1.1. Contexto Histórico

A auditoria, enquanto prática essencial no ambiente económico e financeiro, apresenta uma longa trajetória histórica. A origem etimológica da palavra auditoria e auditor remonta ao latim, que derivam de *audire* e *auditor*, que significam “ouvir” e “aquele que ouve”, respetivamente (Costa, 2023). O autor afirma que antigamente, os auditores baseavam as suas conclusões em informações transmitidas oralmente, refletindo as necessidades de fiscalização e controlo.

A prática da auditoria surge em contextos antigos quanto os da Babilónia, Egito e China por volta de 4000 a.C., associada ao controlo de impostos e bens pertencentes aos faraós (Costa, 2023). Contudo, foi a Revolução Industrial no século XIX, que impulsionou a evolução moderna da auditoria (Costa, 2023). O autor refere ainda que durante este período, surgiram os primeiros organismos profissionais, como *The Society of Accountants in Edinburgh*, em 1854, que mais tarde deu origem ao *Institute of Chartered Accountants of Scotland* (ICAS) considerado o pioneiro a nível mundial.

A partir do século XX, nos Estados Unidos, o desenvolvimento institucional da auditoria destacou-se com a criação do *American Institute of Accountants* em 1887. Esta entidade publicou as primeiras normas de auditoria em 1948, sob a designação de *American Institute of Certified Accountants* (AICPA) (Costa, 2023). Este marco contribuiu para a uniformização das práticas e para a credibilidade da auditoria no mercado global. Segundo Costa (2023), no contexto histórico da auditoria, a criação da Lei *Sarbanes-Oxley* (SOA), nos Estados Unidos em 2002, foi de extrema importância uma vez que surgiu após diversos escândalos financeiros. Ramos e Medeiros Neto (2022) referem que esta lei foi implementada como uma medida rigorosa para garantir a precisão e a credibilidade das informações financeiras divulgadas pelas empresas.

2.1.2. A Definição de Auditoria

A auditoria é um processo rigoroso e independente de análise das demonstrações financeiras de uma empresa, com o objetivo de garantir que estas estão de acordo com os princípios de contabilidade estabelecidos e com a legislação vigente. De acordo com Nabais (1993) a auditoria é como um exame sistemático das demonstrações financeiras, operações e registos de uma entidade, com o objetivo de verificar a sua conformidade com os princípios contabilísticos geralmente aceites e outras normas aplicáveis. Segundo Almeida (2022), os auditores recolhem provas cujo objetivo é determinar se as demonstrações financeiras foram organizadas conforme as normas contabilísticas, realizando um relatório que será disponibilizado ao órgão de gestão e aos terceiros interessados. Posto isto, Almeida (2022) afirma que a auditoria tem três conceitos chave:



Figura 1: Os Três Conceitos Chave da Auditoria

Fonte: Elaboração própria adaptado de (Almeida, 2022).

Ao longo do tempo, a definição e o entendimento da auditoria evoluíram, acompanhando as mudanças no ambiente económico e regulatório. No relatório do Tribunal de Contas (1999), e de acordo com a definição referida da *International Federation of Accountants* (IFAC), a auditoria pode ser entendida como um exame realizado por um auditor, com o propósito de manifestar uma opinião fundamentada sobre a conformidade com os referenciais contabilísticos aplicáveis, de modo a aumentar o grau de confiança.

Ramos e Medeiros Neto (2022) reforçam a importância da auditoria como um processo estratégico para garantir a transparência e a confiança dos colaboradores. Alves (2015), refere que as empresas são responsáveis por fornecer aos seus *stakeholders* (fornecedores, acionistas, bancos e Estado entre outros) informações claras e fiáveis. Para além disso, Tawfik et al. (2022) destacam que a qualidade da auditoria é um mecanismo essencial, com impacto positivo no desempenho contabilístico e de mercado.

2.1.3. Fases da Auditoria

Como referido anteriormente o objetivo de uma auditoria é garantir que as demonstrações financeiras de uma empresa se encontram de acordo com as normas contabilísticas (Costa, 2023).

O trabalho de auditoria apresenta várias etapas. Alguns autores chamam estas etapas de fases de auditoria ou processos de auditoria (Costa, 2023). Estas fases são consideradas um processo contínuo e dinâmico, ou seja, as fases são sequenciais e relacionam-se entre si. Contudo é possível o auditor trabalhar simultaneamente em mais do que uma fase, sendo possível ao auditor voltar atrás e repensar ou até mesmo alterar procedimentos realizados anteriormente (Almeida, 2022).

Costa (2023) e Almeida (2022), referem que existem cinco fases da auditoria:

Aceitação ou retenção do cliente	A primeira fase começa com uma decisão prévia de avaliar se o auditor deve aceitar um cliente novo ou manter a relação com um cliente já existente. Esta fase é importante para salvaguardar a integridade do trabalho e proteger a reputação do auditor. Para isso, é analisado o risco associado à entidade, a sua reputação, a transparência e o que levou o cliente a pedir a auditoria. Só após esta validação é que se formaliza a relação profissional, através da assinatura de um contrato de prestações de serviços, sendo selecionada a equipa que irá realizar o trabalho de auditoria.
Planeamento	Uma vez aceite o cliente, segue-se a fase do planeamento. Nesta fase pretende-se conhecer o cliente, as suas atividades, o contexto económico e os principais riscos associados às demonstrações financeiras. Nesta fase, são definidos os objetivos de trabalho, os prazos e os procedimentos necessários a adotar.
Obtenção de prova	Na terceira fase, o auditor recolhe a evidência suficiente e apropriada para suportar a sua opinião, ou seja, são realizados testes aos controlos. Estes testes podem assumir várias formas: desde análise de documentos, confirmação de saldos, observações diretas ou entrevistas a responsáveis da entidade. O objetivo desta fase é verificar

	a veracidade da informação apresentada nas demonstrações financeiras e detetar eventuais erros ou irregularidades
Conclusão e avaliação	Na quarta fase, com base nas provas recolhidas, o auditor entra na fase de análise crítica e avaliação de resultados, aqui são consideradas todas as constatações e avaliado o impacto de eventuais distorções identificadas, permitindo verificar se a informação financeira do cliente apresenta ou não uma imagem verdadeira e apropriada.
Relatório de auditoria	Por fim, quinta e última fase, o auditor redige o relatório de auditoria, que representa a conclusão do seu trabalho e a expressão formal da sua opinião. Este documento deve ser claro, objetivo e alinhado com as normas profissionais e legais em vigor. Para além do relatório, podem ainda ser comunicadas à gestão e recomendações ou observações relevantes sobre o sistema de controlo interno

Tabela 1 - As Cinco Fases da Auditoria

Fonte: Elaboração própria adaptado de (Costa, 2023) e (Almeida, 2022)

O Tribunal de Contas (1999), por sua vez, simplifica as fases da auditoria salientando que existem três principais fases da auditoria:



Figura 2 - Fases da Auditoria

Fonte: Elaboração própria adaptado de (Tribunal de contas, 1999).

2.1.4. Controlo Interno

Segundo o Tribunal de Contas (1999), o controlo interno corresponde a uma estrutura organizacional baseada num conjunto de procedimentos e sistemas interligados, com o objetivo de prevenir erros e irregularidades, reduzir os seus impactos e contribuir para uma maior eficiência e eficácia. Este sistema pode incluir um controlo contabilístico, assegurando a credibilidade dos registos e a proteção dos ativos, assim como um controlo administrativo, relacionado com a supervisão hierárquica e a execução dos planos e objetivos definidos (Tribunal de Contas, 1999).

Costa (2023), refere de acordo com a ISA 315² que o controlo interno é um conjunto de processos e regras que garantem a fiabilidade da informação financeira, a proteção dos bens das empresas e o cumprimento das normas legais e regulamentares, ajudando a evitar erros e irregularidades. No entanto, o conceito de controlo interno pode ser abordado de várias formas, refletindo diferentes perspetivas. Muitos autores, como Almeida (2022) e Graham (2015), baseiam-se no modelo COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*). O COSO é uma entidade privada sem fins lucrativos, fundada em 1985, nos Estados Unidos, que tem como propósito promover a prevenção de fraudes nos processos e procedimentos internos das organizações³. Este modelo define o controlo interno como um processo desenvolvido e implementado pelo conselho de administração, gestores e colaboradores da organização, com o objetivo de oferecer uma segurança razoável quanto à concretização dos objetivos da entidade (Almeida, 2022).

No Relatório COSO (2013), existem três objetivos do controlo interno que estão relacionados com:

- **operações** (eficiência e eficácia das operações);
- **divulgação** (fiabilidade das demonstrações financeiras);
- **conformidade** (cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis)

Para além destes objetivos, o Relatório do COSO (2013) acrescenta que o controlo interno apresenta cinco componentes, que têm de ser garantidos pelas organizações para atingirem os objetivos:

- **ambiente de controlo**: constitui a base do controlo interno. Inclui os valores éticos, a integridade, a estrutura organizacional, as responsabilidades e a importância atribuída ao controlo interno pela gestão de topo;
- **avaliação de risco**: implica a identificação e a análise de riscos que podem comprometer o cumprimento dos objetivos organizacionais, exigindo que esses objetivos estejam bem definidos e que considerem possíveis mudanças tanto no ambiente interno, como externo;

² ISA 315 – Identificar e Avaliar os Riscos e Distorção Material através do Conhecimento da Entidade e do seu Ambiente (IAASB, 2024).

³ Informação obtida na página web do *Committee of Sponsoring Organizations* (COSO). Disponível em <https://www.coso.org/>, acedido a 4 de junho de 2025.

- **atividades de controle:** são ações políticas e procedimentos implementados com o intuito de mitigar riscos e assegurar o cumprimento dos objetivos, podem decorrer em todos os níveis da organização;
- **informação e comunicação:** a eficácia do controle interno depende da disponibilidade de informação pertinente e fiável, adotando uma comunicação fluída, internamente e externamente, assegurando que todos compreendem o seu papel no sistema de controle, permitindo assim, que a organização dê uma resposta adequada às exigências externas;
- **monitorização:** inclui avaliações contínuas e/ou independentes para verificar se cada um dos cinco componentes de controle interno funcionam como previsto e se os resultados devem ser analisados e as lacunas comunicadas aos superiores da organização, para assim promover melhoria contínua do sistema.

Estes 5 componentes, assim como a sua interligação podem ser esquematizados como se verifica na figura seguinte.

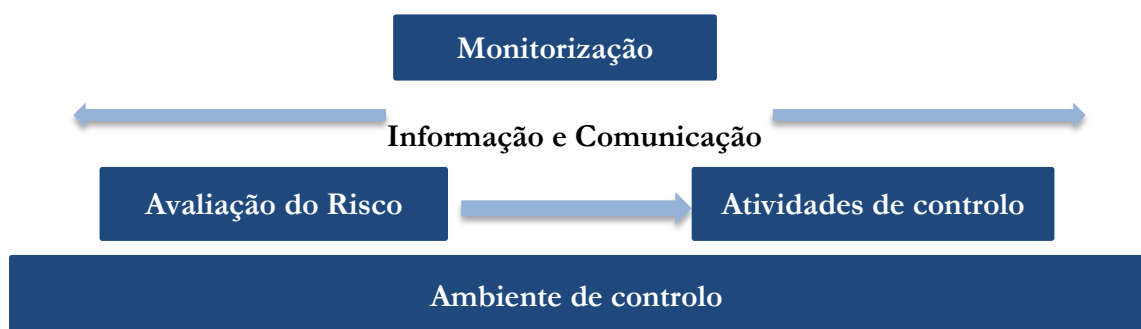


Figura 3 - Componentes do Controle Interno (Relatório COSO)

Fonte: Elaboração própria, adaptado de (Almeida, 2022).

A ligação direta entre os objetivos e os componentes do controle interno foram representados em forma de cubo, segundo o Relatório de COSO (figura 4). Neste cubo, as colunas representam os três objetivos, as linhas os cinco componentes e terceira dimensão apresenta a estrutura da organizacional (COSO, 2013).

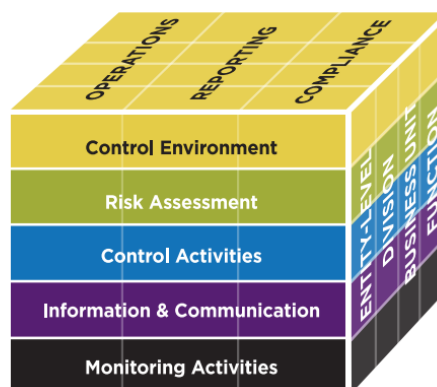


Figura 4 – Estrutura do Controle Interno

Fonte: COSO, 2013.

A Estrutura do controle interno institui 17 princípios fundamentais que sustentam cada um dos cinco componentes do controle interno, sendo estes aplicáveis aos três objetivos (COSO, 2013).

Avaliação de controle	1. A organização evidência um compromisso com a integridade e com os padrões éticos. 2. O órgão de governação atua de forma independente da gestão e assegura a supervisão eficaz do controle interno. 3. A gestão estabelece estruturas, níveis hierárquicos, responsabilidades e canais de comunicação em coordenação com os objetivos. 4. A organização utiliza práticas eficazes para atrair, desenvolver e reter pessoas competentes, alinhados com os objetivos organizacionais. 5. A organização promove uma cultura de responsabilidade pelo desempenho das funções de controle interno e dos objetivos organizacionais.
Avaliação de risco	6. Os objetivos organizacionais são definidos de forma clara, permitindo a identificação e avaliação dos riscos associados aos objetivos. 7. A organização identifica os riscos para a concretização dos objetivos e analisa-os de forma a perceber como devem ser geridos.

	8. A organização está atenta à possibilidade de ocorrência de fraude na avaliação de riscos. 9. A organização identifica e avalia mudanças internas ou externas com impacto significativo no sistema de controlo interno.
Atividades de controlo	10. A organização seleciona e implementa medidas de controlo que ajudem a reduzir os riscos a níveis aceitáveis, de forma a realizar os objetivos. 11. A organização seleciona e implementa controlos gerais sobre os sistemas tecnológicos para que estes possam apoiar os objetivos da organização. 12. A organização define atividades de controlo através de políticas e procedimentos que são definidos de forma a assegurar a execução dos controlos.
Informação e comunicação	13. A organização obtém ou gera, e utiliza informação de qualidade e relevante que apoia o funcionamento do controlo interno. 14. A organização assegura a comunicação interna das informações essenciais ao funcionamento do controlo interno, incluindo a divulgação dos objetivos e responsabilidades associadas a esse controlo. 15. A organização comunica com partes externas sobre os aspetos relevantes que afetam o sistema de controlo interno.
Monitorização	16. A organização seleciona, desenvolve e realiza avaliações contínuas e/ou independentes, com o objetivo de verificar o funcionamento eficaz dos componentes do controlo interno. 17. A organização avalia e identifica lacunas no controlo interno, para estas serem comunicadas atempadamente à gestão e à estrutura de governação, garantindo assim que sejam aplicadas medidas corretiva.

Tabela 2 - Os Princípios do Controlo Interno (Relatório COSO)

Fonte: Elaboração própria, adaptado de Almeida (2022).

Embora a implementação de um sistema de controlo interno traga vários benefícios para uma organização, é essencial reconhecer que este apresenta algumas limitações segundo o Relatório COSO. No entanto, cabe ao auditor analisar essas limitações cuidadosamente no decorrer da sua avaliação. Costa (2023) salienta que a existência de um sistema de controlo interno pode não garantir a sua eficácia e, mesmo quando este é funcional, a organização pode continuar exposta a certas falhas ou erros.

Almeida (2022) apresenta um conjunto de limitações relativamente ao sistema de controlo interno:

- **Relação custo-benefício:** necessidade de ponderar os custos e os benefícios do sistema de controlo interno. Embora nem sempre seja fácil estimá-los com precisão, os custos de implementação não devem superar os benefícios obtidos.
- **Possibilidade de os controlos serem ultrapassados pelo órgão de gestão:** os controlos internos podem ser deliberadamente controlados pelos gestores, uma vez que devido à sua posição podem agir em benefício próprio ou para manipular os resultados da organização.
- **Erros de julgamento:** possíveis erros de julgamento por parte dos responsáveis pela gestão e dos colaboradores, muitas vezes causados por informações incompletas, limitações temporais ou por outro tipo de pressões.
- **Conluio:** o conluio entre indivíduos pode comprometer a eficácia dos controlos, especialmente quando há cooperação para encobrir irregularidades.
- **Não realização dos controlos:** existe o risco de os controlos não serem efetivamente executados, seja por falhas na comunicação, cansaço, desatenção ou negligência.

Para além destas limitações expostas por Almeida (2022), Costa (2023) refere outras limitações do sistema de controlo interno. O autor refere que um sistema de controlo interno é mais difícil de ser implementado nas pequenas empresas, devido à falta de segregação de funções. Outra limitação apresentada pelo mesmo, é que este sistema tende a ser mais orientado para transações usuais, podendo falhar na detenção ou prevenção de operações menos usuais. Por fim, acrescenta que a crescente utilização dos meios informáticos, possibilita o fácil acesso a dados, tanto durante como após o seu processamento, o que pode comprometer a segurança informática, como também o próprio controlo interno (Costa, 2023).

2.1.5. Risco e Materialidade

No âmbito da auditoria e do controlo interno, os conceitos de risco e materialidade são fundamentais, pois desempenham um papel fundamental e essencial na definição do planeamento e na execução dos trabalhos de auditoria.

Primeiramente importa compreender o conceito de risco em auditoria (RA). De acordo com a ISA 200⁴ o RA é a probabilidade de o auditor emitir uma opinião incorreta sobre as demonstrações financeiras, não detetando distorções materiais nelas existentes (IAASB, 2024). Almeida (2022) refere que num trabalho de auditoria, o auditor pretende ter o menor risco. O risco de auditoria resulta na combinação entre o risco de distorção material (RDM) e o risco de detenção (RD). O primeiro, o risco de distorção material, diz respeito à existência de erros relevantes antes do trabalho do auditor. Por outro lado, o risco de detenção diz respeito à possibilidade de os procedimentos ou os testes de auditoria não identificarem essas distorções (Costa, 2023). O objetivo é manter o risco num patamar aceitável, permitindo ao auditor dar uma opinião fundamentada.

Segundo Costa (2023), o risco de distorção material subdivide-se em dois riscos:

- **Risco inerente (RI):** corresponde à suscetibilidade de determinadas áreas, saldos ou transações que apresentem erros significativos, ou seja, riscos que sejam materialmente relevantes, sem considerar controlos existentes (Costa, 2023).
- **Risco de controlo (RC):** refere-se à probabilidade de esses erros não serem evitados ou detetados pelos sistemas internos da entidade (Costa, 2023). No entanto, este risco nunca pode ser zero, pois existem fatores humanos, como o cansaço ou distração que não garantem que possam ser detetados todos os erros materialmente significativos nos controlos internos adotados pela empresa (Almeida, 2022).

Existe um modelo de risco em auditoria que é representado pela seguinte fórmula:

$$RA = f(RI;RC) \times RD$$

Figura 5 - Função do Risco de Auditoria

Fonte: Elaboração própria, adaptado de (Almeida, 2022)

⁴ ISA 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente e Realização de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria (IAASB, 2024).

O risco inerente e o risco de controlo estão representados em forma de função uma vez que estes são riscos que o auditor não controla. Como são riscos da entidade, podem ocorrer separadamente do risco da auditoria (Almeida, 2022). No entanto, o risco de detenção é o oposto, é um risco pode ser controlado pelo auditor. O auditor pode controlar este risco através de algumas fases/processos de auditoria já abordados anteriormente, como o planeamento, a execução, a supervisão e revisão do seu trabalho, realizando os procedimentos de auditoria e a sua avaliação (Almeida, 2022).

Na tabela 3, está representado de que forma o nível admissível de risco de detenção pode alterar-se consoante as avaliações feitas ao risco inerente e ao risco de controlo.

		Avaliação do risco de controlo pelo auditor		
		Alto	Médio	Baixo
Avaliação do risco inerente pelo auditor	Alto	O mais baixo	Mais alto	Médio
	Médio	Mais baixo	Médio	Mais alto
	Baixo	Médio	Mais alto	O mais alto

Tabela 3 - Relações Entre o Risco Inerente, o Risco de Controlo e o Risco de Detenção

Fonte: Elaboração própria, adaptado de (Costa, 2023).

É possível verificar que o risco de detenção (área sombreada a cinzento) apresenta uma relação inversa com o risco de distorção material (Almeida, 2022).

Para garantir que o risco de auditoria se mantém dentro dos níveis aceitáveis, quando o auditor considera que tanto o risco inerente como o risco de controlo são elevados, deverá minimizar ao máximo o risco de detenção, o que implica realizar maiores procedimentos substantivos (Cunha, 2017). Por outro lado, se os riscos inerentes e de controlo forem considerados reduzidos, o auditor pode aceitar um risco de detenção mais elevado, o que lhe permite aplicar procedimentos substantivos menores (Cunha, 2017).

Depois de abordado o conceito de risco em auditoria, é igualmente importante perceber a materialidade em auditoria, uma vez que esta é essencial no trabalho do auditor. Na ISA 320⁵ é referido que o auditor tem o dever de aplicar a materialidade, tanto no planeamento como na execução de uma auditoria. A determinação da materialidade ajudará

⁵ ISA 320 – Materialidade no Planeamento e na Realização de uma Auditoria (IAASB, 2024).

a perceber o que é relevante nas demonstrações financeiras, ou seja, permite aos auditores focarem-se nos aspetos que possam influenciar certas decisões numa organização a nível económico/financeiro (Costa, 2023).

Esta norma salienta ainda que o auditor deve determinar a materialidade de execução. Esta corresponde a um valor definido pelo auditor que tem de ser inferior à materialidade estabelecida para as demonstrações financeiras (IAASB, 2024). Tem como principal função reduzir o risco de distorções que não sejam relevantes individualmente, mas quando somadas sejam relevantes (Almeida, 2022).

Apesar de não existir nenhuma regra exata para determinar a materialidade, cada empresa define, internamente, as suas próprias diretrizes (Hayes et al., 2005). Os autores salientam que esta regra tem por base determinados indicadores das demonstrações financeiras e que cada percentagem varia consoante o que cada empresa define como material.

No entanto, na tabela 4 apresenta-se um exemplo de indicadores e as suas respetivas percentagens de materialidade:

Indicadores	% mínima	% máxima
Resultado líquido antes de impostos	5	10
Ativo corrente	5	10
Passivo corrente	5	10
Total de ativos	0,5	2
Receitas totais	0,5	2
Capital próprio total	1	5

Tabela 4 - Indicadores e Percentagens de Materialidade

Fonte: Elaboração própria, adaptado de (Harley et al., 2005)

Almeida (2022) refere que o primeiro passo em auditoria na aplicação da materialidade é o julgamento preliminar sobre a materialidade. Este julgamento é o valor máximo de distorção aceitável nas demonstrações financeiras, sem comprometer a tomada de decisões por parte dos utilizadores de informação. O auditor ao fixar uma materialidade preliminar vai conseguir identificar a quantidade de prova que precisa para ter uma opinião, e quanto menor a materialidade, maior será a quantidade de prova que precisa (Almeida, 2022).

Para além destas evidências, é de salientar que Costa (2023) mostra que existe uma relação inversa entre materialidade e risco de auditoria. Essa relação inversa implica que quando existem níveis de materialidade altos, o risco de auditoria diminui, e o contrário também se verifica. No entanto, apesar desta relação inversa entre a materialidade e o risco descrita por Costa (2023), Almeida (2022) refere que tanto o risco como a materialidade não se prejudicam um ou outro, mas que ambos interligados podem afetar a prova de auditoria. Verifica-se que também existe uma relação inversa entre o risco de distorção material e o risco de detenção. No entanto, o risco em auditoria está relacionado com o risco de detenção. Isto quer dizer que quando o risco de auditoria aumenta é necessário que o auditor recolha menos prova, e quando o risco de auditoria diminui o auditor necessita de recolher mais prova (Almeida, 2022).

2.1.6. A Prova em Auditoria

A prova de auditoria é um dos elementos mais importantes no trabalho do auditor. É com base nos elementos recolhidos que se formam conclusões sobre a fiabilidade das demonstrações financeiras. A ISA 500⁶ refere que “o objetivo do auditor é conceber e executar procedimentos de auditoria de tal forma que possa obter prova de auditoria suficiente e apropriada para o habilitar a extrair conclusões razoáveis sobre as quais baseia a sua opinião” (IAASB, 2024).

A recolha de prova é necessária para a diminuição do risco em auditoria, isto é, o auditor precisa de recolher o máximo de provas que conseguir para apresentar uma opinião fundamentada sobre as demonstrações financeiras (Almeida, 2022). O objetivo da recolha de prova por parte do auditor não se limita apenas à identificação de eventuais distorções, mas também verificar se as operações da empresa estão corretamente refletidas nas demonstrações financeiras (Cunha, 2020). No processo de auditoria é essencial que o auditor obtenha elementos que sustentem de forma credível a sua opinião. A ISA 500 refere que é essencial o auditor conseguir obter prova suficiente (ou seja, quantidade da prova) e apropriada (ou seja, prova com qualidade, relevante e credível).

Almeida (2022) refere que para manter um nível baixo de risco em auditoria, o auditor deve recolher prova suficiente. No entanto, quando o risco de auditoria aumenta, a recolha

⁶ ISA 500 – Prova de Auditoria (IAASB, 2024)

de prova deve ser superior para assim diminuir o risco. No entanto, para não haver uma recolha exagerada de prova, o auditor deve realizar procedimentos de auditoria de forma a ser o mais eficiente possível (Almeida, 2022). Costa (2023) refere que o auditor pode obter recolha de prova de duas formas: interna (quando recolhe prova da empresa cliente) ou externa (quando obtém prova direta de um terceiro). A recolha de prova obtém-se a partir da realização de:

- **procedimentos de avaliação do risco;**
- **testes aos controlos;**
- **procedimentos substantivos** (onde estão incluídos os testes de detalhe e procedimentos analíticos substantivos).

Durante o desenvolvimento do seu trabalho, o auditor recorre a um conjunto de procedimentos que irão ajudá-lo a ter uma opinião sobre as demonstrações financeiras e estes procedimentos podem ser gerais ou específicos (Costa, 2023). Os procedimentos gerais são aplicáveis em várias etapas do processo de auditoria, enquanto que os procedimentos específicos destinam-se a áreas ou situações particulares e o tipo de auditoria em causa (Tribunal de Contas, 1999). A ISA 500, refere os seguintes procedimentos:

- **Inspeção:** consiste na observação de registos e de documentos que suportam diversas transações, como compras, vendas, e os seus respetivos recebimentos e pagamentos, como também observar os bens tangíveis (inventários e ativos) que pertençam à empresa auditada (Tribunal de Contas, 1999).
- **Observação:** envolve o acompanhamento presencial da execução de certas tarefas atribuídas a diferentes colaboradores, com o objetivo de compreender os processos em curso, principalmente procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno implementadas (Costa, 2023).
- **Confirmação externa:** implica a recolha de evidência em suporte documental. Este é um dos mais importantes procedimentos em auditoria (Costa, 2023). De acordo com o ISA 505⁷ a confirmação externa é um dos procedimentos que o auditor deve seguir que consiste em contactar de forma direta o terceiro (como por exemplo, bancos, fornecedores, clientes) pedindo-lhes que confirmem saldos, transações ou outro tipo de informações relevantes (IAASB, 2024). Estas

⁷ ISA 505 – Confirmações Externas (IAASB, 2024).

confirmações podem ser realizadas através de certidões (obtidas por exemplo, em conservatórias) ou de circularizações (o auditor pede confirmação de saldos ou outras informações a terceiros) (Costa, 2023).

- **Recálculo:** envolve a verificação da exatidão dos valores registados, através da conferência de operações aritméticas a documentos contabilísticos (Tribunal de Contas, 1999).
- **Reexecução:** consiste na determinação, por parte do auditor, de forma independente, repetir determinados procedimentos ou controlos que já foram realizados pela entidade auditada (Costa, 2023).
- **Procedimentos analíticos:** estes procedimentos envolvem a análise de relações entre dados financeiros e, por vezes, não financeiros, tendo como objetivo identificar inconsistências, variações inesperadas ou tendências. Quando aplicados corretamente, estes procedimentos ajudam a detetar possíveis erros (Costa, 2023)
- **Indagação:** é essencial para um auditor fazer todas as questões que considerar pertinentes e necessárias, a fim de obter informações ou esclarecimentos relevantes junto dos colaboradores da empresa auditada que possuem conhecimento das situações analisadas, para assim poder fundamentar o seu trabalho (Costa, 2023).

Outra prova de auditoria que pode ser realizada são os testes aos controlos. Este teste de controlo consiste em procedimentos utilizados pelo auditor para avaliar e recolher evidências sobre a eficácia dos mecanismos do controlo interno implementando (Cunha, 2020). De acordo com a ISA 330⁸, esta norma define como o auditor deve reagir aos riscos de distorção material identificados e avaliados durante a auditoria, tendo como principal objetivo garantir que os procedimentos aplicados sejam eficientes para obtenção de provas suficientes e apropriadas. Isto pode reduzir o risco de as demonstrações financeiras conterem erros significativos (Costa, 2023). De acordo com Costa (2023) os testes aos controlos que são realizados pelos auditores são testes realizados a todas as áreas da contabilidade (como por exemplo vendas, compras, contas a pagar, contas a receber e também testes ao pessoal).

Relativamente aos procedimentos substantivos estes são outro método de realização de prova de auditoria, estes também constam na ISA 330. São procedimentos utilizados para

⁸ ISA 330 - As Respostas do Auditor e Riscos Avaliados (IAASB, 2024)

descobrir se existem distorções materiais (Costa, 2023). Têm como objetivo encontrar evidências que comprovem o cumprimento das normas contabilísticas aplicáveis na elaboração de demonstrações financeiras (Cunha, 2020). Almeida (2022) refere que os procedimentos substantivos são utilizados para detetar distorções materiais que possam não ter sido identificadas ou prevenidas pelo controlo interno implementado pela empresa. Costa (2023) salienta que a auditoria segue o caminho contrário da contabilidade, ou seja, enquanto a contabilidade utiliza os documentos como um suporte para depois para chegar as demonstrações financeiras, a auditoria segue o caminho contrário. A auditoria começa por analisar as demonstrações financeiras e por fim o suporte documental. Desta forma, se houver alguma distorção nas demonstrações financeiras o auditor tem de adotar os melhores procedimentos para recolher as provas, para assim, poder confirmar se valores apresentados nas demonstrações financeiras estão de acordo com os documentos de suporte contabilísticos. (Cunha, 2020).

Nestes procedimentos substantivos são incluídos os testes de detalhe (por exemplo verificar saldos finais de contas, testes às transações e testes à divulgação de forma a verificar se as demonstrações financeiras estão de acordo) e os procedimentos analíticos substantivos (por exemplo, análise de rácios e de tendências, testes de razoabilidade e modelos matemáticos) (Costa, 2023 e Almeida, 2022).

2.2. Os Benefícios Fiscais

Nesta secção, e após a abordagem do conceito de auditoria e dos seus diversos processos de trabalho, procede-se à análise dos benefícios fiscais, enquanto mecanismos relevantes no contexto da gestão fiscal das empresas. Pretende-se abordar a Declaração Modelos 22, onde os benefícios são aplicados, o seu enquadramento jurídico e identificar as suas principais tipologias e formas de aplicação.

2.2.1. Declaração Modelo 22 de IRC

A declaração Modelo 22, é uma declaração oficial para apuramento do IRC, sujeita a regras definidas pela Autoridade Tributária e Aduaneira e pelo Governo (Despacho n.º 422/2025). De acordo com o Despacho n.º 422/2025 de 9 de janeiro, esta declaração deve ser submetida por todas as entidades com residência fiscal em Portugal, independentemente

de exercerem atividade comercial, industrial ou agrícola; entidades não residentes que tenham estabelecimento estável em território português; entidades que, apesar de não terem sede ou direção em Portugal, obtiveram rendimentos sujeitos a tributação no país.

No entanto, existem exceções que estão refletidas no Código de IRC, anexo à Lei n.º 2/2014 de 16 de janeiro, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-B/88, 30 de novembro. Essa exceção encontra-se no artigo 117.º, n.º 6 e 8, do CIRC que sofreu alterações com a Lei 114/2017 de 29 de dezembro. Assim, ficam dispensadas da entrega da declaração entidades não residentes e sem estabelecimento estável que aufram apenas rendimentos isentos ou sujeitos a retenção na fonte com carácter definitivo, bem como entidades que apenas obtenham rendimentos não sujeitos a IRC, ou que beneficiem de isenção ao abrigo do artigo 9.º, do CIRC, desde que não sejam sujeitas a tributação autónoma. (Despacho n.º 422/2025).

Esta declaração é destinada só às empresas que anualmente comunicam à Autoridade Tributária e Aduaneira o apuramento do resultado fiscal, indicando o lucro ou prejuízo, e o respetivo montante a pagar ou a ser reembolsado. O objetivo é, a partir do resultado contabilístico, obter o resultado fiscal. Para obter este resultado fiscal são realizados cálculos de valores a acrescentar e a deduzir, ou seja, os gastos contabilísticos não aceites fiscalmente ou de gastos aceites fiscalmente e que não estão refletidos na contabilidade ⁹.

A declaração Modelo 22 tem de ser enviada anualmente até ao último dia do mês de maio¹⁰. No entanto, no ano de 2025 verificaram-se dois adiamentos do prazo de entrega, sendo o último até ao final de junho (Despacho n.º 2/2025-XXV). No âmbito da auditoria, a declaração Modelo 22 tem grande relevância, pois revela informações sobre a conformidade fiscal, os passivos fiscais reconhecidos e possíveis riscos que podem estar associados a erros ou até a omissões na contabilidade.

⁹ Informação obtida na página web da Fi Group. Disponível em <https://pt.fi-group.com/como-entender-o-modelo-22/>, acessado a 6 de junho de 2025.

¹⁰ Informação obtida na página web da OCC. Disponível em: <https://www.occ.pt/pt-pt/noticias/prorrogaao-do-prazo-da-declaracao-modelo-22-e-do-pagamento-do-imi> e <https://www.occ.pt/pt-pt/noticias/prorrogaao-dos-prazos-da-declaracao-modelo-22-e-da-ies>, acessado a 13 de junho de 2025.

2.2.2. Enquadramento legal e institucional

A situação fiscal de uma empresa tem como objetivo assegurar o cumprimento das normas fiscais e de identificar erros e riscos associados, contribuindo para uma gestão fiscal mais eficiente (Lourenço, 2000).

O sistema jurídico-fiscal português estabelece uma estrutura normativa hierarquizada que visa assegurar a correta aplicação e controlo dos instrumentos fiscais. No sistema jurídico português, a tributação desempenha um papel crucial no setor empresarial, sendo regulamentada pela Constituição da República Portuguesa (CRP), que define os princípios e obrigações do Estado. O artigo 103.º da Constituição da República Portuguesa (CRP), estabelece que o sistema fiscal deve assegurar as necessidades financeiras do Estado e promover uma distribuição justa de rendimentos e riqueza.

No entanto, o pilar fundamental deste enquadramento assenta no Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 215/89 de 1 de julho, estabelece os princípios gerais e as regras fundamentais do sistema. Este diploma estruturante articula-se com outros instrumentos legislativos relevantes, nomeadamente o Código Fiscal do Investimento (CFI), os códigos tributários (IRC e IRS) e a Lei Geral Tributária, formando um corpo normativo coeso e abrangente.

Contudo, na perspetiva institucional, a Autoridade Tributária e Aduaneira desempenha um papel essencial na supervisão e implementação dos benefícios fiscais, contribuindo para a garantia do cumprimento das normas fiscais e aduaneiras. Entre as suas funções estão a avaliação técnica para a concessão de benefícios e a fiscalização do cumprimento das condições associadas, assegurando que os incentivos são aplicados de forma correta e que o sistema fiscal mantém a sua integridade e equidade.¹¹

2.2.3. Conceito, Natureza Jurídica e Finalidade

O sistema fiscal português inclui um conjunto de benefícios fiscais que são destinados a impulsionar atividades, setores económicos, agentes económicos ou regiões, que terão uma

¹¹ Informação obtida na página web do Portal de serviços públicos da República Portuguesa (atualizado em 30 de setembro de 2024). Disponível em <https://www.gov.pt/>, acedido a 27 de dezembro de 2024.

contribuição significativa para o desenvolvimento do tecido empresarial em Portugal, sobretudo face à atual conjuntura económica.

A definição legal de benefícios fiscais encontra-se na Parte I do artigo 2.º, n.º.1, do EBF (Decreto-Lei n.º 215/89), que os caracteriza como “medidas de carácter excecional instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam superiores aos da própria tributação que impedem”. Na perspetiva da sua natureza jurídica, os benefícios fiscais apresentam-se como medidas de redução fiscal excecional, materializando-se em vantagens ou privilégios fiscais atribuídos a determinadas entidades ou atividades económicas.

Segundo Ivanov et al. (2018), embora os incentivos fiscais tenham como finalidade reduzir a carga tributária e estimular o investimento das empresas, o uso de instrumentos direcionados, como a redução do lucro tributável e isenções fiscais relacionadas com os investimentos, podem ser mais eficazes para promover a atividade empresarial. Xue et al. (2024) apresentam um estudo que revela que os incentivos fiscais direcionados para as pequenas e médias empresas têm um impacto positivo no aumento do investimento em ativos fixos e na de mão de obra. Os resultados indicam que os incentivos fiscais promovem o crescimento das empresas ao reduzir a carga tributária e ao aumentar o lucro (resultado operacional). Além disso, os autores sugerem que alargar o período da aplicação da política de incentivos fiscais e reduzir os critérios de elegibilidade podem promover ainda mais o crescimento das pequenas e médias empresas. É importante reforçar a auditoria fiscal para combater possíveis manipulações por parte das empresas, garantindo que cumprem corretamente as suas obrigações fiscais, evitando tentativas de evasão tributária (Xue et al., 2024).

Zee et al. (2002) indicam que os incentivos fiscais são amplamente utilizados. Contudo, as evidências empíricas sobre a sua relação custo-benefício sejam inconclusivas. No entanto, os autores referem que quando os incentivos fiscais são aplicados de forma transparente podem alcançar sucesso se forem direcionados para investimentos eficazes, como a aquisição de novos equipamentos ou para o desenvolvimento de atividades de investigação e inovação.

2.2.4. Principais Regimes de Incentivos Fiscais em Portugal

Os benefícios fiscais em Portugal desempenham um papel central relativamente ao investimento produtivo, da inovação e da competitividade empresarial, pois permitem reduzir a carga fiscal das empresas, estimular a inovação e apoiar o desenvolvimento regional (Chotas, 2025).

O Código Fiscal ao Investimento (CFI) foi instituído no artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro, com a finalidade de reformular os regimes de incentivos fiscais direcionados ao investimento produtivo. Esta iniciativa visa impulsionar a competitividade da economia portuguesa, promovendo condições favoráveis para que as empresas realizem investimentos direcionados ao crescimento sustentável, à criação de emprego, ao fortalecimento da estrutura de capital das organizações e ao apoio a regiões economicamente desfavorecidas.

De acordo com o artigo 1.º do CFI este inclui os seguintes regimes de incentivos às empresas: os Benefícios Contratuais ao Investimento Produtivo, o Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI), o Sistema de Incentivos Fiscais à Investigação e Desenvolvimento Empresarial (SIFIDE II) e, por fim, o Regime de Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR).

De acordo o Portal dos Incentivos, os referidos regimes de incentivos apresentam as seguintes características¹²:

- Benefícios Contratuais ao Investimento Produtivo: destinam-se a apoiar projetos de investimento inicial significativos, com aplicações relevantes a partir de 3 milhões de euros. Estes benefícios podem incluir créditos de imposto, isenções ou reduções de Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI), Imposto Municipal sobre Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT) e Imposto do Selo (IS), promovendo o desenvolvimento estratégico e a redução de desigualdade regional.
- Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI): emerge como um dos principais instrumentos, permitindo às empresas beneficiar de deduções significativas à coleta do IRC em investimentos em ativos não correntes. Este

¹² Informações obtida na página web do Portal dos incentivos. Disponível em <https://portaldosincentivos.pt/>, acedido a 29 de dezembro de 2024.

regime tem demonstrado particular relevância no estímulo ao investimento empresarial e na modernização do tecido produtivo nacional.

- Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento Empresarial II (SIFIDE II) assume-se como um mecanismo fundamental para a promoção da I&D empresarial, uma vez que este incentivo fiscal permite uma dedução à coleta de IRC que pode atingir 82,5% do investimento realizado em atividades de investigação e desenvolvimento, representando um estímulo significativo à inovação empresarial.
- Regime de Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR): especificamente direcionado para as PME's, visa fomentar o autofinanciamento e o fortalecimento da estrutura financeira empresarial. Este mecanismo permite uma dedução à coleta do IRC até 10% dos lucros retidos que sejam reinvestidos, demonstrando a preocupação do legislador com o tecido empresarial de menor dimensão.

Embora todos estes regimes sejam relevantes no quadro fiscal nacional, a presente revisão da literatura focar-se-á apenas nos benefícios fiscais que foram abordados na prática durante o estágio curricular. Neste sentido, nas secções seguintes serão analisados com maior profundidade os benefícios fiscais como o Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI), a Patent Box e o Incentivo à Capitalização das Empresas (ICE). Esta delimitação visa assegurar a coerência entre a componente teórica e as tarefas desenvolvidas durante o estágio.

2.2.4.1 Regime Fiscal de Apoio ao Financiamento (RFAI)

O Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI) é um dos principais incentivos ao investimento produtivo em Portugal aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro. Este benefício está previsto no capítulo III (do Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro.) nos artigos 22.º a 26.º e 43.º, do CFI. Visa apoiar as empresas a realizarem investimentos produtivos, através da concessão de benefícios fiscais em sede de IRC, bem como na isenção ou redução de alguns impostos patrimoniais como o Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI), o Imposto Municipal sobre Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT) e o Imposto de Selo (IS), desde que se considerem aplicações relevantes no âmbito da aquisição de imóveis (PwC Portugal, 2025).

De acordo com o n.º1, do artigo 22.º (capítulo III), do CFI, ”o RFAI é aplicável a sujeitos passivos de IRC com atividade nos seguintes CAE’s: Indústrias extrativas (divisões 05 a 09), Indústrias transformadoras (divisões 10 a 33); Alojamento (divisão 55), Restauração e similares (divisão 56), Atividades de edição (divisão 58), Atividades cinematográficas, de vídeo e de produção de programas de televisão (grupo 591), Consultoria e programação informática e atividades relacionadas (divisão 62), Atividades de processamento de dados, domiciliação de informação e atividades relacionadas e portais web (grupo 631), Atividades de investigação científica e de desenvolvimento (divisão 72), Atividades com interesse para o turismo (Subclasses 77210, 90040, 91041, 91042, 93110, 93210, 93292, 93293 e 96040) e Atividades de serviços administrativos e de apoio prestados às empresas (classes 82110 e 82910)” (Decreto-Lei n.º 162/2014).

Este incentivo permite às empresas uma dedução à coleta do IRC com base no valor dos investimentos. No entanto, os investimentos elegíveis, de acordo com o n.º 2, do artigo 22.º (capítulo III), do CFI são:

- ativos fixos tangíveis, em estado novo;
- ativos intangíveis (transferência de tecnologia, nomeadamente através da aquisição de direitos de patentes, licenças, “Know-How” ou conhecimentos técnicos não protegidos por patente);
- custos salariais decorrentes da criação de postos de trabalho de pessoal com habilitações literárias do nível 7 ou do nível 8 do Quadro Nacional de Qualificações.

No entanto, de acordo o artigo 22.º n.º 2, do CFI este especifica alguns ativos fixos tangíveis que estão excluídos deste benefício como é o caso dos:

- Terrenos, salvo no caso de se destinarem à exploração de concessões mineiras, águas minerais naturais e de nascente, pedreiras, barreiros e areeiros em projetos de indústria extrativa;
- Construção, aquisição, reparação e ampliação de quaisquer edifícios, salvo se forem instalações fabris ou afetos a atividades turísticas, de produção de audiovisual ou administrativas;
- Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas;
- Mobiliário e artigos de conforto ou decoração, salvo equipamento hoteleiro afeto à exploração turística;

- Equipamentos sociais;
- Outros bens de investimento que não estejam afetos à exploração da empresa.

A taxa de dedução varia consoante a localização do investimento, como descrito no artigo 23.º (capítulo III) n.º 1, do CFI. Nas regiões Norte, Centro, Alentejo, Região Autónoma dos Açores e Região Autónoma da Madeira a dedução é de:

- 30% até ao montante de 15.000.000€;
- e de 10% sobre o excedente;

Nas regiões do Algarve e Grande Lisboa aplica-se uma dedução única de 10% das aplicações relevantes (Armin Portugal, 2025).

Contudo, de acordo no artigo 23.º (capítulo III) n.º 2 e 3, do CFI este benefício está sujeito a um limite de 50% da coleta de IRC do exercício, dependendo da localização geográfica e do tipo de projeto (Castro & Almeida, 2024) ou até à concorrência total da coleta de IRC para empresas em início de atividade e nos primeiros dois períodos de tributação, exceto em casos de cisão (Armin Portugal, 2025). Quando o valor do benefício não for totalmente utilizado no exercício em que é apurado, este pode ser reportado por um período máximo de 10 anos, conforme previsto no artigo 23.º do CFI.

Importa ainda referir, que, de acordo com o Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro, artigo 22.º (capítulo III), n.º 4 do CFI, para beneficiar deste regime é necessário:

- ter contabilidade organizada de forma regular;
- que o seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos;
- manter na empresa e na região durante um período mínimo de três anos a contar da data dos investimentos, no caso de micro, pequenas e médias empresas tal como definidas na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003, ou cinco anos nos restantes casos, os bens objeto do investimento ou, quando inferior, durante o respetivo período mínimo de vida útil, determinado nos termos do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro, alterado pelas Lei n.º 64-B/2011, de 30 de dezembro, e 2/2014, de 16 de janeiro, ou até ao período em que se verifique o respetivo abate físico, desmantelamento, abandono ou inutilização, observadas as regras previstas no artigo 31.º-B do CIRC; Não sejam devedoras ao Estado e à segurança social de quaisquer

contribuições, impostos ou quotizações, ou tenham o pagamento desses débitos devidamente assegurado;

- não serem consideradas empresas em dificuldades nos termos da comunicação da Comissão;
- efetuarem investimento relevante que proporcione a criação de postos de trabalho e a sua manutenção até ao final do período mínimo de manutenção dos bens objeto de investimento.

Para além disso, os projetos de investimento devem respeitar os limites máximos aplicáveis aos auxílios com finalidade regional em vigor na região na qual o investimento seja efetuado nos termos do art.º 43.º, do CFI (Decreto-Lei nº 162/2014)

Após confirmadas as condições de elegibilidade da empresa e do investimento de acordo com o Decreto-Lei nº 162/2014, de 31 de outubro, o RFAI é aplicado no preenchimento da declaração Modelo 22. Do ponto de vista fiscal, o RFAI deve ser corretamente declarado na declaração Modelo 22, nomeadamente no Quadro 10 do campo 355 (figura 7, anexo), indicando o montante a deduzir à coleta do IRC a usufruir no exercício no Quadro 10 campo 351 (figura 7, anexo) (Cotas, 2025). Para a dedução deste benefício é necessário que haja um suporte documental no qual deve conter a identificação detalhada dos investimentos relevantes, tal como os seus respetivos valores e quaisquer outros dados pertinentes relativos ao investimento. Para além disto, é necessária demonstrar o cálculo do benefício fiscal e das condições que compravam que existe elegibilidade¹³.

Como já referido nos capítulos anteriores, o auditor deve avaliar a documentação de suporte, como as faturas, contratos e comprovativos de pagamento (Almeida, 2022) e verificar o correto enquadramento fiscal dos investimentos e garantir que os limites legais são respeitados (Cotas, 2025).

2.2.4.2 Patent Box

A Patent Box é um regime fiscal que se insere como um incentivo ligado à investigação, desenvolvimento e inovação, com o objetivo de incentivar as empresas a investirem no

¹³ Informações obtida na página web do RCR Contabilidade. Disponível em <https://rcrcontabilidade.pt/beneficios-fiscais/rfai/?srsltid=AfmBOomz7WswpAHYEUsYA49WYiFIP13gPdlaWOSkmzpzf232Hyu9>, acedido a 4 de junho de 2025.

desenvolvimento tecnológico, ou seja, valorizar a propriedade intelectual e atrair investimento qualificado (Pereira, 2022). Este regime fiscal foi introduzido em Portugal através do artigo 50.º-A do CIRC, pelo Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de novembro em anexo à Lei n.º 2/2014 de 16 de janeiro, sofrendo alterações em 2023 com a Lei n.º 20/2023, de 17 de maio.

Nos termos do artigo 50.º-A, n.º 1, do CIRC, este regime permite às empresas deduzirem ao lucro tributável os rendimentos líquidos obtidos através de contratos de cessão ou da utilização temporária de determinados direitos de propriedade intelectual, desde que registados, como o caso de patentes, desenhos ou modelos industriais e direitos de autor sobre programas de computador. Além disso, o n.º 2 refere ainda que os rendimentos resultantes da violação desses direitos também estão incluídos, desde que sejam devidamente comprovados (Pereira, 2022). No entanto, o acesso a esta dedução está sujeito a um conjunto de requisitos, de acordo com o n.º 3, do artigo 50.º-A, do CIRC:

- a) O beneficiário (cessionário) dos direitos deve utilizá-los no âmbito de uma atividade com fins comerciais, industriais ou agrícolas;
- b) O rendimento gerado não poderá resultar de operações entre entidades com relações especiais, quando estas originam cargos fiscalmente dedutíveis para o cedente;
- c) O cessionário não pode estar domiciliado num país ou território considerado com tendo um regime fiscal mais favorável;
- d) É obrigatório manter a contabilidade organizada, permitindo identificar com clareza os rendimentos associados aos direitos protegidos e os respetivos custos de I&D que contribuíram para a cessão ou utilização temporária desses direitos.

A determinação do montante de rendimento que se pode usufruir do regime fiscal é feito através de um cálculo específico que se encontra no n.º 6 a 8, do artigo 50.º-A, do CIRC. Ao valor dos rendimentos e ganhos obtidos durante o período de tributação em análise são deduzidas as despesas ou perdas suportadas nesse mesmo período pelo sujeito passivo, relacionadas com atividades de I&D (Pereira, 2022). Seguidamente, ao resultado apurado deve ser subtraído o saldo negativo acumulado, resultante da diferença entre os rendimentos e ganhos obtidos e os encargos suportados com atividades I&D, associados a cada direito de propriedade industrial, nos períodos de tributação anteriores (Pereira, 2022). Posto isto, só será possível aplicar este benefício fiscal quando o rendimento líquido anual associado ao

ativo de propriedade intelectual ou industrial for superior ao saldo negativo acumulado dos anos anteriores (Pereira, 2022).

De acordo com o artigo 50.º A, n.º 8, do CIRC é estabelecida uma fórmula específica de calculo que é a seguinte:

$$DQ/DT \times RT \times 85\%$$

em que,

- DQ = 'Despesas qualificáveis incorridas para desenvolver o ativo protegido'. Estas referem-se às despesas e prejuízos assumidos pelo sujeito passivo no âmbito das atividades de I&D realizadas internamente, assim como os custos associados à contratação dessas mesmas atividades a entidades externas com as quais não existam vínculos de natureza especial.
- DT = 'Despesas totais incorridas para desenvolver o ativo protegido'. Significa que estão incluídas não só as despesas qualificáveis, mas também outros encargos suportados por entidades com as quais existam relações especiais acrescendo, sempre que aplicável, os custos associados à compra do direito em causa.
- RT = 'Rendimento total derivado do ativo'.

Além disso, a lei prevê, de acordo com n.º 9 do artigo 50.º A, do CIRC, uma majoração de 30% das despesas qualificáveis, até ao valor das despesas totais, como forma de reforçar o incentivo às atividades de I&D realizadas internamente ou com entidades independentes. No entanto, importa salientar ainda que o n.º 9 refere que só são elegíveis as despesas ou prejuízos suportados que tenham uma ligação direta com as atividades de I&D, conforme estabelecido no artigo 36.º, do CFI, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014 de 31 de outubro, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 7-A/2016, de 30 março. Desta forma estão excluídos os gastos ou perdas e carácter financeiro (tais como os juros), os custos associados à compra, edificação ou depreciação de imóveis.

Posto isto, e tendo em conta que os rendimentos obtidos através da cedência de direitos de propriedade industrial ou intelectual abrangidos por este regime já integram o resultado líquido do exercício, deve ser preenchido na declaração Modelo 22, nomeadamente no Quadro 07 do campo 793 (figura 8, anexo), o montante correspondente a 85% desses rendimentos para que esse valor seja excluído da base tributável (Pereira, 2022). Para além disto, é necessário como referido anteriormente no n.º 3 da alínea d), do artigo 50.º A, do

CIRC, que as empresas estão obrigadas a manter a contabilidade organizada, de forma a identificar com clareza os custos e perdas associados às atividades de I&D diretamente relacionados com o direito cedido ou utilizado. As empresas devem ainda integrar no processo de documentação fiscal os elementos ao cálculo deste benefício e a respetiva dedução (Pereira, 2022).

2.2.4.3 Incentivo à Capitalização das Empresas (ICE)

O Incentivo à Capitalização das empresas (ICE) é um regime fiscal de incentivo à capitalização das empresas, aprovado pelo Orçamento de Estado para 2023 (Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro). Este benefício entrou em vigor no ano de 2023, e encontra-se representado no artigo 43.º-D do EBF (Decreto-Lei n.º 215/89). Surge após a revogação do Regime de Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR) e da Remuneração Convencional do Capital Social e considera os aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis nos períodos de tributação a partir do dia 1 de janeiro de 2023 (OCC, 2025). Para os anos de 2024 e 2025 existiram alterações a este benefício de acordo, respetivamente, com a Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro (Orçamento de estado para 2024) e Lei n.º 45-A/2024, de 31 de dezembro (Orçamento de estado para 2025) (OCC, 2025).

Este benefício permite às sociedades deduzirem ao seu do lucro tributável uma parte do aumento líquido dos capitais próprios, com o intuito de promover o reforço da sua capitalização e a sua solidez financeira da empresa¹⁴. De acordo com o artigo 43.º-D, n.º 1, do EBF (Decreto-Lei n.º 215/89), podem beneficiar deste benefício as entidades com sede em território português, incluindo sociedades comerciais, cooperativas, empresas públicas e outras pessoas coletivas de direito público ou privado. Tal como referido pela OCC (2025), para o ano de 2024, e de acordo com a Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro, a aplicação da taxa Euribor a 12 meses, que corresponda à média do período de tributação, calculada tendo por base o último dia de cada mês, adicionada de um spread de 1,5 pontos percentuais, ao montante dos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis.

Caso o sujeito passivo se qualifique como micro, pequena ou média empresa ou empresa de pequena-média capitalização (*Small Mid Cap*), de acordo com os critérios

¹⁴ Informações obtida na página web da Estrategor. Disponível em: <https://estrategor.pt/ice-perguntas-respostas-sobre-este-beneficio-fiscal/>, acedido a 15 de junho de 2025.

previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, verifica-se uma majoração em 2 pontos percentuais. Sabendo que a taxa de Euribor a 12 meses para o período de 2024 é de 3,222%, a determinação do lucro tributável pode ser deduzida uma importância corresponde à aplicação da taxa de 5,222% (micro e PME ou *Small Mid Cap*) e de 4,722% (para outras empresas) ao montante dos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis.

De acordo com o n.º 3, do artigo 43.º-D, do EBF a dedução prevista do n.º 1, refere que o montante a deduzir resulta do somatório dos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis apurados no próprio exercício e nos seis períodos de tributação anteriores. Segundo o artigo n.º 3, quando este valor acumulado é negativo, considera-se nulo para efeitos de dedução. Para garantir a proporcionalidade da medida, de acordo com o n.º 4, do artigo 43.º-D, do EBF a dedução anual encontra-se sujeita a limites quantitativos, o maior entre:

- 4.000.000 euros (2.000.000 euros em 2023); ou
- 30% do resultado antes de depreciação, amortização, gastos de financiamento líquidos e impostos, nos termos do artigo 67.º do CIRC.

Caso a dedução apurada exceda o limite de 30%, o montante não utilizado pode ser reportado para cinco exercícios seguintes (OCC, 2025).

Relativamente à natureza dos aumentos elegíveis, de acordo com o artigo 43.º-D, n.º6, do EBF, estão incluídas as entradas em dinheiro para constituição ou o aumento de capital, conversão de créditos em capital, prémios de emissão de participações sociais e afetação de lucros distribuíveis a reservas ou aumentos de capital. O montante líquido destes aumentos é obtido deduzindo aos aumentos de capital as saídas efetuadas a favor dos sócios (como devoluções de capital, distribuição de lucros ou reservas). No entanto, a aplicação do ICE encontra-se condicionada a critérios rigorosos de acordo com o n.º 7 do artigo 43.º-D, do EBF. Apenas podem usufruir deste benefício, entidades que desenvolvam a título principal atividades comerciais, industriais ou agrícolas; que disponham de contabilidade organizada; não determinem o lucro tributável por métodos indiretos; e tenham a situação fiscal contributiva regularizada.

Por outro lado, estão previstas de acordo com n.º 8 do artigo 43.º-D, do EBF, exclusões específicas para evitar situações abusivas:

- Não são considerados elegíveis entradas de dinheiro efetuados para a constituição ou aumento do capital social de uma sociedade, quando esses montantes tenham origem em capitais próprios anteriormente aumentados noutra entidade;
- Excluem-se também os montantes em dinheiro aplicados em operações de constituição ou reforço de capital social, quando realizados por entidades com as quais o sujeito passivo mantenha uma relação especial e que tenham sido financiadas por empréstimos (mútuos) concedidos pelo próprio sujeito passivo ou por outras entidades relacionais, exercício fiscal, exceto se for comprovado que foi utilizado para outros fins;
- Por fim, não se considerem elegíveis os aportes de capital realizados por entidades não residentes em território de um estado- Membro Da União Europeia, do Espaço Economico Europeu ou de outro país com o qual Portugal tenha celebrado uma conversão para evitar dupla tributação ou um acordo de troca de informações em matéria fiscal.

Posto isto, verificamos que este benefício constitui a dedução do lucro sujeito a tributação em sede de IRC, e essa dedução é efetuada no campo 774 do Quadro 07, da declaração Modelo 22 (figura 8, anexo) (OCC, 2025)

2.3. Auditoria vs. Benefícios Fiscais

A auditoria desempenha um papel crucial não apenas na verificação da conformidade contabilística, mas também na identificação de oportunidades para a maximização dos benefícios fiscais. DeFond & Zhang (2014) destacam que a qualidade da auditoria é influenciada quer pelas competências dos auditores como pelas motivações e capacidades dos clientes, sendo a intervenção regulatória um fator cada vez mais relevante na evolução e melhoria dessa qualidade.

Os auditores, enquanto profissionais independentes e tecnicamente qualificados, desempenham uma função crucial na verificação da conformidade legal e na certificação da correta aplicação destes instrumentos fiscais. Os Revisores Oficiais de Contas (ROC) têm

um papel essencial na análise e verificação das demonstrações financeiras, garantindo a conformidade com as normas contabilísticas e a legislação aplicável. Entre as suas principais competências estão:

- a certificação das demonstrações financeiras, com base nas *International Financial Reporting Standards* (IFRS), assegurando a sua fiabilidade e transparência (IASB, 2024);
- a avaliação de riscos e dos sistemas de controlo interno, conforme a ISA 315, identificando potenciais distorções materiais e medidas de mitigação (IAASB, 2024);
- a execução de testes de auditoria para validar transações, saldos e documentos de suporte, promovendo a precisão dos registos contabilísticos (DeFond & Zhang, 2014);
- a deteção e prevenção de fraudes, com base na ISA 240, orientando os auditores na identificação de irregularidades que possam comprometer a integridade financeira das empresas (IAASB, 2024).

Estas dimensões reforçam a importância da auditoria na utilização eficaz dos benefícios fiscais, assegurando não apenas o cumprimento das normas, mas também a transparência e a fiabilidade da informação financeira reportada.

Siglé et al. (2024) referem que uma estrutura de controlo tributário eficaz ajuda na implementação estratégica e redução da carga fiscal. Christiansen (2024) destaca que a incorreta interpretação das normas leva à não conformidade, reforçando que as auditorias orientam as empresas, promovendo a conformidade fiscal a longo prazo.

3. Apresentação da Entidade de Acolhimento

Neste capítulo será apresentada a entidade de acolhimento do estágio, como a sua estrutura, principais áreas de atuação e valores organizacionais. De seguida, foram realizadas três análises a diversos indicadores financeiros, que permitem contextualizar a empresa no mercado em que opera, com a extração dos dados de algumas bases de dados utilizadas ao longo do percurso académico.

3.1. F&M, SROC

O estágio curricular sobre o qual incide o presente relatório foi realizado na empresa António Fernandes, Marta Martins & Associados, SROC, Lda. Uma Sociedade de Revisores Oficiais de Contas (SROC) fundada em 2018 e sediada em Braga, com o contribuinte 514878053 e um capital social de 17.500 euros (SABI, 2025). A empresa está inscrita na Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC) com o n.º 327 e na Comissão do Mercado de Valores Mobiliários (CMVM).¹⁵ Atualmente, a empresa conta com 22 profissionais experientes nas respetivas áreas de atuação, integrados em equipas multidisciplinares, entre os quais cinco são sócios-gerentes, todos revisores oficiais de contas (ROC)¹⁶: Dr. António Fernandes (ROC n.º993); Dra. Marta Martins (ROC n.º1467); Dr. Ricardo Sousa (ROC n.º1876); Dr. Francisco Fernandes (ROC n.º1998); Dra. Maria João Fernandes (ROC n.º2105).

Importa realçar que esta empresa apresenta um elevado compromisso com o rigor, a responsabilidade e a valorização dos seus clientes. A F&M, SROC tem como principal missão prestar um serviço que vá além do cumprimento técnico da função, o objetivo é contribuir ativamente para o sucesso dos clientes. Para além disso, a empresa partilha um conjunto de valores e princípios que orientam o seu trabalho diário e a relação com os clientes e parceiros, como:

- Ética, Profissionalismo e Confiança;
- Qualidade e Excelência;
- Integridade e Transparência.

¹⁵ Informação obtida na página web da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. Disponível em <https://www.oroc.pt/a-ordem/lista-de-rocs-e-srocs-inscritos-na-oroc/>, acedido a 21 de outubro de 2024.

¹⁶ Informação obtida na página web da empresa F&M SROC - Sociedade de Revisores Oficiais de Contas. Disponível em <https://www.fmsroc.pt/> acedido a 21 de outubro de 2024.

A F&M, SROC está registada com o CAE 69200 – Atividades de contabilidade e auditoria, consultoria fiscal. De acordo com o site da empresa, esta presta serviços de: auditoria, consultoria, fiscalidade, gestão de risco empresarial e reestruturações empresariais. A empresa presta serviços a PME's de diversas áreas nomeadamente agroalimentar, vitivinícola, indústrias têxtil e transformadora, serviços, comércio, energia, construção. Esta diversidade de clientes reflete a capacidade de adaptação da equipa às exigências e desafios específicos de cada cliente.



Figura 6 - Logótipo F&M, SROC

Fonte: site da F&M, SROC.

3.2. Análise Económica Financeira e Contextual da F&M, SROC

Considerando tratar-se de um relatório do mestrado em Economia, optei por elaborar três análises que contribuem para uma compreensão mais aprofundada da situação da F&M, SROC, no seu contexto financeiro, concorrencial e setorial. Nas secções seguintes serão apresentados gráficos que irão facilitar a interpretação dos resultados obtidos destas análises. De salientar, que foram utilizados vários indicadores financeiros e os mesmos foram extraídos das bases de dados Sabi, Orbis e do Banco de Portugal.

3.2.1. Indicadores Financeiros

Nesta secção recorreu-se à base de dados Sabi para perceber como F&M, SROC tem evoluído financeiramente, entre o período de 2019 a 2023. Esta análise teve como base quatro indicadores financeiros: Volume de Negócios, EBITDA, Liquidez Geral, ROE e o Rácio de Solvabilidade.

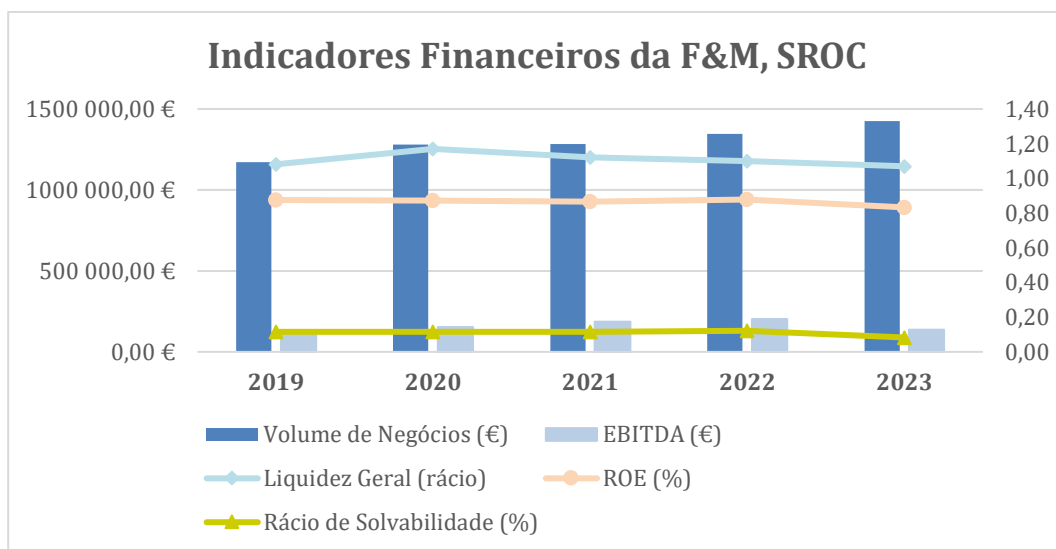


Gráfico 1: Indicadores Financeiros da F&M, SROC

Fonte: Elaboração própria. Extração de dados da Sabi a 24/05/2025.

No gráfico 1, observa-se que a F&M, SROC obteve um aumento contrastante relativamente ao seu Volume de Negócios, passando de aproximadamente 1,17 milhões de euros em 2019 para 1,42 milhões de euros em 2023. No entanto, apesar desse crescimento, o EBITDA que reflete a rentabilidade da atividade operacional aumentou até 2022, mas diminuiu em 2023 para valores próximos, mas ainda acima de 2019. A Liquidez Geral, manteve-se relativamente estável ao longos dos 5 anos, com ligeiras variações, mas sempre próxima de 1, o que indica uma capacidade de pagar as dívidas a curto prazo. O ROE (retorno de capitais próprios) manteve-se elevado e estável até 2022, mas sofreu uma quebra em 2023, passando de 87,81% em 2022 para 83,28% em 2023, refletindo uma menor rentabilidade para os sócios. Por fim, o Rácio de Solvabilidade, que avalia a capacidade de a empresa cumprir os seus compromissos a longo prazo, teve um aumento de 2019 a 2022, no entanto desceu de 12,16% em 2022 para 8,29% em 2023, o que pode indicar um aumento da dependência de capitais alheios ou uma diminuição dos capitais próprios. Em suma, embora a F&M, SROC, tenha aumentado o seu Volume de Negócios, durante o período de 2019 a 2023, a quebra na rentabilidade e solvabilidade em 2023 aponta para possível fraqueza financeira recente.

3.2.2. Análise dos Concorrentes

Após uma análise interna da F&M, SROC, nesta secção foi realizada uma análise externa para identificar as três empresas concorrentes. Para esta seleção os critérios aplicados foram: ter o CAE da F&M, SROC e no período de 2023 apresentar um Volume de Negócios semelhante, recorrendo à base de dados Orbis. Com base nos critérios, as três empresas mais próximas à F&M, SROC são: Santos Vaz, Trigo de Moraes & Associados, SROC, Lda., Sociconta Informática e Gestão, Lda., Tcagest.com – Consultoria, Contabilidade e Gestão Online, Lda. De forma a tentar entender esta proximidade das empresas foram analisados quatro indicadores financeiros para análise: Volume de Negócios, EBITDA, Autonomia Financeira e a Liquidez Geral.

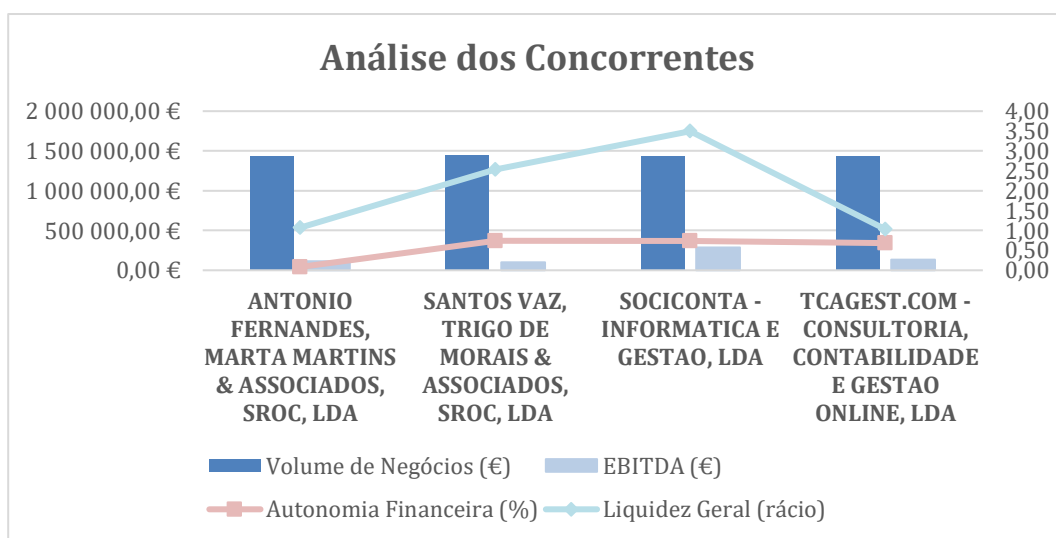


Gráfico 2: Análise dos Concorrentes

Fonte: Elaboração própria. Extração de dados da Orbis a 24/05/2025.

No gráfico 2, observa-se que todas as empresas analisadas apresentam um Volume de Negócios bastante semelhante, aproximadamente entre 1,43 milhões de euros e 1,44 milhões de euros, ou seja, operam numa escala idêntica em termos de atividade. O EBITDA representa diferenças mais significativas, na rentabilidade operacional, sendo a Sociconta a empresa que mais se destaca (aproximadamente 290 mil euros). A Autonomia Financeira encontra-se bastante equilibrada entre as três empresas concorrentes da F&M, SROC, com percentagens entre os 69% e os 74%. No entanto, a F&M, SROC, apresenta uma percentagem muito inferior face às outras empresas (8%), o que indica uma grande dependência de capitais alheios. Quanto à Liquidez Geral, que mede a capacidade de pagar

dívidas a curto prazo, a Sociconta volta a destacar-se com um rácio de 3,5. Enquanto a F&M, SROC apresenta um rácio de 1,07.

Em suma, esta comparação revelou que a F&M, SROC, embora atue numa escala semelhante, apresenta uma menor rentabilidade, autonomia financeira e liquidez, o que evidência uma maior dependência de capitais alheios e menor robustez financeira face à concorrência.

3.2.3. Análise Setorial

Nesta secção recorreu-se à base de dados do banco de Portugal, de forma a tentar perceber se o setor com o CAE 69200 tem evoluído ao longo dos anos. O período de análise é de 2019 a 2023. Esta análise teve como base quatro indicadores financeiros: Volume de Negócios, EBITDA, ROE e a Autonomia Financeira.

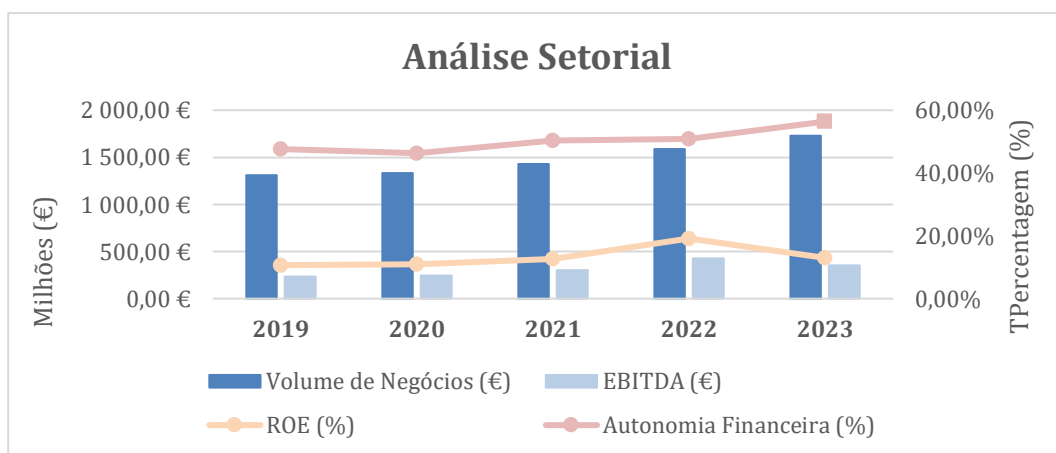


Gráfico 3: Análise Setorial

Fonte: Elaboração própria. Extração de dados do Banco de Portugal a 25/05/2025.

No gráfico 3, observa-se que entre 2019 e 2023 o setor registou crescimento contínuo no Volume de Negócios, de 1,309 para 1,731 biliões de euros. O EBITDA aumentou até 2022, mas caiu ligeiramente em 2023, possivelmente devido a custos operacionais mais altos. O ROE manteve-se entre 11% e 13% até 2021, atingiu 19% em 2022 e caiu para 13% em 2023. A Autonomia Financeira cresceu de 48% para 56%, indicando menor dependência de capitais alheios. Em resumo, o setor CAE 69200 evoluiu positivamente, apesar da leve queda de rentabilidade em 2023.

4. Descrição das Atividades Realizadas

Nesta secção será apresentado como decorreu o processo de acolhimento do estágio curricular, assim como as atividades que foram desenvolvidas ao longo do mesmo.

4.1. Integração e Tarefas iniciais

O estágio curricular teve início a 10 de fevereiro de 2025 e terminou a 2 de maio de 2025, tendo decorrido nas instalações da F&M, SROC, entidade de acolhimento responsável por me integrar numa das suas equipas de auditoria. No primeiro dia de estágio, fui integrada numa equipa de trabalho, em que me explicaram sobre as atividades que poderia desenvolver ao longo do estágio. Quando iniciei o estágio, o trabalho de auditoria encontrava-se numa fase de fechos das contas das empresas clientes, o que me impossibilitou o acompanhamento da totalidade dos processos desde a fase de planeamento. Conforme abordado na revisão da literatura, o processo de auditoria tem diferentes fases: planeamento; execução; avaliação e elaboração do relatório (Tribunal de Contas, 1999). No meu caso, só iniciei o trabalho a partir da fase de execução e avaliação, que são fases bastante trabalhosas, exigindo várias visitas às empresas clientes, para recolha de evidência documental e análises das operações registadas. Nas primeira e segunda semanas de estágio, estive a acompanhar o trabalho dos meus colegas, de forma a perceber os trabalhos que iria ter de realizar ao longo do estágio. Foram explicados todos os instrumentos de trabalho que são utilizados, bem como mapas de Excel já desenvolvidos pela F&M, SROC, como a explicação do *software Revtool* que é utilizado pela entidade para carregar bases de dados das empresas clientes. Após esta primeira fase de familiarização, foram-me atribuídas tarefas específicas, com base num planeamento interno da entidade que incluía também a organização das visitas a empresas clientes, isto permitia que cada elemento soubesse antecipadamente quais seriam as suas responsabilidades durante as visitas, garantindo uma gestão mais eficiente do tempo e do trabalho a desenvolver. A partir da terceira semana, começaram as visitas aos clientes, um momento marcante no estágio por proporcionar o primeiro contacto direto com os clientes. Nesta fase, iniciei, nomeadamente, a análise documental a diversos documentos de compras e vendas. Tal como referido na revisão da literatura, este tipo de procedimento enquadra-se como inspeção conforme definido pela ISA 500. Esta atividade consiste em verificar diversos documentos arquivados pelas empresas clientes, de forma a perceber a sua conformidade

com as normas contabilísticas e fiscais, bem como a sua correta classificação e registo. Sendo esta uma das minhas tarefas iniciais, e tendo sido realizada com frequência ao longo de todo o estágio, houve outras tarefas fundamentais no processo de auditoria em que participei. Nas secções seguintes serão abordadas essas tarefas, começando pela principal atividade relacionada com o tema deste presente relatório.

4.2. Benefícios Fiscais – Declaração Modelo 22

Conforme abordado na revisão da literatura, uma das obrigações fiscais das empresas é a entrega da declaração Modelo 22 de IRC, que tem como objetivo apurar o resultado fiscal com base no resultado líquido do exercício, refletindo os ajustamentos fiscais, previstos no CIRC. Esta declaração, é por norma, submetida até final de maio do ano seguinte ao do exercício em análise (neste caso, o exercício em análise é o ano de 2024). No entanto, no ano de 2025, foram comunicados dois adiamentos sucessivos do prazo de entrega: o primeiro para 16 de junho e o segundo para 30 de junho de 2025. Tendo em conta que o estágio terminou a 2 de maio de 2025, esta alteração dos prazos dificultou o acompanhamento integral deste processo de apuramento fiscal, em particular, a inclusão final dos benefícios fiscais. Ainda assim, tive oportunidade de acompanhar o trabalho de auditoria relativamente à identificação dos benefícios fiscais aplicáveis a alguns clientes, em que validei algumas declarações Modelo 22, de forma a perceber se estava correto o preenchimento relativo aos benefícios fiscais. Acompanhei a análise de três benefícios fiscais: o RFAI, a Patent Box e o ICE, que foram aplicados por empresas clientes. Como já foi referido, por motivos de confidencialidade, não é possível apresentar dados concretos e detalhados sobre as empresas analisadas. Assim, os exemplos que se seguem serão apresentados com recurso a identidades e números fictícios, mantendo a integridade dos procedimentos realizados e o rigor técnico de informação.

Exemplo RFAI: De acordo com a legislação em vigor, já abordada na revisão da literatura, o RFAI permite a dedução à coleta de IRC relativa a investimentos realizados em ativos fixos tangíveis e intangíveis, desde que cumpra os requisitos impostos pelo Código Fiscal do Investimento. Um dos casos analisados foi o de uma empresa que, segundo a sua declaração Modelo 22, preenchia os critérios de elegibilidade do RFAI, no entanto foi necessário validar se o benefício estava corretamente aplicado. A empresa em causa é uma empresa que fabrica peças e componentes de alta precisão para a indústria automóvel, está

sediada no Porto, é uma PME e realizou no ano de 2024 um investimento de 305 mil euros em equipamentos novos para a sua produção, conseguindo assim criar postos de trabalho. Durante o processo de auditoria e antes de validar a aplicação deste benefício foi necessário confirmar se os bens adquiridos estavam corretamente afetos à atividade da empresa e se os mesmo estavam devidamente reconhecidos contabilisticamente. Para isso foi necessário analisar a conta 43 (ativos fixos tangíveis) do SNC, em que: verifiquei se os bens adquiridos em 2024 estavam registados corretamente nas contas 43 – ativos fixos tangíveis e 44 – ativos intangíveis, do SNC, e não em outra conta incorreta; verifiquei se os ativos eram efetivamente novos, questionando quando necessário o cliente; verifiquei se os ativos estavam devidamente identificados, com a descrição, data de aquisição e valor; como também verificar se estavam a ser utilizados na atividade produtiva e não para outros fins. Durante esta análise, que foi realizada aquando da análise documental à empresa, verificaram-se as faturas relativas à aquisição ativos, como as respetivas guias de transporte e contratos de compra (quando aplicável), e sempre que necessário questionei o cliente. Houve casos em que alguns equipamentos estavam identificados como diversos, sem descrição detalhada e foi necessário questionar o cliente e solicitar documentos adicionais para poder validar se os ativos reuniam efetivamente os requisitos do RFAI. Após verificar e validar todos os requisitos, procedi ao cálculo do benefício, em que reuni todas as faturas, totalizando 305 mil euros. Como é uma empresa do Porto a taxa aplicável é de 30% ($305 \text{ mil euros} \times 30\% = 91.050 \text{ mil euros}$), tendo em atenção o limite de dedução por exercício de até 50% (a coleta da empresa é de 110 mil euros que se encontra no campo 351 do quadro 10 (figura 7, anexo) - logo a dedução era de $110 \text{ mil euros} \times 50\% = 55 \text{ mil euros}$. Este valor de 55 mil euros é deduzido no campo 355, do quadro 10 da declaração Modelo 22 (figura 7, anexo). Posto isto, significa que o valor transitado para os anos seguintes é de 36.050 euros ($91.050 \text{ mil euros} - 55 \text{ mil euros} = 36.050 \text{ mil euros}$). Todas estas análises e cálculos, foram guardados em Excel, num quadro resumo, indicando todos os documentos verificados e os dados contabilísticos.

Exemplo Patent Box: Relativamente ao regime da Patent Box, este encontra-se previsto no artigo 50.º-A do CIRC. Como já abordado na revisão da literatura, este regime permite excluir de tributação 85% dos rendimentos líquidos obtidos através da exploração de propriedade intelectual, nomeadamente patentes e outros direitos protegidos, desde que devidamente registados e desde que a empresa mantenha uma contabilidade organizada que permita identificar com clareza os rendimentos e os custos associados às atividades de I&D. No caso da empresa em análise, a mesma criou em 2024 um *software* a pedido de um cliente

(esta informação foi dada pela empresa auditada). Este *software* foi concebido pela equipa da empresa e encontrava-se devidamente registado e protegido ao abrigo dos direitos de autor, o que torna a empresa elegível para beneficiar da exclusão parcial da tributação prevista neste regime. A empresa auditada forneceu, relativamente ao referido *software*, os valores de vendas assim como todos os gastos associados (gastos com pessoal e fornecimento e serviços externos). Durante o trabalho de auditoria estas contas da contabilidade foram todas analisadas. O cálculo do rendimento elegível encontra-se explicado no nº8 do art 50ºA do CIRC. É ainda essencial garantir que, relativamente a períodos de tributação anteriores, não existe um saldo negativo. Este é calculado deduzindo dos rendimentos os gastos incorridos para a realização das atividades. Descrição da situação verificada: Uma empresa apresenta um total de Vendas de 2 milhões de euros (conta 71) e de 500 mil euros referentes a subsídios à exploração (conta 75). Os gastos totais são de 500 mil euros (250 mil de Fornecimento e Serviços Externos e 250 mil de Gastos com Pessoal). Dos dados apresentados estão incluídos, relativamente a um *software* desenvolvido a pedido do cliente, 500 mil euros de vendas e 100 mil euros de gastos com pessoal. Assim, este projeto apresentaria um lucro tributável de 400 mil euros. Aplicando as regras do CIRC, o valor a ser excluído da matéria coletável, refletido no Quadro 07 campo 793 da declaração Modelo 22, é de 340 mil euros ($85\% \times 400$ mil euros). Como evidência de auditoria, estes cálculos são validados num ficheiro de Excel sendo guardados no arquivo virtual do cliente.

Exemplo ICE: Para o benefício fiscal do ICE, que é um benefício que entrou em vigor no ano de 2023. De acordo com o artigo 43.º-D, do EBF, este permite às empresas deduzirem ao seu lucro tributável uma parte dos aumentos líquidos dos capitais próprios, com o objetivo de promover o reforço da capitalização e a solidez financeira das sociedades. No processo de auditoria a uma empresa, analisei a aplicação do ICE no exercício de 2024, em que tive de analisar a evolução de capitais próprios entre 31/12/2023 e 31/12/2024. Para isto, recorri à base de dados contabilística e analisei as contas do SNC necessárias (como a conta 56 - Resultados transitados, excluindo as contas 57 – ajustamentos em ativos financeiros e 59 – Outras criações no património líquido). Descrição do trabalho realizado: Por forma a identificar os aumentos de capital verificados em 2024, analisei a evolução da Classe 5 durante o ano de 2024. Esta encontra-se refletida na Demonstração de Alterações de Capital Próprio. Desta forma consegui verificar que ocorreu um aumento de capital. Este registo contabilístico foi validado pela ata da Assembleia Geral e ainda pela entrada em dinheiro na conta de Depósitos à Ordem da empresa. Foi ainda possível perceber que não

ocorreu nenhuma diminuição do Capital Próprio da empresa durante o ano de 2024. Com base na média da Euribor a 12 meses em 2024 (3,222%) e considerando que a empresa se qualificava como PME, apliquei a taxa majorada de 5,222% (Euribor + 1,5 pp), conforme permitido pela Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro. Depois de analisadas as contas verifiquei um aumento dos capitais próprios em 2024 de 100.000 euros, referentes a um aumento do capital social através de entradas em dinheiro. Desta forma, calculei o valor do benefício: 100 mil euros x 5,222% x 1,5 = 7833 mil euros. Este valor de 7.833 mil euros tem de ser preenchido no campo 774, do quadro 07 da declaração Modelo 22 (figura 8, anexo). Toda estas análises e cálculos, foram guardados em Excel, num quadro resumo, indicando todos os documentos verificados e os dados contabilísticos.

4.3. Outras Tarefas

4.3.1. Análise Documental (Compras e Vendas)

A análise documental, foi uma das minhas tarefas iniciais e que realizei com mais frequência ao longo do meu estágio. Trata-se de um procedimento de inspeção documental das empresas auditadas, em que são realizadas visitas aos clientes para analisar e verificar faturas e outros documentos de suporte às operações das empresas, com o objetivo de validar a sua existência, exatidão e a correta classificação contabilística. No meu caso, fiquei sempre responsável pela análise de faturas de compras e de vendas. Para esta análise a F&M, SROC, disponibiliza folhas de trabalho em Excel, em que já continha uma amostra de documentos que eram necessários verificar. Relativamente às compras, era necessário preencher na folha de trabalho a data da fatura, o número da fatura, o nome do fornecedor, a descrição dos produtos ou serviços (nos casos que uma fatura continha várias descrições, registava-se a que tinha maior valor), a quantidade, o valor unitário, a taxa de imposto aplicada e o valor total da fatura. Para além disso, era necessário ter especial atenção se a fatura estava emitida com o contribuinte da empresa auditada, se os produtos ou serviços descritos tinham ligação com a atividade da empresa, e também verificar na base de dados contabilística se as faturas estavam classificadas corretamente na conta 31 – Compras, do SNC e se a taxa de imposto estava devidamente registada. No caso das vendas, seguiam-se os mesmos critérios, ou seja, verificava e colocar a data da fatura, o número da fatura, o nome do cliente, a descrição dos produtos ou serviços (seguindo o critério de valor mais elevado), a quantidade, o valor

unitário, a taxa de imposto aplicada e o valor total. Também aqui era necessário confirmar se as descrições estavam alinhadas com a atividade da empresa e se as faturas estavam corretamente lançadas nas contas da classe 71– Vendas, do SNC, com o respetivo imposto registado. Nas vendas analisavam-se ainda a existência dos CMR (documento de transporte), como prova de que a mercadoria foi de facto expedida ou entregue. Além das faturas, também se procedia à verificação das notas de crédito, tanto de compras como de vendas. No caso das notas de crédito relacionadas com as compras tinha de se ter especial atenção se estas estavam assinadas e carimbadas, ou se existia algum email que comprove o seu envio e aceitação (esta informação solicitava ao cliente ou às vezes esses emails estavam anexados às notas de crédito). Esta tarefa foi bastante importante na minha aprendizagem, pois permitiu-me desenvolver um olhar mais crítico sobre os documentos contabilísticos e consolidar conhecimentos práticos sobre o funcionamento das contas de SNC, a aplicação correta do IVA e principalmente o cuidado que se deve ter na validação documental em auditoria.

4.3.2. Análise e Validação da Área do Estado

Uma das tarefas que realizei com frequência ao longo do estágio foi a validação da área do Estado, uma tarefa importante na auditoria das demonstrações financeiras. O principal objetivo desta tarefa era confirmar se os valores registados na contabilidade relacionados com impostos e contribuições estavam corretos de acordo com a Autoridade Tributária e Aduaneira e a Segurança Social, e se os mesmos foram liquidados dentro dos prazos legais. Este trabalho incide sobre as contas 24– Estado e outros entes públicos, do SNC, e era necessário realizar testes de informação entre a contabilidade e os documentos emitidos pela Autoridade Tributária e Aduaneira e Segurança Social. Na prática, acedia ao portal da Autoridade Tributária e Aduaneira das empresas auditadas e recolhia as declarações fiscais e os respetivos comprovativos de pagamento relativos ao ano de 2024 (por exemplo, documentos de Pagamentos por Conta (PPC), Retenções na Fonte, Declarações Mensais de Renumerações (DMR) Declarações Periódicas de IVA). Relativamente à Segurança Social não tinha acesso direto, solicitava aos clientes que me enviasse a guia da Taxa Única Social (TSU) e o respetivo comprovativo de pagamento. Além disso, pedia aos clientes as declarações de não dívida tanto da Autoridade Tributária e Aduaneira, como da Segurança social, estes documentos são importantes para garantir que a empresa se encontrava em situação regularizada perante o Estado. Com toda a informação, procedia à validação dos

saldos contabilísticos das contas do Estado, verificava se os valores registados coincidiam com os documentos oficiais (da Autoridade Tributária e Aduaneira e da Segurança Social) e se os pagamentos estavam corretos de acordo com esses documentos. Aquando existiam diferenças, analisava se estas eram materiais ou imateriais e se resultavam por exemplos pagamentos por realizar, ou lançamentos por regularizar, ou até erros de arredondamento. Este procedimento permite confirmar se a empresa está em conformidade fiscal e contributiva, o que é fundamental para a fiabilidade das suas contas e para o fecho em auditoria

4.3.3. Análise de Saldos de Clientes e Verificação de Perdas por Imparidade

A análise dos saldos de clientes parados foi outra tarefa realizada durante o estágio, com o objetivo de identificar eventuais perdas por imparidade. Nesta tarefa analisei a conta 21– Clientes, do SNC, que permitia avaliar os saldos em aberto, ou seja, permitia verificar se os valores registados podiam ser recuperáveis ou se deviam ser reconhecidos como perdas. Na prática, esta análise começava com a extração (da base de dados) de todos os movimentos dos clientes da empresa auditada relativos ao ano de 2024. Depois de ter essa informação organizava os dados numa folha de trabalho em Excel e procedia à decomposição dos saldos de cada cliente., com o objetivo de distinguir o que pertencia ao ano de 2024 e o que dizia respeito a anos anteriores (saldos parados). Através desta decomposição era possível identificar os valores que já não tinham movimentação há muito tempo, os chamados saldos parados, o que podem indicar risco de não cobrança. Nestes casos, era analisado com detalhe e falado com o cliente que estamos a realizar a auditoria sobre estas situações, de forma a perceber se era para constituir perda por imparidade. Posteriormente, também realizava a verificação de recebimentos ocorridos no ano de 2025, que correspondiam a faturas de 2024, para perceber quais os valores que embora em aberto no ano de 2024, foram regularizados no ano seguinte. Esta análise é importante porque permitia ajustar o risco real de não recebimento à data do fecho das contas. Outro aspeto que tive em atenção foi relativamente às Notas de Crédito, em que confirmava se estavam corretamente refletidas na conta 272 - devedores e credores por acréscimos, como é esperado. Quando as notas de crédito não estavam nessa conta era necessário questionar o cliente auditado para esclarecer se esses valores já deviam estar especializados ou não. Esta tarefa foi importante para o processo de

auditoria, pois permitiu avaliar de forma mais fiável a qualidade dos saldos a receber da empresa auditada, através da identificação de saldos antigos, saldos atípicos e eventuais erros contabilísticos. Este procedimento ajuda a garantir que as demonstrações financeiras refletem a realidade da empresa, nomeadamente, no que respeita à recuperação dos ativos e à adequada constituição de imparidades.

4.3.4. Circularização

Uma das tarefas mais relevantes que desenvolvi durante o estágio curricular foi a circularização, este é um procedimento essencial no processo de auditoria. De acordo com as ISA 500 e 505 este procedimento é classificado como confirmação externa, que consiste em obter respostas diretas de terceiros (normalmente de clientes, fornecedores e bancos) para confirmação dos saldos contabilísticos registados pelas empresas auditadas. Este processo envolve várias etapas, começando com a seleção das entidades a circularizar através de uma amostragem baseada na materialidade. No entanto, esta etapa nunca foi realizada por mim, os meus colegas já tinham as entidades selecionadas para todos os clientes. Após verificar a seleção, num Excel já estruturado pela F&M, SROC tinha de colocar essa seleção com os seus respetivos saldos contabilístico para os clientes e fornecedores (só realizei a circularização para estas duas entidades). De seguida, tinha de utilizar um *software* próprio de circularização da entidade de acolhimento, em que obtinha as respostas de confirmação dos saldos, que anteriormente tinham sido enviados. Muitas vezes, os terceiros não respondiam de imediato ou nem respondiam e era necessário reencaminhar pedidos, ou solicitar ajuda para o cliente auditado enviar ele mesmo esse pedido ao cliente ou fornecedor. Esta etapa exigia bastante persistência e capacidade de comunicação pois era necessário obter todas as respostas para concluir a circularização. Na obtenção de resposta, tinha de exportar todos os ficheiros de prova para uma pasta virtual que a empresa tem para cada empresa cliente, e verificar cada uma e adicionar ao Excel as respostas e a data em que as obtive. Caso houvesse divergências entre o saldo contabilístico e os valores respondidos pelos clientes ou fornecedores da respetiva empresa auditada, tinha de realizar uma análise dessas diferenças. Para essa análise, tinha de decompor os saldos, por vezes era necessário pedir ajuda nessa decomposição à empresa auditada, pois muitas vezes já sabiam a que se referiam essas diferenças. O importante era conseguir conciliar todas as respostas da empresa auditada. Todos estes trabalhos eram guardados nas pastas virtuais da F&M, SROC, pois é um trabalho

que tem de estar devidamente documentado. A circularização foi uma das tarefas que exigiu muito rigor e atenção aos detalhes, como também uma boa gestão do tempo e capacidade de comunicação, uma vez que era necessário persistir em obtenção de muitas respostas de terceiros. Esta tarefa de auditoria é importante para o fecho da auditoria porque garante que a informação das contas da empresa auditada é fiável.

4.3.5. Análise de Branqueamento de Capitais

Outra das tarefas que desenvolvi ao longo do estágio foi a análise de branqueamento de capitais, conforme exigido pela Lei n.º 83/2017, de 18 de agosto, que estabelece medidas ao combate ao branqueamento de capitais e ao financiamento do terrorismo. Esta tarefa consistiu, numa primeira fase, em identificar o maior pagamento e o maior recebimento registados na contabilidade das empresas clientes. Para tal, procedi à análise das contas 12 (depósitos à ordem) e 13 (outros depósitos à ordem), do SNC., extraíndo os respetivos movimentos para uma folha de Excel. Posteriormente os movimentos foram organizados por ordem decrescente do valor (excluindo movimentos entre contas bancárias da própria empresa). Os maiores valores de pagamento e recebimento foram identificados. Posto isto, foram criadas duas folhas de trabalho no Excel, uma para o pagamento e outra para o recebimento, onde foram recolhidos os documentos de suporte para cada operação selecionada: Nota de encomenda (ou na sua ausência, outro documento de suporte, como contrato, email do pedido), Fatura de compra (no caso de pagamentos, Fatura de venda (no caso de recebimentos), Comprovativo bancário do pagamento e respetivos ou recebimentos. Esta tarefa foi realizada durante as visitas às empresas clientes, sendo fundamental garantir a recolha e digitalização dos documentos referidos, de forma a validar a origem e o destino dos fluxos financeiros analisados. Esta análise tem como objetivo reforçar a diligência devida por parte das empresas clientes, contribuindo para a prevenção de práticas ilegais e para a sua transparência

4.3.6. Análise aos Inventários

Outra atividade relevante durante o estágio foi a análise de inventários, com o objetivo de assegurar o correto corte de operações entre os exercícios de 2024 e 2025, tanto a nível de entradas (compras de mercadorias, matérias-primas e subsidiárias) como das saídas

(vendas e prestações de serviços). Este é uma das tarefas que se realizou também durante as visitas aos clientes, pois era necessário verificar documentação. A análise consistiu na verificação A análise constitui a verificação das primeiras 5 entradas e das primeiras 5 saídas dos anos de 2024 e 2025. Para tal, recorreu-se à base de dados contabilística fornecida pela empresa cliente, para analisar as contas 31 (compras de matérias-primas, subsidiárias e de consumo), 71 (vendas) e 72 (prestação de serviços), do SNC, excluindo-se os movimentos de devoluções. A F&M, SROC, dispõe de um modelo de Excel destinado a este tipo de análise, em que contém tabelas estruturadas para o registo das seguintes informações: dados da fatura (número da fatura, nome do fornecedor ou cliente), data da fatura, referência do produto, designação ou descrição, quantidade, preço unitário e o valor total) e dados contabilísticos (número do diário ou do documento, conta contabilística (SNC) e a data de registo). Nos casos das compras internacionais (mercado externo ou intracomunitário) era também necessário incluir o número da guia de remessa (CMR ou guia de transporte), o fornecedor, a data, a referência, a descrição e a quantidade. No caso das vendas, para além da guia de remessa era necessário identificar o número da requisição, sempre que disponível (normalmente presente nas faturas de venda ou, quando inexistente, justificava-se pelo facto de a fatura acompanhar a mercadoria). Durante esta tarefa, algumas vezes era necessário solicitar documentação adicional aos clientes, pois alguns documentos não se encontravam arquivados (como guias de transporte ou requisições). Por fim, após o preenchimento da folha de Excel procedia-se ao registo de conclusões, confirmando a correta afetação temporal das operações. Alguns exemplos das observações eram: “as últimas entradas de 2024 foram contabilizadas em 2024 e as primeiras entradas de 2025 foram contabilizadas em 2025, e “as últimas saídas de 2024 foram contabilizadas em 2024 e as primeiras saídas de 2025 foram contabilizadas em 2025”. Toda esta análise é um procedimento essencial na área da auditoria, pois garante a fiabilidade das informações contabilísticas relacionados com os inventários, permitindo validar a correta delimitação temporal das operações económicas.

5. Análise Crítica

A realização do estágio curricular permitiu aprofundar de forma crítica o papel que a auditoria pode assumir na identificação e aproveitamento dos benefícios fiscais para as empresas. Este contacto direto com a realidade empresarial e com a prática de auditoria revelou-se extremamente útil, não apenas pelas competências técnicas adquiridas, mas sobretudo pelas reflexões que suscita quanto à utilização dos benefícios fiscais no contexto económico empresarial atual. Com base na revisão da literatura, compreendeu-se que os benefícios fiscais não são apenas instrumentos de alívio fiscal, mas também mecanismos fundamentais de incentivo ao investimento, inovação e capitalização empresarial, objetivos que estão relacionados com a eficiência económica e a competitividade empresarial.

Durante o estágio, verifiquei que o papel do auditor é muito mais do que uma simples verificação da conformidade legal. O auditor tem a responsabilidade de garantir que os benefícios fiscais são corretamente aplicados, com base em documentação válida e dentro dos limites legais estabelecidos. Para tal, é essencial o conhecimento da legislação existente assim como das suas constantes atualizações, nomeadamente das referidas no capítulo 2.2. A referida validação foi claramente observada na prática nomeadamente nas análises realizadas à declaração Modelo 22, onde a correta identificação e enquadramento dos benefícios como o RFAI, a Patent Box ou o ICE exigiram não só conhecimentos técnicos, mas também atenção ao detalhe e rigor no tratamento da informação contabilística e fiscal.

A experiência demonstrou ainda que, apesar da existência de diversos benefícios fiscais disponíveis, muitas empresas não os aproveitam devidamente, seja muitas vezes por desconhecimento ou por dificuldades na sua aplicação prática. Esta constatação está em linha com a revisão da literatura em que Xue et al. (2024) referem que os incentivos fiscais têm um impacto positivo no investimento em ativos fixos e na criação de emprego, especialmente nas PME's, mas alertam para a importância de critérios de elegibilidade menos restritos e para a necessidade de reforçar a auditoria como uma forma de garantir uma aplicação correta e eficaz dos incentivos. Por sua vez, Zee et al. (2002) apontam que, embora os incentivos sejam amplamente utilizados, a evidência empírica sobre a sua eficácia é por vezes inclusiva, sendo fundamental que a sua aplicação seja forma transparente e direcionada para investimentos produtivos, confirmando o que foi possível verificar no estágio com o RFAI.

Outro aspeto que se destacou ao longo do estágio foi a importância de garantir uma adequada sustentação documental. De acordo com a legislação em vigor e com os autores

estudados na revisão da literatura, a dedução de qualquer benefício fiscal requer que exista prova suficiente e apropriada, o que implica a existência de faturas, contratos, comprovativos e mapas de cálculo corretamente organizados e arquivados. Na prática, nem sempre essa documentação está completa, o que aumenta o risco fiscal e pode comprometer o aproveitamento dos benefícios, no entanto a intervenção do auditor nestes casos é essencial e decisiva, pois permite identificar falhas e propor correções atempadas. Também foi possível verificar que a declaração Modelo 22 desempenha um papel determinante neste processo, pois a correta inserção dos valores nos campos adequados, bem como a interpretação dos quadros relacionados com os benefícios fiscais exige conhecimento atualizado da legislação fiscal. O preenchimento incorreto, mesmo que involuntário pode originar coimas ou a perda do benefício, e é aqui que a auditoria atua, desempenhando um papel de controlo e segurança, assegurando a conformidade fiscal e a maximização dos benefícios disponíveis.

As análises das atividades desenvolvidas confirmam o que a literatura sugere quanto ao impacto positivo dos benefícios fiscais na economia e ao papel crucial que a auditoria desempenha na sua correta aplicação. A realidade prática permitiu consolidar conhecimentos teóricos e demonstrou que o auditor neste contexto ao se limita ao cumprimento das normas, mas representa contributo muito grande na boa gestão fiscal e financeira das empresas.

6. Conclusão

O estágio curricular realizado na F&M, SROC, foi uma oportunidade única, pois, permitiu-me uma aproximação à realidade profissional na área da auditoria e fiscalidade. Ao longo deste percurso, foi possível acompanhar de perto os procedimentos inerentes à prática da auditoria financeira, com especial foco o processo de identificação, análise e validação dos benefícios fiscais disponíveis para as empresas. O tema central deste relatório, os benefícios fiscais, tornou-se particularmente relevante no contexto económico e fiscal atual, tendo ficado evidente que quando estes benefícios são aplicados corretamente, podem assumir um papel fundamental na redução da carga tributária, incentivar ao investimento produtivo, e melhorar a competitividade empresarial. O estágio permitiu-me compreender que a utilização dos benefícios fiscais depende não do conhecimento do enquadramento legal, mas também de uma atuação rigorosa e informada por parte dos auditores, que garantem a conformidade das deduções aplicadas e contribui para uma gestão fiscal eficiente e responsável.

Durante a experiência profissional, ficou igualmente clara a importância da correta organização da documentação de suporte aos benefícios fiscais, bem como o rigor na análise da declaração Modelo 22, em que estes incentivos se refletem. Neste sentido, a auditoria revelou-se importante e indispensável tanto para assegurar a legalidade e transparência do processo, como para maximizar o aproveitamento dos incentivos disponíveis. É também pertinente destacar alguns aspetos fortes e desafios desta experiência. Entre os pontos positivos saliento a possibilidade de ter contacto com processos concretos de auditoria e a orientação prestada pelos profissionais da entidade de acolhimento. Entre os principais desafios, destaco a complexidade técnica associada à legislação fiscal, que exigiu um esforço contínuo de atualização e uma grande atenção ao detalhe, sobretudo no tratamento da documentação e no enquadramento legal dos benefícios fiscais. Outro desafio foi relativamente aos adiamentos dos prazos de entrega da declaração Modelo 22, que teve o impacto de impedir a abordagem de um leque mais amplo de benefícios fiscais potencialmente usufruíveis pelas empresas auditadas.

Em suma, o estágio foi um contributo relevante para o meu percurso académico e profissional, permitindo consolidar competências técnicas e desenvolver uma abordagem crítica à realidade fiscal das empresas, reforçando o meu interesse pela auditoria e fiscalidade, além de valorizar competências transversais essenciais ao mercado de trabalho.

Referências Bibliográficas

- Almeida B. J. M. (2022). *Manual de Auditoria Financeira: Uma análise integrada baseada no risco* (4ª edição). Lisboa: Escolar Editora.
- Alves, J.J. dos S. (2015). *Princípios e Práticas de Auditoria e Revisão de Contas*. Lisboa: Edições Sílabo.
- Ayming Portugal. (2025). O que é o RFAI?. Disponível em: <https://www.ayming.pt/rfai/>., acedido a 16 de junho 2025.
- Banco de Portugal. (2025). <https://www.bportugal.pt/QS/qsweb/Dashboards>
- Castro, P. M & Almeida, P. O. (2024). *Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI)*. BDO Portugal. https://www.bdo.pt/getattachment/fa40e6ae-f1ae-49da-bc74-9cf3d63f4c1f/FP_RFAI_BDO-2.pdf.
- Carreras, E. & PwC Brasil. (2013). *Controlo Interno - Estrutura Integrada: Sumário Executivo*. COSO. Disponível em: <https://iso31000.net/sumario-executivo-coso-2013/>.
- Chotas, B. (2025). *Preenchimento da Declaração Modelo 22 do IRC*. Ordem dos Contabilistas Certificados. https://www.occ.pt/sites/default/files/public/2025-05/DIG_IRC2025_c1.pdf.
- Christiansen, T. G. (2024). Dynamic effects of tax audits and the role of intentions. *Journal of Public Economics*, 234, 105121. <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2024.105121>.
- Costa, C. B. (2023). *Auditoria Financeira: Teoria e Prática* (13ª edição). Lisboa: Rei dos Livros Editora.
- Cunha, J. L. A. da. (2017). *Auditoria: Materialidade e risco de auditoria*. Instituto Superior de Economia e Gestão (ISEG), Universidade de Lisboa. <file:///C:/Users/Utilizador/Downloads/Auditoria%20-%20Capitulo%203%20-%20Materialidade%20e%20risco.pdf>.
- Cunha, J. L. A. da. (2020). *Auditoria: Obtenção de Prova em Auditoria*. Instituto Superior de Economia e Gestão (ISEG), Universidade de Lisboa. <file:///C:/Users/Utilizador/Downloads/Audit2019-20-cap5-prova.pdf>
- DeFond, M., & Zhang, J. (2014). A review of archival auditing research. *Journal of Accounting and Economics*, 58(2–3), 275–326. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2014.09.002>.

Graham Lynford (2015). *Internal Control Audit and Compliance - Documentation and Testing Under the New COSO Framework*. Wiley Corporate FA.

Guimarães, J. C. (2001). *Temas de Contabilidade, Fiscalidade e Auditoria*. Lisboa: Vislis Editora.

Hayes, R., Dassen, R., Schilder, A., & Wallage, P. (2005). Principles of auditing: An introduction to international standards on auditing (2º edição). *Pearson Education Limited*.
<https://kelasunggulanb2016.wordpress.com/wp-content/uploads/2018/05/e-book-audit-rick-hayes-roger-dassen-arnold-schilder-and-philip-wallage-principles-of-auditing-an-introduction-to-international-standards-on-auditing-prentice-hall-2004.pdf>

IAASB. (2024). Handbook of International Quality Management, Auditing Review, Other Assurance and Related Services Pronouncements (Volume I). *International Auditing and Assurance Standards Board*. <https://www.iaasb.org/publications/2023-2024-handbook-international-quality-management-auditing-review-other-assurance-and-related>, acessado a 29 de dezembro de 2024.

IASB. (2024). International Accounting Standards Board. *International Financial Reporting Standards (IFRS)*. <https://www.ifrs.org/>, acessado em 29 de dezembro de 2024.

Ivanov, V. V., Lvova, N. A., Pokrovskaya, N. V., & Naumenkova, S. V. (2018). Determinants of tax incentives for investment activity of enterprises. *Journal of tax reform*, 4(2), 125–141.
<https://doi.org/10.15826/jtr.2018.4.2.048>.

Lourenço, J.C. (2000). *A Auditoria Fiscal*. (2ª edição). Lisboa: Vislis Editora.

Nabais, C. (1993). *Noções e Práticas de Auditoria*. Lisboa: Editorial Presença.

OCC. (2025). *ICE - Incentivo à Capitalização das Empresas*
https://www.occ.pt/sites/default/files/public/2025-05/Guia_Pratico_ICE_2025a.pdf,
acessado a 16 de junho de 2025.

Orbis. (2025). <https://orbis-r1.bvdinfo.com/version-20250325-4-0/Orbis/1/Companies/Search>.

Pereira, E. (2022). Regime fiscal “Patent box”. *Vida Económica*, p. 19.
https://cihc.occ.pt/fotos/editor2/ve_eulaliapereira_23set2022.pdf.

PwC Portugal. (2025). Guia Fiscal 2025- IRC. Atualizado a 20 de fevereiro de 2025. Disponível em: <https://www.pwc.pt/pt/pwcinformisco/guia-fiscal/2025/irc.html>, acessado a 4 de junho de 2025.

Ramos, G. B. J. R., & Medeiros Neto, E. M. de (2022). Da importância da Lei Sarbanes-Oxley em restaurar a credibilidade dos Profissionais contábeis junto aos investidores e à sociedade. *Revista Jurídica Luso-Brasileira*, 8(5), 283–309. <https://www.cidp.pt/publicacao/revista-juridica-lusobrasileira-ano-8-2022-n-5/280>.

SABI. (2025). <https://sabi.informa.es/version-20230626-14-0/home.serv?product=SabiInforma&>.

Siglé, M. A., Goslinga, S., van der Hel, L. E. C. J. M., & Wilson, R. J. (2024). Tax control and corporate VAT compliance: An empirical assessment of the moderating role of tax strategy. *Journal of International Accounting Auditing and Taxation*, 57, 100655. <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2024.100655>.

Tawfik, O. I., Alsmady, A. A., Rahman, R. A., & Alsayegh, M. F. (2022). Corporate governance mechanisms, royal family ownership and corporate performance: evidence in gulf cooperation council (GCC) market. *Heliyon*, 8(12), e 12389. <https://doi.org/10.1016/j.heliyon.2022.e12389>.

Tribunal de contas. (1999). *Manual de Auditoria e de Procedimentos* (Volume I). Lisboa: Tribunal de Contas. https://www.tcontas.pt/pt-pt/TribunalContas/NormasOrientacoes/ManuaisTC/Documents/Manual_vol1.pdf,
acedido em 22 de dezembro de 2024.

Xue, G., Cai, Y., & Zhang, Y. (2024). The influence of income tax incentives on small and low-profit enterprises' production factor investment. *Economic Systems*, 101256, 101256. <https://doi.org/10.1016/j.ecosys.2024.101256>.

Zee, H. H., Stotsky, J. G., & Ley, E. (2002). Tax incentives for business investment: A primer for policy makers in developing countries. *World Development*, 30(9), 1497–1516. [https://doi.org/10.1016/s0305-750x\(02\)00050-5](https://doi.org/10.1016/s0305-750x(02)00050-5).

Legislação

Decreto de Aprovação da Constituição. (1976). *Constituição da República Portuguesa: Decreto de Aprovação da Constituição*. Diário da República: I Série, n.º 86. Assembleia da República. <https://diariodarepublica.pt/dr/legislacao-consolidada/decreto-aprovacao-constituicao/1976-34520775>, acedido em 29 de dezembro de 2024.

Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de novembro. Diário da República: I Série, 2.º Suplemento, n.º 277. Ministério das Finanças. <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/decreto-lei/442-b-1988-519003>, acedido a 6 de junho de 2025.

Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de julho. *Estatuto dos Benefícios Fiscais*. Diário da República: I Série, n.º 149. Ministério das Finanças. <https://diariodarepublica.pt/dr/legislacao-consolidada/decreto-lei/1989-34554075>, acedido a 29 de dezembro de 2024.

Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro. Diário da República: I Série, n.º 213. Ministério das Economia e da Inovação. <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/decreto-lei/372-2007-629439>, acedido a 13 de junho de 2025.

Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro. *Código Fiscal do Investimento*. Diário da República: I série, n.º 21. Ministério das Finanças. <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/decreto-lei/162-2014-58683382>, acedido a 29 de dezembro de 2024.

Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro. Diário da República: I Série, n.º 178. Ministério das Finanças e da Administração Pública. <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/decreto-regulamentar/25-2009-489774> acedido a 6 de junho de 2025.

Despacho n.º 422/2025, de 9 de janeiro. Diário da República: II Série, n.º 6. Finanças - Gabinete do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais. <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/despacho/422-2025-902786166>, acedido a 6 de junho de 2025.

Despacho n.º 2/2025-XXV, de 9 de junho. (2025). Finanças - Gabinete do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais. Ordem dos Contabilistas Certificados. https://www.occ.pt/sites/default/files/public/2025-06/Despacho_SEAF_2_2025_XXV%20%281%29.pdf, acedido a 16 de junho de 2025.

Lei n.º 64-B/2011, de 30 de dezembro. Diário da República: I série, 1.º Suplemento, n.º 250. Assembleia da República. <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/lei/64-b-2011-243769>, acessido a 6 de junho de 2025.

Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro. *Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas*. Diário da República: I Série, n.º 11. <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/lei/2-2014-571007>, acessido a 6 de junho de 2025.

Lei n.º 7-A/2016, de 30 março. Diário da República: I Série, 1.º Suplemento, n.º 62. Assembleia da República. <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/lei/7-a-2016-73958532>, acessido a 13 de junho de 2025.

Lei n.º 83/2017 de 18 de agosto. Diário da República: I Série, n.º 159. Assembleia da República. <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/lei/83-2017-108021178>, acessido a 2 de julho de 2025.

Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro. Diário da República: I Série, n.º 249. Assembleia da República. <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/lei/114-2017-114425586>, acessido a 6 de junho de 2025.

Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro. Diário da República: I Série, 2º Suplemento, n.º 251. Assembleia da República. <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/lei/24-d-2022-205557192>, acessido a 13 de junho de 2025.

Lei n.º 20/2023, de 17 de maio. Diário da República: I Série, n.º 95. Assembleia da República. <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/lei/20-2023-213132930>, acessido a 6 de junho de 2025.

Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro. Diário da República: I Série, n.º 250. Assembleia da República. <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/lei/82-2023-835864042>, acessido a 13 de junho de 2025.

Lei n.º 45-A/2024 de 31 de dezembro. Diário da República: I Série, Suplemento, n.º 253. Assembleia da República. <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/lei/45-a-2024-901667918>, acessido a 13 de junho de 2025.

Recomendação n.º 2003/361/CE, de 6 de maio de 2003. *Relativa à definição de micro, pequenas e médias empresas*. Jornal Oficial da União Europeia. Comissão Europeia. <https://eur-lex.europa.eu/eli/reco/2003/361/oj?locale=pt>, acessido a 6 de junho de 2025.

Anexo

10		CÁLCULO DO IMPOSTO	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 50.000,00 de matéria coletável das PME ou SMC) (c. 311 do Q.09 da M22 ou c. 42 do Anexo E) x 17%	347-A	.	.
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	.	.
Imposto a outras taxas (348 %)	349	.	.
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	.	.
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	.	.
COLETA (347-A + 347-B + 349 + 350 + 370)		351	.
Derrama estadual (art.º 87.º-A)	373	.	.
COLETA TOTAL (351 + 373)		378	.
Dupla tributação jurídica internacional (DTJI - art.º 91.º)	353	.	.
Dupla tributação económica internacional (art.º 91.º-A)	375	.	.
Benefícios fiscais	355	.	.
Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do CIMI)	470	.	.
Pagamento especial por conta (art.º 93.º)	356	.	.
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 375 + 355 + 356 + 470) ≤ 378		357	.
TOTAL DO IRC LIQUIDADO (378 - 357) ≥ 0		358	.
Resultado da liquidação (art.º 92.º)		371	.
Retenções na fonte	359	.	.
Pagamentos por conta (art.º 105.º)	360	.	.
Pagamentos adicionais por conta (art.º 105.º-A)	374	.	.
IRC A PAGAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) > 0		361	.
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360 - 374) < 0		362	.
IRC de períodos anteriores	363	.	.
Reposição de benefícios fiscais	372	.	.
Derrama municipal	364	.	.
Dupla tributação jurídica internacional (art.º 91.º) - Países com CDT e quando DTJI > 378	379	.	.
Tributações autónomas	365	.	.
Juros compensatórios	366	.	.
Juros de mora	369	.	.
TOTAL A PAGAR [361 ou (- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] > 0		367	.
TOTAL A RECUPERAR [(- 362) + 363 + 372 + 364 - 379 + 365 + 366 + 369] < 0		368	.
10-A JUROS COMPENSATÓRIOS			
Discriminação do valor indicado no campo 366 do quadro 10:			
Juros compensatórios declarados por atraso na entrega da declaração	366-A	.	.
Juros compensatórios declarados por outros motivos	366-B	.	.
10-B TRANSFERÊNCIA DE RESIDÊNCIA/CESSAÇÃO DA ATIVIDADE DE ESTABELECIMENTO ESTÁVEL/AFETAÇÃO DE ELEMENTOS PATRIMONIAIS (art.ºs 83.º, 84.º e 54.º-A, n.º 11)			
Data da ocorrência: Ano Mês Dia			
Modalidade de pagamento do imposto correspondente (art.º 83.º, n.º 2):			
1 ☐ imediato [al. a)] 2 ☐ diferido [al. b)] 3 ☐ fracionado [al. c)]			
IRC + Derrama estadual Derrama municipal			
Valor do pagamento diferido ou fracionado		377-A	.
		377-B	.
Total dos pagamentos diferidos ou fracionados (377-A + 377-B)		377	.
TOTAL A PAGAR (367 - 377) > 0		430	.
TOTAL A RECUPERAR [367 ou (- 368) - 377] < 0		431	.

Figura 7 - Quadro 10 (Declaração Modelo 22)

Fonte: Diário da República, Despacho n.º 422 (2025).

07	APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL (cont.)			
A ACRESCER (cont.)	Mais-valias fiscais - regime transitório [art.º 7, n.º 7, al. b) da Lei n.º 30-G/2000, de 29/12 e art.º 32.º, n.º 8 da Lei n.º 109-B/2001, de 27/12]	742	*	*
	Correções relativas a instrumentos financeiros derivados (art.º 49.º)	743	*	*
	Prejuízos de estabelecimentos estáveis situados fora do território português (art.º 54.º -A)	787	*	*
	Correções relativas a preços de transferência (art.º 63.º, n.º 8)	744	*	*
	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)]	745	*	*
	Imputação de rendimentos de entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (art.º 66.º)	747	*	*
	Limitação à dedutibilidade de gastos de financiamento líquidos (art.º 67.º)	748	*	*
	Correções nos casos de crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional (art.º 68.º, n.º 1)	749	*	*
	Correções nos casos de crédito de imposto por dupla tributação económica internacional (art.º 68.º, n.º 3)	788	*	*
	Correções resultantes da opção pelo regime especial aplicável às fusões, cisões, entradas de ativos e permutas de partes sociais (art.ºs 74.º, 76.º e 77.º)	750	*	*
	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 84.º-A, n.º 11)	789	*	*
	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 84.º-A, n.º 11)	790	*	*
	Donativos não previstos ou além dos limites legais (art.ºs 62.º-A e 62.º-B do EBF)	751	*	*
	Assimetrias híbridas e assimetrias de residência fiscal (art.ºs 68.º-B, n.º 1 e 68.º-D, n.º 1)	803	*	*
	Encargos financeiros não dedutíveis (ex-art.º 32.º, n.º 2 do EBF)	779	*	*
	Adicional ao Imposto Municipal sobre imóveis (art.º 135.º-J do Código do IMI)	797	*	*
	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)	799	*	*
	Contribuições de solidariedade temporária sobre os setores da energia e da distribuição alimentar (art.º 16.º da Lei n.º 24-B/2022, de 30 de dezembro)	804	*	*
	Outros acréscimos	752	*	*
	SOMA (campos 708 a 752)	753	*	*
A DEDUZIR	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]	754	*	*
	Prejuízo fiscal imputado por ACE ou AEIE (art.º 6.º)	755	*	*
	Correções relativas a períodos de tributação anteriores (art.º 18.º, n.º 2)	756	*	*
	Vendas e prestações de serviços com pagamento diferido: rédito de juros (art.º 18.º, n.º 5)	757	*	*
	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)	791	*	*
	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 6)	758	*	*
	Ajustamentos não tributáveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18.º, n.º 9)	759	*	*
	Pagamentos com base em ações (art.º 18.º, n.º 11)	760	*	*
	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)	761	*	*
	Reversão de perdas por imparidade tributadas (art.ºs 28.º, n.º 3 e 28.º-A, n.º 3)	762	*	*
	Depreciações e amortizações tributadas em períodos de tributação anteriores (art.º 20.º do DR 25/2009, de 14/9)	763	*	*
	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)	781	*	*
	Reversão de provisões tributadas (art.ºs 19.º, n.º 4 e 39.º, n.º 4)	764	*	*
	Restituição de impostos não dedutíveis e excesso da estimativa para impostos	765	*	*
	Impostos diferidos [art.º 23.º -A, n.º 1, al. a)]	766	*	*
	Gasto fiscal relativo a ativos intangíveis, propriedades de investimento e ativos biológicos não consumíveis (art.º 45.º -A)	792	*	*
	Mais-valias contabilísticas	767	*	*
	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, 1.ª parte)	768	*	*
	Diferença negativa entre as mais-valias e as menos-valias fiscais (art.º 46.º)	769	*	*
	Correções relativas a instrumentos financeiros derivados (art.º 49.º)	770	*	*
	Dedução dos rendimentos de direitos de autor e de direitos de propriedade industrial com o limite do n.º 8 do artigo 50.º-A	793	*	*
	Eliminação da dupla tributação económica de lucros e reservas distribuídos (art.ºs 51.º e 51.º -D)	771	*	*
	Lucros de estabelecimentos estáveis situados fora do território português (art.º 54.º -A)	794	*	*
	Correção pelo adquirente do imóvel quando adota o valor patrimonial tributário definitivo para a determinação do resultado tributável na respetiva transmissão [art.º 64.º, n.º 3, al. b)]	772	*	*
	Reporte dos gastos de financiamento líquidos de períodos de tributação anteriores (art.º 67.º)	795	*	*
	Correções resultantes da opção pelo regime especial aplicável às fusões, cisões, entradas de ativos e permutas das partes sociais (art.ºs 74.º, 76.º e 77.º)	773	*	*
	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 84.º-A, n.º 11)	796	*	*
	Benefícios fiscais	774	*	*
	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)	800	*	*
	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)	801	*	*
	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)	798	*	*
	Outras deduções	775	*	*
	SOMA (campos 754 a 775)	776	*	*
	PREJUÍZO PARA EFEITOS FISCAIS (Se 776 > 753)	777	*	*
	LUCRO TRIBUTÁVEL (Se 753 ≥ 776) (a transportar para o quadro 09)	778	*	*

Figura 8 - Quadro 07 (Declaração Modelo 22)

Fonte: Diário da República, Despacho n.º 422 (2025).