



UNIVERSIDADE CATÓLICA PORTUGUESA

# Regime Simplificado de Tributação para empresas

Proposta de um novo regime para o caso português

por

Miguel Almeida Rodrigues

Católica Porto Business School

Abril de 2022





UNIVERSIDADE CATÓLICA PORTUGUESA

# Regime Simplificado de Tributação para empresas

Proposta de um novo regime para o caso português

Trabalho Final na modalidade de Dissertação  
apresentado à Universidade Católica Portuguesa  
para obtenção do grau de mestre em Auditoria e Fiscalidade

por

Miguel Almeida Rodrigues

sob orientação de  
Professor Doutor Paulo Alves

Católica Porto Business School  
Abril de 2022



*Bona est lex si quis ea legitime utatur*



# Agradecimentos

A realização desta dissertação de mestrado é a concretização de um objetivo e o encerramento de um ciclo muito importante. Tal como seria expectável contou com o apoio de algumas pessoas a quem não poderia deixar de agradecer.

Por esse motivo, começo por agradecer ao Professor Doutor Paulo Alves que orientou esta dissertação e me apoiou durante todo o percurso. Adicionalmente, queria deixar um agradecimento à professora Cristina Pinto pela atenção e orientação permanente.

Deixo também o meu especial agradecimento à minha família, em especial aos meus pais, irmãos e tias, por todo o apoio incondicional. O vosso suporte foi incondicional para a conclusão deste percurso.

Não poderia deixar de parte os meus amigos que me acompanharam nesta longa caminhada sem nunca me deixarem desistir.

A todos o Meu mais sincero Obrigado.



# Resumo

O tema da presente dissertação incide sobre o Regime Simplificado de Tributação (RST), introduzido pela primeira vez no ano de 2001 pela Lei nº 30-G/2000, de 29 de dezembro.

Tem como principal objetivo a análise crítica do regime em vigor, sendo avaliada, desde logo, a sua pertinência, os seus pontos positivos e negativos, com recurso, em parte, à opinião crítica de autores.

A análise de um regime que se presumia ter um elevado valor acrescentado para o tecido empresarial português, uma vez que este é constituído quase na sua íntegra por micro, pequenas e médias empresas (PME), revelou graves problemas e más práticas associadas ao mesmo. Neste sentido, procedeu-se à análise do RST como parte integrante do Direito Fiscal de forma a compreender se as falhas identificadas colocam em causa a sua existência.

O RST é um regime especial que foi criado com um objetivo de simplificação tributária, no entanto este não prevê qualquer tipo de simplificação, sendo essencialmente considerado uma ferramenta de planeamento fiscal com o intuito de diminuição do imposto a pagar.

Foi possível concluir que o regime se encontra obsoleto, sendo mais benéfica uma tributação real do rendimento que respeite o Princípio Constitucional da Capacidade Contributiva. Adicionalmente, verificou-se uma grave incompatibilidade entre a simplificação e o cumprimento das obrigações fiscais. Dado que o RST falha no seu objetivo torna-se redundante a sua existência pelo que se propõe a revogação do regime.

Palavras-chave: PME; RST; Princípio da Capacidade Contributiva



# Abstract

The subject of this dissertation focuses on the Simplified Taxation Regime (STR), initially introduced in 2001 by Law 30-G/2000, of 29 December.

The main objective of this study is the critical analysis of the regime in force, evaluating its pertinence, its strengths and weaknesses, using, in part, the critical opinion of authors.

The analysis of a regime that was presumed to have a high added value for the Portuguese businesses, as this is almost entirely composed of micro, small and medium enterprises (SME), revealed serious problems and bad practices associated with it. In this sense, we proceeded to the analysis of the STR as an integral part of the Tax Law in order to understand if the flaws identified put its existence in question.

The RST is a special regime that was created with a view to tax simplification, however, it does not provide any type of simplification and is essentially considered a tax planning tool with the aim of reducing the tax payable.

It was possible to conclude that the regime is obsolete, being more beneficial a real taxation of income that respects the Constitutional Principle of the Ability to Pay. Additionally, a serious incompatibility between simplification and tax compliance was verified. Given that the STR fails in its objective, its existence becomes redundant and therefore the revocation of the regime is proposed.

Keywords: STR; SME; Ability to pay.

No. of words: 9768



# Índice

Agradecimentos .....	i
Resumo .....	iii
Abstract .....	v
Índice de Tabelas .....	ix
Glossário .....	xi
1. Introdução.....	1
2. Tributação de pessoas coletivas em Portugal.....	3
2.1 Imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas.....	3
2.1.1 Características gerais do imposto .....	4
2.2 Regime geral de tributação.....	4
2.2.1 Obrigações acessórias .....	5
3. O tecido empresarial português .....	7
3.1 Definição PME.....	7
3.2 O tecido empresarial português .....	8
4. Regime Simplificado de Tributação .....	10
4.1 R Regime simplificado de tributação.....	10
4.1.1 Origem do RST .....	10
4.2 O primeiro RST .....	11
4.3 RST atualmente em vigor .....	14
4.3.1 Âmbito de aplicação .....	14
4.3.2 Determinação da matéria coletável .....	15
5. Apreciação crítica .....	18
5.1 Incompatibilidades do regime .....	18
5.2 A verdadeira simplificação do regime .....	28
5.2.1 Posível redesenho do RST .....	31
5.3 A preocupação comunitária .....	33
6. Conclusão.....	36
Bibliografia.....	39



# Índice de Tabelas

Tabela 1: Tabela de coeficientes .....	17
--	----



# Glossário

AT – Autoridade Tributária e Aduaneira

CC – Contabilistas Certificados

CDRF – Comissão para o Desenvolvimento da Reforma Fiscal

CE – Comissão Europeia

CFI – Código Fiscal do Investimento

CIRC – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

CIRS – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

CPPT – Código do Procedimento e de Processo Tributário

CRP – Constituição da República Portuguesa

DLRR – Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos

EBF – Estatuto dos Benefícios Fiscais

ENI – Empresários em Nome Individual

I&D – Investigação e Desenvolvimento

INE – Instituto Nacional de Estatística

IRC – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

LGT – Lei Geral Tributária

PME – Micro, Pequena e Média Empresa

PPC – Pagamentos por Conta

RETGS – Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades

RFAI – Regime Fiscal de Apoio ao Investimento

RST – Regime Simplificado de Tributação

SAF-T (PT) – Standard Audit File for Tax Purposes - Portugal Version

SIFIDE – Sistema de Incentivos Fiscais à Investigação e Desenvolvimento

Empresarial

SNC – Sistema de Normalização Contabilística

UE – União Europeia



# Capítulo 1

## Introdução

A tributação do rendimento tem como objetivo inicial a satisfação das necessidades do Estado. No entanto, deve ser ajustada ao tecido empresarial e à realidade económica de forma a não ser um obstáculo ao desenvolvimento e consequentemente ao crescimento da economia portuguesa.

O tecido empresarial português é constituído quase na sua íntegra por PME que face à livre circulação de mercadorias e à globalização das economias são penalizadas pela sua reduzida dimensão. Simultaneamente estas são responsáveis pela interligação das diferentes economias na satisfação das necessidades europeias, pelo que deve haver uma preocupação não só com a concorrência do mercado interno, mas também europeu. Neste sentido, o RST pode ser uma ferramenta de extrema utilidade para os sujeitos passivos marcados pela sua pequena dimensão, fazendo a adaptação da lei fiscal à realidade envolvente.

Neste sentido, a ânsia por ganhos de competitividade não pode ocorrer por uma cultura de redução de custos nos fatores produtivos, onde se incluem as remunerações pagas aos colaboradores, característica da economia portuguesa. A simplificação burocrática do sistema fiscal é uma recomendação expressa da Comissão Europeia (CE), tratando-se de uma alternativa viável para a redução de custos nas empresas. Da análise do quadro fiscal português, é perceptível a tentativa de aproximação à recomendação.

Neste sentido, será feito um enquadramento desta forma de tributação, uma análise crítica ao regime em vigor com auxílio de outros autores, bem como uma análise à sua pertinência. Por fim, será elaborada uma apreciação crítica sobre o futuro do regime e o tratamento fiscal que poderá ser dado às PME, tendo em

conta o papel extrafiscal que estas desempenham, nomeadamente na correção das assimetrias na economia portuguesa, principalmente no que diz respeito à distribuição populacional.

A presente dissertação tem como objetivo primordial a análise crítica do atual RST da qual irá resultar uma proposta de definição do seu futuro.

# Capítulo 2

## Tributação das Pessoas Coletivas em Portugal

Neste capítulo detalha-se a origem da tributação do rendimento de pessoas coletivas e procede-se à descrição do regime geral de tributação.

### 2.1 Imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas

De acordo com o artigo 103.º da Constituição da República Portuguesa (CRP) e o artigo 5.º da Lei Geral Tributária (LGT), a tributação tem como principal objetivo a satisfação das necessidades financeiras do Estado de forma a promover a justiça social e a igualdade de oportunidades e mitigar as distorções provenientes da distribuição da riqueza e do rendimento. Desta forma, tributam-se as várias formas de criação e distribuição de riqueza, nomeadamente a proveniente das empresas.

O regime jurídico da tributação das empresas atualmente em vigor surge em 1988, juntamente com o regime de tributação de pessoas singulares, no âmbito da reforma sobre a tributação. Deu-se a agregação dos impostos, na altura cedulares, num único imposto, o Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC).

Desde 2001, a tributação do rendimento empresarial em sede de IRC pode ser feita através do regime geral ou através do regime simplificado que serão abordados no presente capítulo e no capítulo 4.

### 2.1.1 Características gerais do imposto

O IRC encontra-se tipificado no Código de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC), aprovado pelo DL nº 442-B/88, de 30 de novembro.

Do ponto de vista constitucional, a tributação das empresas acontece segundo o princípio da capacidade contributiva, isto é, de acordo com o seu rendimento real. No entanto, o nº 4 do artigo 104º da CRP parece já abrir uma exceção quando afirma que é “fundamentalmente sobre o seu rendimento real”, deixando subentendida a possibilidade de não o ser, o que acontece, nomeadamente, com a criação do regime simplificado.

## 2.2 Regime geral de tributação

O DL nº 442-B/88, de 30 de novembro prevê que a tributação dos rendimentos empresariais seja efetuada numa lógica de conjugação dos rendimentos apurados contabilisticamente, ajustado pelas regras previstas no CIRC, isto é consagrando o modelo de dependência parcial entre a fiscalidade e a contabilidade.

Assim, ao valor contabilístico, fazem-se as devidas correções fiscais, de forma a obter o lucro tributável. A matéria coletável, à qual se aplicará a respetiva taxa de 21%<sup>1</sup>, resulta da aplicação ao lucro tributável de possíveis prejuízos fiscais apurados anteriormente e benefícios fiscais.

A título de exemplo podem considerar-se as depreciações e amortizações. Do ponto de vista contabilístico as depreciações devem ter em conta a vida útil

---

<sup>1</sup> O apuramento da coleta é calculado através da multiplicação da matéria coletável pela respetiva taxa presente no artigo 87.º do respetivo código. A taxa a aplicar é de 21%, salvo as PME cujos 25 000€ iniciais são tributados a 17%. Para empresas que não tenham sede nem direção efetiva em Portugal, mas sejam tributadas em território nacional, os rendimentos são sujeitos a uma taxa de 25%.

estimada. No entanto, segundo o modelo de dependência, o resultado líquido do período é ajustado de acordo as regras fiscais.<sup>2</sup>

Se a vida útil estimada do ativo for superior à permitida legalmente (quota inferior à mínima permitida), parte da depreciação será perdida e não considerada para o cálculo da matéria coletável dado que ultrapassa a vida útil máxima legalmente prevista. No entanto, se a vida útil for inferior ao mínimo aceite (ultrapassando a quota máxima prevista), o contribuinte poderá utilizar o valor remanescente em períodos posteriores.

Daqui se conclui que para uma correta aferição do imposto a pagar é preciso ter em consideração os referenciais contabilístico e fiscal e a aplicação conjugada de ambos, prevalecendo sempre as regras provenientes no CIRC.

### 2.2.1 Obrigações acessórias

As obrigações pecuniárias não se esgotam com o pagamento do imposto referente aos rendimentos obtidos em Portugal, estando as empresas sujeitas a tributação autónoma e em certos casos ao pagamento da derrama estadual<sup>3</sup> e da derrama municipal<sup>4</sup>.

Adicionalmente, do ponto de vista burocrático, as obrigações podem considerar-se extensas. A título de exemplo, é obrigatória a entrega da Declaração da IES – Informação Empresarial Simplificada, a adoção de um programa certificado para a emissão de faturas, a incorporação do código bidimensional (QR-Code), futuramente, mas ainda suspenso para o ano de 2022,

---

<sup>2</sup> Neste caso, são aceites quotas de depreciação que se situem entre as quotas mínimas e máximas, que podem ou não corresponder ao valor proveniente da vida útil dos ativos. O Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro de 2009 tipifica as quotas máximas de depreciação, a partir das quais é possível obter também o valor mínimo das quotas de depreciação, que corresponde a metade do valor da quota máxima.

<sup>3</sup> De acordo com artigo 87.º -A do CIRC, estão sujeitos a este imposto extraordinário, que reverte a favor do Estado, as sociedades que apurem um rendimento tributável superior a 1 500 000 €, sendo dividido em três escalões de 1 500 000 a 7 500 000, 7 500 000 a 35 000 000 e superior a 35 000 000. Aos quais são aplicados respetivamente as seguintes taxas 3%, 5% e 9%. O modo aplicação das mesmas é explicado nos n.ºs seguintes do mesmo artigo.

<sup>4</sup> Na mesma base das derramas estaduais, no entanto revertem para o município tal como previsto no al. c) do art.14º da Lei nº 73/2013, de 03 de setembro, na qual é definido o Regime Financeiro das Autarquias Locais e Entidades Intermunicipais. As taxas aplicadas a este tributo encontram-se definidas no Ofício Circulado nº 20229, de 16 de fevereiro de 2021.

a obrigação da utilização da ATCUD que visa a simplificação na comunicação de faturas para determinação das despesas dedutíveis em sede de IRS (cuja implementação se traduz, naturalmente, em encargos específicos para as empresas), a comunicação do ficheiro SAF-T (PT) relativo à faturação numa base mensal e em breve a submissão do ficheiro SAF-T (PT) relativo à contabilidade.

# Capítulo 3

## O tecido empresarial português

Neste capítulo será feita uma análise e enquadramento do tecido empresarial português, assim como das micro, pequenas e médias empresas (PME), onde serão apresentadas as principais preocupações expressas pela União Europeia (UE) sobre esta temática.

### 3.1 Definição de PME

De acordo com a Recomendação da Comissão Europeia nº 2003/361/CE de 6 de maio de 2003, o alcance do estatuto de PME depende do cumprimento de alguns critérios financeiros e critérios efetivos, nomeadamente o número de colaboradores empregues.

Os critérios financeiros prendem-se com o volume de negócios e o total de ativo, sendo que um dos dois critérios pode ser ultrapassado.<sup>5</sup>

A categoria das PME é constituída por empresas que empreguem menos de 250 pessoas e cujo volume de negócios anual não exceda 50 milhões de euros ou cujo total de ativo não excede 43 milhões de euros. No entanto, existem duas divisões internas que permitem a divisão entre micro e pequenas empresas, sendo que uma empresa que emprega menos de 10 pessoas e cujo volume de negócios anual ou total de ativo não excede 2 milhões de euros é considerada microempresa; uma empresa que emprega menos de 50 trabalhadores e cujo

---

<sup>5</sup> Esta conjugação de critérios financeiros permite ter em conta as diferentes atividades. A título de exemplo, e tal como elencado na recomendação, "o volume de negócios das empresas do comércio e da distribuição é, por natureza, mais elevado que o do sector transformador", pelo que a adoção de apenas um critério seria penalizador para qualquer uma das atividades.

volume de negócios anual ou total de ativo não excede 10 milhões de euros é considerada pequena empresa.

Os indicadores apresentados devem ser calculados com base nas demonstrações financeiras da empresa ou, caso se trate de um grupo de empresas com base nas demonstrações financeiras consolidadas.

A harmonização comunitária do conceito de PME teve como principal objetivo a facilitação da aplicação de regras comuns respeitantes a fundos estruturais aos estados-membros.

## 3.2 O tecido empresarial português

De acordo com o relatório Empresas em Portugal: 2019 (2021) apresentado pelo Instituto Nacional de Estatística (INE), num universo de 1 318 330 empresas não financeiras, 1 317 039 são PME, o que significa que o tecido empresarial português é constituído em 99,9% por empresas de pequena ou média dimensão.

Esta dimensão societária apresenta-se como o motor de crescimento da economia portuguesa, contribuindo ativamente para as receitas públicas e constituindo um forte empregador em Portugal. Dada a forte componente social associada às PME há, inclusive, um normativo constitucional descrito no artigo 86.º, nº 1 da CRP, que incentiva a iniciativa empresarial “em particular das pequenas e médias empresas” pelo que devem ser criadas condições que permitam a sua sobrevivência.

Tal como é apontado por Nabais (2020), e será de fácil perceção, esta dimensão empresarial possui uma maior incapacidade de adaptação ao mercado. A dificuldade na obtenção de financiamento externo e no cumprimento das obrigações fiscais traduz-se em obstáculos ao desenvolvimento que potencialmente inibe ganhos de competitividade (Pires, 2010). Torna-se clara a

necessidade de agilização das condições burocráticas e fiscais de forma a permitir o seu desenvolvimento ao nível do mercado comum, caracterizado pela livre circulação de capitais, situação que é benéfica a Portugal facilitando a entrada de investimento direto estrangeiro.

A sujeição a um mercado económico comum faz com que o atual foco das PME não se limite ao mercado nacional, abrangendo também o mercado europeu que coloca em concorrência as PME dos demais países. Neste sentido importa fazer um paralelismo com paradigma europeu.

Segundo informação disponibilizada pelo Parlamento Europeu (2021), e à semelhança da realidade portuguesa, o tecido empresarial europeu é constituído quase na sua totalidade por PME (99%), responsáveis por dois terços dos empregos no setor privado, que contribuem para mais de metade do valor acrescentado total criado pelas empresas na UE.

Na recomendação anteriormente mencionada, a CE tipifica algumas orientações para que sejam adotadas medidas de discriminação positiva, de forma a facilitar a viabilidade destas empresas no mercado, especialmente importantes para o desenvolvimento do espírito empresarial e para a criação de empregos.

A UE pretende assegurar que as políticas e ações relativas às PME são propícias ao seu desenvolvimento e contribuem para tornar a Europa um espaço mais atrativo para criar empresas e fazer negócios, de forma a colocar em situação igualdade as diferentes economias.

# Capítulo 4

## Regime Simplificado de Tributação

No presente capítulo é apresentado o surgimento, evolução e suspensão do RST em Portugal de 2001 a 2009. Posteriormente, proceder-se-á à apresentação do RST em vigor.

### 4.1 Regime simplificado de tributação

A prevalência das PME em Portugal levou a que o legislador desse maior atenção à legislação relativa à sua tributação. Assim, foi introduzido o RST que surgiu na Lei nº 30-G/2000, de 29 de dezembro, mais de uma década depois do diploma que introduziu o CIRC.

De acordo com o RST, atualmente previsto nos artigos 86.º-A e 86.º-B do CIRC, o apuramento da matéria coletável passa a ser feito através de métodos indiretos. A introdução deste regime veio estancar a ideia da tributação segundo o pressuposto do rendimento real, abrindo portas para a ficção da capacidade contributiva que poderá ou não corresponder ao rendimento real.

#### 4.1.1 Origem do RST

Com o objetivo de simplificar o processo de tributação e, tal como presente no Relatório da Comissão para o Desenvolvimento da Reforma Fiscal (1996), prevê-se a necessidade de agilização de controlo fiscal pela “diminuição da carga burocrática que recai sobre a Administração Fiscal e de permitir a libertação de recursos da inspeção tributária para outras tarefas”. Por este motivo, e com a aplicação do RST pretende-se a complementaridade da aplicação automática de

métodos diretos e indiretos, para os contribuintes que cumpram os requisitos definidos, não dependendo da verificação de pressupostos ou da influência de elementos declarados.

No que diz respeito a este tópico e com o objetivo de não prejudicar as empresas, a CE decidiu emitir algumas recomendações das quais se destacam a:

- i) possibilidade de opção pela tributação do rendimento real de acordo com a contabilidade organizada;
- ii) limitação a Empresários em Nome Individual (ENI) e profissionais independentes sem contabilidade organizada;
- iii) definição de um montante máximo de volume de negócios.

Assim, o apuramento de imposto a pagar passa a ser feito pela aplicação de um coeficiente ao volume de negócios, que traduz uma presumível estrutura de custos de forma a obter a matéria coletável à qual serão aplicadas as taxas previstas no CIRC.

## 4.2 O primeiro RST

O primeiro regime simplificado vai ao encontro das recomendações emitidas pela CE, na medida em que apenas beneficiava do regime quem tivesse um máximo de faturação de 30 milhões de escudos (equivalente a 150 000€ atualmente). Adicionalmente, não era vedado o direito à tributação de acordo com o regime geral desde que fosse expressa essa opção, sendo que nesse caso se estaria perante um regime *opting-out*. Quando fosse requisitada a não sujeição ao regime simplificado esta seria concedida por um período de 3 anos sendo permitida a renovação desse período.

O regime era de aplicação simples uma vez que aquando da sua criação apenas existiam dois coeficientes: um relativo às vendas de mercadorias e produtos (nos quais seriam incluídas a restauração e alojamento) de 0,20 e para as restantes atividades o coeficiente a aplicar era de 0,45, havendo uma cláusula relativa à lista de coeficientes segundo a qual os coeficientes poderiam ser aumentados por Portaria do Ministério das Finanças. Este regime previa ainda, um montante mínimo de imposto a pagar independentemente dos rendimentos obtidos que seria o valor do salário mínimo anual, significando que em situações limite, empresas com prejuízo, acabariam por pagar imposto.

Este regime vigorou entre os anos de 2001 a 2009, mas contrariamente ao que seria expectável, não teve grande adesão, dado o número de empresas alvo que poderiam beneficiar do regime, culminando na sua suspensão. Segundo Lopes (2021), dos vários motivos que levaram ao término do regime, destacam-se essencialmente:

- i) a obrigatoriedade de permanência por um período de 3 anos;
- ii) a obrigatoriedade de dispor de contabilidade organizada;
- iii) a simplificação apenas aparente, dado que as empresas sujeitas a este regime incorrem nas mesmas obrigações acessórias das outras;
- iv) o reduzido número de coeficientes, que não atendiam às especificidades das empresas;
- v) os entraves colocados pela Autoridade Tributária e Aduaneira (AT);
- vi) as reivindicações dos profissionais de contabilidade que viram os seus honorários reduzidos.

Na sequência do fracasso do anterior regime, o Grupo para o Estudo da Política Fiscal, Competitividade, Eficiência e Justiça Fiscal no ano de 2010 propõe a criação de um novo regime simplificado para empresas com baixo volume de negócios, desta vez, com uma base contabilística, quase como se tratasse de uma

aproximação ao regime geral, mas com regras mais simples e com um período de permanência de 1 ano apenas.

No entanto, esta proposta desvirtua a verdadeira intenção do RST cujo principal objetivo é a simplificação do cumprimento das obrigações tributárias, ao assemelhar-se a uma ferramenta de mero planeamento fiscal.

Na vigência do primeiro regime só não estavam sujeitos os contribuintes que optassem expressamente pela sujeição ao regime geral ou aqueles que por via do RST não conseguiam obter vantagens fiscais claras na determinação da matéria coletável dada a obrigatoriedade de permanência no regime por um período mínimo de 3 anos.

No entanto, esta proposta ao permitir a troca de regime anualmente, transforma o regime num mecanismo de planeamento em vez de num mecanismo de simplificação tributária. Ou seja, o verdadeiro objetivo para o qual o regime foi criado, de diminuição dos encargos para as empresas de menor dimensão, é de facto ignorado, colocando em causa a sua origem e propósito. Esta proposta nunca foi efetivada, mantendo-se o RST suspenso até 2014.

Em 2014, através da Lei nº 2/2014 da Reforma do IRC, de 16 de janeiro, o regime foi reintroduzido, possuindo um leque mais alargado de coeficientes, que permitem um melhor enquadramento das atividades e uma presunção de custos mais adequada à realidade.

## 4.3 RST atualmente em vigor

O regime atualmente em vigor é o resultado do regime introduzido pela Lei n.º 2/2014 da Reforma do IRC, de 16 de janeiro, com as respetivas alterações decorridas deste então.

### 4.3.1 Âmbito de aplicação

Tal como tipificado no artigo 86.º-A do CIRC são elegíveis para este regime os sujeitos passivos residentes, não isentos nem sujeitos a um regime especial de tributação, que exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola. O sujeito passivo tem obrigatoriamente que respeitar, cumulativamente, os seguintes requisitos:

- i) Ter obtido no período de tributação imediatamente anterior um montante anual líquido de rendimentos não superior a 200 000 euros;
- ii) O total do seu balanço relativo ao período de tributação imediatamente anterior não exceda 500 000 euros;
- iii) Não esteja legalmente obrigado à revisão legal das contas;
- iv) O respetivo capital social não seja detido em mais de 20%, direta ou indiretamente, nos termos do n.º 6 do artigo 69.º, por entidades que não preencham alguma das condições previstas nas alíneas anteriores, exceto quando sejam sociedades de capital de risco ou investidores de capital de risco;
- v) Adote o regime de normalização contabilística para microentidades<sup>6</sup>;
- vi) Não tenha renunciado à aplicação do regime nos três anos anteriores, com referência à data em que se inicia a aplicação do regime.

---

<sup>6</sup> Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de março.

No caso de se tratar do início de atividade mantém-se a obrigatoriedade do cumprimento de todos os requisitos, no entanto, o requisito respeitante ao rendimento anual ilíquido é feito de acordo com uma estimativa, constante da declaração de início de atividade.

Trata-se de um regime de *opting-in*, pelo que a determinação da matéria coletável através do RST depende da opção por parte do contribuinte, que pode ser feita no momento do início de atividade ou através de uma declaração de alterações entregue até ao fim do 2.º mês do período de tributação no qual se pretende iniciar a aplicação do regime.

No entanto, a não obrigatoriedade de sujeição ao RST previne que as entidades sejam tributadas de acordo com um rendimento ficcionado quando esta opção não for vantajosa. O rendimento real deve, por princípio, constituir a base de tributação.

A cessação do regime pode acontecer por opção do contribuinte (que não poderá optar novamente pelo regime nos três anos seguintes) ou por exclusão, quando ultrapassados os requisitos supracitados. A cessação pode surgir também como uma penalização pelo não cumprimento da obrigação de emissão e comunicação das faturas de acordo com o código do IVA. A cessação ou renúncia do regime reportam-se ao 1.º dia do período de tributação em que deixe de se verificar algum dos requisitos referidos.

### 4.3.2 Determinação da matéria coletável

A determinação da matéria coletável foi substancialmente alterada desde a reintrodução do RST em 2014. De acordo com o artigo 86.º-B do CIRC, a determinação da matéria coletável resulta da aplicação dos coeficientes previstos no artigo aos diferentes rendimentos. Como anteriormente explicado, os coeficientes consistem em estruturas de custo presumidas, com base no que o legislador prevê ser necessário para a obtenção dos rendimentos. O regime inicial

previa seis coeficientes e determinava que o valor da matéria coletável teria que ser no mínimo 60% do valor anual da retribuição mensal mínima garantida.

No entanto, este diploma tem vindo a sofrer alterações ao longo dos anos, das quais se destacam:

- A Lei n.º 82-C/2014, que prevê a dedução dos custos de manutenção e conservação dos imóveis que os geraram, o imposto municipal sobre imóveis, o imposto do selo, os prémios dos seguros obrigatórios e as respetivas taxas municipais;
- A Lei n.º 42/2016, que veio dividir as atividades de hospedagem, tornando a exploração de um alojamento local sob a forma de moradia ou apartamento (do ponto de vista empresarial) uma atividade distinta da hotelaria;
- A Lei n.º 71/2018, que revoga o montante mínimo de coleta no valor de 60% do valor anual da retribuição mensal mínima garantida fazendo com que os contribuintes paguem efetivamente o valor obtido através da aplicação do coeficiente;
- A Lei n.º 2/2020, que adiciona o conceito de área de contenção no alojamento local aumentando os coeficientes dos alojamentos aí localizados.

As alterações resultaram na divisão e criação de coeficientes adicionais, que permitem um melhor enquadramento das atividades:

<b>Coeficiente</b>	<b>Rendimento</b>
0,04	Venda de mercadorias e produtos e prestações de serviços efetuadas no âmbito de atividades de restauração e bebidas e de atividades hoteleiras e similares, com exceção daquelas que se desenvolvam no âmbito da atividade de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento.
0,75	Rendimentos das atividades profissionais especificamente previstas na tabela a que se refere o artigo 151.º do CIRS.
0,10	Restantes rendimentos de prestações de serviços e subsídios destinados à exploração.
0,30	Subsídios não destinados à exploração.
0,95	Rendimentos provenientes de contratos que tenham por objeto a cessão ou utilização temporária da propriedade intelectual ou industrial ou a prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico, dos outros rendimentos de capitais, do resultado positivo de rendimentos prediais, do saldo positivo das mais e menos-valias e dos restantes incrementos patrimoniais.
1,00	Aquisição de incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito.
0,50	Rendimentos da exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento, localizados em áreas de contenção.
0,35	Rendimentos da exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento não previstos no coeficiente anterior.

**Tabela 1:** Tabela de coeficientes

Fonte: Elaboração própria com base artigo 86.º - A no CIRC (2021)

Além das medidas mencionadas, o novo regime prevê ainda que no primeiro e segundo períodos de tributação exista uma redução de 50% e 25%, respetivamente, para os coeficientes de 0,04 e 0,10.

# Capítulo 5

## Apreciação crítica

Este capítulo tem como principal objetivo a apreciação crítica do atual RST, bem como a avaliação da sua adequação à realidade. Adicionalmente, e com base nas conclusões retiradas irá proceder-se à avaliação do futuro do RST e qual a atenção que deverá ser dada às PME.

### 5.1 Incompatibilidades do regime

Considera-se que o atual método indireto de apuramento, sob a forma de coeficientes se traduz numa forma mais eficiente de apuramento da matéria coletável. A este método não se associa qualquer tipo de progressividade aos coeficientes, isto é, a matéria coletável aumenta na mesma proporção da faturação, pelo que não incentivaria a subprodução.

Para Martins (2021) e Ribeiro (2010) a primeira vantagem do RST será, precisamente, a não sujeição ao complexo e exigente regime geral, através da lógica presuntiva associada aos coeficientes, que se traduz, à partida, numa redução da complexidade e onerosidade do cumprimento das obrigações. A expressão “à partida” não é usada arbitrariamente, pretendendo demonstrar que se o propósito do legislador é criar um regime tão benéfico não se compreende o porquê de apenas 3% das empresas abrangidas mostrarem intenção de o integrar.

Adicionalmente, a utilização do RST permite uma maior libertação da AT, dada a diminuição de divergências com os sujeitos passivos e facilitação dos mecanismos de inspeção interna, uma vez que submetido o SAF-T (PT) da faturação é possível o cruzamento automático da informação, permitindo validar

a veracidade declarativa dos sujeitos passivos sem colocar em causa o propósito do regime.

Mesmo assim, o RST pode ainda introduzir litígios, dado que algumas atividades não estão devidamente enquadradas ou, por outro lado, não são enquadradas em nenhum coeficiente (tal como, por exemplo, os criadores de conteúdo digital). Martins (2021) esclarece que quanto menor for o número de coeficientes, mais amplo se torna o potencial para distorções ao regime, pelo que um alargamento dos coeficientes é apresentado como um ponto positivo promovendo um melhor enquadramento das várias atividades e evitando que o enquadramento dos rendimentos fique sujeito à interpretação dos sujeitos passivos. Estes coeficientes devem ser atualizados tendo em conta o desenvolvimento da economia para uma maior justiça fiscal. É possível perceber que os atuais coeficientes não se encontram atualizados de acordo com as verdadeiras estruturas de custos contribuindo, em parte, para uma incorreta interpretação do propósito do regime.

Por outro lado, Martins (2021) contra-argumenta apontando que o aumento do número de coeficientes torna o regime mais denso e os coeficientes menos abrangentes, o que pode resultar em maiores divergências entre a AT e os contribuintes. Apesar de a maior tipificação do regime ser apresentada como uma vantagem, poderá simultaneamente incentivar os contribuintes a tentarem enquadrar os seus rendimentos nos coeficientes mais baixos aumentando os litígios, visto que a AT terá o entendimento contrário.

Passando agora para a análise ao âmbito de sujeição do regime, este revela-se diminuto, resultante da conjunção de critérios financeiros e qualitativos desajustados. Do ponto de vista dos critérios financeiros, o seu reduzido intervalo incentiva ao subinvestimento e à não faturação. De modo a permanecer no seu âmbito bastante limitado, o investimento marginal a realizar pode

traduzir-se num excesso de faturação que terá como consequência a ultrapassagem dos limiares definidos.

No que diz respeito aos critérios qualitativos, como por exemplo a obrigatoriedade da sujeição ao regime de normalização contabilística para microentidades, surgem também ambiguidades no que respeita à simplificação para as empresas. Estamos perante uma simplificação apenas aparente uma vez que os lançamentos contabilísticos e o cumprimento das obrigações são semelhantes aos do Sistema de Normalização Contabilística (SNC).

Dâmaso (2021) apresenta também como um dos grandes fatores para o insucesso do regime a importância que os Contabilistas Certificados (CC) possuem na escolha do regime de tributação. O facto de os CC serem em grande medida os conselheiros fiscais das PME, e dado que não são grandes entusiastas do RST, não se apresentam favoráveis à adoção do mesmo. Ou seja, o carácter opcional incentiva à escolha essencialmente através da perspetiva financeira e não pela avaliação dos custos de cumprimento das obrigações fiscais, visto que os CC não o vão incentivar, caso não haja poupança fiscal, pelo que não existe qualquer outro benefício do presente regime além da poupança fiscal.

Adicionalmente, a hipotética simplificação na adoção do regime para microentidades tem impacto apenas na atividade dos CC uma vez que, regra geral, estes são contratados para efetuar o cumprimento destas obrigações. Tal como aludido anteriormente, a presença dos contabilistas no quotidiano da empresa é certa, pelo que não pode ser criada a ilusão de que o seu trabalho pode ser dispensado. Pode inclusive dizer-se que os CC desempenham, tal como enunciado pelos autores, em primeira linha o papel de consultores fiscais, tendo ajudado, parcialmente, a desvirtuar o propósito do regime, aconselhando-o apenas quando a poupança no imposto a pagar é efetiva.

A literatura também não é lisonjeira no que diz respeito ao argumento da simplificação no momento da opção por este regime. Dâmaso (2021) conclui que

o benefício da simplificação operacional não é reconhecido e que a opção pelo regime se deve essencialmente à redução da carga fiscal face à do regime geral. Em conformidade, o regime, mesmo de um ponto de vista global, funciona melhor como meio de redução dos encargos tributários do que pela minimização dos custos de cumprimento. Num estudo apresentado por Dâmaso são enunciadas as principais motivações que influenciaram o aconselhamento do RST, sendo que a poupança fiscal surge, com 66,6% em primeiro lugar, sendo que a redução de custos de cumprimento das obrigações tributárias surge em quinto apenas, com 5% das escolhas, numa escala de sete.

Por outro lado, o legislador parece encarar o presente RST como um mecanismo de planeamento fiscal, contradizendo-se face ao objetivo para o qual foi criado. Nomeadamente, segundo o artigo 90.º do CIRC, na falta da apresentação da declaração periódica de rendimentos, a matéria coletável é determinada, de acordo com o maior dos montantes entre a matéria coletável determinada, de acordo com as regras do RST, com a aplicação do coeficiente de 0,75; a totalidade da matéria coletável do período de tributação mais próximo que se encontre determinada ou o valor anual da retribuição mínima mensal. Isto significa que, se uma empresa que, de acordo com a informação disponível na AT se enquadre nas regras do regime simplificado, aufera rendimentos sujeitos a um coeficiente superior a 0,75, não entregar a declaração periódica pode efetuar uma poupança fiscal imediata. A Proposta de Lei 116/XIV/3.<sup>a</sup>, referente ao Orçamento de Estado para 2022, veio inclusive intensificar esta visão propondo a aplicação, nestes casos, de um coeficiente de 0,35. Embora estejam associadas outras consequências da não submissão da declaração, esta pode tornar-se vantajosa dada a enorme diferença de valor apurado.

Este tipo de interpretação do legislador põe em causa o verdadeiro propósito do regime. Encontramo-nos perante um mecanismo de verdadeira simplificação ou apenas de poupança de imposto?

Considera-se que a definição do RST como um mecanismo de simplificação parece incorreta, dado que o regime não prevê uma simplificação objetiva do cumprimento das obrigações tributárias. Apresenta-se sim como uma forma de planeamento fiscal que resulta num menor imposto a pagar.

Encontramo-nos mais próximos de um “Regime de Poupança Tributária” do que de um “Regime de Simplificação Tributária”. É intrínseco aos contribuintes que o regime simplificado se traduz num mecanismo de alívio fiscal e não tanto num conjunto de regras simplificadoras desvirtuando o regime.

Em paralelo não houve qualquer intenção de proteger o regime de divisões societárias com o objetivo único de permanecer dentro dos requisitos do regime. Este descuido pode levar a uma divisão infinita das empresas podendo traduzir-se em perdas para o Estado. As empresas poderão ter também incentivo à cessação da atividade e subsequente reabertura sob forma de mais do que uma entidade com o objetivo de beneficiarem do regime pela divisão das receitas (Martins, 2021).

Adicionalmente, o apuramento da matéria coletável fora do regime geral (com recurso a métodos indiretos) poderá, potencialmente, desencadear a utilização do património da sociedade para gastos que não respeitem o disposto no artigo 23.º do CIRC, isto é, os gastos “incorridos ou suportados pelo sujeito passivo para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC”. Ou seja, pelo facto de não estarmos perante um método de apuramento direto, o controlo sobre se efetivamente os gastos respeitam a condição a que estariam sujeitos no regime geral poderá ser substancialmente menor, uma vez que atendendo aos Princípios da Proporcionalidade e Eficiência, a substância económica, em causa, poderá não ser suficiente para, por exemplo, a abertura de um processo de inspeção tributária, tal como expresso no artigo 46.º do Código de Procedimento e Processo Tributário (CPPT).

Neste sentido, poderemos estar perante a mais uma possibilidade deixada à interpretação do contribuinte para uma possível utilização destas empresas sujeitas ao RST como uma “conta-corrente” para os seus detentores, podendo estes utilizar os seus fundos para qualquer tipo de gasto, em que o controlo da admissibilidade do gasto pela AT pode ocorrer de uma forma muito menos recorrente. Os detentores poderão ser favorecidos por um regime mais vantajoso visto que não se encontram sujeitos às taxas progressivas do artigo 68.º do CIRS, e adicionalmente à Taxa Adicional de Solidariedade, artigo 68.º-A do mesmo código. Estão apenas sujeitos à taxa de 17% para os primeiros 25 000€ de matéria coletável e 21% para os restantes. Mesmo não utilizando diretamente o património da sociedade, a ocorrer distribuição de dividendos, estes serão sujeitos à taxa liberatória de 28%, de acordo com o artigo 71.º do CIRS. Adicionalmente, em certos casos, a opção pelo englobamento poderá ser mais vantajosa, dado que estes são considerados apenas em 50%, aplicando-se as taxas progressivas.<sup>7</sup>

Independentemente da distribuição ou não de dividendos poderá ser menos oneroso a opção pelo RST.

Ademais, no que respeita à tributação autónoma<sup>8</sup>, criada com o objetivo de tributar situações de elevado risco de evasão fiscal (Nabais, 2019), os optantes pelo RST não são sujeitos a uma parte destes encargos. Estamos perante uma situação em que a tentativa de simplificação se traduziu numa poupança fiscal.

Por outro lado, é de difícil perceção o porquê de a competência de liquidação do imposto num modelo de tributação simplificado ser dos contribuintes e não se implementar o mesmo mecanismo utilizado pelo regime homólogo para os rendimentos singulares, no qual a liquidação fica na responsabilidade da AT,

---

<sup>7</sup> Tal como exposto no artigo 40.º-A

<sup>8</sup> Previsto no artigo 88.º do CIRC.

artigo 75.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS).

Atualmente as empresas têm que preencher manualmente a declaração de rendimentos que poderia ser facilitado pelo pré-preenchimento por parte da AT. Na nossa opinião esta alteração poderá ser concretizável uma vez que a AT recebe mensalmente o SAF-T (PT) de faturação<sup>9</sup> das empresas que são obrigadas à utilização de programas de faturação certificados<sup>10</sup> que não permitem a adulteração dos dados.<sup>11</sup> O pré-preenchimento das declarações de rendimentos com o suporte do SAF-T (PT) obrigaria à alteração das formalidades das faturas presente no artigo 36.º, nº 5 do CIVA, como por exemplo a definição do tipo de rendimento auferido, de forma a ser possível o seu correto enquadramento.

Por outro lado, mesmo no caso de os contribuintes pretenderem efetuar o preenchimento das declarações de forma manual parte-se do princípio que a informação enviada assenta na presunção de veracidade das declarações (artigo 75.º, nº1 LGT), permitindo que, à semelhança do que acontece no sistema homólogo, após a submissão e validação da declaração de rendimentos se emita uma nota de liquidação cuja importância de imposto a pagar esteja verificada. Apesar de o preenchimento automático da declaração de rendimentos diminuir o risco de não submissão da declaração este não se extingue dado que os contribuintes podem optar pelo seu próprio preenchimento.

Em linha com os objetivos de simplificação e diminuição do peso do cumprimento da obrigação fiscal, dado que não estamos perante um imposto neutro, deveria ser equacionada a substituição ou a eliminação da sujeição ao Pagamento por Conta (“PPC”), previsto no artigo nº 105.º do CIRC. Uma vez que o PPC não se baseia nas faturas do ano corrente, mas sim do anterior poderia

---

<sup>9</sup> Ficheiro que reúne faturas simplificadas, faturas, notas de crédito/ débito, guias de transporte, entre outros.

<sup>10</sup> Decreto-Lei nº 28/2019 de 15 de fevereiro

<sup>11</sup> O pré-preenchimento da declaração de rendimentos implica a alteração das faturas/ SAF-T (PT), uma vez que, atualmente, a AT não tem acesso ao descritivo das faturas impossibilitando assim fazer a correspondência com os rendimentos.

ser substituído pelo pagamento faseado do imposto relativo ao ano corrente apurado em períodos intermédios, não desvirtuando a suposta capacidade contributiva das empresas e permitindo uma diluição da regularização dos encargos fiscais ao longo do período de tributação. A existência de PPC faz com que as empresas incorram numa suposição acrescida de rendimentos, o que em nada torna simplificado o regime.

Ainda previstas no atual regime, as reduções dos coeficientes nos dois primeiros anos de atividade revelam-se vantajosas e necessárias dado que é nos primeiros anos de atividade que ocorrem os investimentos mais avultados. No entanto, não é expectável que nos dois primeiros anos sejam auferidos lucros, o que significa que não existe capacidade contributiva, pelo que o benefício efetivo parece residual uma vez que fruto do RST existe imposto a pagar quando não existe capacidade contributiva. A presente iniciativa em nada reduz a complexidade do regime.

Dado que o apuramento da matéria coletável é determinado com recurso a métodos indiretos, surge a consequência imediata de não sujeição a benefícios fiscais. Exemplificando, as empresas sujeitas ao RST estão excluídas da adesão ao regime fiscal de apoio ao investimento (RFAI), ao benefício concedido fruto da dedução de lucros retidos e reinvestidos (DLRR) e ao Sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento (SIFIDE II) dado que todos partilham da mesma premissa espelhada no Código Fiscal de Investimento (CFI), o lucro tributável não pode ser determinado por métodos indiretos, situação esta que pode ser altamente penalizadora no desenvolvimento e crescimento das empresas. Embora não incentive a sua não atividade ou a sua suspensão desincentiva a investigação e desenvolvimento (I&D) empresarial tal como era pretendido com os referidos benefícios e prejudicando, mesmo que indiretamente, o potencial destas empresas.

O RST deveria ser construído por forma a não colocar em causa o desenvolvimento empresarial, mostrando que o mesmo não se encontra adaptado ao quotidiano empresarial, principalmente para empresas que fruto da economia têm necessidade de desenvolvimento para garantir a sua sobrevivência.

Tendo em consideração as atuais assimetrias da situação económica e da dispersão demográfica da população portuguesa poderia ser uma abordagem interessante do RST corrigir ou minorar as discrepâncias sentidas entre o binómio interior e litoral, considerando a atual geografia, dado que existe uma maior concentração empresarial na zona litoral de Portugal. A verdade é que o êxodo rural provocou não só a deslocalização das pessoas para as áreas urbanas como consequentemente provocou a deslocalização das empresas como reflexo da movimentação das forças de trabalho, resultando na despovoação do interior. Neste sentido, a mobilização das empresas para o interior pode ser conseguida com recurso a um quadro fiscal mais atrativo adaptado à realidade nacional.

Atualmente, e com o objetivo de inverter esta tendência, o legislador prevê no artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), uma redução da já taxa reduzida de IRC em 4,5 p.p. como uma medida de incentivo para a deslocação para o interior. Adicionalmente prevê ainda uma majoração aplicável à DLRR. No entanto, como seria de esperar, as empresas sujeitas ao RST não podem beneficiar desta redução de taxa pelo que, mais uma vez, o próprio legislador isola o RST do restante direito tributário. Este é mais um dos motivos que permite concluir que o RST não se apresenta como uma mais-valia para as empresas.

À semelhança de revisões anteriores será necessário tomar uma posição crítica sobre o presente Regime. Importa recordar que no ano de 2009 a revogação do regime ocorreu pelo mesmo facto que se assiste, atualmente, à sua não adesão. Neste sentido importa perceber se os factos que desencadearam o presente

regime ainda subsistem nos dias de hoje e se um regime com o mesmo propósito ainda fará sentido.

Face aos argumentos apresentados considera-se que a efetiva concretização do objetivo da simplificação é necessária para o incentivo e posterior sobrevivência da iniciativa privada principalmente de pequena escala e para setores de atividade em que não é característico a I&D, nomeadamente setor de pequenos retalhistas, restauração e as atividades enquadradas no artigo 151.º do CIRS.

O regime atualmente em vigor fracassou no objetivo para o qual foi criado dada a sua adesão quase nula. Torna-se claro que o RST não se apresenta como uma mais-valia para o sistema fiscal português pelo que é necessário avaliar a pertinência da sua continuidade ou a necessidade de reforma como um todo para que se torne realmente uma ferramenta útil e uma alternativa viável para os sujeitos passivos.

Em suma, o regime intitula-se como um regime de simplificação do cumprimento das obrigações tributárias, mas falha logo desde a sua tipificação. O regime deve ser focado na simplificação, leia-se também diminuição da complexidade no *compliance* para as empresas, juntamente com a garantia de cumprimento de todas as obrigações declarativas necessárias. A simplificação não se pode traduzir na diminuição da onerosidade do imposto devendo unicamente traduzir-se num mecanismo de aplicação simples.

Apesar de o atual regime já ter como pilar o recurso ao apuramento indireto da matéria coletável que simplifica em parte o seu apuramento, este tem de ser alvo de reflexão efetiva para garantir que cumpre o objetivo para o qual foi criado.

Neste sentido, tendo em linha de conta a preocupação e a importância das PME na economia e no contexto atual consideram-se imperativas as reflexões de melhoria que será concretizada no ponto 5.3.

O propósito desta apreciação traduzir-se-á numa correta aplicação da lei fiscal, diminuindo as possibilidades de planeamento fiscal pela deturpação do regime. No entanto, na eventualidade de não ser possível melhorar o RST para que se torne evidente a simplificação o desfecho final será em todo semelhante ao de 2008, a sua abolição.

## 5.2 A verdadeira simplificação do regime

O RST deve ser, como o próprio nome indica, um mecanismo de simplificação do cumprimento das obrigações. Apesar de atualmente ser efetiva a simplificação do cálculo da matéria coletável, não é suficiente para apelidar o regime de simplificado.

Em comparação com o regime geral que é, por defeito, o regime aplicável tendo em conta o princípio constitucional da capacidade contributiva, o RST comporta obrigações acessórias em si semelhantes.

Por outro lado, importa fazer um paralelismo com o regime homólogo do CIRS, relativo aos rendimentos profissionais e empresariais, de modo que melhor se compreenda o que deveria ser atingido num regime simplificado.

Comparando os regimes simplificados em sede de IRS e IRC, existe uma diferença primordial no que diz respeito à obrigatoriedade de contabilidade organizada. Esta diferença constitui, na verdade, uma simplificação do cumprimento das obrigações tributárias. No entanto, a tributação dos rendimentos não é isolada de outras obrigações nomeadamente a regularização de IVA (quando nos encontramos perante atividades sujeitas). Se se retirasse a obrigatoriedade de sujeição ao SNC, colocar-se-ia em causa não só o controlo do imposto a pagar em sede de IRC como o cumprimento de outras obrigações fiscais, nomeadamente o pagamento de IVA. A este propósito, o artigo 116.º, nº1,

al. a) do CIRS remete para a obrigatoriedade de existência de livros de registo por forma a cumprir as obrigações deste imposto, que desapareceriam no caso de não sujeição. Ou seja, para que ocorresse a exclusão da contabilidade organizada foi necessário, por outro lado, instituir a obrigatoriedade de livros de registos de forma que o regime simplificado em sede IRS não promovesse a evasão fiscal. Por fim, quando comparados os regimes, os sujeitos passivos de IRS que emitam as faturas pelo Portal das Finanças e que não estejam sujeitos a contabilidade organizada encontram-se dispensados do envio do ficheiro SAF-T (PT) e da submissão da IES, instituindo-se uma efetiva simplificação.

Com o intuito de entender qual o grau de simplificação do atual regime importa perceber como é que regimes de simplificação de outros países se encontram construídos. Nomeadamente, importa comparar com aqueles que se traduzem numa efetiva mais-valia para o regime fiscal onde se enquadram.

A este propósito surge o Regime simplificado brasileiro<sup>12</sup> que é igualmente destinado a PME e comporta em si o cumprimento de vários impostos e contribuições, inclusive todas as obrigações acessórias. Esta efetiva simplificação compila oito tributos diferentes devidos num hiato temporal mensal. Isto significa que o regime além de promover uma simplificação do sistema tributário como um todo promove também a redução do impacto que o pagamento dos impostos pode ter, tendo em conta a capacidade contributiva, contrariamente à suposição a que as empresas portuguesas são sujeitas correspondente aos PPC. Esta conjugação de fatores culmina numa adesão ao regime de 98,8%<sup>13</sup>.

No caso do RST português, a divisão entre impostos e contribuições e entre impostos nacionais e comunitário dificulta que, à semelhança do que foi exposto sobre o regime brasileiro, ocorra uma agregação para uma efetiva simplificação ao nível do pagamento e da simplificação das obrigações tributárias. Isto significa

---

<sup>12</sup> Denominado de Simples Nacional, previsto na Lei Complementar nº123 de 2006

<sup>13</sup> Dados disponíveis do Portal Simples Nacional – Receita federal do Brasil e Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, dados disponíveis para o ano de 2017.

que, a simplificação via agregação de impostos não parece viável para o RST português.

Em suma, a construção de um regime simplificado de tributação consiste num *trade-off* entre a simplificação e a adulteração do objetivo do regime, na qual poderá ser incluída a evasão fiscal. Para que se atinja uma verdadeira simplificação seria necessária a abolição da sujeição ao SNC, realidade esta que seria impossível dado que colocaria em causa o cumprimento das demais obrigações.

Neste sentido importa, agora, perceber qual o seguimento que se deve dar ao regime. O presente normativo, tal como já apontado anteriormente, não se encontra bem construído. Por um lado, porque a simplificação não existe e, por outro, porque é demasiado flexível, resultando na sua incorreta aplicação.

Permite-nos então concluir que o atual regime, na ótica dos contribuintes, serve quase na sua íntegra como um mecanismo de planeamento fiscal.

O atual regime não é adequado à maioria das empresas do setor primário e secundário uma vez que os coeficientes utilizados se encontram desatualizados, face às verdadeiras estruturas de custos. Em adição, e como explicado anteriormente, impossibilita também que as empresas beneficiem de importantes benefícios fiscais com foco no desenvolvimento. Já no que diz respeito ao setor terciário esta análise pode ser dividida, isto é, as empresas que se dedicam, por exemplo, ao desenvolvimento de software são claramente beneficiadas pela sujeição ao regime geral. Estas podem aplicar o disposto no artigo 50.º-A do CIRC que tipifica que concorrem para a determinação do lucro tributável apenas metade do valor dos rendimentos provenientes de contratos que tenham por objeto a cessão ou a utilização temporária de direitos de propriedade industrial.<sup>14</sup> No entanto, se o alvo de análise fosse um pequeno retalhista, este poderia ser,

---

<sup>14</sup> Patentes, desenhos ou modelos industriais e direitos de autor sobre programas de computador.

hipoteticamente, beneficiado pela sujeição ao RST, isto se a sujeição diminuísse as obrigações acessórias, tal como acontece no IRS, para os rendimentos de categoria B. Para estes sujeitos passivos seria, até, mais vantajoso, do ponto vista genérico, desenvolver a sua atividade como pessoa singular.

Tendo em conta o quadro legal atual, as obrigações acessórias declarativas não podem ser afastadas, nomeadamente a IES e o SAF-T (PT) e adicionalmente as obrigações que revestem a natureza de adiantamento de imposto, os PPC, o que impossibilita a simplificação do regime.

Por conseguinte, o objetivo de simplificação é meramente utópico, sendo que este apenas abriria portas para um regime sub-regulamentado, o que pode conduzir a uma má tipificação e conseqüentemente a uma simplificação, mas que, neste caso, se traduziria no agravamento do planeamento fiscal.

Neste sentido, e dado que o regime não apresenta qualquer benefício em termos de simplificação do *compliance* das obrigações fiscais (objetivo para o qual foi criado) considera-se que a melhor alternativa passa pela sua revogação. Em última análise a revogação do regime resulta na sujeição a menos um regime que é desnecessário e que só torna a legislação fiscal mais complexa.

### 5.2.1 Possível redesenho do RST

Por se considerar a simplificação um mecanismo importante para os pequenos operadores económicos considera-se a possibilidade de redesenho do RST, desta vez afeto às atividades de prestação de serviços, nomeadamente para as atividades do artigo 151.º do CIRS e para atividade de restauração, nas quais os custos de I&D são diminutos.

A generalização feita pelo legislador para os rendimentos previstos no artigo 151.º do CIRS, deixa implícito que, por exemplo, as estruturas de custo dos “Médicos e dentistas” são semelhantes aos custos incorridos com o exercício de atividades como o sacerdócio ou trabalhadores à comissão (comissionistas). A

este propósito e de forma a não incorrer numa especificação desnecessária defende-se que seja criado um tipo de rendimento por classes com coeficientes ajustados à verdadeira estrutura de custos das respetivas atividades. Tomando como exemplo a tipificação da tabela de atividades do artigo 151.º do CIRS, pretende-se uma divisão desta alínea por classes de atividades para as quais seriam definidos coeficientes mais ajustados face aos 0,75 atuais para um sem fim número de atividades que em nada se assemelham. Seriam, então, criados novos tipos de rendimentos, segundo este artigo, para as seguintes classes: Arquitetos engenheiros e técnicos similares; Artistas plásticos e assimilados, atores e músicos; Artistas tauromáquicos e assim sucessivamente.

No entanto, de acordo com o artigo 6.º do CIRC, que se traduz no Regime de Transparência Fiscal, os rendimentos apurados presentes no artigo 151.º do CIRS seriam transferidos e tributados na esfera dos sócios, isto é, em sede de IRS ou IRC consoante se trate de uma pessoa singular ou coletiva.

Assim sendo, conclui-se novamente pela desnecessidade do RST, dado que se torna redundante. Não faz sentido que haja a criação de uma pessoa coletiva com o propósito de beneficiar do RST, sendo que posteriormente estes rendimentos são remetidos para a esfera da pessoa singular, quando os detentores de partes de capital são pessoas singulares. No artigo 31.º do CIRS já está definido um regime simplificado para rendimento profissionais e empresariais que é na realidade simplificador pelo que não há necessidade de regimes adicionais.

Neste sentido o redesenho do RST não parece viável dado que, no limite, culmina sempre em duas opções: um regime não simplificado, mas com uma menor carga tributária ou um regime redundante para o qual já existem alternativas mais eficientes.

### 5.3 A preocupação comunitária

As preocupações da CE, anteriormente expressas, têm vindo continuamente a ser dadas como atendidas, em parte pela existência do RST. Mas agora após a uma análise atenta verifica-se que este não tem qualquer efeito prático.

Assumindo-se a revogação do RST, a totalidade das empresas passará a ficar sujeita ao regime geral. Importa, agora, dar um seguimento à Recomendação da CE, e desenvolver um conjunto de medidas com foco nas PME que permitam o crescimento e desenvolvimento do tecido empresarial. Por este motivo neste ponto serão apresentados alguns aditamentos que eventualmente poderiam integrar o regime geral.

Poderá ser ponderada uma revisão no cálculo do imposto a pagar sob forma de deduções ao rendimento tributável ou à coleta, ampliada por uma possível revisão de taxas.

Pretende-se uma discriminação positiva das PME de forma a demonstrar que existe uma preocupação efetiva mesmo no âmbito da tributação do rendimento real, concertadamente com o princípio da capacidade contributiva.

A desejada simplificação tributária foi, tal como anteriormente visto, descartada pelo menos no que diz respeito a uma simplificação efetiva. Neste sentido, não podendo ser afastado o cumprimento das obrigações declarativas, devem ser consideradas medidas de discriminação positiva alternativas para as PME de forma a concretizar as preocupações efetivadas pela CE.

Propõe-se a introdução de um conjunto de normas que incentivem a criação de empresas e a sua desmobilização de áreas altamente povoadas para regiões do interior<sup>15</sup>, em regra caracterizadas por densidades populacionais muito baixas.

---

<sup>15</sup> Considera-se região interior a totalidade das NUTS III com a exceção das regiões que possuem costa marítima e as regiões do Médio Tejo, Lezíria do Tejo.

Em primeiro lugar poderia ser recuperado o benefício da Criação Líquida de Emprego revogado em 2018, que considerava 150% dos custos incorridos com os encargos correspondentes à criação líquida de postos de trabalho para jovens e para desempregados de longa duração, admitidos por contrato de trabalho por tempo indeterminado. Neste sentido, poderia ser vantajoso recuperar o anterior artigo 19.º do EBF, tornando-se este num verdadeiro benefício.

Adicionalmente, para as empresas que sejam criadas, leia-se tenham o primeiro estabelecimento estável nas regiões qualificadas, sugere-se que possam beneficiar de um período de tempo limitado de isenção de imposto.

Estas medidas permitem o repovoamento de áreas de Portugal altamente despovoadas e caracterizadas por populações envelhecidas que não potenciam o surgimento de novos negócios.

Adicionalmente, o CFI prevê benefícios fiscais à I&D e ao investimento, respetivamente o SIFIDE II e o RFAI, e a DLRR criada especificamente para as PME. O DLRR poderia ser modificado de forma a isentar a totalidade de imposto nos casos em que ocorra a retenção total de lucros para reinvestimento, de forma a propiciar a retenção de fundos para o desenvolvimento empresarial.

No entanto, estes benefícios têm um horizonte temporal limitado não criando um ambiente de estabilidade ao investimento podendo ser ponderadas medidas estruturais ao regime geral.

Neste seguimento, poderá ser revisto o apuramento da coleta, isto é, a taxa aplicável à matéria coletável. Hipoteticamente poderia ser reduzida a taxa mínima atualmente em vigor, ou poderiam criar-se novas taxas de acordo com a classificação das empresas, micro, pequena e média.

Propõem-se, ainda, a possibilidade de os PPC serem apurados de acordo com os volumes de faturação do ano civil corrente, auxiliados pela informação disponibilizada pelo SAF-T (PT), sob forma de “adiantamentos de imposto”. A adoção desta medida permite diminuir a acumulação indevida de dinheiro do

lado do Estado e evitar que as empresas incorram em saídas de dinheiro que não se encontram ajustadas à sua verdadeira capacidade contributiva, em oposição ao atualmente verificado, em que existe uma “presunção da capacidade contributiva”, com base no ano anterior.

Por fim e tendo em mente o Regime Financeiro das Autarquias Locais e Entidades Intermunicipais, Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, no âmbito do RST as empresas não se encontravam sujeitas ao pagamento de Derrama Municipal. As empresas não apuram lucro tributável dado que da aplicação dos coeficientes aos rendimentos resulta diretamente a matéria coletável.

Neste sentido, e dado que os municípios já não auferiam esse rendimento poderia considerar-se o alargamento das isenções previstas de forma a beneficiar um conjunto mais alargado de empresas, nomeadamente no início do ciclo de vida.

Após a opção pela revogação do regime, as sugestões elencadas neste ponto permitiriam uma aproximação das recomendações feitas pela CE, em alternativa à utilização do RST, que não dá uma resposta efetiva aos problemas observados no tecido empresarial português.

# Capítulo 6

## Conclusão

Uma vez concluída a análise da pertinência do regime e a sua apreciação crítica conclui-se pela necessidade de reformular a sua abordagem. Atendendo às condições foi avaliada a pertinência da existência de um regime simplificado que não se traduz numa mais-valia concebível para as empresas.

Não se considera que o atual regime seja capaz de satisfazer as necessidades para as quais foi criado, uma vez que apenas 3% das empresas enquadráveis procederam à respetiva adesão. O regime é demasiado circunscrito, deixando grande parte dos contribuintes automaticamente excluídos pelos seus critérios qualitativos e quantitativos completamente desajustados. Relativamente ao apuramento da matéria coletável considera-se que esta não se encontra ajustada à realidade, podendo tornar-se danosa para os contribuintes que apurem prejuízos, dado que resulta sempre em imposto a pagar. Adicionalmente, o regime defende a aplicação de coeficientes que não se aproximam da verdadeira estrutura de custos das atividades.

O legislador não conseguiu, através do RST, responder à recomendação da CE. O RST não pode ser visto como uma forma de simplificação tributária, dado que há obrigatoriedade de cumprimento de obrigações acessórias semelhantes, independentemente do regime a que estejam sujeitos. A grande vantagem do RST para os sujeitos passivos traduz-se na poupança fiscal que, no entanto, não contempla o objetivo do mesmo.

Atualmente, a lei fiscal não se encontra a ser devidamente aplicada dando espaço ao planeamento fiscal sob permissão pelo legislador. A opção pelo regime, apesar de baixa, mesmo assim continua a não se dever à simplificação,

mas sim à poupança fiscal pelo que a análise efetuada culminou na abolição do regime.

Por fim, atendendo à abolição do RST, é imperativo atender à recomendação da CE propondo-se, nesse sentido, algumas medidas de discriminação positiva para as PME. É importante que estas medidas de discriminação desempenhem um papel na correção de assimetrias e não apenas na arrecadação de impostos. Importa analisar o sistema económico de forma holística, não só do ponto de vista económico, mas também do ponto de vista fiscal, i.e., estas medidas poderão levar indiretamente ao crescimento de serviços e vendas, significando isto que indiretamente se esperam aumentos da receita através de outros impostos. O aumento do emprego poderá ter um impacto positivo nas receitas arrecadadas, através do aumento dos pagamentos em sede de IRS por parte dos trabalhadores, assim como das contribuições devidas à Segurança Social. De certa forma, poderá ainda resultar numa diminuição de gastos para o Estado no caso trabalhadores dependentes de prestações sociais.

As alterações propostas poderiam resultar no colmatar de falhas existentes no contexto sociodemográfico português através de benefícios fiscais e da poupança fiscal em momentos fulcrais à sobrevivência das empresas. Assim, pretende-se não só resolver a má utilização do atual regime, como a correção de assimetrias em Portugal, com melhorias de financiamento para o Estado.

Da análise dos anteriores argumentos depreende-se que não será possível desenhar um regime fiscal perfeito. No entanto, o objetivo passa por tornar o sistema fiscal português mais eficiente e tornar os mecanismos que o constituem mais automatizados, minimizando os recursos, nomeadamente, no que diz respeito às inspeções tributárias para que possam ser canalizados para entidades com tributação superior onde existe maior risco de perda.

A título de exemplo, através da realocação de recursos, foi criada a Unidade dos Grandes Contribuintes que permite uma análise mais atenta dos

contribuintes com maior receita gerada e complexidade de operações. Esta unidade acompanha diariamente os processos e questões tributárias das grandes empresas de forma a auxiliar, mas também fiscalizar, os seus procedimentos que de outra forma poderiam gerar grandes perdas para o Estado.

A sujeição a um RST ideal permitiria, não só, a desburocratização do sistema fiscal, como um melhor controlo por parte da AT das receitas fiscais. No entanto, face ao atual quadro legal e às obrigações a que as empresas se sujeitam anualmente, a simplificação é impensável.

Considera-se que o RST não pode ser inerte às alterações, devendo adaptar-se à dinâmica da economia. Ao mesmo tempo, deve ser simplista tanto quanto possível. Essa simplificação não é alcançável em sede de IRC, sendo a sua abolição a melhor via para uma maior eficácia, eficiência e justiça da lei fiscal.

O Regime de Simplificação Tributária é demasiado complexo e encontra-se completamente à margem da realidade atual, com a agravante de deixar à consideração dos contribuintes a utilização ou não do regime de acordo com o propósito para qual foi criado.

# Bibliografia

Código de Procedimento e de Processo Tributário. Versão à data 18-02-2022.

<https://dre.pt/dre/legislacao-consolidada/decreto-lei/1999-34577575>

Código do Imposto do Rendimento das Pessoas Coletivas. Versão à data 18-02-2022.

[https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao\\_fiscal/codigos\\_tributarios/CIRC\\_2R/Pages/circ-codigo-do-irc-indice.aspx](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/CIRC_2R/Pages/circ-codigo-do-irc-indice.aspx)

Código do Imposto do Rendimento das Pessoas Singulares. Versão à data 18-02-2022.

[https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao\\_fiscal/codigos\\_tributarios/cirs\\_rep/Pages/codigo-do-irs-indice.aspx](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/cirs_rep/Pages/codigo-do-irs-indice.aspx)

Código Fiscal do Investimento. Versão à data 18-02-2022.

[https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao\\_fiscal/codigos\\_tributarios/cfi/Pages/codigo-fiscal-do-investimento-indice.aspx](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/cfi/Pages/codigo-fiscal-do-investimento-indice.aspx)

Comissão Europeia. (2003). *Recomendação da comissão nº 2003/361/CE de 6 de maio de 2003.*

<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=celex%3A32003H0361>

Constituição da República Portuguesa. Versão a datada a 18-02-2022.

<https://dre.pt/dre/legislacao-consolidada/decreto-aprovacao-constituicao/1976-34520775>

Dâmaso, M. (2021). *A perspetiva dos contabilistas certificados sobre os regimes simplificados de tributação.* In (Ed.), Martin, A., Taborda, D. (Ed.), *Ensaios sobre os regimes de simplificação tributária* (1st ed., pp. 169-189). Almedina, Coimbra.

Estatuto dos Benefícios Fiscais. Versão à data 18-02-2022.  
[https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao\\_fiscal/codigos\\_tributarios/bf\\_rep/Pages/estatuto-dos-beneficios-fiscais-indice.aspx](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/bf_rep/Pages/estatuto-dos-beneficios-fiscais-indice.aspx)

INE. (2021). *Instituto Nacional de Estatística - Empresas em Portugal : 2019*. INE, Lisboa. <https://www.ine.pt/xurl/pub/437546392>>. ISSN 0872-9514. ISBN 978-989-25-0561-9

Lei Geral Tributária. Versão à data 18-02-2022.  
[https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao\\_fiscal/codigos\\_tributarios/lgt/pages/lei-geral-tributaria-indice.aspx](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/lgt/pages/lei-geral-tributaria-indice.aspx)

Lopes, C. (2021). Os regimes simplificados de tributação do rendimento em Portugal: simplicidade e/ou justiça fiscal? In Martin, A., Taborda, D. (Ed.), *Ensaios sobre os regimes de simplificação tributária* (1st ed. pp. 191-231). Coimbra, Almedina.

Martins, A. (2021). Vantagens e desvantagens dos regimes simplificados de tributação. In Martin, A., Taborda, D. (Ed.), *Ensaios sobre os regimes de simplificação tributária* (1st ed. pp. 47-67). Almedina, Coimbra.

Ministério das Finanças. (1996). *Relatório da Comissão para o Desenvolvimento da Reforma Fiscal*. [http://purl.sgmf.pt/COL-MF-0028/1/COL-MF-0028\\_item1/index.html](http://purl.sgmf.pt/COL-MF-0028/1/COL-MF-0028_item1/index.html)

Ministério das Finanças e da Administração Pública. (2010). *Relatório Do Grupo Para O Estudo Da Política Fiscal, Competitividade, Eficiência E Justiça Do Sistema Fiscal*. [https://www.ideff.pt/xms/files/GPFRelatorioGlobal\\_VFinal.pdf](https://www.ideff.pt/xms/files/GPFRelatorioGlobal_VFinal.pdf)

Nabais, J. C. (2019) *Direito Fiscal*. (11th ed.) Almedina, Coimbra.

Nabais, J. C. (2020). *Introdução ao Direito Fiscal das Empresas* (3rd ed.). Leya

Parlamento Europeu. (2021). *Pequenas e Médias Empresas*.  
<https://www.europarl.europa.eu/factsheets/pt/sheet/63/pequenas-e-medias-empresas>

Pires, R. C. (2010). «*Tributação empresarial: diferenciar fiscalmente pequenas e médias empresas das grandes empresas?*», In José Nogueira, Eduardo Ferreira, Jorge Miranda, António Cordeiro (Ed.), *Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Paulo de Pitta e Cunha, Vol. II*. Almedina, Coimbra

Regime Financeiro das Autarquias Locais e Entidades Intermunicipais. Versão à data 18-02-2022.  
[https://www.pgdlisboa.pt/leis/lei\\_mostra\\_articulado.php?nid=1989&tabela=leis&so\\_miolo=](https://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=1989&tabela=leis&so_miolo=)

Ribeiro, J. (2010), *Tributação presuntiva do rendimento: um Contributo para Reequacionar os Métodos Indiretos de Determinação da Matéria Coletável*, Coimbra, Almedina.