

1 2 9 0



UNIVERSIDADE D  
COIMBRA

Marta Amaral Santos

**OS TRIBUTOS COMO FORMA DE PROTEÇÃO  
DAS PME EM PORTUGAL**

**Dissertação no âmbito do Mestrado Científico na área de  
especialização em Ciências Jurídico-políticas, com menção em  
Direito Fiscal, sob orientação da Professora Doutora Maria  
Matilde Costa Lavouras e apresentada à Faculdade de Direito da  
Universidade de Coimbra**

Coimbra, julho de 2022



FACULDADE DE DIREITO  
UNIVERSIDADE DE  
**COIMBRA**

**MARTA AMARAL SANTOS**

**OS TRIBUTOS COMO FORMA DE PROTEÇÃO DAS PME EM PORTUGAL**

**TAXATION AS A WAY OF PROTECCION FOR SMEs IN PORTUGAL**

Dissertação apresentada à Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra no âmbito do 2.º Ciclo de Estudos em Direito, conducente ao grau de Mestre, na Área de Especialização em Ciências Jurídico-Políticas, com menção em Direito Fiscal.  
Orientadora: Professora Doutora Maria Matilde Costa Lavouras.

**Coimbra**

**2022**

## AGRADECIMENTOS

Nenhuma vitória é alcançada sozinha e considero-me uma rapariga muito sortuda por todas as pessoas que se cruzaram na minha vida. Algo que a pandemia nos trouxe de bom foi a gratidão, nunca na vida fui tão grata por aquilo que tenho e, passada mais uma fase na minha vida, tenho muito a agradecer.

À minha irmã Inês, que além de gêmea é a minha verdadeira alma gêmea, o meu pilar, apoio e o meu maior orgulho. Ao meu pai, aquele que sonhou comigo desde o primeiro dia e que nunca me deixou desistir, serei sempre, com orgulho, menina do papá. À Maria que me educou, tratou e deu amor desde pequena e, que nesta fase, me ajudou tanto. Aos meus avós e à minha família.

À Bastos, Beatriz, Coelho, Lara, Miki, Niki, Pombo, Rita, Silvia e Teresa por serem, para sempre, a minha Casa de Coimbra. Aos meus afilhados, Ana, Pedro e Rita e a Todos os que se cruzaram comigo no meu, tão bonito, percurso académico...

À Isabel, por ser a maior constante da minha vida. À Diana, por ser a pessoa que nunca me deixa cair. Ao Diogo, Tiago, Luís, Lulu e João, por estarem lá sempre para mim. Ao Zé e Sofia, por mesmo longe estarem perto. Ao Pedro Afonso, pela paciência que tem para mim. À Xana, por ser a personificação da minha mãe.

À minha orientadora Doutora Matilde Lavouras, por todo o apoio dado nesta fase. Ao meu patrono Doutor João Antunes, à Dulce e à FABS, por me ajudarem a trilhar um novo percurso na minha vida.

Por fim, mas não menos importante, à minha mãe. De alguma forma sei que estás orgulhosa de mim. És o melhor anjo da guarda do mundo inteiro.

Levo, sem dúvida, em mim “Guardado o choro de uma balada, Recordações de um passado e o Bater da velha cabra”... Obrigada Coimbra!

*No fundo, todos temos necessidade de dizer quem somos e o que é que estamos a fazer e a necessidade de deixar algo feito, porque esta vida não é eterna e deixar coisas feitas pode ser uma forma de eternidade*

José Saramago

## RESUMO

A estrutura empresarial em Portugal é composta essencialmente por Micro, Pequenas e Médias Empresas. Estas empregam a maior parte da população ativa e constituem um dos setores que impulsionam mais a nossa economia. Isto, contudo, não é apenas uma realidade portuguesa, mas sim uma realidade europeia: o tecido empresarial da União Europeia é constituído em mais de 90 %, por empresas de pequena dimensão.

Apesar disso, este tipo de empresas, em comparação a empresas de grande dimensão, enfrentam enormes desafios. A concorrência, os custos administrativos e contabilísticos, a carência de uma gestão qualificada, as recorrentes alterações legislativas ou a dificuldade em produzir em larga escala são alguns dos entraves que as PME encontram no seu percurso.

Acresce ainda que, a evolução atual e o aumento do mercado global, que leva a uma quase eliminação de fronteiras, faz surgir ainda mais desafios para as PME. Por esse motivo, é necessário encontrar formas de salvaguardar estas não apenas a nível nacional, mas também a nível internacional, para que consigam dar resposta às necessidades dos consumidores de diversos locais e fazer frente à concorrência.

Assim, tudo isto faz nascer uma enorme necessidade de proteção das Micro, Pequenas e Médias Empresas, contudo, no domínio jurídico-fiscal, questiona-se qual a forma mais eficaz de se conseguir este objetivo. Em Portugal, a discriminação positiva das PME surge, principalmente, nos tributos, forma essa que acreditamos ser a mais eficaz. Esta discriminação tributária manifesta-se de várias formas, aparecendo com maior destaque no IRC, IRS e no IVA.

**Palavras-Chave:** PME; Tributos; Discriminação positiva; Concorrência; Proteção

## ABSTRACT

Portugal's business structure comprises Micro, Small, and Medium Enterprises. These employ most of the active population and are one of the sectors that drive our economy the most. This, however, is not only a Portuguese reality but also a European reality: the business fabric of the European Union is made up of over ninety percent small businesses.

Despite this, compared to large companies, these companies face enormous challenges. Competition, administrative and accounting costs, the lack of qualified management, recurrent legislative changes, or the difficulty of large-scale production are some of the obstacles that SMEs encounter on their way.

Furthermore, the current developments and the global market increase, which leads to almost eliminating borders, make even more challenges for Micro, Small, and Medium Enterprises. For that reason, it is necessary to find ways to safeguard them not only at a national level but also at an international level so that they can meet the needs of consumers in different locations and face competition.

Therefore, all this gives rise to an enormous need to protect Micro, Small, and Medium Enterprises. However, in the legal-tax field, it is questionable what is the most effective way of achieving this. In Portugal, our positive discrimination towards SMEs appears mainly in taxes, which we believe to be the most capable form. This tax discrimination is manifested in various types, appearing most prominently in Corporate Tax, Personal Income Tax, and VAT.

**Keywords:** SMEs; Taxation; Positive Discrimination; Competition; Protection

## **SIGLAS, ABREVIATURAS E ACRÓNIMOS**

AT – Administração Tributária

CE – Comissão Europeia

CEE – Comunidade Económica Europeia

CEJ – Centro de Estudos Judiciários

Cf – Conforme

CGI – *Code Générale des Impôts*

CIRC – Código do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

CIRS – Código do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

CIS – *Código del Impuesto sobre Sociedades*

CIVA – Código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado

COFINS – *Contribuição para Financiamento da Segurança Social*

CRP – Constituição da República Portuguesa

CSC – Código das Sociedades Comerciais

CTR – *Corporation Tax Rates*

DL – Decreto-Lei

DRE – Diário da República Eletrónico

EBF – Estatuto dos Benefícios Fiscais

ENI – Empresários em Nome Individual

HUF – *Forint Húngaro*

IAPMEI – Agência para a Competitividade e Inovação

ICMS – *Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços*

IPI – *Imposto Sobre os Produtos Industrializados*

IRC – Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

IRPJ – *Imposto de Renda de Pessoa Jurídica*

IRS – Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

IS – *Impôt sur les Sociétés*

IVA – Imposto Sobre o Valor Acrescentado

L - Lei

LGT – Lei Geral Tributária

OCDE – Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico

OE – Orçamento de Estado

OIT – Organização Internacional do Trabalho  
PC – Pessoas Coletivas  
PIS – Programa de Integração Social  
PME – Micro, Pequenas e Médias Empresas  
PIB – Produto Interno Bruto  
PS – Pessoas Singulares  
RA – Regiões Autónomas  
REIF-PE – *Regime Especial de Incentivos fiscaes para las Empresas de Reducida Dimension*  
RGTA – Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais  
ROC – Revisor Oficial de Contas  
SNC – Sistema de Normalização Contabilística  
TA – Tributações Autónomas  
TAF – Tribunal Administrativo e Fiscal  
TC – Tribunal Constitucional  
TCAS – Tribunal Central Administrativo Sul  
STA – Supremo Tribunal Administrativo  
TOC – Técnico Oficial de Contas  
TSU – Taxa Social Única  
UE – União Europeia



## ÍNDICE

1.	INTRODUÇÃO .....	8
2.	CONCEITO DE TRIBUTOS, HISTÓRIA E AS SUAS FUNÇÕES .....	10
2.1.	Impostos .....	12
2.2.	Taxas .....	16
2.3.	Demais Contribuições Financeiras a favor de entidades públicas (Breve referênci	20
3.	CONCEITO E CARACTERIZAÇÃO DO SETOR EMPRESARIAL PORTUGUÊS .....	22
3.1.	Definição e Caracterização das PME.....	22
3.2.	As Micro, Pequenas e Médias Empresas em Portugal .....	25
4.	FUNDAMENTOS PARA A EXISTÊNCIA DE UM TRATAMENTO MAIS FAVORÁVEL PARA AS PME .....	27
5.	OS TRIBUTOS COMO MEIO DE PROTEÇÃO DAS PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS	31
5.1.	Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas .....	32
5.2.	Imposto Sobre o Rendimento de Pessoas Singulares.....	42
5.3.	Imposto Sobre o Valor Acrescentado .....	48
5.4.	Outros Tributos como forma de Proteção das PME.....	55
6.	REGIMES COMPARATIVOS A NÍVEL INTERNACIONAL.....	60
7.	A POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DE UM IMPOSTO ÚNICO.....	65
8.	REFLEXÃO SOBRE A UTILIZAÇÃO DE TRIBUTOS COMO INSTRUMENTOS DE PROTEÇÃO DAS PME .....	68
9.	CONCLUSÃO .....	75
10.	BIBLIOGRAFIA .....	78
11.	JURISPRUDÊNCIA .....	86
12.	LEGISLAÇÃO E OUTROS INSTRUMENTOS NORMATIVOS .....	88
13.	SITES.....	89

## 1. INTRODUÇÃO

As empresas são os alicerces de uma economia. A atividade empresarial é a que tem maior influência no crescimento de uma economia de um país: quando se verifica uma quebra no crescimento da atividade do setor empresarial, obrigatoriamente a economia acabará por sentir repercussões desse desempenho menos positivo.

Da mesma forma, também o andamento geral da economia afeta o desempenho das empresas. A prova disso, é por exemplo, a crise económica mundial em que nos encontramos atualmente: a dificuldade criada para o transporte marítimo de mercadorias, a guerra na Ucrânia, a crise pandémica vivida nos últimos dois anos fragilizaram muito a economia mundial, o que colocou em causa a saúde financeira das empresas, sobretudo as empresas de menor dimensão. Como nos mostra um artigo publicado recentemente, as PME nacionais sofreram muito com as recentes ocorrências, ocorrências essas que “*tornam complexa a gestão das PME portuguesas, que cada vez mais têm na exportação o seu fator crítico de sucesso*”<sup>1</sup>.

Assim sendo, nasce uma necessidade de proteger as empresas para salvaguardar a economia, tanto nacional como mundial, já que, as fronteiras dos países, a nível económico, são cada vez mais ténues, existindo uma necessidade de cooperação entre países para a sua subsistência e produtividade, o que leva a que a crise económica de um país acabe por afetar a economia dos restantes. Isto, contudo, não é um fenómeno recente, o exemplo disso é o caso da crise económica de 1929, mais conhecida por a *Grande Depressão*, que se iniciou no dia 24 de outubro de 1929 (denominada, de forma recorrente, como *Quinta-feira Negra*) nos Estados Unidos da América, quando se deu uma desvalorização abrupta das ações na *New York Stock Exchange*, levando à maior crise económica mundial até agora vivida, afetando não apenas os EUA mas países como a Alemanha, os Países Baixos ou o Canadá, e fazendo cair o PIB mundial, entre 1929 a 1932, em 15 pontos percentuais.<sup>2</sup> Todavia, num panorama mais atual, poderemos também

---

<sup>1</sup> JORNAL DE NEGÓCIOS; *Economia mundial influencia desempenho das empresas*; Confinia Mendia S. A.(12 de Janeiro de 2022)[Consult. 20/06/2022] Disponível em <<https://www.jornaldenegocios.pt/negocios-em-rede/desafios-das-pme/detalhe/economia-mundial-influencia-desempenho-das-empresas>>

<sup>2</sup>Cf. PIRES, Leonardo Aboim; *O peso da crise: Grande Depressão e desemprego rural em Portugal*; Diálogos Transatlânticos: Relações e dinâmicas entre Portugal, África e América (Sécs. XVII-IX); nº11; Coimbra, Universidade de Coimbra(Jan/Jun de 2020); [Consult. 11/07/2022] Disponível em <<https://eg.uc.pt/handle/10316/92336>> p.6

falar da crise financeira vivida em 2007, mais conhecida por *subprime crisis*, que se iniciou também nos EUA e surgiu devido à enorme facilidade de obtenção de crédito hipotecário de elevado risco (*subprime*), que levou a um aumento da procura destes, acabando por gerar uma enorme especulação e levando diversas instituições financeiras à insolvência, tendo isto enormes consequências, não apenas americanas, mas mundiais.<sup>3</sup>

Ora, a proteção das empresas tem de ser ainda mais reforçada quando falamos de micro, pequenas e médias empresas já que estas são as que sentem o maior impacto nas crises financeiras, além de serem as que apresentam a menor capacidade de resposta a estes fenómenos.

Em Portugal, a discriminação entre empresas de dimensão variável faz-se, fundamentalmente, através de incentivos fiscais, tendo por base regimes mais favoráveis nos tributos. Os tributos são compostos pelos impostos, taxas e demais contribuições financeiras e visam, principalmente, a arrecadação de receita para o financiamento das despesas públicas.

Assim, esta dissertação tem como objetivo dar a conhecer de que forma estes regimes de tributação mais favoráveis são aplicados e quais as consequências para as PME.

É, portanto, abordada cada espécie de tributo de forma isolada e os seus regimes mais favoráveis, sendo equacionado diferentes perspetivas de discriminação nas taxas e demais contribuições financeiras a favor do Estado. Ademais, é comparado os diferentes regimes tributários de diversos países para perceber de que forma outros ordenamentos jurídicos discriminam as empresas de menor dimensão.

Além disso, é problematizada a hipótese da criação de um imposto único e os efeitos que este poderia atingir com a sua aplicação.

Por fim, é feita uma reflexão em torna das consequências da discriminação favorável nos tributos para as PME, e da sua eficácia, bem como, da possibilidade de ser ou não possível obter os mesmos resultados de outras formas, apresentando-se duas hipóteses passíveis de substituir estes regimes de tributação mais favorável.

---

<sup>3</sup> ACKERMANN, Josef; *The subprime crisis and its consequences*; Journal of Financial Stability, Volume 4 (dezembro 2008) [Consult. 11/07/2022] Disponível em <[https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1572308908000521?casa\\_token=JzLAAE1PqpMAA AAA:ufQOKZb78YN0v2FL\\_vboCiiM9iu6sg9yBjZ4Ne1PcdsuRX\\_Aely5U5lkCJcliBLUIS\\_5jg26](https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1572308908000521?casa_token=JzLAAE1PqpMAA AAA:ufQOKZb78YN0v2FL_vboCiiM9iu6sg9yBjZ4Ne1PcdsuRX_Aely5U5lkCJcliBLUIS_5jg26)>

## 2. CONCEITO DE TRIBUTOS, HISTÓRIA E AS SUAS FUNÇÕES

Contrariamente ao que acontece noutros ordenamentos jurídicos<sup>4</sup>, Portugal não apresenta uma definição e distinção legal rigorosa dos vários tipos de tributos. Casalta Nabais considera que isto se sucede porque a atenção dos juristas se tem focado essencialmente nos tributos unilaterais, ou seja, nos impostos, sendo essa a razão para a Lei Geral Tributária ser, fundamentalmente, uma lei que regula apenas as relações tributárias relativas aos impostos, relegando o regime geral das taxas e demais contribuições financeiras a favor das entidades públicas para lei especial.

Esta falta de densidade legal é colmatada pela abundante doutrina e jurisprudência. Numa perspetiva doutrinal, é habitual encontrar a definição de tributos através de 3 elementos: elemento objetivo, elemento subjetivo e elemento teleológico.

Tendo em conta o primeiro elemento, objetivamente o “*tributo corresponde a uma prestação reveladora da natureza obrigacional das relações jurídicas que origina, pecuniária, pois reporta-se a prestações concretizadas em dinheiro ou em algo equivalente a dinheiro, e coativa já que tem por fonte a lei*”<sup>5</sup>. Ora, neste caso é necessário olharmos para o conceito lei em sentido material já que a fonte dos tributos não tem de ser especificamente apenas a lei, decreto-lei ou decreto legislativo regional(excluindo os tributos bilaterais desta distinção, já que estes têm obrigatoriamente como fonte a lei<sup>6</sup>), podendo também estar na sua origem regulamentos, como acontece nas taxas ou contribuições financeiras (art.8.º do RGTAL)<sup>7</sup>.

Já subjetivamente, um tributo é “*uma prestação com as características antes enunciadas exigida a favor de entidades que exercem funções ou tarefas públicas a detentores de capacidade contributiva ou a beneficiários ou fautores de específicos*

---

<sup>4</sup> Caso do ordenamento jurídico espanhol (artigo 2.1. da *Ley General Tributaria*) ou do ordenamento jurídico brasileiro (artigo 3º do *Código Nacional Tributário*)

<sup>5</sup> NABAIS, José Casalta; *Sobre o regime Jurídico das taxas*; Taxas e Contribuições Financeiras a Favor das Entidades Públicas e Contribuições para a Segurança Social; CEJ; *Ebook* (dezembro de 2015); p.12 [Consult. 22/11/2021]. Disponível em <[http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/Administrativo\\_fiscal/eb\\_Taxas\\_contribuicoes\\_financeiras.pdf](http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/Administrativo_fiscal/eb_Taxas_contribuicoes_financeiras.pdf)> pag.13

<sup>6</sup> RIBIEIRO, J. J. Teixeira; *Noção Jurídica de Taxa*; Revista de Legislação e Jurisprudência, Coimbra, nº117 (1 de fevereiro de 1985); p.2

<sup>7</sup> NABAIS, José Casalta; *Ob. Cit.*, p.13 [Consult. 22/11/2021]. Disponível em <[http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/Administrativo\\_fiscal/eb\\_Taxas\\_contribuicoes\\_financeiras.pdf](http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/Administrativo_fiscal/eb_Taxas_contribuicoes_financeiras.pdf)>

*serviços públicos*<sup>8</sup>”. Isto significa então que, subjetivamente, a incidência dos impostos recai sobre quem tem capacidade contributiva e a incidência das taxas (ou contribuições de estrutura bilateral) recai sobre os beneficiários dos serviços públicos em causa.

Por fim, de um ponto de vista teleológico (ou finalista), os tributos “*são exigidos pelas (...) entidades que exerçam funções ou tarefas públicas para a realização dessas mesmas funções ou tarefas desde que não tenham carácter sancionatório*”. Podemos concluir então que o fim dos tributos pode ser diferente de financeiro ou fiscal, ou seja, pode ter, por exemplo, um fim económico ou social, desde que não tenha, contudo, um carácter sancionatório.

De acordo com o artigo 3.º da Lei Geral Tributária<sup>9</sup>, os tributos podem ser fiscais ou parafiscais e estaduais, regionais ou locais. Os tributos fiscais são aqueles que têm como principal função obter financiamento para a manutenção do Estado, enquanto que os parafiscais são aqueles que têm como fim interesses políticos, económicos, sociais ou ambientais.

Dentro dos tributos estão compreendidos “*os impostos, incluindo os aduaneiros e especiais, e outras espécies tributárias criadas por lei, designadamente as taxas e demais contribuições financeiras a favor de entidades públicas*”<sup>10</sup>. Assim, integra nesta categoria geral de receitas coativas do Estado<sup>11</sup>, os impostos como tributos unilaterais, as taxas como tributos bilaterais e as demais contribuições financeiras a favor das entidades públicas.

Ora, também os conceitos de imposto e de taxa não se consideram “*positivamente definidos*”<sup>12</sup>. São “*conceitos pré-constitucionais, (...) que foram sendo construídos ao longo dos tempos pela ciência e doutrina do direito fiscal*”. Apesar deste facto, vamos tentar definir e caracterizar alguns dos princípios orientadores destes conceitos.

---

<sup>8</sup> NABAIS, José Casalta; *Ob. Cit.*, p.13 [Consult. 22/11/2021]. Disponível em <[http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/Administrativo\\_fiscal/eb\\_Taxas\\_contribuicoes\\_financeiras.pdf](http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/Administrativo_fiscal/eb_Taxas_contribuicoes_financeiras.pdf)>

<sup>9</sup> Lei Geral Tributária. [Consult. 22/11/2021] Disponível em <<https://dre.pt/web/guest/legislacao-consolidada/-/lc/107958220/201708240100/73472310/diploma/indice>>

<sup>10</sup> Art.3.º/2 da Lei Geral Tributária

<sup>11</sup> AZEVEDO, Patrícia Anjos; *A Administração Local e a Tributação*; Revista de Ciências Empresariais e Jurídica; n.º30 (2018), p.160

<sup>12</sup> Acórdão do Tribunal Constitucional de 2004-02-02 n.º437/2003/T.Const. [Consult. 22/11/2021] Disponível em <<https://dre.pt/dre/detalhe/acordao/437-2004-2715252>>

## 2.1. Impostos

Os Impostos são a maior fonte de receita do Estado. Atualmente, a generalidade dos atos de aquisição de bens e serviços que praticamos estão sujeitos a tributação, recaindo esta obrigação sobre quem tem capacidade contributiva, ou seja, pessoas físicas, pessoas jurídicas ou equiparadas.

De forma geral, podemos definir imposto como uma “*prestação patrimonial devida, de natureza definitiva, com carácter obrigacional, estabelecido por lei, exigível a quem tem capacidade contributiva, a favor de entidades que exerçam funções públicas com carácter unilateral e sem carácter de sanção*”<sup>13</sup>.

Os impostos sofreram alterações até chegarem ao formato que conhecemos hoje. Na Europa, durante a Idade Média os impostos tinham um carácter excecional, só em situações atípicas é que o monarca poderia recorrer a este mecanismo, sendo a deliberação de cobrança de impostos aprovada pelas Cortes. A Coroa teria, por isso, de se financiar pelas receitas provenientes da venda dos seus bens.

A partir dos sécs. XVI, XVII e XVIII, tornou-se desnecessário a convocação das Cortes para a criação de impostos. O Estado foi se alterando, acabando por empregar uma estrutura burocrática e objetivos que culminaram numa posição perpétua e importante no financiamento do Estado e na arrecadação de receitas, tal como conhecemos atualmente.

A criação dos impostos encontra-se sujeita ao princípio da legalidade tributária. O princípio da legalidade é um princípio constitucional expresso no n.º 2 do art.103.º da CRP que nos diz que os impostos e os seus elementos essenciais têm de ser criados por lei. Os impostos apenas podem ser criados e regulados pela Assembleia da República ou por um decreto-lei habilitado por uma lei de autorização legislativa ao Governo, nos termos da alínea j) do n.º 1 do art.165.º da CRP. Fora disto, os impostos serão inconstitucionais.

O âmbito de aplicação do Princípio da Legalidade Tributária encontra-se no art.8.º da Lei Geral Tributária<sup>14</sup>. Apesar desta expressividade toda, o princípio da legalidade não

---

<sup>13</sup>SILVA, António Cipriano da; *Princípios de Direito Fiscal*; Revista TOC, n.º 96 (março de 2008); p.54. [Consult. 22/11/2021]. Disponível em <[https://www.occ.pt/fotos/downloads/files/1206547483\\_54a57direito.pdf](https://www.occ.pt/fotos/downloads/files/1206547483_54a57direito.pdf)>

<sup>14</sup> Artigo 8.º da Lei Geral Tributária

pode ser inflexível sob risco de se tornar impraticável. É necessário dar alguma margem de liberdade à Administração Tributária para conseguir combater a evasão e a elisão fiscal.

O princípio da legalidade tributária pressupõe outro princípio basilar, o princípio da segurança jurídica. Este princípio visa garantir “*um mínimo de certeza, previsibilidade e estabilidade das normas jurídicas de forma a que as pessoas possam ver garantida a continuidade das relações jurídicas onde intervêm e calcular as consequências dos atos por elas praticados, confiando que as decisões que incidem sobre esses atos e relações tenham os efeitos estipulados nas normas que os regem*”<sup>15</sup>. O Tribunal Constitucional considera que este princípio está implícito no art.2.º da CRP quando se explicita de que forma a República Portuguesa é um Estado de Direito Democrático. Acrescentando a isto, é possível encontrar uma dimensão objetiva deste princípio no n.º4 do art.282.º da CRP quando se afirma que um dos fundamentos para o Tribunal Constitucional fixar os efeitos da inconstitucionalidade ou ilegalidade mais restritos do que o previsto nos números anteriores do mesmo artigo é a segurança jurídica.<sup>16</sup>

Em termos fiscais, percebe-se a enorme importância que o princípio da segurança jurídica apresenta, já que é imprescindível que as pessoas conheçam e compreendam a amplitude das normas fiscais para um correto desencadear das atividades económicas. Como dito anteriormente, uma das manifestações deste princípio encontra-se no n.º3 do art.103.º da CRP que proíbe a retroatividade das normas fiscais sendo esta norma o cerne deste princípio a nível fiscal, contudo na própria Lei Geral Tributária é possível encontrar mais manifestações do mesmo, como no seu art. 12.º que nos diz que “*as normas tributárias se aplicam aos fatos posteriores à sua entrada em vigor, não podendo ser criados qualquer tributos retroativos*”<sup>17</sup> ou no art. 77.º da mesma lei, conjugada com o n.º3 do art.268.º da CRP, segundo qual todas as decisões administrativas carecem de ser

---

<sup>15</sup> Retirado do Lexionário do Diário da República Eletrónico (DRE). [Consult. 22/11/2022] Disponível em <<https://dre.pt/web/guest/lexionario/-/dj/159132586/view>>

<sup>16</sup> Por fim, é possível retirar também dimensões subjetivas do princípio da segurança jurídica em outras normas e princípios: no princípio da legalidade penal, ao proibir a retroatividade da lei penal incriminadora (art.29.º/1 CRP), na proibição de criação de impostos retroativos (art.103º/3 CRP), na proibição de leis restritivas de direitos, liberdades e garantias com efeito retroativo (art.18º/3 CRP) e no subprincípio da proteção da confiança que “*censura alterações súbitas, arbitrárias e altamente gravosas de normas em cuja continuidade os cidadãos tenham depositado expectativas legítimas que tenham sido alimentadas pelos poderes públicos*”.

<sup>17</sup> Artigo 12.º da Lei Geral Tributária

comunicadas ao seu destinatário, devidamente fundamentadas e com indicação taxativa das disposições legais em causa.

Esta proibição da retroatividade das normas fiscais não apresenta, contudo, um caráter absoluto<sup>18</sup>. É possível distinguir a retroatividade em três graus: a retroatividade autêntica (dá-se uma aplicação de uma lei nova e existem já factos integralmente verificados antes da sua entrada em vigor que a lei nova visa regular), retroatividade inautêntica (neste caso o facto tributário ocorreu durante a vigência da lei antiga mas os seus efeitos, como os relativos á liquidação e pagamento, ainda não estão esgotados e surge uma nova lei tributária que visa regular esses factos) e a retroatividade de terceiro grau (surge uma lei nova que pretende regular um facto que continua em formação, esta lei aplica-se a efeitos futuros de atos ocorridos ainda em vigência da lei antiga. Há aqui alguma divergência na doutrina, existindo alguns autores que consideram que aqui estamos presentes a um caso de retrospectividade e não retroatividade<sup>19</sup>). Ora, o Tribunal Constitucional tem entendido que o n.º 3 do art.103.º da Lei Fundamental, por conseguinte, o art.12.º da LGT, apenas proíbe os casos da retroatividade autêntica e, por isso, nos restantes casos a sua proibição “*depende de uma análise da intensidade da tutela das expetativas do contribuinte afetadas pela norma fiscal*”<sup>20</sup>.

Ainda dentro dos princípios, podemos referir o princípio da igualdade. A nossa Lei Fundamental define este princípio no art.13.<sup>o21</sup>, sendo que, apesar de não estar aqui especificamente referido o princípio da igualdade tributária, tanto a doutrina como a jurisprudência concordam que decorre do art.13.º uma dimensão com aplicação no direito fiscal. Com a publicação da Lei Geral Tributária este princípio começou a estar

---

<sup>18</sup>Cf. XAVIER, Alberto; *Manual de Direito Fiscal*; Coimbra, Almedina; 1ª edição (1981), p.196 Apud FERNANDES, Filipe de Vasconcelos; *O Princípio da Não Retroatividade no Direito Fiscal Constitucional Português*; Revista da Ordem dos Advogados, n.º 81 (julho/dezembro 2021), p.586. [Consult. 22/11/2022] Disponível em < <https://portal.oa.pt/media/134333/filipe-de-vasconcelos-fernandes.pdf>>

<sup>19</sup> Cf. CARLOS, Américo Fernando Brás; *Impostos – Teoria Geral*; Coimbra, Almedina; 3ª edição (2010), p.145 Apud FERNANDES, Filipe de Vasconcelos; *O Princípio da Não Retroatividade no Direito Fiscal Constitucional Português*; Revista da Ordem dos Advogados, n.º81 (julho/dezembro 2021), p.586. [Consult. 22/11/2022] Disponível em < <https://portal.oa.pt/media/134333/filipe-de-vasconcelos-fernandes.pdf>>

<sup>20</sup> Neste sentido ver Acórdão do Tribunal Constitucional n.º128/2009, processo n.º772/2007, 3ª secção. [Consult.09/03/2022] Disponível em <<https://dre.pt/dre/detalhe/acordao/128-2009-2293181>>, Acórdão do Tribunal Constitucional n.º85/2010, processo n.º653/09, 1ª secção. [Consult. 09/03/2022] Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20100085.html> e Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo n.º0362/11 de 06/07/2011. [Consult. 25/05/2022] Disponível em < <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/ed2b6db93f9c3701802578c700527379?OpenDocument>>

<sup>21</sup> Art.13.º da Constituição da República Portuguesa



expressamente consagrado no n.º 2 do art. 5.º que nos diz que “A tributação respeita os princípios da generalidade, da igualdade, da legalidade e da justiça material”.

Como Gomes Canotilho e Vital Moreira defendem, este princípio não proíbe que o legislador faça diferenciações, proíbe sim “discriminações arbitrárias, irrazoáveis, ou seja as distinções de tratamento que não tenham justificação e fundamento material bastante”<sup>22</sup>. É necessário tratar por igual o que é igual e diferente o que é diferente.

Da mesma forma que a CRP não explana diretamente o princípio da igualdade tributária, também não nos dá um critério jurídico que nos permita perceber o que é igual e o que é desigual. A doutrina<sup>23</sup> tem defendido que o critério utilizado é o princípio da capacidade contributiva fundamentando esta posição nos artigos 103.º e 104.º da CRP, e, por isso, pagam igual imposto os que dispõem de igual capacidade contributiva e pagam imposto diferente os que dispõem de diferente capacidade contributiva.

É nesta conjuntura que é justificável, por exemplo, a discriminação positiva da família e as deduções à coleta em sede de IRS em função do número de filhos ou dependentes. Isto encontra-se clarificado na interpretação conjunta dos art.67.º/2/f) e art.104.º da CRP com o art.6.º<sup>24</sup> da LGT.

Explanado um pouco a forma de como se dá a aplicação de alguns princípios basilares, é necessário agora perceber de que forma os impostos se concretizam. O volume de receitas cobrada está diretamente relacionada com o ciclo económico. Quando nos encontramos numa fase de maior expansão de rendimento há um aumento automático nas receitas de impostos já que a matéria coletável aumenta. Já quando se dá a situação contrária, automaticamente se dá uma diminuição da receita proveniente destes.

A verdade é que elevados níveis de tributação levam a que as pessoas tenham menor predisposição para trabalhar ou para se comprometer com responsabilidades

---

<sup>22</sup> CANOTILHO, Gomes & MOREIRA, Vital; *Constituição da República Portuguesa: anotada* (Vol. 1); Coimbra, Coimbra Editora (2014); p.341

<sup>23</sup> Cf. RIBEIRO, José Joaquim Teixeira; *Lições de Finanças Públicas*, Coimbra, Coimbra Editora; 5.ª edição (2010); p.261 ou NABAIS, José Casalta; *Direito Fiscal*, Coimbra, Almedina; 11.ª edição (2019); p.155. Surge, também, diversa jurisprudência que sustenta esta posição como é o caso do Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 49/2020 processo n.º 581/17 de 11/11/2015. [Consult.10/3/2022] Disponível em <<http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20200049.html>>

<sup>24</sup>Artigo 6.º n.º 3 da Lei Geral Tributária

empresariais, sendo por isso necessário chegar-se a um consenso até onde se pode tributar os rendimentos.

Normalmente, divide-se os impostos como diretos, que é o caso do IRS e do IRC, que incidem diretamente sobre o rendimento do contribuinte, e indiretos, que é, por exemplo, o caso do IVA, que “*são um adicional ao custo de produção que se reflete no preço final de todos os bens e serviços*”<sup>25</sup>.

Para concluir, percebe-se a importância que os impostos apresentam para a sustentabilidade do Estado e para arrecadação de receita, e assim, para o bem geral, porém, surgem, em contrapartida, vários estudos para perceber se os impostos têm um impacto negativo para o PIB *per capita*, ou seja, para o indivíduo isolado em si. O PIB *per capita* é um dos indicadores mais utilizados para analisar a qualidade de vida de um país, sendo este um valor médio do rendimento por habitante do território em causa<sup>26</sup>. Ora, um dos estudos mais recente realizado pela Universidade de Coimbra<sup>27</sup> chegou à conclusão de que a rácio dos impostos diretos influenciam negativamente o PIB *per capita* enquanto que os impostos indiretos são quase insignificantes estatisticamente. Assim, para não prejudicar o crescimento económico, caso seja necessário aumentar a carga fiscal, deve-se priorizar o aumento da tributação através dos impostos indiretos, e para estimular o crescimento económico através da diminuição da carga fiscal, aí sim, já priorizar os impostos diretos.

## 2.2. Taxas

Taxas são “*prestações coativas, bilaterais, a favor do Estado ou de outro ente público, sem carater de sanção*”<sup>28</sup>.

---

<sup>25</sup>COELHO, Lina; *Impostos*; Centro de Estudos Sociais, Dicionário das Crises e das Alternativas; Coimbra, Almedina(abril de 2012); p. 123 [Consult. 22/11/2021] Disponível em <<https://eg.uc.pt/bitstream/10316/90947/1/Impostos.pdf>>

<sup>26</sup>Retirado da Wikipédia. [Consult.22/11/2021] Disponível em <[https://pt.wikipedia.org/wiki/Produto\\_interno\\_bruto](https://pt.wikipedia.org/wiki/Produto_interno_bruto)>

<sup>27</sup> CARREIRA, Diogo Miguel Belinquete & LEAL, Luís Mário Soares de Pinho Santos & JOAQUIM, Ricardo de Carvalho & JOAQUIM, Rodrigo de Carvalho; *Impacto de impostos diretos e indiretos no PIB per Capita*, Aplicações de Econometria 2020, Coimbra (2020); p.22. [Consult. 22/11/2021] Disponível em <<https://estudogeral.uc.pt/bitstream/10316/91303/1/Aplica%c3%a7%c3%b5es%20de%20Econometria%20Cap%c3%adtulo%20III.pdf>>

<sup>28</sup> SILVA, Victor Paulo Gomes da; *Bens Semipúblicos e Taxas*; Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas (julho 2014). [Consult. 22/11/2021] Disponível em <<https://repositorioaberto.uab.pt/bitstream/10400.2/5539/1/ARTIGO4TOC.pdf>>

A nossa Lei Geral Tributária, no número 2 do seu artigo 4.º diz-nos que “*as taxas assentam na prestação concreta de um serviço público ou na remoção de um obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares*”.

Ora, a sua maior distinção com os impostos é mesmo o seu carácter bilateral ou sinalagmático em contrapartida ao carácter unilateral dos impostos<sup>29</sup>, já que as taxas, “*sendo preços autoritariamente estabelecidos pagos pela utilização individual de bem semipúblicos, têm a sua contrapartida numa atividade do Estado especialmente dirigida ao respetivo obrigado*<sup>30 31</sup>”, o que significa que existe aqui uma necessidade de existir alguma reciprocidade entre o valor pago e a prestação realizada pela entidade pública<sup>32</sup>. Alberto Xavier defendia que este carácter sinalagmático derivava “*funcionalmente da natureza do facto constitutivo das obrigações em que se traduzem e que consiste ou na prestação de uma atividade pública, ou na utilização de bens do domínio público, ou na remoção de um limite jurídico à atividade dos particulares*<sup>33,34</sup>”.

---

<sup>29</sup> Ver Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul processo n.º 07012/02 de 18/03/2003. [Consult. 22/11/2021] Disponível em <<http://www.dgsi.pt/jtca.nsf/170589492546a7fb802575c3004c6d7d/6f58ae61a55989a180256d1e00347aba?OpenDocument>>

“*Tem sido entendido pelas melhores doutrina e jurisprudência que a distinção entre taxa e imposto reside no carácter sinalagmático da primeira e unilateral do segundo, sendo certo que o carácter sinalagmático da taxa implica que seja proporcionado ao particular pagador a utilização de um serviço publico ou a utilização, pelo mesmo, de um bem publico ou semipúblico ou, finalmente, que lhe seja proporcionada a remoção de um limite jurídico ao exercício de determinada actividade desde que tal remoção simultaneamente lhe permita a utilização de um bem publico ou semipúblico.*”

<sup>30</sup> Costa, J. M. Cardoso da; *Curso de Direito Fiscal*; Coimbra, Almedina; 2ª edição (1972); pp. 10-11 *Apud* Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 613/2003 processo n.º 340/00 de 13/3/2004. [Consult. 22/11/2021] Disponível em <<http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20030616.html>>

<sup>31</sup> Sendo esse o pensamento seguido também na jurisprudência. Ver Acórdão do Tribunal Constitucional processo n.º 215/05. [Consult.22/11/2021] Disponível em <[https://www.pgdlisboa.pt/jurel/cst\\_busca\\_palavras.php?buscajur=bilateralidade&ficha=64&pagina=1&ex\\_acts=&nid=7234](https://www.pgdlisboa.pt/jurel/cst_busca_palavras.php?buscajur=bilateralidade&ficha=64&pagina=1&ex_acts=&nid=7234)>

<sup>32</sup> Alguma reciprocidade e não uma total reciprocidade. Esta tem sido a posição adotada por parte da jurisprudência: Acórdão do Tribunal Constitucional nº0947/08 de 18-02-20009

“*Essa relação sinalagmática entre o benefício recebido e a quantia paga não implica uma equivalência económica rigorosa entre ambos, mas não pode ocorrer uma desproporção que, pela sua dimensão, demonstre com clareza que não existe entre aquele benefício e aquela quantia a correspectividade ínsita numa relação sinalagmática.*”

<sup>33</sup>XAVIER, Alberto; *Ob. Cit.* pp. 42 e ss

<sup>34</sup> Esta é uma posição unânime na doutrina. António Braz Teixeira diz que tal característica sinalagmática “*se traduz numa ocorrência diretamente ligada a uma atividade específica do sujeito ativo de que beneficia individualmente o sujeito passivo*” (Cf. em *Princípios de Direito Fiscal*, vol. I, 3.ª ed., atualizada e revista, Coimbra, 1985, p. 43) , sendo que Ana Paulo Dourado acrescenta ainda que as taxas, ao corresponderem para o contribuinte “*uma contraprestação pública individualizada, que pode traduzir-se (...) quer numa utilidade quer no pagamento de custos (...), o montante a pagar nunca deverá ultrapassar essa contraprestação*” (Cf. «*O princípio da legalidade fiscal na Constituição portuguesa*», in *Perspectivas Constitucionais*, vol. II, Coimbra, 1997, p. 439) .

Este pensamento tem sido seguido também pela jurisprudência como podemos ver por exemplo no Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 68/07 do Conselheiro Paulo Mota Pinto de 30 de janeiro de 2007<sup>35</sup>, que nos diz que “*o caráter sinalagmático da taxa exige que, perante a prestação do sujeito passivo, seja contraposta uma prestação individualizada do ente público. Esta prestação do ente público (...) sempre estará na base da quantificação do valor da prestação individualizada do ente público*” ou no Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul Processo n.º 07012/02 de Eugénio Martinho Sequeira de 18 de março de 2003<sup>36</sup> quando diz que “*A taxa é um preço de um serviço público embora fixado coativamente e não suscetível de negociação*”.

Apesar de existir uma correspondência de pagamento de uma quantia com a realização de um determinado serviço, a verdade é que não se exige que haja uma total equivalência económica, não podendo, contudo, ocorrer uma desproporção que “*demonstre com clareza que não existe entre aquele benefício e aquela quantia a correspondência ínsita numa relação sinalagmática*”<sup>37</sup>. Quando esta desproporção é perceptível deixamos de estar perante uma taxa e sim de um imposto<sup>38</sup>. Exige-se, pois, uma proporção adequada e não uma reciprocidade económica precisa.

Além disso, não significa sempre que quem suporte os custos das taxas obtenha uma utilidade ou uma vantagem para si. A prova disso está nas custas do tribunal, em que os condenados do processo penal são obrigados ao seu pagamento<sup>39</sup>. Acrescentando a isto, apesar das taxas terem subjacente a ideia da utilização dos bens, a sua cobrança pode ser feita independentemente da realização dessa utilização ou não. Um exemplo deste

---

<sup>35</sup> Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 68/07 processo n.º 215/05 de 30/1/2007 disponível em <[http://www.pgdlisboa.pt/jurel/cst\\_busca\\_palavras.php?buscajur=bilateralidade&ficha=64&pagina=1&exacta=&nid=7234](http://www.pgdlisboa.pt/jurel/cst_busca_palavras.php?buscajur=bilateralidade&ficha=64&pagina=1&exacta=&nid=7234)> [Consult. 10/3/2022]

<sup>36</sup> Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul processo n.º 07012/02 de 18/3/2003 disponível em <<http://www.dgsi.pt/jtca.nsf/170589492546a7fb802575c3004c6d7d/6f58ae61a55989a180256d1e00347aba?OpenDocument>> [Consult. 10/3/2022]

<sup>37</sup> Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo processo n.º 0947/08 de 18/2/2009 disponível em <<http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/0/c016ee585ef73c968025756a0042409b?OpenDocument&ExpandSection=1>> [Consult. 10/3/2022]

<sup>38</sup> Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo processo n.º 0947/08 de 18/2/2009 “*um tributo, para poder ser classificado como taxa, deverá traduzir uma relação adequada, suscetível de ser entendida pelo particular, entre o custo do serviço e a quantia a cobrar pela entidade pública que o presta*”

<sup>39</sup> RIBIEIRO, J. J. Teixeira; *Ob. Cit.*; p.3

facto é, por exemplo, as propinas, que são cobradas independentemente de o estudante marcar presenças nas aulas ou não<sup>40</sup>.

Questiona-se se se aplica o princípio constitucional da legalidade às taxas como se aplica aos impostos, sendo que a doutrina tem sido concordante em defender que este não se aplica da mesma forma. Um exemplo claro é o caso das taxas municipais, uma vez que os Municípios não têm habilitação constitucional para criar impostos mas têm capacidade para criar taxas. No que às taxas diz respeito, encontra-se, então, limitado à reserva legislativa do Parlamento apenas o “regime geral” das taxas (exatamente o mesmo que acontece às demais contribuições financeiras a favor das entidades públicas<sup>41</sup>), não necessitando, por isso, de interceder mediação parlamentar para cada uma da taxa existentes. Também a jurisprudência tem se pronunciado neste sentido, defendendo que “*Esta solução adotada ao nível constitucional tem como base a ideia de que o imposto se insere numa lógica diferente da taxa*”<sup>42</sup>.

Tendo em conta já o princípio da segurança jurídica verificamos que a sua aplicação também diverge da que é feita aos impostos, isto porque, no caso das taxas, não há qualquer norma específica para a proibição de taxas retroativas e, por isso, a conformidade constitucional destas, retroativas ou não retroativas, é feita, na opinião de Casalta Nabais, tendo por base “*o princípio da confiança legítima insito no princípio do estado de direito democrático constante no artigo 2.º da Constituição*”<sup>43</sup>.

Por fim, avaliando agora o princípio da igualdade, também neste caso teremos de referir que a situação difere da que ocorre nos impostos. Como dito anteriormente, e tendo por base o seu caráter unilateral, o critério de medida utilizado nos impostos é a capacidade contributiva do contribuinte, não sendo essa a medida das taxas. As taxas, porque têm por base a ideia de corresponsabilidade, custo e prestações públicas, devem ser suportadas por quem usufrui dos serviços e não pela universalidade dos contribuintes e,

---

<sup>40</sup> RIBIEIRO, J. J. Teixeira; *Ob. Cit.*; p.5

<sup>41</sup> Cf. NABAIS, José Casalta; *Ob. Cit.*, p.16 [Consult. 22/11/2021]. Disponível em <[http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/Administrativo\\_fiscal/eb\\_Taxas\\_contribuicoes\\_financeiras.pdf](http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/Administrativo_fiscal/eb_Taxas_contribuicoes_financeiras.pdf)>

<sup>42</sup> Ver Acórdão de Tribunal Central Administrativo Sul Processo n.º 06971/13 de 14/11/2013 em <<http://www.dgsi.pt/jtca.nsf/170589492546a7fb802575c3004c6d7d/df3d07bdd914292180257c290031344d?OpenDocument>>

<sup>43</sup> Cf. NABAIS, José Casalta; *Ob. Cit.*, p.24 [Consult. 22/11/2021]. Disponível em <[http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/Administrativo\\_fiscal/eb\\_Taxas\\_contribuicoes\\_financeiras.pdf](http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/Administrativo_fiscal/eb_Taxas_contribuicoes_financeiras.pdf)>

por isso, o seu critério de medida, tendo no seu suporte uma ideia de proporcionalidade, concretiza-se “no princípio da equivalência entre prestação e contraprestação, traduza-se esta equivalência em específicos benefícios para o contribuinte a aferir pelo princípio da compensação pelos benefícios, ou na provocação de específico custos deste à comunidade, a aferir pelo princípio da cobertura dos custos<sup>44</sup>”.

As taxas não derivam de um negócio jurídico celebrado entre as partes, mas sim de uma decisão do Estado em repartir pelos utilizadores de um determinado bem ou serviço fornecido por este os custos constituindo, assim, uma receita efetiva deste.

As taxas têm na sua base o fornecimento de bens semipúblicos. Consideramos um bem semipúblico aquele que satisfaz necessidades coletivas e, paralelamente, satisfaz as necessidades individuais.

### **2.3.Demais Contribuições Financeiras a favor de entidades públicas (Breve referência)**

A nossa Lei Geral Tributária, no n.º 2 do seu artigo 3.º, diz-nos que, além dos impostos e das taxas, ainda consideramos como terceira espécie de tributos as demais contribuições financeiras a favor das entidades públicas. Contudo, apesar desta referência, a verdade é que o legislador português, ao contrário do que acontece em maior parte dos países, acaba por equiparar esta espécie de tributos ou aos impostos ou às taxas, sendo identificados ou como impostos especiais<sup>45</sup> ou como taxas especiais.

Podemos dividir estas “demais contribuições financeiras a favor das entidades públicas” em dois grupos: as contribuições especiais, onde se remete ao regime dos impostos, e as contribuições financeiras, onde se remete ao regime das taxas.

No caso das “contribuições especiais” aplicar-se-ia o princípio da legalidade fiscal tão exigente como o que se aplica aos impostos e, por isso, estaria dependente da lei o seu regime geral bem como os seus elementos essenciais (como dito em cima, a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes). Além disso, a

---

<sup>44</sup>NABAIS, José Casalta; *Ob. Cit.*, p.26 [Consult. 22/11/2021]. Disponível em <[http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/Administrativo\\_fiscal/eb\\_Taxas\\_contribuicoes\\_financeiras.pdf](http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/Administrativo_fiscal/eb_Taxas_contribuicoes_financeiras.pdf)>

<sup>45</sup> Artigo 3.º/2 e artigo 4.º/2 da Lei Geral Tributária

sua incidência subjetiva seria não apenas o indivíduo mas o grupo responsável pelos custos comunitários.

Já no caso das “contribuições financeiras” aplicar-se-ia o princípio da legalidade fiscal menos exigente, da mesma forma que se aplica às taxas, o qual só impõe reserva de lei do Parlamento ou de decreto-lei autorizando o seu regime geral. Tendo em conta a sua incidência subjetiva, esta teria por base, também, o princípio da proporcionalidade entre o valor a pagar e os custos específicos de determinado grupo.

Atualmente, contudo, tem se questionado se não faria sentido uma autonomização desta categoria de tributos em vez de a reconduzir a regime das taxas ou dos impostos. Casalta Nabais, seguindo a corrente de maior parte da doutrina, defende que sim: *“atentando nas principais necessidades financeiras cuja satisfação tem vindo, na pratica, a ser “transferida” para esta nova categoria tributária, e tomando como referência o sistema fiscal alemão e o recorte dogmático de categorias tributárias que o Tribunal Constitucional daquele país tem tentado ajudar a desenhar, esta doutrina propõe a distinção tripartida dos tributos, assente numa verdadeira tripartição do regime jurídico<sup>46</sup>”*.

---

<sup>46</sup>NABAIS, José Casalta; *Ob. Cit.*, p.19 [Consult. 22/11/2021]. Disponível em <[http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/Administrativo\\_fiscal/eb\\_Taxas\\_contribuicoes\\_financeiras.pdf](http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/Administrativo_fiscal/eb_Taxas_contribuicoes_financeiras.pdf)>

### 3. CONCEITO E CARACTERIZAÇÃO DO SETOR EMPRESARIAL PORTUGUÊS

#### 3.1. Definição e Caracterização das PME

Em Portugal, as Microempresas e as Pequenas e Médias Empresas representam 99,9%<sup>47</sup> do total das empresas, tendo sido contabilizadas, em 2018, 1 294 037 PME<sup>48</sup>. Nesse mesmo ano, as PME foram responsáveis por 60% da riqueza, geraram 56% do volume de negócios total e empregavam 78% dos trabalhadores, dados estes que permitem demonstrar a importância e o impacto das atividades destas entidades na economia e no desempenho económico do nosso país.

A constituição, no art. 86.º, faz referência às PME, dizendo que “[o] Estado incentiva atividade empresarial, em particular das pequenas e médias empresas...”, aliás a própria União Europeia reforça esta proteção, atribuindo-lhes diversos apoios e incentivos fiscais. Isto porque as PME encontram enormes deficiências no mercado, tendo, não raras vezes, dificuldade em obter capital ou crédito, principalmente na fase de arranque, além de também terem diversas dificuldades no acesso a novas tecnologias ou à inovação.

Assim, podemos enumerar alguns níveis de fragilidades das PME: primeiro, fragilidades financeiras, devido à descapitalização, dificuldades em obter financiamento e enormes custos de cumprimentos que têm que suportar; segundo, fragilidades de gestão, resultantes da baixa qualificação dos recursos humanos, o que dificulta a planificação e a coordenação de políticas orientadas para o crescimento; e, por fim, em terceiro lugar, fragilidades de complexidade, decorrentes quer do enquadramento administrativo, legislativo e fiscal das entidades, quer das atividades exercidas<sup>49</sup>.

A Recomendação n.º 2003/361/CE, de 20 de Maio de 2003 define micro, pequenas e médias empresas, no nº 1 do seu artigo segundo: “A categoria das micro, pequenas e médias empresas (PME) é constituída por empresas que empregam menos de

---

<sup>47</sup> ANDRADE, Vitor; *Assim se vê a força da PME*; Expresso; 27 Junho de 2020 in <<https://expresso.pt/economia/2020-06-27-Assim-se-ve-a-forca-da-PME>> [consult. 10-2-2021]

<sup>48</sup> Disponível in <<https://www.pordata.pt/Portugal/Pequenas+e+m%C3%A9dias+empresas+total+e+por+dimens%C3%A3o-2927>> [consult. 10-2-2021]

<sup>49</sup> LOPES, C. M. M.; *A Fiscalidade das Pequenas e Médias Empresas – Estudo comparativo na União Europeia*, Dissertação de Mestrado em Economia Europeia pela Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra; Coimbra, Universidade de Coimbra (1997)



*250 pessoas e cujo volume de negócios anual não excede 50 milhões de euros ou cujo balanço total anual não excede 43 milhões de euros*<sup>50</sup>.

É essencial uma única definição europeia de PME já que, dentro de um mercado único sem fronteiras, é necessário reduzir as distorções da concorrência. A primeira definição comum de PME por parte da Comissão Europeia surgiu em 1996 e, da mesma forma que ocorre evolução económica, também esta definição tem vindo a evoluir. Assim, a maio de 2003, a Comissão adotou uma nova recomendação (a referida no parágrafo anterior) que entrou em vigor em 1 de janeiro de 2005, sendo aplicável a todos os programas, políticas e medidas relativos às PME orientados pela Comissão.

Em relação aos Estados-Membros, estes não são obrigados a utilizar esta definição, contudo a Comissão convida-os a aplicá-la tão amplamente quanto possível.

Seguindo o pensamento do Doutor Casalta Nabais, são vários os ramos de direito que diferenciam as PME das restantes empresas<sup>51</sup>.

No direito do trabalho esta distinção é feita tendo por base o número de trabalhadores da empresa: são micro empresas se tiverem até 10 trabalhadores, são pequenas empresas se tiverem entre 11 a 50 trabalhadores, médias empresas no caso de serem 51 a 200 trabalhadores e, por fim, grande empresas de tiverem mais de 200 trabalhadores.

Por outro lado, no direito económico, vemos a definição das PME no art.2º do Anexo do DL n.º 372/2007, de 6 de Novembro, que fez corresponder esta definição à presente na Recomendação n.º 2003/361/CE, de 20 de Maio de 2003 (já abordada em cima) e, por isso, são microempresas as que empregam menos de 10 pessoas e que tenham um volume de negócios anual ou balanço total anual que não exceda os 2 milhões de euros, são pequenas empresas as que empregam menos de 50 pessoas e que tenham um volume de negócios anual ou balanço total anual que não exceda os 10 milhões, e são médias empresas as que empregam menos de 250 trabalhadores e que tenham um volume

---

<sup>50</sup> Recomendação n.º 2003/361/CE, de 20 de Maio de 2003. Disponível em <<https://www.iapmei.pt/getattachment/PRODUTOS-E-SERVICOS/Qualificacao-Certificacao/Certificacao-PME/Recomendacao-da-Comissao-2003-361-CE.pdf.aspx>> [consult. 9-2-2021]

<sup>51</sup> NABAIS, José Casalta; *Introdução ao Direito Fiscal das Empresas*; Coimbra, Almedina; 3.ª edição(2018), p.194-198

de negócios anual que não exceda os 50 milhões ou que o balanço total anual não exceda os 43 milhões.

Já tendo em conta o direito contabilístico, a diferenciação das PME é importante já que estas se encontram sujeitas a um regime simplificado de contabilidade, estando presente a distinção destas no art. 9.º do DL n.º 158/2009<sup>52</sup>, de 13 de julho, que aprovou o SNC. São, então, PME as empresas que não ultrapassem dois de três dos seguintes limites: o total do balanço tem de ser inferior ou igual a 500 000 euros, o total de vendas líquidas ou outros rendimentos tem de ser inferior a 1 000 000 euros e o número de trabalhadores tem de ser inferior a 20 pessoas.

Por fim, tendo em conta o direito societário, a distinção está presente de diversas formas, como é o caso, por exemplo, o n.º 2 do art.262.º do Código das Sociedades Comerciais<sup>53</sup> que nos diz quando é obrigatório designar um revisor oficial de contas caso a sociedade não tenha conselho fiscal, ficando de fora as empresas que não cumpram, durante dois anos consecutivos, dois dos três seguintes limites presentes nas letras desse mesmo artigo e no n.º 2 do art.12.º do DL n.º 158/2009, que nos fala da dispensa de adoção do sistema de inventário permanente às sociedades que não ultrapassem os limites no preceito anterior do Código das Sociedades Comerciais.

Dá assim para se perceber a relevância destas na nossa economia. A prevalência das PME enquanto suporte financeiro não só dos portugueses como também dos europeus (já que estas representam 99 % do total de empresas e aproximadamente 75 milhões de empregos em toda a União Europeia<sup>54</sup>), a sua contribuição para o emprego e os custos de cumprimento fiscal que suportam permite compreender a necessidade de discriminação

---

<sup>52</sup>O n.º 1 do artigo 9.º do DL n.º 158/2009 de 13 de julho mostra, contudo, que há exceção na aplicação deste artigo, desde que existam razões legais e estatutárias para terem as suas demonstrações financeiras sujeitas a certificação legal de contas.

<sup>53</sup> Art. 262.º do Código de Sociedades Comerciais

2 - As sociedades que não tiverem conselho fiscal devem designar um revisor oficial de contas para proceder à revisão legal desde que, durante dois anos consecutivos, sejam ultrapassados dois dos três seguintes limites:

a) Total do balanço: 1500000 euros;

b) Total das vendas líquidas e outros proveitos: 3000000 euros;

c) Número de trabalhadores empregados em média durante o exercício: 50.

<sup>54</sup>COMISSÃO EUROPEIA; *A nova definição de PME*; Publicações “Empresas e Indústria” (2006), p.5; [consult. 18-2-2021] Disponível em <[http://www.pofc.qren.pt/ResourcesUser/2013/Publicacoes/Guia\\_Definicao\\_PME.pdf](http://www.pofc.qren.pt/ResourcesUser/2013/Publicacoes/Guia_Definicao_PME.pdf)>

positiva das mesmas em relação às grandes empresas, sendo mesmo um dever constitucionalmente consagrado.

### 3.2.As Micro, Pequenas e Médias Empresas em Portugal

Em Portugal, para atribuição de diversos apoios ou outra forma de discriminação positiva de micro, pequenas e médias empresas é necessário que estas façam prova do seu estatuto e por isso necessitam de realizar uma certificação, a Certificação PME<sup>55</sup>. Esta exigência surgiu com o DL n.º 372/2007<sup>56</sup>, que atesta o cumprimento dos requisitos de micro, pequena e média empresas, sendo esta certificação realizada exclusivamente por via eletrónica, tendo as empresas de preencher diversos formulários online.

Em Portugal foi ainda criado, em 2008, pelo IAPMEI no âmbito do Programa FINCRESCCE, o estatuto de PME Líder, que tem como objetivo diferenciar empresas com melhores desempenhos, de forma a dar-lhes notoriedade e de lhes criar condições otimizadas de financiamento para permitir um maior crescimento<sup>57</sup>. Dentro das PME Líder surge, ainda, o estatuto de PME Excelência que é atribuído ao grupo com melhor desempenho anualmente, dando-lhe condições acrescidas de visibilidade.

Apesar das PME representarem a grande fatia de tecido empresarial português estas têm uma fraca capacidade de resposta, em comparação a grandes empresas, no que toca a concorrência. As constantes reformas na fiscalidade das empresas presentes em cada Orçamento de Estado obrigam as empresas a alterarem de forma constante o seu funcionamento, o que, no caso de empresas de reduzida dimensão não é sempre viável.

---

<sup>55</sup> Disponível em <<https://www.iapmei.pt/PRODUTOS-E-SERVICOS/Qualificacao-Certificacao/Certificacao-PME.aspx>> [consult. 18-2-2021]

<sup>56</sup> Artigo 1.º

*Objecto*

1 - *É criada a certificação por via electrónica de micro, pequena e média empresas, adiante designadas por PME.*

2 - *A certificação referida no número anterior permite aferir o estatuto de PME de qualquer empresa interessada em obter tal qualidade.*

3 - *A certificação é efectuada exclusivamente através do formulário electrónico transmitido através da Internet, não sendo admissível a submissão dos dados necessários ao seu preenchimento por outra via.*

<sup>57</sup>Disponível em <<https://www.iapmei.pt/PRODUTOS-E-SERVICOS/Qualificacao-Certificacao/PME-Lider.aspx>> [consult. 18-2-2021]

Ora, 95%<sup>58</sup> das Pequenas e Médias empresas são Empresas Familiares. Numa empresa familiar, o elemento basilar é a família e por isso, para Poulain-Rehn<sup>59</sup>, para estarmos perante uma empresa familiar é necessário que estejam verificados diversos requisitos: a família tem de deter no mínimo 51% do capital social, pelo menos um dos membros da família tem de constituir na gestão da empresa e, por fim, a atividade da empresa tem de passar de geração para geração. Há, por isso, aqui uma necessidade tríplice: ao nível da propriedade, ao nível da gestão e ao nível da sucessão.

Para Alexandre Dias de Cunha, “*as empresas familiares possuem características únicas que levantam desafios próprios e que essas características podem-se tornar numa fonte de vantagem competitiva ou numa fraqueza, não existindo, por isso, respostas fáceis*”<sup>60</sup>. Isto porque, apesar destas empresas investirem normalmente menos em inovação, são mais eficazes na gestão dos processos de inovação.

Atualmente questiona-se se não seria vantajoso a existência de uma regulação da relação família/empresa/sucessão/gestão, já que, além de outros países europeus já terem legislação sobre este tema, em Portugal não há qualquer norma sobre esta temática sendo necessário recorrer a regulamentação sucessória e societária quando surge problemas na manutenção da atividade da empresa no seio da família ou na sucessão, que muitas vezes se revelam insatisfatórias à realidade em causa.<sup>61</sup>

---

<sup>58</sup> ABREU, J. M. Coutinho de & MARTINS, Alexandre Soveral; *PME's e Empresas Familiares perante o Ambiente Societário, Fiscal e Laboral: Dificuldades de Crescimento, Expansão e Consolidação*; Coimbra, Instituto de Direito das Empresas e do Trabalho (2016). p.23

<sup>59</sup> POULAIN-REHM, T. ; *Qu'est-ce qu'une entreprise familiale? Réflexions théoriques et prescriptions empiriques*; La Revue des Sciences de Gestion (2006). p.77 Apud LUCAS, Manuel Ferreira Coelho; *A Gestão Familiar de PME: Influências e Particularidades*; Dissertação de Mestrado em Gestão pela Faculdade de Ciências Sociais e Humanas da Universidade da Beira Interior; Covilhã, Universidade da Beira Interior (2013), p.16

<sup>60</sup> ABREU, J. M. Coutinho de & MARTINS, Alexandre Soveral; *Ob. Cit.*; (2016). p.30

<sup>61</sup> ABREU, J. M. Coutinho de & MARTINS, Alexandre Soveral; *Ob. Cit.* (2016). p.36

#### **4. FUNDAMENTOS PARA A EXISTÊNCIA DE UM TRATAMENTO MAIS FAVORÁVEL PARA AS PME**

As Pequenas e Médias Empresas, devido ao seu elevado número, são uma importante fonte de criação de emprego e de rendimento, representando mais de dois terços dos empregadores mundialmente. Apesar disso, estas, comparativamente a empresas de grande dimensão, são menos produtivas e apresentam salários mais reduzidos, sendo menos atrativas para trabalhadores mais qualificados.

As PME encontram diversas barreiras ao seu crescimento, destacando-se a dificuldade de acesso ao crédito, a concorrência da economia informal<sup>62</sup>, a tributação fiscal, a fraca formação da mão de obra e os custos administrativos e judiciais.

Segundo um Relatório da Organização Internacional do Trabalho<sup>63</sup>, existem dois fundamentos económicos para a aplicação de políticas de apoio às PME. O primeiro fundamento é a existência de falhas do mercado que leva a uma falta de informação e conhecimento pelas próprias PME de determinados apoios, a um elevado custo de alguns serviços, a alguma resistência destas empresas em investir em Inovação e Desenvolvimento ou a uma dificuldade de acesso a financiamento junto dos bancos. Já o segundo fundamento consiste no facto destas empresas, ao empregarem uma parcela enorme da população mundial, serem um fator de desenvolvimento económico e combate à pobreza.

Como dito anteriormente, a tributação fiscal é um dos entraves para o crescimento das empresas de menor dimensão, além de ser um fator desmotivador para a criação de novas empresas. Aliás, o Relatório abordado infra, concluiu que os custos provenientes do pagamento do IVA e do imposto sobre as sociedades é de 2,6 % do volume de negócios das PME e, em contrapartida, é de, apenas, 0,02 % do volume de negócios das grandes empresas. Por essa razão, apresenta-se várias vezes taxas mais reduzidas e regimes tributários mais favoráveis a empresas de menor dimensão.

---

<sup>62</sup> Faz parte da economia informal as atividades que não são do conhecimento do Governo, aquelas que não têm a sociedade registada, não emitem faturas nem contribuem para o pagamento de tributos.

<sup>63</sup> Relatório da Organização Internacional do Trabalho; *Pequenas e médias empresas e a criação de emprego digno e produtivo*; Conferência Internacional do Trabalho; 104ª Sessão (2015); p.7 [Consult. 20/3/2022] Disponível em <[https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---europe/---ro-geneva/---ilo-lisbon/documents/publication/wcms\\_709381.pdf](https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---europe/---ro-geneva/---ilo-lisbon/documents/publication/wcms_709381.pdf)>

Em Portugal, a taxa de IRC aplicável às empresas encontra-se nos 21 %, podendo acrescer a este valor a derrama municipal que pode chegar até 1,5% e a derrama estadual que pode ser de 9%. Do que acabamos de dizer, decorre que uma empresa, no nosso país, apresenta uma taxa tributária máxima, em sede de imposto sobre o rendimento de 31, 5%, fixando-se, de acordo com o Banco de Portugal, a taxa média de tributação do rendimento das empresas nos 25%, uma das mais altas taxas de tributação na Europa. Portugal ocupa, no ranking da competitividade fiscal a 34ª posição, num leque de 37 países<sup>64</sup>.

Ora, estes dados permitem perceber as dificuldades que as empresas em Portugal têm que ultrapassar para conseguirem ser competitivas. Contudo, se incluirmos, nesta análise, o facto de as empresas serem de dimensão menor, verifica-se que a transposição dos obstáculos se torna ainda mais difícil.

Além disso, é necessário ter em conta a existência de um mercado único na União Europeia. O mercado único é uma porta de entrada para a expansão e internacionalização das PME, contudo é obvio que a existência de um território maior para comercializar também significa uma maior concorrência e competitividade, surgindo novos riscos e desafios, pois aparecem, no mercado, diversas outras empresas a produzir produtos similares que poderão representar uma menor procura do seu produto ou um aumento de custo para manter o produto atrativo para os seus consumidores (e para atrair novos, claramente).

A verdade é que as PME, normalmente, estão mais direccionadas para colmatar as carências dos consumidores nacionais e não dos estrangeiros, tendo apenas conhecimento das necessidades nacionais<sup>65</sup>. Acrescentando a este facto, uma grande parte dos empresários não apresenta, também, interesse para expandir o seu negócio para fora das

---

<sup>64</sup> JACINTO, Nuno Raposo; *A solução: competitividade fiscal*; Jornal de Leiria, Leiria (1 de abril de 2022) [Consult. 1/4/2022] Disponível em <<https://www.jornaldeleiria.pt/opiniaao/a-solucao-competitividade-fiscal>>

<sup>65</sup> Segundo um Relatório do Parlamento Europeu de 2012, apenas uma em cada quatro PME exportavam para o mercado único, o resto operava apenas no mercado interno do seu país. Cf ARAÚJO; Pedro Miguel Rodrigues; *O Mercado Único e as Pequenas Empresas*; Trabalho de Projeto de Mestrado em Políticas Comunitárias e Cooperação Territorial do Instituto de Ciências Sociais da Escola de Economia e Gestão da Universidade do Minho; Braga (Abril de 2015); p.49 [Consult. 1/4/2022] Disponível em <<https://repositorium.sdum.uminho.pt/bitstream/1822/40766/1/Pedro%20Miguel%20Rodrigues%20Ara%C3%BAjo.pdf>>

fronteiras que já conhece. Há, portanto, algum desconhecimento do potencial que um mercado único poderá ter para as PME.

A completar isto, cada país apresenta uma regulação diferente para as suas empresas, o que faz com que cada país tenha leis e taxas distintas para as empresas e transações comerciais. Isto obriga a um aumento de custo para uma empresa que queira exportar já que terá de ter um conhecimento razoável da lei do país onde começará a atuar para cumprir as formalidades necessárias e não incorrer em qualquer incumprimento fiscal, aditando a isto, ainda, os custos legais e outros custos de assistência para esclarecimento de procedimentos. Estes custos representam, obviamente, um entrave para as PME.

É, portanto, óbvia a necessidade de um tratamento mais favorável para as empresas que tenham uma dimensão mais reduzida. Esta tem sido a posição de maior parte da doutrina, há, contudo, autores que defendem o Relatório de James Mirrlees<sup>66</sup>, que acreditam que não deve existir qualquer discriminação positiva para as PME e, portanto, qualquer rendimento similar deve ser objeto de um tratamento similar, independentemente de provir de uma PME ou de uma Grande Empresa. Contudo, maior parte da doutrina, como Casalta Nabais, não concorda com esta tese, defendendo que deve existir *“um tratamento preferencial, uma vez que devemos olhar para as PME com maior abrangência, tendo presente não apenas os impostos sobre o rendimento, (...), bem como as cada vez mais onerosas tributações avulsas (...), mas também a totalidade das contribuições que efetivamente realizam a favor da comunidade, em que temos, ainda em sede fiscal, para além do (...) IVA, o amplo e complexo universo de obrigações tributárias acessórias que têm de cumprir (...), e em sede económica, os reais contributos que prestam enquanto suportes da economia do mercado”*<sup>67</sup>.

---

<sup>66</sup> Este autor defende que há formas mais eficazes de proteger as PME sem ser pelos incentivos fiscais como, por exemplo, através da facilidade de empréstimos ou da possibilidade de financiamento direto para determinadas atividades.

Cf. MIRRLEES, James & ADAM, Stuart & BESLEY, Tim & BLUNDELL, Richard & BOND, Stephen & CHOTE, Robert & GAMMIE, Malcolm & JOHNSON, Paul & MYLES, Gareth & POTERBA, James; *Tax by design*; Institute for Fiscal Studies, London (13 de Set de 2011); p. 467 [Consult. 20/06/2022] Disponível em <<https://ifs.org.uk/publications/5353>>

<sup>67</sup> NABAIS, José Casalta; *Ob. Cit.*; (2016); p.68 [Consult. 2/4/2022] Disponível em <<https://seer.ufrgs.br/index.php/ppgdir/article/view/68801/39929>>

É exatamente este último raciocínio que defendemos. É necessário tornar as PME empresas competitivas e capazes de responder ao mercado, não apenas nacionalmente, mas também internacionalmente. Para isso é necessário atenuar a sua tributação bem como os custos diretos e indiretos do cumprimento e da administração das obrigações fiscais, que acabam por ser uma maior oneração às empresas de menor dimensão.

Para concluir, como nos mostra Casalta Nabais, a simplificação da tributação nas Pequenas e Médias Empresas tem de ser “*um imperativo não só de justiça, mas também de defesa da ordem económica concorrencial, na qual estão empenhados tanto a nossa Constituição como o direito da União Europeia*”<sup>68</sup>.

---

<sup>68</sup> NABAIS, José Casalta; *Ob. Cit.*; (2016); p.68 [Consult. 2/4//2022] Disponível em < <https://seer.ufrgs.br/index.php/ppgdir/article/view/68801/39929> >



## 5. OS TRIBUTOS COMO MEIO DE PROTEÇÃO DAS PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS

Parece óbvio diferenciar o tratamento das empresas pelo seu tamanho.

Tendo como base um relatório do Banco Mundial<sup>69</sup>, é possível fazer-se diferenciação da tributação das empresas de menor dimensão através de três níveis.

O primeiro é composto pelas microempresas. Estas devem usufruir de uma carga fiscal mínima, já que se encontram num limiar de subsistência. Os custos de cumprimento e os custos administrativos devem ser minorados, podendo até considerar-se como possibilidade a transferência de jurisdição da recolha e gestão deste imposto para as representações do governo a nível local ou regional visto terem um melhor conhecimento da realidade destes negócios.

No segundo nível, surgem as pequenas empresas não constituídas em sociedades, onde deve ser criado um sistema fiscal simplificado de base presuntiva e opcional. Neste caso, já que se destinam a um elevado número de contribuintes e têm lucros pouco expressivos e, por isso, pouca receita fiscal, devem ser reduzido os custos de cumprimento para os contribuintes e os custos administrativos para a Administração Fiscal.

Por fim, num terceiro nível, encontram-se as pequenas sociedades que, pela sua dimensão, não têm capacidades suficientes para se observarem as exigências do regime de tributação regra e, por isso, não devem ter requisitos muito distintos às empresas não constituídas em sociedade.

Na mesma linha de raciocínio e seguindo a perspectiva do Doutor Casalta Nabais<sup>70</sup>, faz todo o sentido que, em relação à determinação da matéria coletável, as microempresas sejam tributadas com base num rendimento determinado de forma objetiva e muito simples, as pequenas e médias empresas sejam tributadas com base num rendimento real aproximado, e as grandes empresas a tributar com base no rendimento real dado pela contabilidade organizada.

---

<sup>69</sup> DÂMASO, Maria Goreti de Jesus; *A Simplificação Fiscal em Portugal: A perceção sobre o regime simplificado para as pequenas sociedades no contexto da tributação do rendimento*; Tese de Doutoramento em Gestão de Empresas, especialização em Finanças, pela Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra; Coimbra, Universidade de Coimbra (2015), p.42

<sup>70</sup> NABAIS, José Casalta; *Introdução ao Direito Fiscal das Empresas*; Coimbra, Almedina; 3.ª edição(2018), p.198-200

Ora, são diversos os benefícios previstos para as Micro, Pequenas e Médias Empresas no nosso ordenamento jurídico, tanto a nível nacional como a nível europeu.

### **5.1. Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas**

O Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (doravante IRC), é um imposto, que incide, de grosso modo, sobre rendimento obtido pelas empresas com sede ou direção efetiva em Portugal.

A criação de um imposto deste tipo, embora não tenha sido doutrinalmente pacífica, foi aceite de forma generalizada pelos contribuintes.

Estamos perante uma tributação que incide sobre as sociedades e não sobre os sócios. De outra forma poderiam ocorrer situações em que os sócios de uma empresa nunca distribuiriam os lucros, tendo em vista o atraso da tributação deste rendimento, que só aconteceria na altura da distribuição dos dividendos (que, no caso português, seriam tributados como rendimentos de capital no IRS do sócio)<sup>71</sup>.

Além disso, é necessário ter em conta o direito à tributação num panorama internacional. Regra geral, já se sabe que o critério da Residência estabelece a competência do Estado para tributar: os residentes são tributados pelo seu rendimento global independentemente do local onde o mesmo foi auferido, enquanto que os não-residentes, são tributados, em regra, apenas pelo rendimento obtido no território do Estado não residente, ficando a eliminação da dupla tributação dependente da aplicação de Convenções Internacionais feitas pelos vários países. Ao existir um imposto que incide sobre o rendimento das Pessoas Coletivas surge aqui um direito de tributação do país onde se localiza a sede (ou estabelecimento estável) desta sociedade, independentemente da nacionalidade ou residência dos sócios. Atualmente este princípio tem sido posto em causa devido às novas formas de produção e de comercialização de bens e serviços.

Por fim, é possível legitimar a tributação das Sociedades com o facto de, atualmente, os sistemas fiscais só conseguirem operar normalmente se houver uma “privatização da administração dos impostos<sup>72</sup>”, transferindo tarefas como o lançamento

---

<sup>71</sup> MORAIS, Rui Duarte; *Apontamentos ao IRC*; Coimbra, Almedina (novembro de 2009); p. 5

<sup>72</sup> MORAIS, Rui Duarte; *Ob. Cit.*; p.6

e a liquidação para os sujeitos passivos. Ora, obviamente que os contribuintes com maior capacidade para levar a cabo esta privatização são as Sociedades, visto serem obrigadas a ter a contabilidade organizada e apresentarem recursos humanos e de capital mais apropriados à prossecução deste fim (e das obrigações acessórias inerentes a este).

Os sujeitos passivos deste imposto, como se percebe facilmente, são as Pessoas Coletivas ou equiparadas, incluindo-se aqui as Micro, Pequenas e Médias Empresas. São várias as manifestações discriminatórias feitas a esta classe de empresas, sendo sobre estas que nos vamos versar agora.

Nos termos do n.º 2 do art. 87.º do Código do IRC (CIRC), as Pequenas e Médias Empresas podem optar por um regime de tributação em que é aplicada uma taxa de IRC de 17% aos primeiros 25 000 euros da matéria coletável<sup>73</sup>, sendo aplicado a taxa de 21% (taxa aplicada de forma geral aos restantes sujeitos passivos) ao rendimento remanescente.

Esta redução de taxa, como mostra o n.º 2 do artigo 2.º do EBF, é um verdadeiro benefício fiscal. Um benefício fiscal tem o objetivo de incentivar determinados setores de atividade, económicos ou regiões tendo em vista o crescimento económico em

---

<sup>73</sup> Matéria coletável está definida no art.15.º do CIRC, no seu número 1:

*1 — Para efeitos deste Código:*

*a) Relativamente às pessoas colectivas e entidades referidas na alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º, a matéria colectável obtém-se pela dedução ao lucro tributável, determinado nos termos dos artigos 17.º e seguintes, dos montantes correspondentes a:*

*1) Prejuízos fiscais, nos termos do artigo 52.º;*

*2) Benefícios fiscais eventualmente existentes que consistam em deduções naquele lucro;*

*b) Relativamente às pessoas colectivas e entidades referidas na alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º, a matéria colectável obtém-se pela dedução ao rendimento global, incluindo os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito, determinados nos termos do artigo 53.º, dos seguintes montantes:*

*1) Gastos comuns e outros imputáveis aos rendimentos sujeitos a imposto e não isentos, nos termos do artigo 54.º;*

*2) Benefícios fiscais eventualmente existentes que consistam em deduções naquele rendimento;*

*c) Relativamente às entidades não residentes com estabelecimento estável em território português, a matéria colectável obtém-se pela dedução ao lucro tributável imputável a esse estabelecimento, determinado nos termos do artigo 55.º, dos montantes correspondentes a:*

*1)(\*)Prejuízos fiscais imputáveis a esse estabelecimento estável, nos termos do artigo 52.º, com as necessárias adaptações, bem como os anteriores à cessação de atividade por virtude de deixarem de situar-se em território português a sede e a direção efetiva, na proporção do valor de mercado dos elementos patrimoniais afetos a esse estabelecimento estável;*

*2) Benefícios fiscais eventualmente existentes que consistam em deduções naquele lucro;*

*d) Relativamente às entidades não residentes que obtenham em território português rendimentos não imputáveis a estabelecimento estável aí situado, a matéria colectável é constituída pelos rendimentos das várias categorias e, bem assim, pelos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito, determinados nos termos do artigo 56.º*

Portugal. Estes são considerados como despesas fixas, já que correspondem a uma despesa ou perda de receita para o Estado, e são previstas no Orçamento de Estado ou em documento anexo<sup>74</sup>. Visto estarem também sujeitas ao princípio da legalidade, previsto na alínea i) do número 1 do artigo 165.º da Lei Fundamental, a sua criação tem de ser sempre fundamentada.

Neste caso, o intuito da redução das taxas de IRC para as empresas de menor dimensão tem em vista uma maior competitividade e um crescimento económico deste tecido empresarial.

Ainda em sede de IRC, encontramos referência à dimensão das empresas na fixação dos pagamentos por conta. O Pagamento por Conta consiste na antecipação de parte do imposto a pagar no final, e que é exigido às empresas que tiveram lucro no ano anterior. Essencialmente, é um adiantamento ao Estado de parte do imposto devido pela atividade prestada naquele período económico, mas que é calculado com base nos dados relativos ao desempenho no período económico imediatamente anterior. Este pagamento é, depois, abatido ao valor do imposto calculado com base nos dados constantes da declaração de rendimentos anual Modelo 22. O seu pagamento é repartido em três prestações a pagar em cada um destes meses: julho, setembro e dezembro, podendo existir lugar à isenção de pagamento da última prestação se o montante de pagamento já feito for igual ou superior ao imposto que será devido com base na matéria coletável do período de tributação<sup>75</sup>.

Ora os números 2 e 3 do art.105.º do CIRC dizem-nos que, para os sujeitos passivos cujo o volume de negócios seja igual ou inferior a 500 000 euros, os pagamentos por conta correspondem a 80% do montante do imposto do período de tributação imediatamente anterior. No caso de ser superior a 500 000 euros, os pagamentos por conta corresponderão a 95% do montante do imposto supra referido.

É possível encontrar outro tratamento diferenciado nas PME quando falamos de dedução de prejuízos fiscais. Uma empresa tem prejuízo fiscal quando há um valor superior de gastos fiscalmente relevantes em comparação com os seus rendimentos a considerar para efeitos de tributação, num determinado período de tempo, havendo,

---

<sup>74</sup> Artigo 2.º/3 do Estatuto de Benefícios Fiscais

<sup>75</sup> Artigo 107.º/1 do Código do IRC

portanto, um saldo negativo. Assim, a dedução de prejuízos fiscais corresponde à possibilidade de a empresa transportar o prejuízo fiscal atual para anos futuros<sup>76</sup>.

O Decreto-Lei n.º 45103/63, de 1 de julho de 1963, apesar de aprovar o Código de Contribuição Industrial e não o CIRC<sup>77</sup>, foi o primeiro ato legislativo a regular a possibilidade de reporte de deduções fiscais, no seu artigo 43.<sup>o</sup><sup>78</sup>, e estabelecia que os prejuízos fiscais poderiam ser deduzidos no prazo de 3 anos desde a ocorrência desses prejuízos<sup>79</sup>.

Com a entrada em vigor do CIRC, através da publicação do Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de novembro de 1988, foi abolida a aplicação do Código de Contribuição Industrial, tendo, contudo, o prazo para a dedução dos prejuízos fiscais sido mantido nos 3 anos desde a ocorrência desses prejuízos<sup>80</sup>. Este prazo foi sofrendo alterações com o decorrer dos anos<sup>81</sup>, encontrando-se, até 2020, em 5 anos para a generalidade das empresas e 12 anos para as empresas que tivessem o estatuto de PME.

Ora, com a entrada em vigor da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho<sup>82</sup>, o regime das deduções dos prejuízos fiscais sofreu algumas mudanças. Em primeiro, o prazo de reporte dos prejuízos fiscais ficou suspenso a partir do primeiro dia do período de tributação de 2020, o que, na prática resultou no facto de os prejuízos fiscais gerados entre 2014 e 2019 terem mais três anos para serem deduzidos. Em segundo lugar, os prejuízos fiscais apurados em 2020 e 2021 passam a poder ser deduzidos no prazo de 12 anos,

---

<sup>76</sup>CARDOSO, Sara Oliveira de Brito Rodrigues; *A Dedução de Prejuízos Fiscais: Uma Perspetiva de Política Fiscal no Âmbito da Tributação Consolidada de Grupos de Sociedades*; Dissertação de Mestrado em Direito Fiscal pela Faculdade de Direito da Escola do Porto; Porto, Universidade Católica Portuguesa (2019) [Consult. 10/1/2022] Disponível em <[https://repositorio.ucp.pt/bitstream/10400.14/30343/1/SARA%20O.%20BRITO%20R.%20CARDOSO\\_Disserta%c3%a7%c3%a3o%20Completa.pdf](https://repositorio.ucp.pt/bitstream/10400.14/30343/1/SARA%20O.%20BRITO%20R.%20CARDOSO_Disserta%c3%a7%c3%a3o%20Completa.pdf)>

<sup>77</sup> O Código de Contribuição Industrial surgiu antes do CIRC, regulando diversas situações que este último também aborda. Por essa razão, com a entrada em vigor do CIRC deixa-se de aplicar o Código de Contribuição Industrial.

<sup>78</sup> <https://dre.pt/dre/detalhe/decreto-lei/45103-1963-693240>

<sup>79</sup> QUITÉRIO, Tânia da Conceição; *O Impacto da Alteração do Regime de Reporte de Prejuízos Fiscais na Rendibilidade dos Investimentos das Empresas*; Dissertação de Mestrado pela Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra; Coimbra, Universidade de Coimbra (fevereiro de 2015); p.15. [Consult. 12/1/2022] Disponível em <[https://eg.uc.pt/bitstream/10316/28513/1/TP\\_T%2b%c3%b3nia%20Quit%2b%c2%aerio.pdf](https://eg.uc.pt/bitstream/10316/28513/1/TP_T%2b%c3%b3nia%20Quit%2b%c2%aerio.pdf)>

<sup>80</sup> Artigo 14º do Decreto-lei nº442-B/88, de 30 de novembro. [Consult. 13/05/2022] Disponível em <<https://dre.pt/dre/detalhe/decreto-lei/442-b-1988-519003>>

<sup>81</sup> Em 1977, com a lei n.º 56/77, de 4 de Agosto, o prazo foi aumentado para 5 anos e em 1997 foi alterado para 6 anos, com o DL n.º 18/97, de 21 de Janeiro. Em 2010, contudo, com a lei n.º 3-B/2010, o período voltou para 4 anos, tendo voltado para 5 anos em 2012.

<sup>82</sup> Lei esta que alterou o Orçamento de Estado de 2020

independentemente de serem consideradas micro, pequenas ou médias empresas pelo DL n.º 372/2007, de 6 de novembro. Por último, o limite à dedução referido no n.º 2 do artigo 52.º do CIRC é elevado em 10 pontos percentuais para os prejuízos com origem nos períodos de tributação de 2020 ou 2021<sup>83</sup>.

Este regime mais favorável teve como objetivo colmatar os enormes efeitos económicos negativos que as empresas sentiram (e sentem) devido à pandemia da Covid-19.

O Orçamento de Estado de 2022 acrescentou, ainda, mais uma discriminação positiva para as PME, não englobando o agravamento de 10% das tributações autónomas às empresas que sejam micro, pequenas ou médias e às cooperativas, desde que tenham tido prejuízos fiscais<sup>84</sup>.

Finalmente, ainda dentro do CIRC, a consideração da dimensão das empresas é importante para efeitos de cálculo da derrama municipal (o seu regime será abordado mais pormenorizadamente infra). A derrama municipal é um “*incidente sobre o lucro tributável das empresas coletivas*”<sup>85</sup>. O art. 18.º do Regime Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais diz, no seu número 2, que “*sempre que os sujeitos passivos tenham estabelecimentos estáveis ou representações locais em mais de um município e matéria coletável superior a (euro) 50 000 o lucro tributável imputável à circunscrição de cada município é determinado pela proporção entre os gastos com a massa salarial correspondente aos estabelecimentos que o sujeito passivo nele possua e a correspondente à totalidade dos seus estabelecimentos situados em território nacional*”<sup>86</sup>, ou seja, no caso de as empresas apresentarem uma matéria coletável em IRC inferior ou igual a 50 000 euros a derrama municipal apenas pode ser cobrada em relação ao rendimento gerado no município em que se situe a sede ou direção efetiva do sujeito passivo, ou, no caso de sujeitos não residentes, no município onde se encontra o

---

<sup>83</sup> Artigo 11.º da Lei n.º 27-A/2020 de 24 de julho. [Consult. 14/2/2022] Disponível em <<https://dre.pt/dre/detalhe/lei/27-a-2020-138762310>>

<sup>84</sup> Cf. [Consult. 13/06/2022] Disponível em <<https://mirandalawfirm.com/en/insights-knowledge/publications/alerts/orcamento-do-estado-para-2022-3>>

<sup>85</sup> NABAIS, José Casalta; *Ob. Cit.*(2018), p.206

<sup>86</sup> Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro. [Consult. 20/2/2022] Disponível em <[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=>)

estabelecimento estável, nos termos do art.117.º CIRC, onde esteja centralizada a contabilidade.

Ora, mas a verdade é que uma das maiores manifestações discriminatórias em relação à dimensão das empresas, em IRC, sente-se na existência de um regime simplificado. A consagração deste regime deu-se em 2001, com a publicação da Lei n.º 30-G/2000, de 29 de dezembro, tendo sido revogado pela Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril, em 2010 e repostado na reforma de 2014, pela Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro, e encontra-se referenciado no código de IRC nos artigos 86.º-A e 86.º-B.

Quando foi instituído, em 2001, o regime simplificado de IRC, inversamente ao regime simplificado de IRS, foi considerado um verdadeiro fracasso<sup>87</sup>. Este regime não conseguiu atrair muitas empresas já que estas estavam, na mesma, oneradas a ter a contabilidade organizada e a suportar os custos inerentes a esta obrigação, mesmo com a aplicação do regime simplificado. Além disso, este regime exigia uma permanência mínima de 3 anos, não havendo possibilidade de o afastar, independentemente do rendimento da empresa, naquele período de tributação, ser inferior ao que se encontra fixado no regime, o que levou a um enorme receio para a sua adesão. Acrescentando a isto, era (e é) manifesto que os TOC e os ROC tiveram uma enorme influência de decisão na administração contabilística de uma empresa, sendo que também era (e é) notório que, com a aplicação de regimes simplificados, a necessidade de profissionais especializados nesta área se tornaria menor, o que levou a que muitos defendessem a revogação do regime.

Assim, o OE de 2010 termina com a aplicação do regime simplificado para os sujeitos passivos de IRC. Em 2013, a Comissão para a Reforma do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, presidida por António Lobo Xavier<sup>88</sup>, volta a sugerir o regime simplificado de IRC, mas apenas para as Micro, Pequenas e Médias Empresas.

---

<sup>87</sup>RIBEIRO, João Sérgio; *Reflexões sobre o Regime Simplificado: A sua suspensão no domínio do IRC*; Scientia Iuridica, Tomo 58, n.º320 (2009); p.675 *Apud* SEARA, Maria Teresa Magalhães Gomes Freitas; *O Regime Simplificado de Tributação em IRC: Problemas de Regime e de Harmonização*; Dissertação de Mestrado em Direito Fiscal pela Escola de Direito da Universidade Católica do Porto; Porto, Universidade Católica do Porto (2014); p.19 [Consult. 20-2-2022] Disponível em <<https://repositorio.ucp.pt/bitstream/10400.14/15888/1/O%20regime%20simplificado%20de%20tributa%C3%A7%C3%A3o%20em%20IRC%20-%20problemas%20de%20regime%20e%20de%20harmoniza%C3%A7%C3%A3o.pdf>>

<sup>88</sup> Relatório da Comissão para a Reforma do Imposto sob o Rendimento das Pessoas Coletivas de 30 de junho de 2013 disponível em <<https://www.occ.pt/fotos/editor2/relatorioirc.pdf>> [Consult. 20/2/2022]

No parecer dado pela Comissão, este regime desoneraria estas dos enormes custos das regras tributárias e, provavelmente, facilitaria o plano de atuação da Autoridade Tributária.<sup>89</sup> Assim, com a Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro, este volta a vigorar, mas para as PME.

Para além das enormes vantagens para as empresas de pequena dimensão<sup>90</sup>, a aplicação de regimes simplificados permite, também, evitar a fraude e a evasão fiscal. A pouca dificuldade existente, atualmente, nos processos de criação de pequenos negócios levou à existência de um elevado número deste tipo de empresas dificultando o seu controlo fiscal. A aplicação de regimes simplificados permite atenuar este descontrolo, visto que, ao ser um processo mais simples e fácil é propenso a uma maior utilização e a um maior cumprimento voluntário por parte dos contribuintes. Além disso, auxilia o trabalho da Autoridade Tributária, já que a fiscalização se torna muito menos onerosa quando as empresas se encontram sujeitas a regimes simplificados, ao invés de regimes de contabilidade organizada.<sup>91</sup>

Claro que estes regimes também apresentam certas desvantagens. É óbvio que a exoneração de certas formalidades contabilísticas e fiscais pode levar a uma menor qualidade de informação. Paulo de Pitta e Cunha acredita que este regime é um “*retrocesso em relação aos princípios da fiscalidade*”, que acabará por incentivar contribuintes sujeitos a contabilidade organizada a alterar para o regime simplificado.<sup>92</sup> Acresce ainda que, na posição de António Martins, estes regimes, apesar das inúmeras vantagens que têm, poderão ter outros efeitos perversos: o facto do regime simplificado de tributação apresentar limites tendo em conta o volume de negócios, poderá levar a que muitas PME, ao chegar perto do valor deste limite, que leva a que comece a ser aplicada

---

<sup>89</sup> Comissão para a Reforma do Imposto sob o Rendimento das Pessoas Coletivas; *Relatório Final: Uma reforma do IRC orientada para a Competitividade, o Crescimento e o Emprego* (30 de junho de 2013); p.79 [Consult. 20/2/2022] Disponível em <<https://www.occ.pt/fotos/editor2/relatorioirc.pdf>>

<sup>90</sup> Como nos mostra António Martins, o principal motivo para os contribuintes se sujeitarem a um regime simplificado de tributação, não consiste tanto na simplicidade e facilitismo que este lhe traz, mas sim no alívio fiscal. Assim, quanto menor o valor a tributar às sociedades, maior aderência o regime terá por parte destas.

Cf. MARTINS, António & TABORDA, Daniel; *Ensaio Sobre Regimes de Simplificação Tributária*; Coimbra, Almedina (2021); p. 63-65

<sup>91</sup> MARTINS, António & TABORDA, Daniel; *Ob. Cit*; Coimbra, Almedina (2021); p.47

<sup>92</sup> CUNHA, Paulo de Pitta e; *A pseudo-reforma fiscal do final do século XX e o regime simplificado do IRS*; Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal, Ano I, n.º 1 (2008); p.31 Apud SEARA, Maria Teresa Magalhães Gomes Freitas; *O Regime Simplificado de Tributação em IRC: Problemas de Regime e de Harmonização*; Dissertação de Mestrado em Direito Fiscal pela Escola de Direito da Universidade Católica do Porto; Porto, Universidade Católica do Porto (2014); p.29



o regime de contabilidade organizada, sejam dissolvidas e reiniciem a atividade como outra pessoa jurídica, além disso, o facto de existir um aumento da densidade legislativa destes regimes e do seu pormenor, faz aumentar dúvidas e questões aos seus sujeitos passivos<sup>93</sup>. Todavia, o que está aqui em causa são pequenos negócios em que as transações acabam por não ser muito complexas e por isso o rigor não pode ser tão exigível como no caso de grandes empresas ou multinacionais.

O regime simplificado é um regime optativo<sup>94</sup> em que uma determinada sociedade, estando verificado certos requisitos, decide calcular a sua matéria tributável por mecanismos indiretos, recorrendo a coeficientes fixos, que variam consoante o rendimento obtido pelo sujeito passivo, em detrimento da informação contabilística. Poderíamos questionar a eficácia dos regimes simplificados por terem na sua base o cálculo da matéria tributável através de coeficientes, em vez do seu cálculo através do rendimento real efetivo, podendo colocar em causa princípios como o da capacidade contributiva, da igualdade e da neutralidade fiscal, contudo, como nos mostra Matilde Lavouras, no regime simplificado não estamos *“perante previsões discriminatórias arbitrárias ou injustificadas, uma vez que os desvios em causa foram desenhados com base em dados relativos a situações de normalidade e são justificados quer pela necessidade de fomentar a atividade por parte das micro, pequenas e médias empresas, de adequar os custos do imposto – incluindo os custos de cumprimento – à sua estrutura, quer ao mesmo tempo, atingir manifestações da capacidade contributiva que, de outro modo, ficaria por tributar.”*<sup>95</sup>

Ora, ao contrário do que acontece no regime simplificado do IRS (que será abordado no próximo capítulo), não se presume a opção pelo regime simplificado, mas sim pela tributação tendo por base a contabilidade organizada<sup>96</sup>, sendo necessário especificar expressamente que se quer aplicar este regime.

---

<sup>93</sup> MARTINS, António & TABORDA, Daniel; *Ob. Cit.* (2021); p.63-64

<sup>94</sup> Matilde Lavouras defende que, o facto dos regimes simplificados, tanto em IRC como em IRS, não serem inconstitucionais deve-se, exatamente, ao seu carácter opcional.  
*Cf.* MARTINS, António & TABORDA, Daniel; *Ob. Cit.*(2021); p.40

<sup>95</sup> MARTINS, António & TABORDA, Daniel; *Ob. Cit.*(2021); p.42

<sup>96</sup> Este regime-regra é o que permite concretizar o princípio da tributação das empresas sob o seu rendimento real

É necessário estarem verificados diversos requisitos, cumulativamente, para se ser suscetível a aplicação deste regime<sup>97</sup>: em primeiro, o sujeito passivo precisa de ter obtido, no período de tributação anterior, um montante anual líquido de rendimentos não superior a 20 000 euros; em segundo, o seu balanço relativo ao período de tributação anterior não pode ter excedido os 50 000 euros; em terceiro, não podem estar legalmente obrigados à revisão legal das contas; acrescentando a isso, o capital social da sociedade não pode ser detido por mais de 20%, direta ou indiretamente, por entidades que não verifiquem as condições anteriores, menos no caso de serem sociedades de capital de risco ou investidores de capital de risco; estas sociedades têm, ainda, de adotar o regime de normalização contabilística para microentidades, aprovado pelo DL n.º 36-A/2011, de 9 de março; e por fim, não tenham renunciado à aplicação deste regime nos últimos três anos. No caso de se deixar de verificar algum destes requisitos cessa a aplicação deste regime.<sup>98</sup>

O artigo 86.º-B do CIRC dá-nos os coeficientes que permitem calcular a matéria coletável necessária para efeitos da aplicação do regime simplificado: 0,04 para as vendas de mercadorias e produtos, bem como para as prestações de serviços realizadas no âmbito da restauração, bebidas, atividades hoteleiras e similares<sup>99</sup>; 0,75 para os rendimentos das atividades profissionais previstas na tabela do art.151º do Código de IRS e 0,10 para as restantes atividades não previstas nessa tabela; 0,30 para os subsídios não destinados à exploração; 0,95 para os rendimentos provenientes de contratos que tenham por objeto a cessão ou utilização temporária da propriedade intelectual ou industrial, para a prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico ou para os outros rendimentos de capital; 1,00 para o valor de aquisição dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito nos termos do art.21º/2 do CIRC; 0,50 para os rendimentos de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento, que se encontrem em área de contenção; e, por fim, 0,30 para os rendimentos da exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento que não se encontrem nos casos previstos na alínea anterior. O nº5 deste preceito diz-nos, ainda, que os coeficientes de 0,04, para

---

<sup>97</sup> Artigo 86.º-A do Código do IRC

<sup>98</sup> Artigo 86.º-A número 4 do Código de IRC

<sup>99</sup> Com exceção das atividades que se desenvolvam no âmbito da atividade de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento

vendas de mercadorias de produtos, de 0,10, para os rendimentos de prestações de serviços e subsídios destinados à exploração, podem ser reduzidos no primeiro período de tributação e no período de tributação seguinte em 50% e 25%, respetivamente.

Antes de 2018, encontrava-se fixado um valor mínimo para a coleta, esta não poderia ser inferior a 60% do valor anual da retribuição mensal mínima garantida. Casalta Nabais considerava que isto ocorria porque estas sociedades que optavam pelo regime simplificado em IRC estavam dispensadas do pagamento especial por conta vigente para as empresas (art.106.º/11/d) CIRC)<sup>100</sup>.

Efetivamente, a coleta mínima no regime simplificado de IRS já tinha sido revogada anteriormente e parece fazer sentido seguir o mesmo caminho com o IRC. Facilmente se percebe o porquê, visto que o que está aqui em causa é um valor mínimo sobre o qual vai recair o imposto independentemente do rendimento auferido pelo sujeito passivo, estando aqui, portanto, uma presunção de rendimento. Ora, no direito fiscal, são proibidas as *presunções iuris et de iure* por força do princípio da capacidade contributiva só que a lei nada dizia como ilidir esta presunção, dando a ideia que é uma presunção absoluta.<sup>101102</sup>

Este limite mínimo foi revogado com a Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro, e, por isso, atualmente, não há um valor de coleta mínima<sup>103</sup>, todavia, o legislador ainda deixou uma referência do n.º2 do artigo 86.º-B do CIRC no seu número 5 apesar de, na prática, não ter qualquer aplicação.

---

<sup>100</sup>NABAIS, José Casalta; *O Regime Fiscal das Pequenas e Médias Empresas*; Porto Alegre, Cadernos do Programa de Pós-Graduação em Direito PPGDir/UFRGS (Volume XI); edição digital nº2 (2016); p.8 [Consult. 23/2/2022] Disponível em <<https://seer.ufrgs.br/ppgdir/article/view/68801>>

<sup>101</sup>SEARA, Maria Teresa Magalhães Gomes Freitas; *O Regime Simplificado de Tributação em IRC: Problemas de Regime e de Harmonização*; Dissertação de Mestrado em Direito Fiscal pela Escola de Direito da Universidade Católica do Porto; Porto, Universidade Católica do Porto (2014); p.18 [Consult. 24/2/2022] Disponível em <<https://repositorio.ucp.pt/bitstream/10400.14/15888/1/O%20regime%20simplificado%20de%20tributa%C3%A7%C3%A3o%20em%20IRC%20-%20problemas%20de%20regime%20e%20de%20harmoniza%C3%A7%C3%A3o.pdf>>

<sup>102</sup> Rui Morais defende, contudo, que aqui não pode ser posta em causa a constitucionalidade do regime já que o contribuinte poderá sempre optar pela Contabilidade Organizada. Cf. MORAIS, Rui Duarte; *Ob. Cit.*; p.179

<sup>103</sup> Matilde Lavouras defende que a determinação de uma coleta mínima é violadora do princípio da capacidade contributiva, sendo essa uma posição unânime da jurisprudência, como é possível observar no Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo n.º609/10, de 17-11-2010 ou no Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo n.º 01555/11, de 04-03-2020.

Cf. MARTINS, António & TABORDA, Daniel; *Ob. Cit.*(2021); p.48

Por fim, os contribuintes sujeitos ao regime simplificado são também sujeitos a um regime mais favorável nas Tributações Autónomas. Já no Relatório da Comissão<sup>104</sup>, em 2013, se equacionou esta hipótese, sendo que, de acordo com o número 16 do artigo 88.º do CIRC, aos sujeitos passivos a que se aplique o regime simplificado não são aplicadas as taxas da tributação autónoma relativas a despesas de representação, a ajudas de custo e deslocações em viatura própria do trabalhador, lucros distribuídos a sujeitos passivos total ou parcialmente isentos e, por fim, indemnizações e gratificações a gestores, administradores ou gerentes, respetivamente n.º 7, 9, 11 e 13 do mesmo preceito.

## **5.2. Imposto Sobre o Rendimento de Pessoas Singulares**

O Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares, doravante IRS, é um imposto direto e progressivo que, como o próprio nome indica, incide sobre o rendimento das pessoas singulares ou equiparadas.

A partir de 1986, com a adesão de Portugal à CEE, iniciou-se uma verdadeira Reforma Fiscal. Esta teve o seu momento mais marcante em 1988, com a entrada em vigor dos Códigos de IRS e IRC, e em 1989, com a entrada em vigor do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

Já existia, há algum tempo, a necessidade de uma reforma legislativa em relação à tributação das pessoas singulares. A Reforma Fiscal feita nos anos setenta sob direção de Teixeira Ribeiro<sup>105</sup> incidia num conjunto de “*impostos cedulares*”, em que cada um abrangia um tipo de rendimento (profissional, de capitais, predial, etc). A alguns destes rendimentos incidia ainda outro imposto, o Imposto Complementar, “*o qual procurava realizar um certo grau de pessoalização da carga tributária através da dedutibilidade de algumas despesas socialmente relevantes e da aplicação de taxas progressivas*”<sup>106</sup>. Não era, portanto, um imposto único nem progressivo, já que alguns rendimentos eram tributados por este Imposto Complementar e outros não.

---

<sup>104</sup> Comissão para a Reforma do Imposto sob o Rendimento das Pessoas Coletivas; *Relatório Final: Uma reforma do IRC orientada para a Competitividade, o Crescimento e o Emprego* (30 de junho de 2013); p.82 [Consult. 20/2/2022] Disponível em <<https://www.occ.pt/fotos/editor2/relatorioirc.pdf>>

<sup>105</sup> MORAIS, Rui Duarte; *Sobre o IRS*; Coimbra, Almedina; 3.ª edição (2014); p.5

<sup>106</sup> MORAIS, Rui Duarte; *Ob. Cit.* (2014); p.6

Surge assim, a tentativa de criação de um imposto “único”, caracterizada por um sistema de tributação global, sujeitando a totalidade dos rendimentos individuais a uma tabela de taxas escalonadas em progressividade. Contudo, esta corrente cedo demonstrou sinais de crise<sup>107</sup>, não podendo o IRS ser considerado um imposto com perspetiva unitária de tributação, já que os residentes nunca tiveram – e continuam a não ter - os seus rendimentos totais sujeitos a uma tributação progressiva, em concordância com a sua capacidade contributiva. Os rendimentos de capital e as mais-valias estão sujeitas a taxas fixas (taxas liberatórias e taxas especiais), proporcionais, ficando de fora do englobamento<sup>108</sup>, a não ser que o sujeito passivo opte pelo englobamento destes<sup>109</sup>.

Como mostra Rui Duarte Morais, está ainda presente algumas características dos sistemas cedulares<sup>110</sup>. Isto porque, os rendimentos de capital e mais-valias costumam estar mais presentes nos contribuintes com maior capacidade contributiva, sendo a taxa liberatória a aplicar a estes tendencialmente mais baixa que a taxa marginal máxima a que está sujeito os rendimentos englobados e, por isso, poderemos considerar que o IRS é, em certa medida, regressivo (“*não garante uma equidade horizontal da tributação*”). Podemos, portanto, concluir que a tributação de rendimentos de capital e algumas mais-valias é independente da capacidade contributiva dos seus titulares, não sendo *progressiva*.

Parece ser fácil considerar injusto o facto de a tributação ser mais baixa a contribuintes com uma capacidade económica mais alta que obtenham rendimentos de capital em deterioramento daqueles que obtenham rendimentos de outra natureza. Mas a verdade é que não seria possível de outro modo, os mercados responderiam rapidamente se se considerasse o englobamento destes rendimentos, “fugindo” para outros Estados que praticassem uma tributação mais favorável<sup>111</sup>. Dar-se-ia “*um quase total*”

---

<sup>107</sup> “Este modelo, dito de imposto único, era então corrente nos países desenvolvidos, dando tradução ao pensamento dominante na doutrina fiscal do pós-guerra, muito embora na altura – segunda metade da década de oitenta – já fossem evidentes os sinais de crise de tais concepções.”

Cf. MORAIS, Rui Duarte; *Ob. Cit.* (2014); p.6

<sup>108</sup> Em alguns casos é determinado até a sua não tributação, constituindo um verdadeiro benefício fiscal.

<sup>109</sup> Todavia, a partir de 2023 algumas mais-valias mobiliárias terão de ser obrigatoriamente englobadas. Isto acontece no caso dos contribuintes do último escalão de IRS que serão obrigados a englobar as mais-valias mobiliárias com os rendimentos de trabalho, sujeitando-os a uma taxa de 48%. Cf. [Consult. 14/6/2022] Disponível em <<https://eco.sapo.pt/2022/04/13/governo-avanca-com-englobamento-obrigatorio-das-mais-valias-especulativas/>>

<sup>110</sup> MORAIS, Rui Duarte; *Ob. Cit.* (2014); p.7

<sup>111</sup> Tendo como fundamento a equidade, Portugal tentou aplicar uma medida parecida em 2001, ao decidir englobar em parte o valor das mais-valias resultantes da alienação de alguns valores mobiliários. A verdade

*esvaziamento da base tributária dos Estados que pretendam tributar os rendimentos de fatores móveis a taxas mais elevadas que as praticadas pelos seus concorrentes fiscais a nível internacional<sup>112</sup>”.*

Percebendo-se a ineficácia de um sistema de tributação unitário, o legislador tributário tem dado passos para um sistema de tributação dualista. Há quem considere isto uma nova Reforma Tributária, mas, na verdade, em muitos aspetos, isto é apenas o renascer da corrente tributária do passado (e que Portugal nunca abandonou por completo, como demonstrado em cima).

A verdade é que parece ser necessário uma reflexão do modelo de tributação de IRS a aplicar, tendo em atenção a enorme concorrência fiscal internacional e a enorme pressão feita no rendimento proporcionado por este imposto para o financiamento do Estado.

Ora, dentro dos sujeitos passivos deste imposto surgem os Empresários em Nome Individual (ENI). Esta é uma forma jurídica muito simples de constituição de uma empresa, tendo um investimento minorado e de baixo risco, em que uma pessoa singular desenvolve uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, de forma independente.

Tem como uma das maiores vantagens não exigir capital social mínimo para iniciar a atividade, já que o empresário apresenta uma responsabilidade ilimitada pelas dívidas das empresas. Isto, contudo, faz surgir a maior desvantagem desta forma jurídica, o facto de o empresário assumir esta responsabilidade torna a estrutura financeira da empresa instável, pois não surge uma separação entre o património pessoal e profissional da empresa/empresário, o que, no caso de existência de dívidas, responderá por elas, não apenas o património da empresa, mas o património pessoal do empresário.

Também no IRS, uma das maiores manifestações de discriminação das PME, neste caso dos Empresários em Nome Individual, encontra-se no regime simplificado. Contudo, este regime em sede de IRS e IRC diverge quanto ao seu acesso e permanência,

---

é que mesmo antes desta mudança ter sido aplicada, a legislação foi de novo alterada para o sistema anterior, devido à reação negativa dos mercados.

Cf. MORAIS, Rui Duarte; *Ob. Cit.* (2014); p.8

<sup>112</sup> MORAIS, Rui Duarte; *Ob. Cit.* (2014); p.8

quanto aos requisitos necessários a preencher e quanto aos coeficientes para apuramento ou da matéria coletável ou do rendimento tributável.

O regime simplificado, em sede de IRS, surgiu porque os sujeitos passivos das categorias dos rendimentos empresariais e profissionais apresentavam rendimentos muito inferiores em comparação aos trabalhadores em conta de outrem, o que significava uma elevada evasão fiscal. Assim, o regime simplificado veio desonerar estes sujeitos passivos de apresentar a contabilidade organizada, calculando os rendimentos com base em coeficientes que diferem consoante a atividade económica.

Como mostram os números 2, 3 e 4 do artigo 28.º do Código de IRS (doravante denominado de CIRS), a aplicação do regime simplificado presume-se e, por isso, no caso de um sujeito passivo querer que o seu rendimento tributável seja calculado através do regime da contabilidade organizada necessita de demonstrar a sua vontade expressamente. Esta vontade deve ser manifestada à Autoridade Tributária através de declaração de início de atividade ou até ao fim de março através de apresentação da declaração de alterações. Esta opção pode ser alterada todos os anos, ao contrário do que acontecia até 2015<sup>113</sup>, em que o legislador obrigava a uma permanência de 3 anos, sucessivamente, no regime de tributação escolhido pelo sujeito passivo, independentemente de ser regime simplificado ou contabilidade organizada.

A adesão a este regime é, também, muito menos exigente que no regime simplificado de IRC, exigindo-se apenas que, no exercício da sua atividade, não tenham ultrapassado no período de tributação imediatamente anterior um montante anual ilíquido de rendimentos empresariais e profissionais de 200 000 euros<sup>114</sup> e não tenham optado, expressamente, pelo regime da contabilidade organizada, como disposto no n.º 2 do artigo 28.º do CIRS.

O n.º 10 do artigo 28.º do CIRS diz-nos que, no caso de adoção do regime simplificado já no início de atividade, é calculado o valor dos rendimentos de forma estimada e é feito constar este valor na declaração do início de atividade, desde que este valor hipotético seja inferior a 200 000 euros é possível aplicar o regime simplificado.

---

<sup>113</sup> O Orçamento de Estado de 2015 veio introduzir esta alteração.

<sup>114</sup> Até 2013 o valor encontrava-se nos 150 000 euros.

Nos anos seguintes, o valor do rendimento a ter em conta já é em função ao montante anual líquido de rendimentos do período de tributação anterior.

Já em relação aos coeficientes para a determinação do rendimento tributável o artigo 31.º do CIRS dispõe que se aplica: 0,15 às vendas de mercadorias e produtos, bem como às prestações de serviços efetuadas no âmbito de atividades de restauração e bebidas e de atividades hoteleiras e similares; 0,75 aos rendimentos das atividades profissionais previstas na tabela do artigo 151.º; 0,35 aos rendimentos das prestações que não se encontram referidas nas alíneas a) e b) do n.º1 do referido artigo; 0,95 aos rendimentos com origem em contratos que tenham por objeto a cessão ou utilização temporária da propriedade intelectual ou industrial ou a prestação de informações respeitantes a uma experiência proveniente no setor industrial, comercial ou científico, aplica-se ainda aos rendimentos de capital imputáveis a atividades geradores de rendimentos empresariais e ao resultado positivo de rendimentos prediais e saldo positivo das mais e menos-valias e restantes incrementos patrimoniais; 0,30 aos subsídios ou subvenções não destinados à exploração e 0,10 aos restantes subsídios à exploração não referenciados anteriormente; 1 aos rendimentos decorrentes de prestação de serviços efetuadas a Sociedades abrangidas pelo regime de Transparência Fiscal ou a Sociedades que verifiquem os requisitos do 1. e 2. do ii) da alínea g) do n.º 1 do referido artigo; e, por fim, 0,50 aos rendimentos da exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento, localizados em área de contenção. Ora, como acontecia em IRC, os coeficientes de 0,75 e 0,35 relativo a serviços e de 0,10 relativo aos subsídios à exploração são reduzidos a 50% e 25% no primeiro e segundo exercício, respetivamente, desde que, o sujeito passivo não tenha auferido rendimentos das categorias A ou H, como disposto no n.º 10 do artigo 31.º do CIRS.

A verdade é que os coeficientes foram sofrendo alterações ao longo dos anos. Até março de 2010 apenas existiam dois coeficientes de apuramento do rendimento tributável: um dos coeficientes dizia respeito à venda de mercadorias e produtos e o outro inseria todas as outras formas de obtenção de rendimentos que não se inseriam no primeiro coeficiente. Já em 2014 surgem cinco diferentes coeficientes mas continuava a demonstrar-se insuficiente, havia conflitos na aplicação de qual coeficiente se aplicaria em relação ao rendimento proveniente de atividades semelhantes às que se encontravam na Tabela do art.151.º do CIRS, questionava-se se a estas, visto desempenharem funções



muito semelhantes às das atividades do quadro do art.151.º do CIRS apesar de não se encontrarem lá dispostas, se aplicaria o seu coeficiente ou não. Ora, o OE de 2015 veio resolver este litígio, alterando a letra da lei, considerando que apenas as profissões do artigo 151.º, e só estas, poderiam ser sujeitas àquele coeficiente. Por fim, o OE de 2020 veio alterar o artigo 31.º para os moldes que o conhecemos atualmente, com a consideração do coeficiente de 0,50 para os rendimentos de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento, localizados em área de contenção.

Por último, pode dar-se a cessação do regime simplificado no caso de o sujeito passivo ultrapassar o montante anual líquido de 200 000 euros em dois períodos de tributação seguidos ou se num único período exceder este valor em 25% ou no caso de, como dito infra, do sujeito passivo expressar vontade para, em vez de aplicação deste regime simplificado, se aplicar o regime da contabilidade organizada.

Ora, mas além do regime simplificado de IRS, é possível observar uma forma de discriminação positiva das PME no regime das mais valias, presente no artigo 43º do CIRS. Relativamente às Micro, Pequenas e Médias Empresas, o saldo apurado entre as mais valias e as menos valias realizadas no mesmo ano é considerado apenas em metade do seu valor.

Neste caso em particular das mais valias tem sido suscitado, várias vezes, a questão de saber se é necessário que a empresa tenha a certificação da qualidade de PME pelo IAPMEI para se poder aplicar este regime mais favorável de ser apenas considerado 50% do valor do saldo apurado entre as mais-valias e as menos-valias. Ora, a jurisprudência já se debruçou sobre esta questão, concluindo que o n.º 4 do art.43.º do CIRS “ *para efeitos de aplicação do supra referido regime de exclusão de tributação, remete a definição de micro e pequenas empresas para os termos do anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de Novembro, diploma que regula a certificação das PME pelo IAPMEI, sendo que os requisitos materiais para essa qualificação se encontram fixados no respetivo anexo*”, pelo que “*nem a letra da lei nem a sua ratio permitem concluir que*

a aplicação daquele regime de tributação fica dependente da certificação da qualidade de PME pelo IAPMEP”<sup>115</sup>.

### 5.3. Imposto Sobre o Valor Acrescentado

O Imposto Sobre o Valor Acrescentado, doravante IVA, é um imposto cobrado sobre vendas e prestações de serviços. Este imposto é um imposto indireto liquidado e cobrado no momento da transmissão onerosa de um produto ou na prestação de um serviço.

O IVA incide sobre o valor acrescentado que surge em cada fase da cadeia de produção de um determinado produto ou serviço, tributando cada transação efetuada, transferindo-se o encargo do imposto, para o participante seguinte até chegar ao consumidor final, que é quem suporta o seu valor, ocorrendo um fenómeno denominado de repercussão progressiva do imposto, fenómeno este que se encontra regulado no artigo 37.º do Código do IVA<sup>116</sup>.

Os primeiros traços de um imposto deste tipo surgiram em França<sup>117</sup> com a *taxe sur la valeur ajoutée*<sup>118</sup>, que começou a vigorar em 1954. Este imposto nasceu para tentar dar resposta ao “efeito cascata” da tributação, que ocorria quando, na produção de um determinado bem ou serviço, todas as etapas do processo desta formação eram tributadas, sem que fosse descontado o imposto já pago nas fases anteriores, aumentando o preço desse bem ou serviço, prejudicando a economia do país. O enorme sucesso deste tributo,

---

<sup>115</sup> Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 16-12-2015 n.º 01096/14; Disponível em <<http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/-/a4642cd8f8dc935080257f320041759a?OpenDocument&ExpandSection=1>> [consult. 20-2-2021] e Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 15-11-2017 n.º 01325/14; Disponível em <[http://taxfile.pt/file\\_bank/news4817\\_25\\_1.pdf](http://taxfile.pt/file_bank/news4817_25_1.pdf)> [consult. 20-2-2021]

<sup>116</sup> Artigo 37º número 1 do Código do IVA

1 - A importância do imposto liquidado deve ser adicionada ao valor da fatura, para efeitos da sua exigência aos adquirentes dos bens ou destinatários dos serviços.

<sup>117</sup> O autor Liam Ebrill defendia, contudo, que o conceito rudimentar deste imposto teria sido desenvolvido na Alemanha, nos anos vinte, pelo Dr. Wilhelm Von Siemens

Cf EBRILL, V. Liam; *The Mordern VAT*, International Monetary Fund; Washigton D. C. (2001) *Apud* FORTES, Edmirson Pedro Ramos; *A Harmonização do Sistema do IVA na União Europeia*; Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Finanças da Escola Superior de Tecnologia e Gestão do Instituto Politécnico de Beja; Beja, Instituto Politécnico de Beja (2018); p.14 [Consult. 13/3/2022] Disponível em <[https://repositorio.ipbeja.pt/bitstream/20.500.12207/4826/1/A%20Harmoniza%c3%a7%c3%a3o%20do%20Sistema%20do%20IVA%20Edmirson%20Fortes%202018.pdf\\_PDFa.pdf](https://repositorio.ipbeja.pt/bitstream/20.500.12207/4826/1/A%20Harmoniza%c3%a7%c3%a3o%20do%20Sistema%20do%20IVA%20Edmirson%20Fortes%202018.pdf_PDFa.pdf)>

<sup>118</sup> Taxa sobre o valor agregado

devido às suas características, principalmente a generalidade e a neutralidade, permitiu a criação do IVA, como o conhecemos hoje.

O IVA é, ao contrário do IRS e IRC, um imposto parcialmente harmonizado. A II Guerra Mundial fez surgir uma cooperação territorial nos países europeus, tendo em vista o crescimento comum e a prossecução de paz.

A 1 de janeiro de 1958, com o tratado de Roma, surge, então, a Comunidade Económica Europeia, este era um mercado comum com objetivo de uma livre circulação de mercadorias, serviços, pessoas e capitais. Só que, além de França, os restantes países tinham uma tributação constituída por impostos plurifásicos e cumulativos que incidiam sobre os bens e serviços. Isto levava a que os bens e serviços de países tivessem um valor mais elevado que os mesmos bens e serviços de outros países, mas com menos etapas de produção, além disso, o “efeito cascata” que maior parte dos países sofria dificultava a gestão do imposto já que exigia muitos procedimentos administrativos. Por fim, havia também uma enorme dificuldade na tributação dos bens importados em comparação aos produtos internos. Estes problemas colocavam em causa a livre concorrência na CEE.

Assim, em 1967, com as Diretivas 67/227/CEE e 67/228/CEE, nasce o IVA. Estas vieram obrigar os países a adotar, até 1 de janeiro de 1970, um imposto que substituiria os impostos cumulativos que incidiam sobre os bens e serviços. Além disso, estipularam um desagravamento da tributação na exportação e uma abolição da tributação da importação, tendo em vista a liberalização das trocas comerciais de membros da CEE, para dar cumprimento à liberdade de circulação de mercadorias.

A adoção de um imposto tipo IVA torna-se, portanto, requisito essencial para integrar a CEE<sup>119</sup>, posterior União Europeia. Para um funcionamento pleno deste imposto foi necessário, contudo, que a Comunidade estipulasse regras comuns e um limite mínimo para as taxas do IVA que podem ser aplicadas.

A Diretiva 77/388/CEE, ou, como é denominada, a Sexta Diretiva, publicada a 17 de maio de 1977, definiu as regras a aplicar aos membros da Comunidade. Esta diretiva suspendeu os controlos fiscais internos nas fronteiras e criou um regime transitório para

---

<sup>119</sup> Em 1967 surge a obrigação de adoção do IVA para todos os Estados-Membros da CEE, que, nesta altura eram: a França, a Bélgica, a Holanda e o Luxemburgo. Qualquer Estado que entrasse, posteriormente a esta data, teria de adotar o mesmo regime de tributação do consumo.

permitir uma melhor passagem para o regime definitivo de tributação das trocas comerciais entre os membros. Atualmente, está em vigor a Diretiva Comunitária 2006/112/CE, de 28 de novembro de 2006, que sofreu a sua última alteração a 18 de novembro de 2018<sup>120</sup>, sendo de considerar o imposto com o mais elevado nível de harmonização na União Europeia<sup>121</sup>.

Este tributo tornou-se um enorme sucesso, e isto deve-se, sobretudo, à sua eficiência, já que, apesar de ser um imposto plurifásico, não é cumulativo, além de impulsionar a competitividade e aumentar a produtividade dos países, pois, ao incidir só no consumidor final, não sobrecarrega nem a produção nem as exportações. Para além disso, permite, com baixos custos de arrecadação, obter avultados montantes de receita e coloca cada um dos intervenientes na cadeia de transmissões na qualidade de fiscalizador da receita suportada pelo anterior, levando ao que se chama de controlo cruzado.

Em Portugal, a taxa do IVA<sup>122</sup> varia se estamos em Portugal Continental ou nas Regiões Autónomas. Em Portugal Continental, a taxa normal é de 23%, a taxa intermédia é de 13% e a taxa reduzida é de 6%. Já no Arquipélago do Açores a taxa normal é 18%, a taxa intermédia é de 9% e a taxa reduzida é de 4% e, na Madeira, a taxa normal é de 22%, a taxa intermédia é de 12% e a taxa reduzida é 5%.

Ora, também o IVA tem em consideração as PME. O artigo 291.º da Diretiva do IVA<sup>123</sup> mostra que, os Estados-membros que encontrem dificuldades ao aplicar o regime normal do IVA a empresas de pequena dimensão, devido à sua atividade ou estrutura, podem aplicar regras simplificadas de tributação e cobrança do imposto, dentro dos limites estabelecidos e só após consulta do Comité do IVA. A própria União Europeia percebeu que seria muito oneroso para as pequenas empresas gerir um imposto como o

---

<sup>120</sup> Esta alteração teve em vista autorizar a República da Estónia a aplicar uma medida especial em derrogação ao artigo 287.º da Diretiva 2006/112/CEE  
Informação disponível em <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A52017PC0061> [Consult. 13/3/2022]

<sup>121</sup> A verdade é que, apesar de ser o imposto mais harmonizado da União Europeia, existem territórios de países da UE, que se encontram excluídos da aplicação do IVA. São eles: Ilha de Helgoland e Território de Busingen, da Alemanha; Ceuta, Melilla e Ilhas Canárias, de Espanha; Guadalupe, Guiana, Martinica, Reunião e Mayotte, de França; Livigno, Campione d'Italia, Águas Italianas do Lago de Lugano, ambos de Itália; Monte Atos (ΆγιοΌρος) da Grécia; Jungholz e Mittelberg, da Austria; Território da Gronelândia e Território das Ilhas de Faroé, da Dinamarca; e Ilhas Aland, da Finlândia. Apesar do Reino Unido ter saído da UE também se continua a aplicar o IVA, sendo que nas Ilhas Anglo-Normandas e em Gibraltar, este não se adota.

<sup>122</sup> Artigo 18.º do CIVA

<sup>123</sup> Diretiva 2006/112/CE de 28 de novembro de 2006

IVA, que exige uma estrutura administrativa forte, além de se tornar oneroso, também para a Administração Fiscal, já que exige um controlo apertado e excessivo, tendo em conta a relação custo-benefício.

Em Portugal, existem vários regimes de discriminação positiva das PME<sup>124</sup>. O Código do IVA, doravante denominado de CIVA, regula o Regime da Isenção e o Regime dos Pequenos Retalhistas, sendo estes os regimes mais importantes para proteção das pequenas empresas, e, ainda, o Regime forfetário dos produtores agrícolas. Além dos regimes estipulados no CIVA, existe ainda, em legislação avulsa, o Regime de IVA de caixa.

O Regime Especial de Isenção encontra-se regulado nos artigos 53.º a 59.º do CIVA. Pode ser sujeito a este regime os sujeitos passivos que não sejam obrigados a ter a contabilidade organizada para efeitos de IRS ou IRC, que não realizem importações, exportações ou atividades conexas nem exercem qualquer tipo de atividade que constitua uma transmissão de bens ou prestação dos serviços mencionados no anexo E do CIVA e que não tenham atingido um volume de negócios superior, no ano civil anterior, de 10 000 euros<sup>125</sup>. Além disso, pode também ser aplicado este Regime Especial de Isenção aos sujeitos passivos que tenham um volume de negócios superior a 10 000 euros e inferior a 12 500 euros, que, caso fossem tributados, preencheriam os requisitos para fazerem parte do Regime dos Pequenos Retalhistas<sup>126</sup>.

Para poder beneficiar deste regime, o sujeito passivo precisa de entregar a declaração de alterações de atividade, na repartição de finanças competente, em janeiro do posterior ano a que se verifiquem os requisitos exigidos. Ele poderá sempre renunciar à aplicação do Regime de Isenção, sendo obrigado a permanecer, pelo menos, 5 anos no regime que optou e, no caso de querer voltar para o Regime de isenção, tendo de apresentar de novo uma declaração de alterações de atividade, em janeiro do ano seguinte.<sup>127</sup>

---

<sup>124</sup> Regimes estes que derivam da Diretiva 2006/112/CE (Diretiva do IVA)

Cf. [Consult. 15/06/2022] Disponível em <<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/HTML/?uri=LEGISSUM:I31057>>

<sup>125</sup> Número 1 do artigo 53.º do CIVA

<sup>126</sup> Número 2 do artigo 53.º do CIVA

<sup>127</sup> Artigos 54.º e 55.º do CIVA

Existem, contudo, casos em que não se pode beneficiar deste regime, mesmo estando verificados os requisitos do artigo 53.º CIVA<sup>128</sup>. É o caso dos sujeitos passivos que, nos 12 meses seguintes ao da cessação da atividade, iniciem a mesma ou outra atividade e o caso dos sujeitos passivos que, no ano seguinte ao da cessação, reiniciem essa ou outra atividade e que, se não tivessem dado cessação, estariam subordinados ao regime normal.

A sociedade sujeita ao Regime de Isenção necessita de, ao emitir fatura, especificar a menção “IVA – Regime de isenção”<sup>129</sup>.

O que está aqui em causa é uma isenção incompleta ou simples, já que, o sujeito passivo deste regime não liquida o imposto nas operações seguintes em que transmite bens ou presta serviços, o que o impede de deduzir o imposto pago nas operações realizadas anteriormente<sup>130</sup>. Na posição de Casalta Nabais, isto “*afeta a neutralidade fiscal e económica, a característica que fez e faz do IVA uma história de sucesso*”<sup>131</sup>. Os beneficiários da isenção deixam de ser intermediários na liquidação e cobrança do IVA e passam a ser verdadeiros contribuintes.

Já tendo em conta o Regime dos Pequenos Retalhistas, este foi também criado tendo em vista a diminuição dos encargos administrativos das pequenas empresas. Este encontra-se regulado nos artigos 60.º ao 68.º do CIVA, podendo ser aplicado este regime ao retalhista que seja pessoa singular, que não seja obrigado a ter contabilidade organizada para efeitos do IRS e que não tenha tido um volume de compras superior a 50 000 euros, no ano civil anterior<sup>132</sup>, nem que realize importações, exportações ou atividades com ela conexas, operações intracomunitárias ou prestações de serviços não isentas de valor anual superior a 250 euros e nem que a sua atividade tenha por base a transmissão dos bens ou prestações de serviços indicados no anexo E do Código do IVA<sup>133</sup>.

---

<sup>128</sup> Artigo 56.º do CIVA

<sup>129</sup> Artigo 57.º do CIVA

<sup>130</sup> Este é o pensamento seguido na Diretiva do IVA, no seu artigo 289.º: “*Os sujeitos passivos que beneficiem da isenção do imposto não têm direito a deduzir o IVA em conformidade com os artigos 167.º a 171.º e 173.º a 177.º, nem a fazê-lo constar das suas faturas.*”

<sup>131</sup> NABAIS, José Casalta; *Ob. Cit.*; (2016); p.10 [Consult. 15/3//2022] Disponível em <<https://seer.ufg.br/index.php/ppgdir/article/view/68801/39929>>

<sup>132</sup> Número 1 do Artigo 60.º do CIVA

<sup>133</sup> Número 8 do Artigo 60.º do CIVA

O n.º 6 do artigo 60.º do CIVA dá-nos a definição de retalhista, para efeitos do Regime de Pequenos Retalhistas: é retalhista aquele em que 90% do seu volume de compras é um volume de compras de bens destinado a venda sem transformação.

O apuramento do valor do imposto, neste regime, segue um método distinto ao normal, aplica-se um coeficiente de 25% ao valor do imposto suportado nas aquisições de bens para vendas sem transformação. Acresce, ainda 25% do imposto, no caso da obtenção de materiais para transformação<sup>134</sup>.

Também neste regime, ao emitir fatura, o sujeito passivo deve fazer menção nela a expressão “IVA- não confere direito a dedução”, informando o cliente o motivo de não haver taxa de IVA.

O Regime Forfetário dos Produtores Agrícolas é um regime aplicado, como o próprio nome indica, aos pequenos produtores agrícolas e encontra-se regulado nos artigos 59.º-A a 59.º-E do CIVA. Este regime foi criado pela Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro e entrou em vigor a 1 de janeiro de 2015.

Casalta Nabais considera que este regime nada mais é que “*do que o regime especial de isenção, (...), quando os sujeitos passivos sejam produtores agrícolas*”<sup>135</sup>. A verdade é que, o que este regime pretende obter é uma atenuação dos efeitos do IVA suportado na aquisição de bens de produção para estes pequenos agricultores, podendo estes, quando solicitado à Administração Tributária, obter uma compensação pelo IVA sustentado.

Estão sujeitos a este regime, os produtores agrícolas que verifiquem os requisitos para fazer parte do regime de isenção do artigo 53.º, já clarificado infra, e que efetuem transmissões de produtos agrícolas<sup>136</sup>. A compensação forfetária é calculada mediante uma taxa de 6% sobre o total das transmissões de bens e das prestações de serviços referidas no n.º 1 do artigo 58.º-B do CIVA, em cada ano<sup>137</sup>.

Para requerer a aplicação deste regime é necessário que o sujeito passivo entregue o pedido de compensação, à Autoridade Tributária, até ao último dia de março de cada

---

<sup>134</sup> Número 7 do Artigo 60.º do CIVA

<sup>135</sup> NABAIS, José Casalta; *Ob. Cit.*; (2016); p.11 [Consult. 15/3//2022] Disponível em <<https://seer.ufrgs.br/index.php/ppgdir/article/view/68801/39929>>

<sup>136</sup> Número 1 do Artigo 59.º-A do CIVA

<sup>137</sup> Número 2 do artigo 59.º-B do CIVA

ano, onde explicita o valor das transmissões de bens e das prestações de serviços do ano decorrente, acrescentando ainda os números de identificação fiscal dos adquirentes das transmissões em causa<sup>138</sup>. Os produtores agrícolas que optem pela aplicação deste regime são obrigados a permanecer nele durante 5 anos, da mesma forma que se optarem pela aplicação do regime normal de tributação<sup>139</sup>.

O valor mínimo da compensação tem de ser de 10 euros, para que haja lugar a pagamento<sup>140</sup>, estando os sujeitos passivos deste regime obrigados aos mesmos encargos que os sujeitos passivos do regime de isenção do artigo 53.º do CIVA<sup>141</sup>.

Também aqui as faturas necessitam de fazer menção à aplicação deste regime com a referência de “IVA – regime forfetário”.

Por fim, já tendo em conta o Regime do IVA de Caixa, este entrou em vigor a 1 de outubro de 2013, com o Decreto-Lei n.º 71/2013, de 30 de maio, e é um regime que influencia a entrega das declarações periódicas das operações sujeitas a IVA e a entrega do valor do imposto. Este regime permite, portanto, a entrega do IVA apenas depois da boa cobrança das faturas emitidas aos clientes. Isto vai permitir uma desoneração à tesouraria da empresa, que só entregará o imposto após o seu recebimento.

São sujeitos passivos deste imposto aqueles que não tenham obtido um volume de negócios superior a 500 000 euros, no ano civil anterior, que não beneficiem do Regime de Isenção, do Regime dos Pequenos Retalhistas nem do Regime Forfetário dos Produtores Agrícolas e que estejam registados para efeito de IVA, no mínimo, há 12 meses e com a sua situação tributária regularizada<sup>142</sup>.

Aplica-se o Regime de Caixa a todas as transmissões de bens e prestações de serviços, menos às excecionadas no número 2 do artigo 1.º do referido Decreto-Lei.

O IVA passa, por isso, a ser exigível no momento, total ou parcial, do recebimento do preço do bem ou serviço em causa e a dedução do imposto passa a ocorrer tendo por base a fatura-recibo ou o recibo comprovativo de pagamento. Pode o IVA, contudo, ser

---

<sup>138</sup> Número 3 do artigo 58.º-B do CIVA

<sup>139</sup> Número 4 do artigo 59.º-C do CIVA

<sup>140</sup> Número 6 do artigo 58.º-B do CIVA

<sup>141</sup> Número 1 do Artigo 59.º-D do CIVA

<sup>142</sup> Artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 71/2013 [Consult. 15/3/2022] Disponível em <[https://www.pgdlisboa.pt/leis/lei\\_mostra\\_articulado.php?nid=1927&tabela=leis&so\\_miolo=>](https://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=1927&tabela=leis&so_miolo=>)>



exigível antes deste recebimento se passar mais de doze meses desde a data da emissão da fatura.

#### **5.4.Outros Tributos como forma de Proteção das PME**

Como já explanado supra, os impostos têm na sua génese a capacidade contributiva dos sujeitos passivos, tendo, portanto, um carácter coativo e unilateral, não exigindo qualquer contraprestação para com o sujeito passivo que o suporta nem relevando a vontade das partes para a sua existência.

Isto é a maior distinção dos impostos e as taxas. As taxas apresentam um carácter bilateral ou sinalagmático, já sendo exigido uma contrapartida para a sua cobrança, tendo na sua base o pagamento de uma determinada quantia para a correspondente realização de uma atividade (não sendo, contudo, exigida uma total reciprocidade ou equivalência entre o pagamento e a contraprestação). Verdadeiramente, o que está aqui em causa é o princípio do Benefício ou da Equivalência: “*cada um deve ser tributado consoante os benefícios que colhe dos bens públicos*”<sup>143</sup>, o que torna por isso difícil diferenciar um tratamento diferente das PME com as restantes empresas quando estamos a falar de taxas. Assim, a falta de discriminação positiva nas taxas fica a dever-se ao próprio princípio de distribuição da carga tributária: enquanto que nos impostos a repartição se dá de acordo com o princípio da capacidade contributiva, nas taxas este dá-se tendo por base o princípio do benefício, o que faz com que não existam razões para tal diferenciação.

Apesar deste facto, vamos tentar conjecturar a hipótese de existir taxas capazes de favorecer as PME.

A verdade é que os impostos, além da sua finalidade financeira, também podem ter uma função extrafiscal. Um imposto tem uma finalidade extrafiscal quando visa intervir em determinados comportamentos da sociedade, tendo em vista o incentivo ou desincentivo de certas condutas.

---

<sup>143</sup>Cf. [Consult. 24/05/2022] Disponível em  
<[https://www.igf.gov.pt/inftecnica/75\\_anos\\_IGF/sousaesilva/sousaesilva\\_cap023.htm](https://www.igf.gov.pt/inftecnica/75_anos_IGF/sousaesilva/sousaesilva_cap023.htm)>

Ora, se isto é possível ocorrer nos impostos pergunta-se se também seria possível utilizar as taxas para moldar comportamentos, neste caso, se não se poderia utilizar taxas para favorecer as PME em relação às restantes empresas.

A título de exemplo, seria possível supor a hipótese de um município criar uma taxa com valor mais baixo de tributação para as empresas de menor dimensão, ou chegar mesmo a isentar estas desse pagamento. Isto de certa forma levaria a um maior incentivo das PME a se fixarem nesses municípios acabando por gerar maior empregabilidade, maior consumo e maior produção. Isto seria possível de acontecer, por exemplo, no caso da taxa cobrada pela ocupação de domínio público.

É possível questionar, contudo, se, o facto de se isentar as PME do pagamento de determinadas taxas, não colocaria em causa o objetivo para o qual as mesmas foram criadas. A verdade é que se levarmos à exaustão esta isenção poderíamos responder que sim, já que, as taxas têm como seu fundamento o pagamento de determinado serviço que o sujeito passivo está a usufruir, porém podemos aqui criar uma isenção parcial, que apresenta um determinado limite.

Pegando, por exemplo, no caso já abordado em cima da taxa cobrada pela ocupação de domínio público, o município do Porto cobra pelo estacionamento privativo de veículos automóveis, por ano e por lugar, em determinadas ruas, o valor de 1.057, 03 euros<sup>144</sup>. Ora, no caso de uma empresa com a certificação de PME, que apresenta viaturas para a sua atividade e necessite de as estacionar nestas ruas, poderia aqui ser desobrigada ao pagamento desta taxa até ao limite de dois veículos ou pagar apenas meio ano e ser desonerada do pagamento para o restante período. De certa forma, isto permitiria às empresas em causa terem uma redução dos custos ou a possibilidade de adquirirem mais viaturas para o seu serviço, favorecendo o seu crescimento. Por outro lado, o município que aplicasse esta redução de taxa a empresas de pequena dimensão tornar-se-ia num ponto de fixação para diversas empresas que procuram o regime mais favorável, permitindo também o crescimento da sua economia.

Assim, parece-nos possível concluir que também as taxas poderiam ter uma função extrafiscal, além de constituírem o “pagamento” de determinados serviços

---

<sup>144</sup> Tabela das Taxas Municipais [Consult. 1/06/2022] Disponível em <[https://www.fd.uc.pt/cedipre/observatorio/municipios/regulamentos\\_tabelas/Porto\\_tabela.pdf](https://www.fd.uc.pt/cedipre/observatorio/municipios/regulamentos_tabelas/Porto_tabela.pdf)>

fundamentais. Seria possível, portanto, criar taxas (ou apenas alterar o regime das taxas já existentes) para favorecer as PME.

Seguindo este raciocínio, poderemos também equacionar a hipótese de outro tributo poder sujeitar as PME a regimes mais favoráveis, mais propriamente, podemos falar nessa hipótese na Taxa Social Única, doravante denominada de TSU.

A TSU consiste numa contribuição mensal paga, tanto pela empresa como pelo trabalhador, à Segurança Social. Esta contribuição representa 34,75% do salário bruto do funcionário, tendo a entidade empregadora de pagar o correspondente a 23,75% e o trabalhador a 11%.<sup>145</sup> O pagamento da TSU visa assegurar o pagamento das pensões e subsidio de desemprego ao trabalhador, todavia representa uma despesa enorme para o empregador já que além de ter de pagar o ordenado ao trabalhador, tem de pagar este valor<sup>146</sup>.

No final de 2014, este valor foi reduzido em 0,75 pontos percentuais, tendo em vista a diminuição dos efeitos da penalização que as empresas tinham sentido com o aumento do salário mínimo. Esta diminuição temporária manteve-se até 2016, tendo sido apresentada no final deste ano uma proposta que visava uma redução em 1,25 pontos percentuais do valor da TSU para as entidades patronais, contudo acabou por ser chumbada voltando ao valor de 23,75%.<sup>147</sup> Esta diminuição da TSU, ainda que temporária, teve um impacto favorável, na criação de emprego.<sup>148</sup>

Além disso, esta redução em 0,75% do valor da TSU favoreceu, principalmente, as micro, pequenas e médias empresas, representando estas 8% das beneficiárias deste apoio<sup>149</sup>.

---

<sup>145</sup> Cf. [Consult. 8/06/2022] Disponível em <<https://www.seg-social.pt/calculo-das-contribuicoes1>>

<sup>146</sup> No caso de um trabalhador receber 1000 euros de salário bruto, o empregador além de lhe pagar este valor tem de entregar à Segurança Social, como pagamento da TSU, o valor de 237,50 euros

<sup>147</sup>CARRAPATOSO, Miguel Santos; *A novela da TSU em 10 perguntas e respostas*; Observador (24 de janeiro de 2017); [Consult. 8/06/2022] Disponível em <<https://observador.pt/explicadores/a-novela-da-tsu-em-10-perguntas-e-respostas/>>

<sup>148</sup>CONSELHO ECONÓMICO E SOCIAL; *Segurança Social: Modelos e Desafios*; Portugal, Conselho Económico e Social (janeiro de 2018); p.26 [Consult. 8/06/2022] Disponível em <[https://repositorio.iscte-iul.pt/bitstream/10071/15882/1/Seguran\\_a%20Social%20%28Modelos%20e%20Desafios%29\\_cap.pdf](https://repositorio.iscte-iul.pt/bitstream/10071/15882/1/Seguran_a%20Social%20%28Modelos%20e%20Desafios%29_cap.pdf)>

<sup>149</sup>A Redução da Taxa Social Única beneficiou, principalmente, as PME.

Cf. JORGE, Rui Peres; Vieira da Silva: Redução da TSU em 2016 beneficiou em grande medida as PME; *Jornal de Negócios* (18 de janeiro de 2017) [Consult. 8/06/2022] Disponível em <<https://www.jornaldenegocios.pt/economia/seguranca-social/detalhe/vieira-da-silva-reducao-da-tsu-em-2016-beneficiou-em-grande-medida-as-pme>> & BERNARDO, Cristina; *TSU: Redução custou 11,5 milhões e beneficiou 80 € das PME em 2016, revela Vieira da Silva*; *O Jornal Economico* (18 de janeiro de

Por essa razão, sugere-se aqui se não seria possível reduzir este valor para as PME, com caráter permanente e não temporário.

Atualmente, todas as empresas, com intuito lucrativo, pagam uma percentagem de 23,75%, enquanto que as entidades sem fins lucrativos, como as IPSS, tem o valor de 22,3% de taxa contributiva, mantendo-se o valor de 11% para os trabalhadores<sup>150</sup>. Por essa razão, questiona-se se, uma empresa de pequena dimensão, com a certificação de PME, não poderia também apenas pagar o valor correspondente a 22,3% do salário bruto<sup>151</sup>.

Isto diminuiria as despesas que uma empresa tem e impulsionaria a criação de emprego, aumentando a competitividade entre elas: *“a redução da TSU, compensada pelo aumento de impostos indiretos, tem sido muitas vezes proposta como forma de reduzir os custos das empresas e aumentar a sua competitividade”*<sup>152</sup>.

Para tentar colmatar esta diminuição de receita da Segurança Social pela diminuição da Taxa Social Única para as PME seria possível recorrer a outras opções como impostos indiretos que incidam sobre bens que, consumidos em excesso, são prejudiciais à sociedade ou a subida da TSU para empresas que tenham comportamentos laborais negativos<sup>153</sup>.

Ora, além das situações hipotéticas abordadas em cima, um dos casos mais notórios de alguma discriminação positiva tendo em atenção o tamanho das empresas sente-se na derrama municipal (já aludido um pouco no subcapítulo do Imposto sobre o Rendimento Coletivo).

A derrama é um imposto municipal que é calculado tendo por base o lucro tributável da empresa sujeita e não isenta de IRC. O valor da derrama é acrescido ao IRC

---

2017] [Consult. 8/06/2022] Disponível em <<https://jornaleconomico.pt/noticias/tsu-reducao-custou-115-milhoes-beneficiou-80-das-pme-2016-revela-vieira-da-silva-112103>>

<sup>150</sup> Cf. [Consult. 8/06/2022] Disponível em <<https://www.seg-social.pt/calculo-das-contribuicoes1>>

<sup>151</sup> Recorrendo ao exemplo apresentado na nota de rodapé 132, com o valor percentual de 22,3 por cento. Uma empresa cujo trabalhador receba de salário bruto o valor de 1000, pagaria de TSU o valor de 223 euros. Isto levaria a uma diferença de 14, 5 euros.

<sup>152</sup> CONSELHO ECONÓMICO E SOCIAL; *Ob. Cit.*(2018); p.25 [Consult. 8/06/2022] Disponível em <[https://repositorio.iscte-iul.pt/bitstream/10071/15882/1/Seguran\\_a%20Social%20%28Modelos%20e%20Desafios%29\\_cap.pdf](https://repositorio.iscte-iul.pt/bitstream/10071/15882/1/Seguran_a%20Social%20%28Modelos%20e%20Desafios%29_cap.pdf)>

<sup>153</sup> CONSELHO ECONÓMICO E SOCIAL; *Ob. Cit.*(2018); p.28 [Consult. 8/06/2022] Disponível em <[https://repositorio.iscte-iul.pt/bitstream/10071/15882/1/Seguran\\_a%20Social%20%28Modelos%20e%20Desafios%29\\_cap.pdf](https://repositorio.iscte-iul.pt/bitstream/10071/15882/1/Seguran_a%20Social%20%28Modelos%20e%20Desafios%29_cap.pdf)>

e, como já referido supra, está dependente do volume de negócios, sendo a sua taxa variável consoante o município em que a empresa se encontra.

Assim, de um modo geral, a taxa normal é aplicada no caso de uma empresa não reunir os pressupostos necessários para a aplicação ou de uma taxa reduzida ou de uma isenção de taxa, caso reúna é aplicada ou uma taxa reduzida ou isenção de taxa. Os requisitos encontram-se especificados na coluna “Âmbito” do Ofício Circulado n.º 20237, de 2002/01/27<sup>154</sup> e alteram de município para município.

Exemplificando, de forma aleatória, taxas da derrama de alguns municípios de Portugal, é possível inferir que em Albergaria-a-Velha é aplicada uma taxa geral de 1,20%, contudo no caso da empresa ter tido um volume de negócios, no período anterior, inferior a 150 000 euros é aplicada uma taxa reduzida de 0,20%. Já no caso da Mealhada a taxa geral é de 0,75%, porém se a empresa não ultrapassar o volume de negócios de 150 000 euros o sujeito passivo fica isento do pagamento do imposto. Em Vale de Cambra e em Almada, além de isentarem o pagamento da derrama para as empresas com um volume inferior a 150 000 euros, isentam também aos sujeitos passivos que se tenham fixado no concelho, no período de 2021, desde que tenham criado cinco ou mais postos de trabalho. Além destes casos, podemos, também, observar o município de Vila Nova de Cerveira que aplica uma taxa geral de 1,50%, uma taxa reduzida de 0,08% para empresas com volume de negócios inferior a 150 000 euros e, ainda, isenta deste pagamento os sujeitos passivos cujo o volume de negócios, no ano anterior, tenha sido inferior a 75 000 euros.

Ora, independentemente de os requisitos serem diferentes em cada local, a verdade é que têm em comum o facto de colocarem como limite o valor do volume de negócios, favorecendo sempre, com uma taxa mais reduzida ou uma isenção, as empresas com menor volume de negócios, e, por isso, constata-se que se encontra aqui uma manifestação de tratamento mais favorável para empresas com menor dimensão.

---

<sup>154</sup> Cf. [Consult. 1/06/2022] Disponível em [https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao\\_fiscal/legislacao/instrucoes\\_administrativas/Documents/Oficio\\_circulado\\_20237\\_2022.pdf](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/legislacao/instrucoes_administrativas/Documents/Oficio_circulado_20237_2022.pdf)

## 6. REGIMES COMPARATIVOS A NÍVEL INTERNACIONAL

Como já abordado supra, em Portugal definimos as PME tendo em conta a Recomendação da Comissão Europeia n.º 2003/361/CE e, assim, é uma Pequena e Média Empresa aquela que emprega menos de 250 pessoas e apresente um volume de negócios anual inferior a 50 milhões de euros ou um balanço total anual que não ultrapasse os 43 milhões de euros.

Todavia, esta definição não é uma definição mundial, variando de país para país. A OCDE apresenta uma aceção de PME tendo por base o número de trabalhadores: as empresas de média dimensão apresentam entre 100 a 299 trabalhadores, as pequenas entre 20 a 99 e as microempresas até 20 trabalhadores. Já os Estados Unidos da América consideram que qualquer empresa com menos de 500 trabalhadores é uma PME.<sup>155</sup> Por fim, o Brasil define PME pela Lei Complementar n.º 123/2006, agrupando neste grupo as empresas que tenham uma receita bruta anual igual ou inferior a 4,8 milhões de reais<sup>156</sup>.

Na União Europeia, mais de 99% das empresas são PME. Em 2021 existiam mais de 22 milhões de PME, empregando quase 84 milhões de pessoas<sup>157</sup>, o que representa mais de 60% dos postos de trabalho.

Todos os Estados-membros têm regras de simplificação aplicáveis às PME. A aplicação do princípio de tributação na origem, proposto pela Comissão Europeia, beneficiou as PME, já que permite transações intracomunitárias sem necessidade de cumprimento das obrigações aplicáveis de cada Estado.

Apesar de não haver um conjunto de medidas iguais impostas para os Estados-membros, é possível destacar como medidas da UE a favor das PME, as recomendações no sentido da redução do tempo e dos custos próprios da criação de novas empresas.

Ora, de seguida, é apresentada algumas medidas mais favoráveis para as micro, pequenas e médias empresas de vários países europeus.

Em França, o sistema fiscal encontra-se regulado no *Code Générale des Impôts* (CGI), assim como em diversa legislação avulsa. O imposto a cobrar às empresas é o

---

<sup>155</sup> A definição dos EUA não pode, contudo, ser adotada de forma generalizada já que, tendo em conta a dimensão de maior parte das empresas a nível mundial, seriam consideradas PME quase a totalidade destas.

<sup>156</sup> Cf. [Consult. 2/05/2022] Disponível em <<https://fia.com.br/blog/pme/>>

<sup>157</sup> Cf. [Consult. 2/05/2022] Disponível em <<https://www.statista.com/statistics/878412/number-of-smes-in-europe-by-size/>>

*Impôt sur les Sociétés* (IS), que incide sobre o lucro tributável, proveniente do exercício de atividades no território francês. A taxa normal é de 33,33%, sendo aplicada esta taxa também às PME (que neste caso engloba as empresas cuja a faturação anual é de 7 630 000 euros), a não ser que o capital social seja detido, pelo menos, em 75% por pessoas singulares, situação em que se aplica uma taxa de 15% aos primeiros 38 120 euros e ao excedente uma taxa de 33,33%.<sup>158</sup>

Também Espanha tem diversas medidas de proteção para as micro, pequenas e médias empresas. O ordenamento jurídico espanhol prevê um conjunto de incentivos fiscais no *Código del Impuesto sobre Sociedades* (CIS), mais precisamente nos arts.108º a 114º, que contemplam o *Regime Especial de Incentivos fiscales para las Empresas de Reducida Dimension* (REIF-PE).

Para aplicação deste regime não está apenas em causa o volume de negócios do exercício atual mas antes o volume de negócios anterior. Assim, como mostra o art.108.º da *Ley del Impuesto sobre Sociedades*<sup>159</sup>, são sujeitos passivos aqueles que, no período

---

<sup>158</sup> AICEP PORTUGAL GLOBAL, *Mercados: informação regulamentar- França: Estabelecimento de Empresas*, Abril 2017; p.14. [consult.1-3-2021] Disponível em <<https://www.portugalglobal.pt/PT/Biblioteca/LivrariaDigital/FrancaEstabelecimentoEmpresas.pdf>>

<sup>159</sup> *Artículo 108º da Ley Del Impuesto sobre Sociedades*  
*Ámbito de aplicación. Cifra de negocios.*

1. Los incentivos fiscales establecidos en este capítulo se aplicarán siempre que el importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 10 millones de euros.
2. Cuando la entidad fuere de nueva creación, el importe de la cifra de negocios se referirá al primer período impositivo en que se desarrolle efectivamente la actividad. Si el período impositivo inmediato anterior hubiere tenido una duración inferior al año, o la actividad se hubiere desarrollado durante un plazo también inferior, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.
3. Cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el importe neto de la cifra de negocios se referirá al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo. Igualmente se aplicará este criterio cuando una persona física por sí sola o conjuntamente con el cónyuge u otras personas físicas unidas por vínculos de parentesco en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el segundo grado inclusive, se encuentren con relación a otras entidades de las que sean socios en alguna de las situaciones a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia de las entidades y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.
4. Los incentivos fiscales establecidos en este capítulo también serán de aplicación en los tres períodos impositivos inmediatos y siguientes a aquél período impositivo en que la entidad o conjunto de entidades a que se refiere el apartado anterior, alcancen la referida cifra de negocios de 10 millones de euros, determinada de acuerdo con lo establecido en este artículo, siempre que las mismas hayan cumplido las condiciones para ser consideradas como de reducida dimensión tanto en aquél período como en los dos períodos impositivos anteriores a este último.

*Lo establecido en el párrafo anterior será igualmente aplicable cuando dicha cifra de negocios se alcance como consecuencia de que se haya realizado una operación de las reguladas en el capítulo VIII del título VII de esta Ley acogida al régimen fiscal establecido en dicho capítulo, siempre que las entidades que hayan realizado tal operación cumplan las condiciones para ser consideradas como de reducida dimensión*

imediatamente anterior, não tenha ultrapassado o valor de 10 milhões de volume de negócio, e, além disso, são sujeitos passivos, se, tendo ultrapassado o montante de 10 milhões de euros, anteriormente tenham sido considerados PME durante três exercícios seguidos.

Neste ordenamento, a aplicação dos incentivos fiscais das PME é de aplicação automática, desde que verificado os requisitos do art.108.º.

Uma das medidas de proteção das PME corresponde às taxas reduzidas a aplicar a estas, contudo, com as últimas reformas fiscais as taxas ficaram muito próximas da taxa normal (que, a partir de 2008 é de 30%)<sup>160</sup>. Às empresas, que cumpram os requisitos do art.108.º e não se encontrem previstos no art.28.º da mesma lei, é aplicada uma taxa de 25%, até ao valor de 300 000 de volume de negócio, ao excedente é aplicado uma taxa de 30%.<sup>161</sup>

Na Bélgica<sup>162</sup> a tributação das empresas em geral assenta numa taxa de 33%, sendo ainda aplicada uma sobretaxa de 3% sobre o rendimento, contudo para as PME, os lucros até 25 000 euros são tributados a uma taxa de 24,5%, para os lucros entre os 25 000 e os 90 000 euros entre os 31% e entre 90 000 e 322 000 euros é de 34,5% a taxa a aplicar.

Já na Holanda, o seu sistema fiscal sempre foi muito atrativo devido à sua política liberal relacionada ao investimento estrangeiro (apesar de diversas medidas já terem sido suprimidas porque infringiam as regras da UE). Tendo em conta o imposto sobre o rendimento a tributar, o valor da taxa a aplicar é de 20% para os primeiros 200 000 euros de volume de negócio, sendo aplicado, para o excedente, o valor de 25%.

---

*tanto en el período impositivo en que se realice la operación como en los dos períodos impositivos anteriores a este último.*

<sup>160</sup> PEREIRA, Diana Patrícia; *Benefícios Fiscais: tributação das empresas – Portugal e União Europeia*; Dissertação de Mestrado em Contabilidade pelo Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Aveiro; Aveiro, Universidade de Aveiro (2016); p.46

<sup>161</sup> *Artículo 114. Tipo de gravamen.*

*Las entidades que cumplan las previsiones del artículo 108 de esta Ley tributarán con arreglo a la siguiente escala, excepto si de acuerdo con lo previsto en el artículo 28 de esta Ley deban tributar a un tipo diferente del general:*

- a) Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 300.000 euros, al tipo del 25 por ciento.*
- b) Por la parte de base imponible restante, al tipo del 30 por ciento.*

<sup>162</sup> Para caso da Bélgica, Holanda e Hungria ver: PEREIRA, Diana Patrícia; *Benefícios Fiscais: tributação das empresas – Portugal e União Europeia*; Dissertação de Mestrado em Contabilidade pelo Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Aveiro; Aveiro, Universidade de Aveiro (2016); p.43, 48 e 49



A Hungria também apresenta diversas medidas protecionistas em relação às PME. As pequenas empresas que peçam financiamento na aquisição de ativos fixos tangíveis podem deduzir 60% dos juros pagos relativos ao imposto devido (antes de 2014 era de 40%), tendo como limite o valor de 6 milhões de HUF. Além disso, o sistema fiscal húngaro tem uma taxa de imposto de 10% até ao valor de 500 milhões HUF, a partir deste valor aplica-se uma taxa de 19%.

Na Letónia<sup>163</sup> existe um regime de diminuição de taxas para as microempresas (*micro-business tax*). Para se aplicar este regime é necessário que estejam verificados diversos requisitos: os acionistas têm de ser pessoas físicas, o volume de negócios não pode exceder os 100 000 euros, o número de trabalhadores não pode exceder os 5, os membros do conselho têm de ser simultaneamente funcionários e, por fim, os salários não podem ultrapassar os 720 euros por mês.

Quem cumprir estes requisitos, fica sujeito a uma taxa de imposto de 9% até um lucro de 7 000 euros e para o excedente fica sujeito a uma taxa de 15% (antes de 2017, era uma taxa de 13% em 2016 e uma taxa de 11% em 2015). Caso haja um aumento de funcionários, ultrapassando o limite 5, é acrescido uma taxa de 2% por cada trabalhador extra, caso se ultrapasse o limite de 100 000 euros de volume de negócios o excesso é tributado a uma taxa de 20% e se se exceder o salário mensal de 720 euros também se tributará o excedente por 20%.

No caso da Lituânia, é aplicada sobre o rendimento das empresas uma taxa de 15%, sendo que, para as micro, pequenas e médias empresas que tenham menos de 10 funcionários e menos de 300 000 euros de receitas anuais é aplicada uma taxa de 5%.

Já no caso do Luxemburgo, em relação ao imposto sobre o rendimento das empresas, a taxa de tributação é de 20% para os primeiros 15 000 euros de lucro tributável e 21% para o excedente.

Por fim, e, apesar de não ser um Estado-membro da União Europeia, abordamos, também, o sistema fiscal inglês<sup>164</sup>. No Reino Unido, o Corporation Tax (o nosso IRC)

---

<sup>163</sup> Para caso da Letónia, Lituânia e Luxemburgo ver: PEREIRA, Diana Patrícia; *Ob. Cit.*; (2016); p.52-54

<sup>164</sup> AICEP PORTUGAL GLOBAL, *Mercados: informação regulamentar- Reino Unido: Estabelecimento de Empresas*, março 2017; p.9. [consult. 1-3-2021] Disponível em <<file:///C:/Users/utilizador/Documents/mestrado/1%C2%BA%20ano/Direito%20Fiscal%20I/ReinoUnido/EstabelecimentoEmpresas.pdf>>

tem sofrido uma redução no valor da sua taxa. Desde 1 de abril de 2015 que se encontra em 20% (incluindo a Escócia), igualando-se à taxa que era das PME.

Já no caso do Brasil, aqui as empresas de pequena dimensão podem ser sujeitas a um regime de tributação simplificada, o Simples Nacional. Este regime permite num único pagamento cumular o valor de vários tributos: o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), o Programa de Integração Social (PIS), o Imposto sobre os Produtos Industrializados (IPI), o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), a Contribuição para Financiamento da Segurança Social (COFINS), a Contribuição Social, entre outros. Para determinar o valor do imposto a pagar, neste regime, tem se por base o valor de faturação da empresa e o seu ramo de atividade. Assim, a taxa a aplicar depende da área de atuação da empresa e do valor das suas receitas mensais: no caso de empresas que atuem no comércio ou retalho a taxa varia entre 4% a 11,61%, no caso de empresas prestadores de serviços a taxa encontra-se entre 4,5% a 12,11% e, por fim, no caso de indústrias a taxa varia entre 4,5% e 12,11%<sup>165</sup>.

---

<sup>165</sup>Cf. [Consult. 2-5-2022] Disponível em <<https://www.unimedriopreto.com.br/blog/pme/>>

## 7. A POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DE UM IMPOSTO ÚNICO

As PME, como já explanado, apresentam diversos desafios na entrada e permanência no mercado, tanto a nível nacional como internacional. O regime tributário a que estas são sujeitas acaba por ser demasiado oneroso e, mesmo com a aplicação do regime simplificado, pergunta-se se não seria possível a aplicação de um imposto único, de forma a sujeitar as empresas de menor dimensão a uma tributação ainda mais simples.

A possibilidade de um imposto único, mais concretamente um “*imposto de porta aberta*”, tem sido equacionado nos últimos tempos<sup>166</sup>. Este imposto seria cobrado pelo simples facto de se ter um negócio, substituindo os restantes impostos, como o IRS ou IRC e o IVA. O valor a tributar seria determinado tendo por base o potencial valor anual de faturação da empresa, tendo esta de fixar um valor salarial futuro para o cálculo deste valor.

De uma perspetiva teórica, este imposto traria “*uma real e significativa simplificação da vida fiscal das referidas empresas*”<sup>167</sup>. O facto de existir a possibilidade de pagamento de um único imposto levaria a uma diminuição das burocracias e formalidades existentes atualmente, além de se tornar menos exigente, do ponto de vista de conhecimento económico e contabilístico, para os empresários, permitindo um maior crescimento e um maior número de PME. Facilitaria, também, o trabalho da Administração Tributária já que exigiria um menor controlo por parte desta, sendo, apenas, necessário a fiscalização da liquidação de um tributo, em contraste aos inúmeros impostos exigíveis atualmente, mesmo no regime simplificado, que acabam por ter prazos de pagamento distintos.

Porém, numa perspetiva prática, um “*imposto de porta aberta*” não parece exequível.

Em primeiro, o valor do imposto a cobrar teria sempre por base projeções futuras, independentemente de, na verdade, a empresa obter, ou não, esse valor de faturação anual. Ora, pondere-se a situação hipotética de uma empresa que, tendencialmente, até tem um valor de faturação anual alta, contudo, num determinado ano, por motivos alheios à

---

<sup>166</sup> NABAIS, José Casalta; *Ob. Cit.*(2018), p. 206

<sup>167</sup> NABAIS, José Casalta; *Ob. Cit.*; (2016); p.69 [Consult. 3/5//2022] Disponível em <<https://seer.ufrgs.br/index.php/ppgdir/article/view/68801/39929>>

empresa, esta tem uma faturação muito reduzida ou quase inexistente. A verdade é que, se se aplicar o “*imposto de porta aberta*”, é determinado um valor a tributar que tem como base o valor de faturação dos anos anteriores e, por isso, o valor de faturação que provavelmente a empresa teria naquele ano, contudo não é um valor real, o que leva a que a empresa seja tributada a um valor superior. Há, portanto, possibilidade de uma PME ser prejudicada ao se criar um imposto único.

Além disso, é necessário ter em conta o IVA. Como já abordado anteriormente, o IVA é um imposto comunitário que incide sobre a transmissão de bens e na prestação de serviços onerosos. Ora, facilmente se percebe a impraticabilidade da cobrança de um imposto único que englobe diversos impostos, sendo um deles o IVA.

Preliminarmente, infere-se logo a impraticabilidade de Portugal decretar a não aplicação deste imposto, de forma unilateral, já que este é um imposto definido pela União Europeia e regulado pela mesma e, por isso, tendo em conta a supremacia do direito comunitário ao direito nacional, Portugal não apresenta autonomia suficiente para decretar a cobrança de um imposto nacional, em prol de um imposto comunitário.

Todavia, e na hipótese meramente conjetural de ser possível, para Portugal, regular e definir quais os impostos a cobrar às empresas, em deterioramento da supremacia europeia, o cerne do próprio Imposto do Valor Acrescentado colide com a hipótese da aplicação do “*imposto de porta aberta*”. O IVA, na generalidade, é um imposto cobrado ao consumidor final, no momento da venda ou da prestação de um serviço, ficando a empresa obrigada a entregar ao Estado a diferença entre o IVA liquidado com o IVA dedutível. É verdade que, apesar deste imposto não ser, comumente, um custo para a empresa, o facto de exigir a participação da empresa para a entrega do montante cobrado ao consumidor final, acaba por onerar o empresário com as formalidades e burocracias desta entrega e, por isso, a criação de um imposto único, à primeira vista, parece sanar esta adversidade. Contudo, é necessário ter em conta que o IVA é uma grande fonte de receita do Estado e, apesar desta fonte de receita não provir de empresas, enquanto intermediárias, mas sim de consumidores finais, as empresas exercem um papel imprescindível para a cobrança da mesma. Sem as empresas, enquanto intermediárias da cadeia de consumo, seria praticamente impossível cobrar o IVA. Se se exigisse aos consumidores finais que entregassem ao Estado um determinado valor sempre que usufruíssem de um serviço ou comprassem um determinado bem estaríamos

a criar uma utopia: por um lado, era impossível todos os sujeitos passivos pagarem, de forma voluntária, o IVA das milhares de compras ou prestações de serviços que são efetuadas diariamente e, por outro lado, era impossível, para a Administração Tributária, controlar todas as transações efetuadas e exigir, de forma coerciva, os valores de IVA que se encontram em incumprimento. É, portanto, essencial a participação das empresas para a rápida e eficaz arrecadação da receita proveniente do IVA e, como maior parte do tecido empresarial português e europeu é constituído por empresas de pequena dimensão, é praticamente impossível retirar estas da cobrança do IVA.

Poderemos, contudo, tentar equacionar uma solução para o primeiro problema. O facto do valor a cobrar ter por base projeções futuras de lucro, como dito supra, poderia levar a que uma empresa fosse cobrada por um valor superior de imposto àquele que deveria, realmente, pagar. Porém, poderia aqui funcionar um regime igual ao do regime simplificado, ou seja, o sujeito passivo poderia, de forma voluntária, optar pela aplicação, ou não, do “imposto de porta aberta” e, assim, no ano que teria um valor de tributação mais alto neste imposto único e, em contrapartida, um valor mais baixo na soma da aplicação dos impostos que já conhecemos, então poderia optar pela cobrança destes últimos, em deterioramento de um imposto único.

No entanto, já não parece haver uma solução tão viável quando falamos do segundo problema, ou seja, do IVA. O IVA é uma fonte de arrecadação de imposto demasiado essencial que, ao aplicar-se o imposto único, levaria a que se tornasse quase impossível a cobrança da mesma receita. E, mesmo que fosse possível, seria sempre um processo muito mais complexo e oneroso para todos os intervenientes e, por isso, isto permite-nos concluir a dificuldade da implementação de um imposto único. Somente na hipótese de se retirar o IVA nesta equação faria sentido a aplicação do “imposto de porta aberta”, retirando a cobrança dos restantes tributos às empresas, pagando apenas este imposto único, mas intervindo sempre na cobrança do Imposto do Valor Acrescentado.

## 8. REFLEXÃO SOBRE A UTILIZAÇÃO DE TRIBUTOS COMO INSTRUMENTOS DE PROTEÇÃO DAS PME

Como já abordado supra, as PME, devido ao seu tamanho mais reduzido e à sua dificuldade em concorrer com as grandes empresas no mercado nacional e internacional, necessitam de ser protegidas para tentar colmatar estas adversidades.

A questão que se coloca, todavia, é se esta proteção está a ser feita de forma eficaz através do recurso dos tributos ou se, pelo contrário, não haveria outras formas mais capazes para atingir o mesmo resultado.

Num primeiro ponto, vamos analisar a utilização dos tributos como forma de manipulação de resultados das PME.

A manipulação de resultados consiste numa estratégia realizada pelas entidades responsáveis pela parte financeira de uma empresa para alterar os resultados contabilísticos da mesma, tendo em vista a obtenção de benefícios fiscais. É necessário ter em atenção que a manipulação de resultados não se confunde com a fraude: a manipulação, ao contrário da fraude, consiste numa aplicação abusiva da lei a favor da empresa, enquanto que a fraude já tem por base a violação dos preceitos contabilísticos.<sup>168</sup>

A verdade é que, os encargos financeiros e o endividamento das empresas são os fatores essenciais para as empresas recorrerem à manipulação de resultados. No caso dos encargos financeiros, as empresas manipulam os resultados com o objetivo de terem uma menor carga fiscal, isto porque, como já provado em cima, quanto menor o rendimento declarado menor o imposto a pagar.

Acresce a isso, o facto das empresas de menor dimensão terem uma menor fiscalização comparativamente às grandes empresas, isto porque “*as maiores empresas tendem a ser mais visíveis no exterior e, por conseguinte, a sua informação tende a ser objeto de maior escrutínio*”<sup>169</sup>.

---

<sup>168</sup>SOUSA, Andreia Sofia Neves de; *Serão os impostos um incentivo à manipulação dos resultados? Estudo das empresas ibéricas*; Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Fiscalidade Empresarial pelo Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra; Coimbra, Instituto Politécnico de Coimbra (novembro de 2017); p.20. [Consult. 25/05/2022] Disponível em <[https://comum.rcaap.pt/bitstream/10400.26/20946/1/Andreia\\_Sousa.pdf](https://comum.rcaap.pt/bitstream/10400.26/20946/1/Andreia_Sousa.pdf)>

<sup>169</sup> MARTINS, Oscarina & MOREIRA, José António; *O endividamento bancário e a qualidade da informação: Um estudo para o Caso Português*; Jornal de Contabilidade nº388 (julho de 2009); p. 217-231 APUD SOUSA, Andreia Sofia Neves de; *Ob. Cit.* (novembro de 2017); p. 63 [Consult. 25/05/2022] Disponível em <[https://comum.rcaap.pt/bitstream/10400.26/20946/1/Andreia\\_Sousa.pdf](https://comum.rcaap.pt/bitstream/10400.26/20946/1/Andreia_Sousa.pdf)>

Parece, portanto, evidente que quanto maior a discriminação positiva em empresas que apresentem um valor de resultado contabilístico mais baixo, maior a manipulação de resultados das empresas para conseguirem ter uma tributação mais reduzida<sup>170</sup>. Os tributos a pagar são determinantes para a prática de manipulação de resultados por parte das empresas<sup>171</sup>.

Num segundo ponto, o facto de se diferenciar as empresas, favorecendo as de menor dimensão, através dos tributos, leva à criação de uma relação de dependência a estes. Isto é, ao discriminarmos as empresas quase só através dos impostos, faz com que se crie alguma instabilidade fiscal<sup>172</sup>, já que qualquer alteração fiscal leva a uma alteração no regime das empresas, principalmente nas PME, que são as que costumam ser sujeitas a maiores alterações legislativas.

Apesar do regime a ser aplicado às PME ter tendência para ser alterado sempre para preceitos mais favoráveis, beneficiando-as em comparação às empresas de maior dimensão, a verdade é que o facto de se alterar diversas vezes o seu regime cria uma incerteza e instabilidade fiscal para os seus sujeitos passivos. Isto leva a que os empresários necessitem de, constantemente, estudar o regime fiscal a aplicar à sua empresa, o que, como já demonstrado em cima, é quase inviável em Portugal já que estas empresas são maior parte empresas familiares com gestores com poucos conhecimentos contabilísticos e fiscais. Por essa razão, estas alterações fiscais podem causar “*uma instabilidade fiscal propensa a desencorajar a economia*”<sup>173</sup>.

---

<sup>170</sup> GOMES; Sara Raquel Torres; *Incentivos fiscais para a manipulação de resultados: Reporte fiscal de prejuízos*; Dissertação de Mestrado em Auditoria e Fiscalidade pela Faculdade de Economia e Gestão da Universidade Católica Portuguesa; Lisboa, Universidade Católica Portuguesa (maio de 2005); p.17 [Consult. 25/05/2022] Disponível em <[https://repositorio.ucp.pt/bitstream/10400.14/19279/1/TFM\\_MAF\\_Sara%20Gomes.pdf](https://repositorio.ucp.pt/bitstream/10400.14/19279/1/TFM_MAF_Sara%20Gomes.pdf)>

<sup>171</sup> Há, contudo, exceção no caso das PME com sobre-endividamento (superior a 80 por cento). Estas apresentam uma menor manipulação de resultados tendo em conta o valor do imposto a pagar. Isto pode dever-se pelo facto de estas estarem sujeitas a um maior controlo pela Autoridade Tributária. Cf. SOUSA, Andreia Sofia Neves de; *Ob. Cit.* (novembro de 2017); p. 72 [Consult. 25/05/2022] Disponível em <[https://comum.rcaap.pt/bitstream/10400.26/20946/1/Andreia\\_Sousa.pdf](https://comum.rcaap.pt/bitstream/10400.26/20946/1/Andreia_Sousa.pdf)>

<sup>172</sup> REIS; Sofia da Conceição Alexandra & FERREIRA, Jeferson Vinhas & JUNIOR, Pedro dos Santos Portugal & FROGERI, Rodrigo Franklin & OLIVEIRA, Felipe Flausino de; *Abordagem Geral Sobre os Impostos, Incentivos Fiscais e as PME Portuguesas*; *Acinnet Journal: Research, Academic Mobility and Innovation*; Varginha, MG (2020); p.11 [Consult. 26/05/2022] Disponível em <<https://periodicos.unis.edu.br/index.php/acinnet/article/view/520/348>>

<sup>173</sup> REIS; Sofia da Conceição Alexandra & FERREIRA, Jeferson Vinhas & JUNIOR, Pedro dos Santos Portugal & FROGERI, Rodrigo Franklin & OLIVEIRA, Felipe Flausino de; *Ob. Cit.* (2020); p.11 [Consult. 26/05/2022] Disponível em <<https://periodicos.unis.edu.br/index.php/acinnet/article/view/520/348>>

Por fim, num terceiro ponto, é necessário destacar o facto de os impostos serem quase todos de foro interno e não internacional, com exceção, por exemplo, do IVA que consiste num imposto europeu.

Atualmente, exige-se que as empresas estejam preparadas não apenas para o mercado interno, mas também para o mercado internacional. Ora, o facto de ser feito um tratamento mais favorável através dos tributos poderá levar a que se crie uma desigualdade entre empresas de diferentes ordenamentos. Uma PME em Portugal acabará por ter um tratamento fiscal distinto a uma PME na Alemanha, por exemplo<sup>174</sup>.

Não fará, portanto, sentido que se exija às empresas a mesma capacidade de concorrência e expansão para fora do seu país de origem se estas apresentam diferentes tributações. Um país com uma menor discriminação, tributando mais as empresas de menor dimensão, levará a que, tendencialmente, as suas empresas tenham uma maior dificuldade em concorrer no mercado internacional que um país que exija uma carga fiscal mais baixa. Isto porque a primeira empresa apresenta maiores entraves para este crescimento comparando com a segunda.

Ora, apesar destes pontos negativos em relação à discriminação positiva das pequenas e médias empresas, a verdade é que dificilmente se conseguiria, de outra forma, obter os mesmos resultados, como demonstramos infra.

De seguida, vamos conjecturar outras formas de diferenciação das empresas pelo seu tamanho, criando regimes mais favoráveis às PME, com o intuito de demonstrar que, ao recorrer à tributação como forma de discriminação, nos encontramos a utilizar a opção mais viável.

Numa primeira hipótese, poderemos equacionar uma situação que permita às PME determinados serviços essenciais grátis, como é o caso da luz, da água ou do arrendamento do estabelecimento em que a empresa exerce a sua atividade. Esta isenção poderia ser total ou parcial, englobando um determinado valor mensal como limite ou um

---

<sup>174</sup> Em 2022, Alemanha, Reino Unido e Estados Unidos da América tiveram apoios em percentagem do PIB muito superiores em comparação a Portugal. Isto, obviamente, leva à existência de problemas de competitividade entre países, sendo mais oneroso para Portugal.

Cf. JORNAL DE NEGÓCIOS; *Economia mundial influencia desempenho das empresas*; Confina Mendia S. A.(12 de Janeiro de 2022)[Consult. 20/06/2022] Disponível em <<https://www.jornaldenegocios.pt/negocios-em-rede/desafios-das-pme/detalhe/economia-mundial-influencia-desempenho-das-empresas>>



determinado período de tempo de um ano (por exemplo, isenção de pagamento destes serviços 3 meses por ano).

Há uns anos atrás esta hipótese poderia parecer viável, contudo, atualmente, a realidade empresarial é diferente. Com a modernização e a expansão do mercado digital, a execução das atividades empresariais tem exigido cada vez menos um local físico para a realização da mesma. O teletrabalho tornou-se uma nova realidade no tecido empresarial<sup>175</sup> e, por isso, diversas empresas deixaram de necessitar de um espaço físico para poder atuar. Da mesma forma, surgiram diversas outras atividades que começaram a exercer a sua atividade apenas no meio digital, como, por exemplo, vendas nas redes sociais e que, portanto, nunca precisaram de um espaço físico para desempenhar a sua atividade.

Por essa razão, acabaríamos por deixar de fora diversas empresas de pequena dimensão que, por não terem estabelecimento físico, não estariam sujeitas a esta isenção de pagamento de serviços, algo que não acontece com os tributos.

Já numa segunda hipótese, poderíamos favorecer as PME em comparação às grandes empresas ao lhes desonerar algumas das burocracias contabilísticas, retirando a exigência da entrega do “Dossier Fiscal”.

O “Dossier Fiscal” consiste num conjunto de documentos fiscais que demonstram situação financeira da empresa e é composto pelo Relatório de Gestão e Parecer do Conselho Fiscal<sup>176</sup>, pela lista de documentos que comprovam os créditos incobráveis, pelo mapa de provisões, perdas por imparidade em créditos e ajustamentos dos inventários, pelo mapa das mais e menos valias, pelo mapa de depreciações e amortizações, pelo mapa das depreciações dos bens reavaliados, pelo mapa de apuramento do lucro tributável, pelo mapa de controlo de prejuízos referentes ao Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedade, pelo mapa de controlo das correções

---

<sup>175</sup> Como concluiu uma pesquisa de Robert Walters tendo em conta o impacto de Covid-19 em Portugal no meio profissional, 44 por cento das pessoas considera-se mais produtiva com o teletrabalho e apenas 4 por cento quer voltar ao trabalho presencial.

Cf. [Consult. 26/05/2022] Disponível em <<https://www.robertwalters.pt/hiring/hiring-advice/produktividade-portugueses-aumenta-com-teletrabalho.html>>

<sup>176</sup> As Microentidades encontram-se desoneradas de fazer este Relatório.

fiscais tendo em conta as diferenças entre a contabilidade e a fiscalidade, entre outros documentos<sup>177</sup>.

Ora, como se percebe, esta obrigação é demasiado complexa, exigente e onerosa, principalmente para as empresas de pequena dimensão, geridas em meio familiar e com poucos conhecimentos contabilísticos, acabando por aumentar os seus encargos financeiros com a necessidade de contratação de um contabilista.

Assim, ao retirarmos esta obrigação às PME estaríamos a facilitar-lhes a sua gestão, podendo estas alocar os seus esforços e recursos para o seu crescimento e desenvolvimento.

Todavia, a verdade é que, se retirássemos esta obrigação às PME, levaria a que se criasse um enorme entrave na fiscalização do nosso tecido empresarial, já que este é composto maioritariamente por empresas de pequena dimensão. Seria muito mais oneroso para a Autoridade Tributária, ou até mesmo impossível, perceber se existe alguma irregularidade na contabilidade de uma empresa se esta não tivesse um “Dossier Fiscal” organizado. Aliás, o facto de se exigir que estas informações sejam guardadas durante 10 anos permite à AT perceber se os problemas já ocorrem a longo prazo, ou se pelo contrário, é um problema recente.

Dessa forma, fará muito mais sentido desonerar os empresários das obrigações da contabilidade organizada, podendo estes ser sujeito ao regime simplificado do IRC (ou regime simplificado do IRS, no caso de empresário em nome individual) e manter a obrigação de realizar e preservar o “Dossier Fiscal”.

Assim, dessa forma, parece que só a criação de regimes distintos na tributação permite que haja uma maior proteção às PME porque podemos sujeitar todas as empresas a regimes diferentes, consoante o seu tamanho.

A maior vantagem de se discriminar positivamente as PME pelos tributos é o facto de estes serem cobrados de forma generalizada. Os impostos são cobrados a todas as empresas, de forma generalizada, existindo, por isso, um fator comum nestes sujeitos passivos: por serem empresas e obterem um determinado rendimento serão tributadas.

---

<sup>177</sup> Portaria n.º 51/2018 [Consult. 25/05/2022] Disponível em [https://www.consultoriofiscal.website/files/ugd/16f610\\_54534bb617534ecf9061cbddbabc7a58.pdf](https://www.consultoriofiscal.website/files/ugd/16f610_54534bb617534ecf9061cbddbabc7a58.pdf)

Não existe mais nenhuma característica que seja tão comum às empresas e, por isso, esta é a mais capaz para permitir fazer uma diferenciação das mesmas.

Diante disso, vamos tentar solucionar os três pontos dados a desfavor da utilização de tributos como forma de favorecimento das empresas de menor dimensão.

No primeiro ponto concluímos que quanto maior a discriminação, maior a probabilidade de ocorrer manipulação de resultados. Ora, mas a verdade é que também concluímos (na nota de rodapé 171) que as empresas com maior endividamento não recorrem tanto à manipulação de resultados pois apresentam um controlo mais apertado pela Autoridade Tributária e, por isso, passará por aqui a solução deste problema. Se houver um maior controlo da Autoridade Tributária as empresas terão um maior medo de realizar estes comportamentos abusivos e, portanto, dificilmente manipularão os resultados.

Já em relação ao segundo ponto, as empresas portuguesas, apesar de terem uma enorme predominância de empresários com uma formação reduzida<sup>178</sup>, esta é uma realidade, que com o evoluir dos tempos se vai alterar. Em 2021 cerca de 43% da população portuguesa entre os 30 e 34 tinha curso superior<sup>179</sup>, tendência esta que se vai manter e aumentar com as gerações mais novas e, por isso, que se irá refletir no tecido empresarial português.

No mesmo raciocínio, chegamos à solução do terceiro ponto. É verdade que todos os países europeus apresentam um imposto sobre o rendimento com preceitos distintos de país para país, o que faz gerar diferentes legislações para as empresas que se situem em diferentes países. Mas também é verdade que a União Europeia controla as diversas legislações tributárias de cada país para *“assegurar a livre circulação de bens, serviços e capitais no mercado único europeu, garantir que as empresas de um país não beneficiam de uma vantagem desleal em relação às empresas suas concorrentes de outros países e garantir que os impostos não discriminam os consumidores, os trabalhadores ou as*

---

<sup>178</sup> Em 2017, os empregadores que não tinham passado do ensino básico eram 56,4%  
Cf. [Consult. 26/05/2022] Disponível em <<https://www.tsf.pt/economia/trabalhadores-portugueses-tem-mais-qualificacoes-que-patroes-9161860.html>>

<sup>179</sup>CAÇADOR, Fátima; *Portugal Melhor na Escolarização: 43% dos portugueses com idade entre os 30 e os 34 anos têm cursos superiores*; SapoTek (11 de fev de 2021); [Consult. 26/05/2022] Disponível em <<https://tek.sapo.pt/expert/artigos/portugal-melhor-na-escolarizacao-43-dos-portugueses-com-idade-entre-os-30-e-34-anos-tem-cursos-superiores>>

*empresas de outros países da UE*<sup>180</sup>, e, por essa razão, apesar da autonomia dos membros da União Europeia para legislarem sobre a matéria tributária e fiscal, a UE encontra-se a fiscalizar estes preceitos para, assim, evitar distorções da concorrência. Além de que, o êxito da aplicação de um imposto europeizado como o IVA poderá fazer surgir a inspiração para a criação de outros impostos a aplicar a União Europeia toda e, assim, criar cada vez menos distorções nos regimes tributários dos diversos membros.

Por tudo o que já foi explanado, concluímos que a discriminação das PME pela tributação é a forma mais eficaz para lhes permitir ter um regime mais competitivo para com as restantes empresas.

---

<sup>180</sup> Cf. [Consult. 26/05/2022] Disponível em <[https://european-union.europa.eu/priorities-and-actions/actions-topic/taxation\\_pt](https://european-union.europa.eu/priorities-and-actions/actions-topic/taxation_pt)>

## 9. CONCLUSÃO

Como demonstrado, as micro, pequenas e médias empresas são empresas que, pelo seu tamanho, necessitam de proteção.

Estas empresas, por terem o tamanho mais reduzido, são as mais afetadas em diversos denominadores: na concorrência, já que, além das fronteiras cada vez mais ténues nos diversos países o que faz com que tenham de concorrer com todo o tipo de empresas a nível mundial, não conseguem competir com as grandes empresas; nas alterações legislativas, já que estas costumam ser as entidades sujeitas a um maior número de alterações obrigando-se a um maior estudo do seu regime, em constante mudança; nas crises económicas mundiais, visto que estas têm uma menor capacidade de resposta para manterem a sua saúde financeira estável quando a própria economia mundial não o está; ou no financiamento, já que encontram muitos mais entraves para o obter, em comparação a empresas de maior dimensão. A acrescer a isto, as PME têm tendência a ser empresas familiares que acaba por dificultar ainda mais o percurso destas, já que quem se encontra a frente delas apresenta uma escolaridade mais reduzida e sem grande foco no crescimento, tendo em vista apenas a satisfação das necessidades de uma pequena parcela populacional, sem objetivos de expansão ou exportação.

Assim, surge esta necessidade de salvaguarda das PME. Esta proteção consegue-se, principalmente, através de regimes especiais dos tributos criados, especialmente, para as PME.

Os impostos são a nossa maior fonte de receita e são cobrados a quem apresenta capacidade contributiva, portanto as empresas, e, mais propriamente, as PME, são sujeitos passivos do imposto. Ora, são vários os impostos que apresentam regimes mais favoráveis, sendo os mais impactantes o IRC, o IRS e o IVA.

No caso do IRC encontramos diversas manifestações discriminatórias mais favoráveis para com as PME no CIRC, como é o caso, por exemplo, da taxa de IRC ser de apenas 17% nos primeiros 25 000 euros da matéria coletável, o caso dos pagamentos por conta corresponderem a 80% do montante do imposto do período de tributação imediatamente anterior quando o volume de negócios é igual ou inferior a 500 000 euros, no prazo da dedução dos prejuízos fiscais das PME serem de 12 anos<sup>181</sup>, entre outros. Todavia, a

---

<sup>181</sup> Sem ignorar o facto de no período pandémico este prazo ter sido alargado para todas as empresas, independentemente do tamanho.

maior discriminação sente-se na possibilidade das PME poderem estar sujeitas a um regime simplificado de tributação: este regime desonera estas empresas dos enormes custos que o cumprimento das regras tributárias apresentam, já que calcula a sua matéria tributável por mecanismos indiretos, através de coeficientes fixos, que variam consoante o seu rendimento.

Também no caso do IRS, surge, como principal regime protecionista para os Empresários em Nome Individual, o regime simplificado. Neste caso, ao contrário do que acontece no IRC, presume-se que os sujeitos passivos querem que este regime simplificado seja aplicado e, por isso, se preferirem ser sujeitos ao regime da contabilidade organizada necessitam de o especificar. Além deste regime, sente-se alguma discriminação positiva para as PME no CIRS no regime das mais valias, em que, o saldo apurado entre as mais valias e as menos valias é apenas contabilizado em metade do seu valor, como dispõe o artigo 43º do CIRS.

Por fim, no IVA existem, também, diversos regimes mais favoráveis para as pequenas empresas. Em primeiro surge o Regime Especial de Isenção em que, neste caso, desde que verificados os requisitos do artigo 53º do CIVA (com algumas exceções já explanadas em cima) é possível, ao sujeito passivo, não liquidar o imposto nas operações seguintes em que transmite o bem ou realiza o serviço e, por isso, não deduz o imposto pago nas operações realizadas anteriormente. Em segundo, temos o Regime dos Pequenos Retalhistas que visa a diminuição dos encargos administrativos das empresas de menor dimensão que sejam retalhistas, sendo apurado o valor do imposto através da aplicação de 25% ao valor do imposto suportado na aquisição de bens para vendas sem transformações, acrescentando 25% do imposto no caso de bens para transformação. Em terceiro, falamos do Regime Forfetário dos Produtores Agrícolas que tem como objetivo atenuar os efeitos do IVA suportado aquando da aquisição de bens de produção por pequenos agricultores, podendo estes, requerer à AT uma compensação pelo IVA pago. Já em quarto, surge o Regime do IVA de Caixa que permite, para empresas que não tenham obtido um volume de negócios superior a 500 000 euros, a entrega do IVA apenas após a cobrança das faturas emitidas pelos clientes.

Todavia, quando abordamos as Taxas e as Demais Contribuições Financeiras a favor do Estado é possível perceber que estas raramente discriminam o seu valor tendo em vista o favorecimento das PME. Sem ser o caso da Derrama Municipal, em que diversos municípios aplicam um valor de taxa mais reduzido para empresas com um

determinado volume de negócios, dificilmente encontramos qualquer diferenciação de tratamento fiscal das empresas de pequena ou grande dimensão. Ora, isto acontece porque na génese da taxa encontra-se o Princípio do Benefício ou da Equivalência e, portanto, uma taxa é exigida com o intuito de cobrar um determinado serviço usufruído pelo sujeito passivo, não considerando a capacidade contributiva deste como um fator importante.

Apesar disso, é possível equacionar casos em que as Taxas e as Demais Contribuições Financeiras a favor do Estado poderiam ser mais favoráveis para as PME. A primeira situação hipotética a considerar poderia ser uma isenção parcial do pagamento das taxas municipais, como a taxa cobrada pela ocupação de domínio público, já numa segunda situação poderia equacionar-se a possibilidade da Taxa Social Única, contribuição paga mensalmente ao Estado sendo considerado um dos maiores encargos das PME, ter valores mais baixos para estas, tendo, por exemplo, o valor igual às entidades sem fins lucrativos.

Feito este enquadramento em relação aos diferentes regimes existentes nos Tributos, é preciso perceber como é que a hipótese de um imposto único se torna impraticável no nosso ordenamento jurídico. A possibilidade de um “imposto de porta aberta” fez nascer a ideia de se aplicar às PME apenas um imposto, em detrimento do IRC ou IRS, do IVA e demais impostos. É verdade que desoneraria os donos das PME de diversas formalidades e exigências, além de facilitar a fiscalização das PME, contudo, torna-se inaplicável quando colocamos o IVA nesta equação, já que, as empresas ao serem as principais intermediárias para a recolha da receita deste imposto, não podem ser retirados do processo. É, portanto, inviável a aplicação de um imposto que vise a substituição do IVA, só sendo factível se, e só se, se retirasse o IVA deste conjunto e se aplicasse o “imposto de porta aberta” tendo em vista a substituição das restantes contribuições pagas pelas empresas.

Por fim, consideramos que a discriminação feita às empresas de pequena dimensão através dos tributos é a forma mais eficiente destas saírem favorecidas. O facto de os tributos serem cobrados de forma generalizada permite que seja aplicado um regime a uns sujeitos passivos e a outros regimes distintos, favorecendo quem apresenta maiores dificuldades, que, no nosso caso, são as Micro, Pequenas e Médias Empresas.

## 10. BIBLIOGRAFIA

ABREU, J. M. Coutinho de & MARTINS, Alexandre Soveral; *PME's e Empresas Familiares perante o Ambiente Societário, Fiscal e Laboral: Dificuldades de Crescimento, Expansão e Consolidação*; Coimbra, Instituto de Direito das Empresas e do Trabalho (2016)

ACKERMANN, Josef; *The subprime crisis and its consequences*; Journal of Financial Stability, Volume 4 (dezembro 2008) [Consult. 11/07/2022] Disponível em <[https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1572308908000521?casa\\_token=JzLAAE1PqpMAAAA:ufQOKZb78YN0v2FL\\_vboCiiM9iu6sg9yBjZ4Ne1PcdsuRX\\_Aely5U5lkCJcliBLUIS\\_5jg26](https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1572308908000521?casa_token=JzLAAE1PqpMAAAA:ufQOKZb78YN0v2FL_vboCiiM9iu6sg9yBjZ4Ne1PcdsuRX_Aely5U5lkCJcliBLUIS_5jg26)>

AICEP PORTUGAL GLOBAL, *Mercados: informação regulamentar- França: Estabelecimento de Empresas*, abril 2017; p.14. Disponível em <<https://www.portugalglobal.pt/PT/Biblioteca/LivrariaDigital/FrancaEstabelecimentoEmpresas.pdf>>

AICEP PORTUGAL GLOBAL, *Mercados: informação regulamentar- Reino Unido: Estabelecimento de Empresas*, março 2017; p.9. Disponível em <<file:///C:/Users/utilizador/Documents/mestrado/1%C2%BA%20ano/Direito%20Fiscal%20I/ReinoUnidoEstabelecimentoEmpresas.pdf>>

ANDRADE, Vitor; *Assim se vê a força da PME*; Expresso; 27 Junho de 2020 in <<https://expresso.pt/economia/2020-06-27-Assim-se-ve-a-forca-da-PME>>

ARAÚJO; Pedro Miguel Rodrigues; *O Mercado Único e as Pequenas Empresas*; Trabalho de Projeto de Mestrado em Políticas Comunitárias e Cooperação Territorial do Instituto de Ciências Sociais da Escola de Economia e Gestão da Universidade do Minho; Universidade do Minho; Braga (abril de 2015); Disponível em <<https://repositorium.sdum.uminho.pt/bitstream/1822/40766/1/Pedro%20Miguel%20Rodrigues%20Ara%C3%BAjo.pdf>>



AZEVEDO, Patrícia Anjos; *A Administração Local e a Tributação*; Revista de Ciências Empresariais e Jurídica; n.º 30 (2018)

BERNARDO, Cristina; *TSU: Redução custou 11,5 milhões e beneficiou 80 € das PME em 2016, revela Vieira da Silva*; O Jornal Economico (18 de janeiro de 2017) Disponível em <<https://jornaleconomico.pt/noticias/tsu-reducao-custou-115-milhoes-beneficiou-80-das-pme-2016-revela-vieira-da-silva-112103>>

CAÇADOR, Fátima; *Portugal Melhor na Escolarização: 43% dos portugueses com idade entre os 30 e os 34 anos têm cursos superiores*; SapoTek (11 de fev de 2021); Disponível em <<https://tek.sapo.pt/expert/artigos/portugal-melhor-na-escolarizacao-43-dos-portugueses-com-idade-entre-os-30-e-34-anos-tem-cursos-superiores>>

CANOTILHO, Gomes & MOREIRA, Vital; *Constituição da República Portuguesa: anotada* (Vol. 1); Coimbra, Coimbra Editora (2014)

CARDOSO, Sara Oliveira de Brito Rodrigues; *A Dedução de Prejuízos Fiscais: Uma Perspetiva de Política Fiscal no Âmbito da Tributação Consolidada de Grupos de Sociedades*; Dissertação de Mestrado em Direito Fiscal pela Faculdade de Direito da Escola do Porto; Porto, Universidade Católica Portuguesa (2019); Disponível em <[https://repositorio.ucp.pt/bitstream/10400.14/30343/1/SARA%20O.%20BRITO%20R.%20CARDOSO\\_Disserta%c3%a7%c3%a3o%20Completa.pdf](https://repositorio.ucp.pt/bitstream/10400.14/30343/1/SARA%20O.%20BRITO%20R.%20CARDOSO_Disserta%c3%a7%c3%a3o%20Completa.pdf)>

CARLOS, Américo Fernando Brás; *Impostos – Teoria Geral*; Coimbra, Almedina; 3ª edição (2010)

CARRAPATOSO, Miguel Santos; *A novela da TSU em 10 perguntas e respostas*; Observador (24 de jane de 2017); Disponível em <<https://observador.pt/explicadores/novela-da-tsu-em-10-perguntas-e-respostas/>>

CARREIRA, Diogo Miguel Belinquete & LEAL, Luís Mário Soares de Pinho Santos & JOAQUIM, Ricardo de Carvalho & JOAQUIM, Rodrigo de Carvalho; *Impacto de impostos diretos e indiretos no PIB per Capita*, Aplicações de Econometria 2020,

Coimbra (2020); Disponível em  
<<https://estudogeral.uc.pt/bitstream/10316/91303/1/Aplica%20a7%20b5es%20de%20Econometria%20Cap%20aditulo%20III.pdf>>

COELHO, Lina; *Impostos*; Centro de Estudos Sociais, Dicionário das Crises e das Alternativas; Coimbra, Almedina (abril de 2012); Disponível em  
<<https://eg.uc.pt/bitstream/10316/90947/1/Impostos.pdf>>

COMISSÃO EUROPEIA; *A nova definição de PME*; Publicações “Empresas e Indústria” (2006), p.5; Disponível em  
<[http://www.pofc.qren.pt/ResourcesUser/2013/Publicacoes/Guia\\_Definicao\\_PME.pdf](http://www.pofc.qren.pt/ResourcesUser/2013/Publicacoes/Guia_Definicao_PME.pdf)>

COMISSÃO PARA A REFORMA DO IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DAS PESSOAS COLETIVAS; *Relatório Final: Uma reforma do IRC orientada para a Competitividade, o Crescimento e o Emprego* (30 de junho de 2013); Disponível em  
<<https://www.occ.pt/fotos/editor2/relatorioirc.pdf>>

CONSELHO ECONÓMICO E SOCIAL; *Segurança Social: Modelos e Desafios*; Portugal, Conselho Económico e Social (Janeiro de 2018); Disponível em  
<[https://repositorio.iscte-iul.pt/bitstream/10071/15882/1/Seguran\\_a%20Social%20%28Modelos%20e%20Desafios%29\\_cap.pdf](https://repositorio.iscte-iul.pt/bitstream/10071/15882/1/Seguran_a%20Social%20%28Modelos%20e%20Desafios%29_cap.pdf)>

CUNHA, Paulo de Pitta e; *A pseudo-reforma fiscal do final do século XX e o regime simplificado do IRS*; Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal, Ano I, nº1 (2008)

DÂMASO, Maria Goreti de Jesus; *A Simplificação Fiscal em Portugal: A perceção sobre o regime simplificado para as pequenas sociedades no contexto da tributação do rendimento*; Tese de Doutoramento em Gestão de Empresas, especialização em Finanças, pela Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra; Coimbra, Universidade de Coimbra (2015)

EBRILL, V. Liam; *The Mordern VAT*, International Monetary Fund; Washigton D. C. (2001)

FERNANDES, Filipe de Vasconcelos; *O Princípio da Não Retroatividade no Direito Fiscal Constitucional Português*; Revista da Ordem dos Advogados, nº81 (julho/dezembro 2021); Disponível em < <https://portal.oa.pt/media/134333/filipe-de-vasconcelos-fernandes.pdf>>

FORTES, Edmirson Pedro Ramos; *A Harmonização do Sistema do IVA na União Europeia*; Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Finanças da Escola Superior de Tecnologia e Gestão do Instituto Politécnico de Beja; Beja, Instituto Politécnico de Beja (2018); Disponível em <[https://repositorio.ipbeja.pt/bitstream/20.500.12207/4826/1/A%20Harmoniza%c3%a7%c3%a3o%20do%20Sistema%20do%20IVA\\_Edmirson%20Fortes\\_2018.pdf](https://repositorio.ipbeja.pt/bitstream/20.500.12207/4826/1/A%20Harmoniza%c3%a7%c3%a3o%20do%20Sistema%20do%20IVA_Edmirson%20Fortes_2018.pdf) PDFA.pdf>

GOMES; Sara Raquel Torres; *Incentivos fiscais para a manipulação de resultados: Reporte fiscal de prejuízos*; Dissertação de Mestrado em Auditoria e Fiscalidade pela Faculdade de Economia e Gestão da Universidade Católica Portuguesa; Lisboa, Universidade Católica Portuguesa (maio de 2005); Disponível em <[https://repositorio.ucp.pt/bitstream/10400.14/19279/1/TFM\\_MAF\\_Sara%20Gomes.pdf](https://repositorio.ucp.pt/bitstream/10400.14/19279/1/TFM_MAF_Sara%20Gomes.pdf)>

JACINTO, Nuno Raposo; A solução: competitividade fiscal; Jornal de Leiria, Leiria (1 de Abril de 2022); Disponível em <<https://www.jornaldeleiria.pt/opiniao/a-solucao-competitividade-fiscal>>

JORGE, Rui Peres; Vieira da Silva: Redução da TSU em 2016 beneficiou em grande medida as PME; Jornal de Negócios (18 de janeiro de 2017) Disponível em <<https://www.jornaldenegocios.pt/economia/seguranca-social/detalhe/vieira-da-silva-reducao-da-tsu-em-2016-beneficiou-em-grande-medida-as-pme>>

JORNAL DE NEGÓCIOS; *Economia mundial influencia desempenho das empresas*; Confina Mendia S. A.; Disponível em <<https://www.jornaldenegocios.pt/negocios-em-rede/desafios-das-pme/detalhe/economia-mundial-influencia-desempenho-das-empresas>>

LOPES, C. M. M. ; *A Fiscalidade das Pequenas e Médias Empresas – Estudo comparativo na União Europeia*, Dissertação de Mestrado em Economia Europeia pela Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra; Coimbra, Universidade de Coimbra (1997)

LUCAS, Manuel Ferreira Coelho; *A Gestão Familiar de PME: Influências e Particularidades*; Dissertação de Mestrado em Gestão pela Faculdade de Ciências Sociais e Humanas da Universidade da Beira Interior; Covilhã, Universidade da Beira Interior (2013)

MARTINS, António & TABORDA, Daniel; *Ensaio Sobre Regimes de Simplificação Tributária*; Coimbra, Almedina (2021)

MARTINS, Oscarina & MOREIRA, José António; *O endividamento bancário e a qualidade da informação: Um estudo para o Caso Português*; *Jornal de Contabilidade* n°388 (julho de 2009)

MIRLEES, James & ADAM, Stuart & BESLEY, Tim & BLUNDELL, Richard & BOND, Stephen & CHOTE, Robert & GAMMIE, Malclm & JOHNSON, Paul & MYLES, Gareth & POTERBA, James; *Tax by design*; Institute for Fiscal Studies, London (13 de Set de 2011); Disponível em <<https://ifs.org.uk/publications/5353>>

MORAIS, Rui Duarte; *Apontamentos ao IRC*; Coimbra, Almedina (novembro de 2009);

MORAIS, Rui Duarte; *Sobre o IRS*; Coimbra, Almedina; 3ª edição (2014)

NABAIS, José Casalta; *Introdução ao Direito Fiscal das Empresas*; Coimbra, Almedina; 3ªedição(2018)

NABAIS, José Casalta; *Direito Fiscal*, Coimbra, Almedina; 11ª edição (2019)

NABAIS, José Casalta; *O Regime Fiscal das Pequenas e Médias Empresas*; Porto Alegre, Cadernos do Programa de Pós-Graduação em Direito PPGDir/UFRGS (Volume XI); edição digital n.º 2 (2016); Disponível em <<https://seer.ufrgs.br/ppgdir/article/view/68801>>

NABAIS, José Casalta; *Sobre o regime Jurídico das taxas*; Taxas e Contribuições Financeiras a Favor das Entidades Públicas e Contribuições para a Segurança Social; CEJ; Ebook. Disponível em <[http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/Administrativo\\_fiscal/eb\\_Taxas\\_contribuicoes\\_financeiras.pdf](http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/Administrativo_fiscal/eb_Taxas_contribuicoes_financeiras.pdf)>

PEREIRA, Diana Patrícia; *Benefícios Fiscais: tributação das empresas – Portugal e União Europeia*; Dissertação de Mestrado em Contabilidade pelo Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Aveiro; Aveiro, Universidade de Aveiro (2016)

PIRES, Leonardo Aboim; *O peso da crise: Grande Depressão e desemprego rural em Portugal*; Diálogos Transatlânticos: Relações e dinâmicas entre Portugal, África e América (Sec. XVII-IX); n.º11; Coimbra, Universidade de Coimbra (jan/jun de 2020); Disponível em <<https://eg.uc.pt/handle/10316/92336>>

POULAIN-REHM, T. ; *Qu'est-ce qu'une entreprise familiale? Réflexions théoriques et prescriptions empiriques*; La Revue des Sciences de Gestion (2006)

QUITÉRIO, Tânia da Conceição; *O Impacto da Alteração do Regime de Reporte de Prejuízos Fiscais na Rendibilidade dos Investimentos das Empresas*; Dissertação de Mestrado pela Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra; Coimbra, Universidade de Coimbra (fevereiro de 2015); Disponível em <[https://eg.uc.pt/bitstream/10316/28513/1/TP\\_T%2b%c3%b3nia%20Quit%2b%c2%aerio.pdf](https://eg.uc.pt/bitstream/10316/28513/1/TP_T%2b%c3%b3nia%20Quit%2b%c2%aerio.pdf)>

REIS; Sofia da Conceição Alexandra & FERREIRA, Jeferson Vinhas & JUNIOR, Pedro dos Santos Portugal & FROGERI, Rodrigo Franklin & OLIVEIRA, Felipe Flausino de; *Abordagem Geral Sobre os Impostos, Incentivos Fiscais e as PME Portuguesas*; Acinnet Journal: Research, Academic Mobility and Innovation; Varginha, MG (2020); Disponível em <<https://periodicos.unis.edu.br/index.php/acinnet/article/view/520/348>>

Relatório da Organização Internacional do Trabalho; *Pequenas e médias empresas e a criação de emprego digno e produtivo*; Conferência Internacional do Trabalho; 104ª Sessão (2015); Disponível em <[https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---europe/---ro-geneva/---ilo-lisbon/documents/publication/wcms\\_709381.pdf](https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---europe/---ro-geneva/---ilo-lisbon/documents/publication/wcms_709381.pdf)>

RIBEIRO, J. J. Teixeira; *Lições de Finanças Públicas*, Coimbra, Coimbra Editora; 5ª edição (2010)

RIBIEIRO, J. J. Teixeira; *Noção Jurídica de Taxa*; Revista de Legislação e Jurisprudência, Coimbra, nº117 (1 de fevereiro de 1985)

RIBEIRO, João Sérgio; *Reflexões sobre o Regime Simplificado: A sua suspensão no domínio do IRC*; Scientia Iuridica, Tomo 58, nº320 (2009)

SEARA, Maria Teresa Magalhães Gomes Freitas; *O Regime Simplificado de Tributação em IRC: Problemas de Regime e de Harmonização*; Dissertação de Mestrado em Direito Fiscal pela Escola de Direito da Universidade Católica do Porto; Porto, Universidade Católica do Porto (2014); Disponível em <<https://repositorio.ucp.pt/bitstream/10400.14/15888/1/O%20regime%20simplificado%20de%20tributa%C3%A7%C3%A3o%20em%20IRC%20-%20problemas%20de%20regime%20e%20de%20harmoniza%C3%A7%C3%A3o.pdf>>

SILVA, António Cipriano da; *Princípios de Direito Fiscal*; Revista TOC, nº96 (março de 2008); Disponível em <[https://www.occ.pt/fotos/downloads/files/1206547483\\_54a57direito.pdf](https://www.occ.pt/fotos/downloads/files/1206547483_54a57direito.pdf)>

SILVA, Victor Paulo Gomes da; *Bens Semipúblicos e Taxas*; Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas (julho 2014). Disponível em <<https://repositorioaberto.uab.pt/bitstream/10400.2/5539/1/ARTIGO4TOC.pdf>>

SOUSA, Andreia Sofia Neves de; *Serão os impostos um incentivo à manipulação dos resultados? Estudo das empresas ibéricas*; Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Fiscalidade Empresarial pelo Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra; Coimbra, Instituto Politécnico de Coimbra (novembro de 2017); Disponível em <[https://comum.rcaap.pt/bitstream/10400.26/20946/1/Andreia\\_Sousa.pdf](https://comum.rcaap.pt/bitstream/10400.26/20946/1/Andreia_Sousa.pdf)>

WALTERS, Robert; *Produtividade dos portugueses aumenta com teletrabalho* (2022) Disponível em <<https://www.robertwalters.pt/hiring/hiring-advice/produtividade-portugueses-aumenta-com-teletrabalho.html>>

XAVIER, Alberto; *Manual de Direito Fiscal*; Coimbra, Almedina; 1ª edição (1981)

## 11. JURISPRUDÊNCIA

### a) Tribunal Constitucional

Acórdão do Tribunal Constitucional de 2004-02-02 processo nº437/2003/T.Const.  
Disponível em <<https://dre.pt/dre/detalhe/acordao/437-2004-2715252>>

Acórdão do Tribunal Constitucional de 30-1-2007 processo nº215/05 Disponível em  
<[http://www.pgdlisboa.pt/jurel/cst\\_busca\\_palavras.php?buscajur=bilateralidade&ficha=64&pagina=1&exacta=&nid=7234](http://www.pgdlisboa.pt/jurel/cst_busca_palavras.php?buscajur=bilateralidade&ficha=64&pagina=1&exacta=&nid=7234)>

Acórdão do Tribunal Constitucional de 13-03-2014 nº613/2003 processo nº340/00;  
Disponível em <<http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20030616.html>>

Acórdão do Tribunal Constitucional de 11-11-2015 nº49/2020 processo nº581/17.  
Disponível em <<http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20200049.html>>

### b) Tribunais Centrais Administrativos

Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul de 18-03-2003 processo nº07012/02;  
Disponível em  
<<http://www.dgsi.pt/jtca.nsf/170589492546a7fb802575c3004c6d7d/6f58ae61a55989a180256d1e00347aba?OpenDocument>>

Acórdão de Tribunal Central Administrativo Sul de 14-11-2013 processo nº06971/13;  
Disponível em  
<<http://www.dgsi.pt/jtca.nsf/170589492546a7fb802575c3004c6d7d/df3d07bdd914292180257c290031344d?OpenDocument>>

### c) Supremo Tribunal Administrativo

Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 18-2-2009 processo nº0947/08;  
Disponível em  
<<http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/0/c016ee585ef73c968025756a0042409b?OpenDocument&ExpandSection=1>>



Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 16-12-2015 processo nº 01096/14;  
Disponível em <<http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/-/a4642cd8f8dc935080257f320041759a?OpenDocument&ExpandSection=1>>

Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 15-11-2017 nº 01325/14; Disponível  
em <[http://taxfile.pt/file\\_bank/news4817\\_25\\_1.pdf](http://taxfile.pt/file_bank/news4817_25_1.pdf)>

## 12. LEGISLAÇÃO E OUTROS INSTRUMENTOS NORMATIVOS

Código do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

Código do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

Código Sobre o Imposto do Valor Acrescentado

Código Nacional Tributário

Código das Sociedades Comerciais

Decreto-Lei nº442-B/88, de 30 de novembro

Decreto-Lei nº18/97, de 21 de janeiro

Decreto-Lei nº372, 2007, de 6 de novembro

Decreto-Lei nº158/2009, de 13 de julho

Decreto-Lei 71/2013

Diretiva 67/227/CEE

Diretiva 67/228/CEE

Diretiva 77/388/CEE

Diretiva 2006/112/CE

Estatuto dos Benefícios Fiscais

Lei n.º 56/77, de 4 de agosto

Lei n.º 3-B/2010

Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho

*Ley Del Impuesto sobre Sociedades*

*Ley General Tributaria*

*Lei Geral Tributária*

Portaria nº 51/2018

Recomendação nº2003/361/CE, de 20 de maio de 2003

### 13. SITES

<https://www.jornaldenegocios.pt/negocios-em-rede/desafios-das-pme/detalhe/economia-mundial-influencia-desempenho-das-empresas>

<https://dre.pt/web/guest/legislacao-consolidada/-/lc/107958220/201708240100/73472310/diploma/indice>

[https://pt.wikipedia.org/wiki/Grande\\_Depress%C3%A3o](https://pt.wikipedia.org/wiki/Grande_Depress%C3%A3o)

<https://dre.pt/web/guest/lexionario/-/dj/159132586/view>

[https://pt.wikipedia.org/wiki/Produto\\_interno\\_bruto](https://pt.wikipedia.org/wiki/Produto_interno_bruto)

<https://www.pordata.pt/Portugal/Pequenas+e+m%C3%A9dias+empresas+total+e+por+dimens%C3%A3o-2927>

<https://www.iapmei.pt/PRODUTOS-E-SERVICOS/Qualificacao-Certificacao/Certificacao-PME.aspx>

<https://www.iapmei.pt/PRODUTOS-E-SERVICOS/Qualificacao-Certificacao/PME-Lider.aspx>

<https://mirandalawfirm.com/en/insights-knowledge/publications/alerts/orcamento-do-estado-para-2022-3>

<https://dre.pt/dre/detalhe/lei/27-a-2020-138762310>

[https://www.pgdlisboa.pt/leis/lei\\_mostra\\_articulado.php?nid=1989&tabela=leis&so\\_milo=](https://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=1989&tabela=leis&so_milo=)

<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A52017PC0061>>

<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/HTML/?uri=LEGISSUM:131057>>

[https://www.pgdisboa.pt/leis/lei\\_mostra\\_articulado.php?nid=1927&tabela=leis&so\\_milo=](https://www.pgdisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=1927&tabela=leis&so_milo=)

[https://www.igf.gov.pt/inftecnica/75\\_anos\\_IGF/sousaesilva/sousaesilva\\_cap023.htm](https://www.igf.gov.pt/inftecnica/75_anos_IGF/sousaesilva/sousaesilva_cap023.htm)

[https://www.fd.uc.pt/cedipre/observatorio/municipios/regulamentos\\_tabelas/Porto\\_tabela.pdf](https://www.fd.uc.pt/cedipre/observatorio/municipios/regulamentos_tabelas/Porto_tabela.pdf)

<https://www.seg-social.pt/calculo-das-contribuicoes1>

[https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao\\_fiscal/legislacao/instrucoes\\_administrativas/Documents/Oficio\\_circulado\\_20237\\_2022.pdf](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/legislacao/instrucoes_administrativas/Documents/Oficio_circulado_20237_2022.pdf)

<https://fia.com.br/blog/pme>

<https://www.statista.com/statistics/878412/number-of-smes-in-europe-by-size/>>

<https://www.unimedriopreto.com.br/blog/pme/>

<https://www.tsf.pt/economia/trabalhadores-portugueses-tem-mais-qualificacoes-que-patroes-9161860.html>

[https://european-union.europa.eu/priorities-and-actions/actions-topic/taxation\\_pt](https://european-union.europa.eu/priorities-and-actions/actions-topic/taxation_pt)>

