

1 2 9 0



UNIVERSIDADE D
COIMBRA

Rodrigo César Oliveira Carvalho

**REGIMES SIMPLIFICADOS DE TRIBUTAÇÃO DE
EMPRESAS**

ANÁLISE COMPARATIVA ENTRE PORTUGAL E BRASIL

Dissertação no âmbito do Mestrado em Contabilidade e Finanças na área científica da Fiscalidade orientada pelo Professor Doutor António Manuel Ferreira Martins e apresentada à Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra.

Julho de 2020

Agradecimentos

Este trabalho só foi possível com a colaboração de muitas pessoas. Primeiramente quero agradecer ao Professor Doutor António Martins pela indicação do tema e pelos valiosos contributos oferecidos ao longo desse processo da construção dessa dissertação.

Também um agradecimento especial à Coordenação do Mestrado em Contabilidade e Finanças, Professora Doutora Susana Jorge e Professora Doutora Isabel Cruz pelo empenho e motivação no decorrer do curso.

Aos amigos da FEUC, em especial Alexandra Souza e José Almeida, pelo apoio sem o qual não teria conseguido a dedicação necessária. Juntamente aos colaboradores da biblioteca e os amigos da cantina Vermelha, pelo bom convívio e diversão diária.

Aos meus professores e colegas de curso pelas boas discussões e aprendizagem constante.

Por fim, à minha esposa Adriana e filhos Henrique e Eduardo pelo apoio e motivação num período único da história recente. Também aos meus pais, irmão e cunhada pelos conselhos e suporte.

O meu muito obrigado a todos!

Resumo

As Micro e Pequenas Empresas – MPE representam, tanto em Portugal quanto no Brasil, mais de 90% do tecido empresarial. Essas empresas enfrentam desafios para sobrevivência como dificuldade de obter financiamento, barreiras de entradas em segmentos, monopólios de grandes concorrentes e outras falhas de mercado. Como forma de aliviar o peso dos impostos e também uma oportunidade de aumento das receitas tributárias, dessa parcela conhecida como difícil de tributar (*hard-to-tax*), surgem os Regimes Simplificados de Tributação. A organização política e social dos Estados prevê a cobrança de impostos igualitária e os RST pretendem simplificar a coleta de dados, preenchimento e envio de declarações e diminuir as taxas. Os regimes devem ser sempre reformados e revisados para continuar eficientes, evitar distorções e abusos.

Assim, esse trabalho procura comparar os principais aspetos dos RST de Portugal e Brasil com o que a literatura indica. Também verificando indicadores de utilização e desenvolvimento das empresas nos últimos anos. Primeiro faz-se uma caracterização dos Regimes Gerais de Tributação – RGT e depois uma análise comparativa detalhada dos principais aspetos dos RST.

Dentre as principais observações, pode-se verificar que ambos regimes tem por base indicadores de rendimento das empresas para cálculo do imposto. Em Portugal, a é possível sugerir a retirada da restrição de não renúncia nos últimos três anos como condição de acesso. Outra medida seria adoção de algum pequeno benefício fiscal ou incentivo como forma de aumento na adesão. No Brasil, o sistema é demasiado generoso. Recomenda-se adoção de critérios de total de ativo (balanço) como condição de acesso e uma diminuição do limite de rendimento para participação. Outra necessidade é a diminuição da complexidade do código de tributação que é extenso.

Por fim é possível apurar que as entidades aderentes ao RST em ambos países tiveram aumento médio do valor coletado. Há redução substancial dos impostos e obrigações no Brasil e redução da taxa em ambos países.

Palavras-chave: regime simplificado de tributação, IRC, SIMPLES, micro e pequenas empresas, Portugal, Brasil.

Abstract

Micro and Small Companies represent, both in Portugal and in Brazil, more than 90% of the market. These companies face challenges and difficulties such as obtaining financing, barriers to entry into segments, monopolies of large competitors and other market failures. As a way of relieving the weighing taxes and also an opportunity to increase tax revenues, of this portion known as hard to tax, simplified tax regimes emerges. The political and social organization of Government intends to charge equally and the STR aims to simplify data collection, filling and submitting the registration forms and lowering the fees. These regimes needs to be often reformed and revised to remain efficient, to avoid distortions and abuses.

Thus, this paper compares the main aspects of the STR in Portugal and Brazil with the literature indicated. Also checking usage and development indicators of companies in recent years. First it characterizes the general tax regimes - GTR and then a detailed comparative analysis of the main aspects of the STR.

Among the main issues, you can check that both regimes are based on the companies' income indicators to calculate the tax. In Portugal, it is possible to suggest a withdrawal of the waiver restriction in the last three years as a condition of access. Another measure would be the adoption of some small tax benefit or incentive as a way to increase adherence. In Brazil, the system is too generous. It is recommended to total asset criteria (balance sheet) as a condition of access and a reduction in the income limit for participation. Another need is to reduce the complexity of the tax code, which is extensive.

Finally, it is possible to find out that adhering entities to the RST in the two countries had an average increase in the amount collected. There is a substantial reduction in taxes and obligations in Brazil and a reduction in taxes in the countries.

Keywords: Simplified Tax Regime – STR, IRC (Corporate Income Tax), SIMPLES (Brazilian Simplified Tax Regime), SME (Small firms).

Lista de Abreviaturas / Siglas

Art.	Artigo
AT	Autoridade Tributária
BR	Brasil
CIRC	Código do Imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas
ENMEPP	Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte
FMI	Fundo Monetário Internacional
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
INE	Instituto Nacional de Estatística
IRC	Imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas
IRS	Imposto sobre o rendimento das pessoas singulares
ISS	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
LC	Lei Complementar
LGT	Lei Geral Tributária
MPE	Micro e Pequenas Empresas
OCDE	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico
<i>OECD</i>	<i>Organisation for Economic Co-operation and Development</i>
PEC	Pagamento Especial por Conta
PME	Pequenas e Médias Empresas
PT	Portugal
RFB	Receita Federal do Brasil
RGT	Regime Geral de Tributação
RST	Regime Simplificado de Tributação
Simplex	Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte
<i>SME</i>	<i>Small and Medium-sized Enterprises</i>
<i>STR</i>	<i>Simplified Tax Regime</i>
<i>USD</i>	<i>United States Dollar</i>

Lista de Tabelas

Tabela 1: Taxa de sobrevivência de novos negócios nos primeiros 5 anos de operação, 2012 .	12
Tabela 2: Taxa de sobrevivência das empresas constituídas por ano	13
Tabela 3: Comparativo macroeconómico dos países 2018.....	13
Tabela 4: Faixas de Receita Bruta LC 123/06	40
Tabela 5: Exemplo apuramento imposto RGT e RST – Portugal	46
Tabela 6: Exemplo apuramento imposto RGT e RST – Brasil	47
Tabela 7: Resumo declarações e empresas Portugal.....	49
Tabela 8: Resumo declarações e empresas Brasil.....	50
Tabela 9: Matéria coletável RST Portugal	51
Tabela 10: Arrecadação RST Brasil	52
Tabela 11: Valor médio Portugal.....	52
Tabela 12: Valor médio Brasil.....	53

Lista de Quadros

Quadro 1: Vantagens e desvantagens dos RST na literatura	25
Quadro 2: Lista de coeficientes RST Portugal	34
Quadro 3: Comparativo da legislação RST Portugal e Brasil	41
Quadro 4: Complexidade da legislação.....	53

Lista de Figuras

Figura 1: Os custos de cumprimento: formas principais.....	16
Figura 2: Fluxograma Apuramento IRC Portugal.....	30
Figura 3: Fluxograma Apuramento IR Lucro Real Brasil.....	31

Lista de Gráficos

Gráfico 1: Horas despendidas na preparação e pagamento de impostos 2019	11
Gráfico 2: Horas despendidas na preparação e pagamento de impostos 2013-2019.....	12
Gráfico 3: Comparativo de Regimes Tributários Portugal - Brasil.....	48
Gráfico 4: Total de Declarações RST em Portugal.....	50
Gráfico 5: Total de Optantes RST no Brasil	51

Sumário

Introdução.....	7
Pertinência Temática.....	11
Capítulo 1 – Revisão da Literatura	15
1.1 – Razões para os Regimes Simplificados de Tributação.....	15
1.2 – Bases dos Regimes Simplificados de Tributação	21
1.3 – Fatores de Adesão	22
Capítulo 2 – Metodologia.....	25
2.1 – Objetivos e Questões de pesquisa	27
Capítulo 3 – Regime Geral e Regime Simplificado de Tributação das Empresas	28
3.1 – A tributação do rendimento das empresas.....	28
3.1.1 – Previsão Legal.....	28
3.1.2 – O Regime Geral – Portugal	28
3.1.3 – O Regime Geral – Brasil	30
3.1.4 – Resumo dos Regimes Gerais	31
3.2 – O Regime Simplificado de Tributação	32
3.2.1 – Portugal	32
3.2.2 – Brasil	36
Capítulo 4 – Análise comparativa.....	41
4.1 – Exemplo numérico.....	46
4.2 – Dados Fiscais	48
4.2.1 – Número de aderentes	48
4.2.2 – Valor de Arrecadação	51
4.2.3 – Valor médio por empresa.....	52
4.3 – Complexidade dos códigos tributários.....	53
4.4 – Sugestões de alteração dos RST	54
4.4.1 – Portugal	54
4.4.2 – Brasil	54
Capítulo 5 – Conclusões	56
Bibliografia	59
Anexo 1 - Lista de actividades do artigo 151.º do CIRS.....	64
Anexo 2 - Tabelas de Coeficientes (Alíquotas) Simples Nacional.....	66

Introdução

A temática deste trabalho é o estudo comparado dos Regimes Simplificados de Tributação – RST para pequenos negócios existentes em Portugal e no Brasil. O interesse pelo tema surgiu da constatação que muitos países adotam regimes simplificados, sendo relevante estudar as semelhanças e diferenças desses regimes.

Um dos princípios do Direito Fiscal é o da igualdade. Este traz no seu interior a ideia de generalidade ou universalidade, declarando que os cidadãos ou empresas se encontram obrigados ao dever de pagar impostos. Semelhante dever é geralmente avaliado por um mesmo critério – o da capacidade contributiva. Isto significa igual imposto para que tem a mesma capacidade contributiva (igualdade horizontal) e diferente imposto para que tem diferente capacidade contributiva na proporção desta diferença (igualdade vertical) (Nabais, 2017).

Os desafios da manutenção de uma empresa são muitos e dos mais variados. Dentre eles encontra-se o planeamento tributário, que é a forma com que empresários lidam com a opções oferecidas na legislação para redução da carga tributária. Para isso, o acompanhamento das alterações na legislação é fundamental, tanto para adequação de serviços e produtos à nova legislação quanto para a antecipação de aumento da carga que possa incidir sobre a empresa.

Nesse contexto se tornam importantes aliados os profissionais da contabilidade, seja fazendo o acompanhamento de projetos de lei, seja verificando através de estudos quais os modelos de tributação mais vantajosos.

De outra perspetiva temos o Governo, quer seja através de políticas económicas, fiscais ou comerciais. Em geral, estimula os negócios tentando equilibrar o desenvolvimento do país, a justiça no uso dos impostos e a distribuição de renda.

Uma das principais fontes de receitas do governo são os impostos que as empresas pagam¹. Os sistemas tributários preveem uma regras que abrangem a totalidade das empresas sejam elas de que dimensão forem.

Os regimes gerais de tributação de empresas² são predominantemente baseados no resultado efetivamente obtido pela entidade, baseando-se nos documentos e princípios contábeis para essa apuração. Após o que, normalmente, se efetuam ajustamentos fiscais. Um exemplo desses ajustamentos são certos gastos não dedutíveis.

Mas as empresas não são todas iguais. Existem muitos setores, atividades e dimensões diferentes. Por isso, muitas vezes é necessário haver um regime diferenciado para cobrança de impostos, quer pela sua dimensão, quer pela atividade ou pelo volume de negócios que a empresa apresenta. E é função do governo monitorar seus resultados e medir a eficiência de tais benefícios (Alves et al., 2012).

Segundo Evans “os benefícios concedidos às empresas podem ser diversos: menores taxas de tributação, isenções ou deduções aceleradas, o que permite aos contribuintes reduzir suas obrigações” (Evans et al., 2014, p. 471).

Muitos países implementam e utilizam RST (em inglês *Simplified Tax Regime – STR*), que são constituídos por regras mais simples, cujo cumprimento se torna mais ágil. São, em geral, menos custosos para empresas, com menos obrigações acessórias e, em alguns casos, acompanhados de redução da carga tributária.

Nesse trabalho usaremos como casos de estudo Portugal e Brasil. Analisando o perfil empresarial desses dois países podemos ver que em Portugal 0,09% das empresas são grandes, 0,52% médias, 3,24% pequenas e 96,14% micro (Portugal. INE, 2019)³. No

¹ Em Portugal, o IRC representou 14,30% das receitas fiscais em 2018 (PORDATA, 2019). Os impostos e contribuições pagos pelas empresas (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) representaram 37,73% das receitas federais no Brasil no mesmo período (Brasil, 2019).

² Neste trabalho tratamos das empresas que se organizam como entes coletivos, sujeitos ao IRC em Portugal e ao IRPJ no Brasil.

³ Em Portugal o Decreto-Lei 372/2007 de 06/11 estabelece: Art.2º - Microempresa – menos de 10 empregados, volume de negócios ou balanço total anual não excede 2 milhões de euros. Pequena empresa – menos de 50 empregados e volume de negócios ou balanço total não excede 10 milhões de euros. Média empresa – menos de 250 empregados e volume de negócios não excede 50 milhões de euros ou cujo balanço total anual não excede 43 milhões de euros. No Brasil a Lei Complementar 123/2006 de 14/12 estabelece: microempresa – faturação anual de até 360 mil reais, pequena empresa – faturação anual de até 4,8 milhões de reais. Os critérios para caracterização de médias e grandes empresas não estão em lei.

Brasil temos o seguinte perfil de empresas: 0,46% das empresas são grandes, 0,76% médias, 9,77% pequenas e 89,01% micro. (Brasil. IBGE, 2017). Além de representar o maior número de empresas dos países, as Micro e Pequenas Empresas - MPE concentram maioritariamente os trabalhadores destes dois Estados.

Por serem pequenas, essas empresas, que representam mais de 90% do tecido empresarial de ambos países, merecem tratamento diferenciado. Também para dar a estas entidades condições de competição, inovação e atração no mercado. Seja para clientes e fornecedores, seja para funcionários e investidores.

Diversos países tem em seus códigos tributários sistemas simplificados de tributação para favorecer e facilitar o cumprimento de obrigações e o recolhimento de imposto de empresas de pequeno porte (*Small and Medium-sized Enterprises – SME*) e também para facilitar a fiscalização sobre os contribuintes (Timuş et al., 2017).

Por vezes os códigos são complexos e restritivos, não permitindo aos pequenos empresários usufruir de benefícios fiscais. Daí os legisladores adotarem esses sistemas de tributação simplificada para atingir o maior número de empresas que, como já constatamos, são a larga maioria nos países em causa.

Mas esses sistemas afetam a economia dos países de maneira diferente, e nem sempre as empresas para as quais esses sistemas foram concebidos fazem uso ou conseguem tirar algum benefício daí (Freedman, 2006).

Assim, o objetivo desse trabalho é comparar os sistemas normativos fiscais de tributação normal e simplificado de Portugal e Brasil, e confrontá-los com a realidade do perfil empresarial dos respetivos países para observar se a adesão e utilização dos regimes de tributação simplificada cumprem o papel que os governos previram quando os desenvolveram.

Também são objetivos deste trabalho medir a arrecadação total dos regimes nos últimos cinco anos, medir a adesão (número de empresas optantes) e o valor médio pago por empresa deste regime.

Os órgãos de pesquisa utilizam 50 a 99 empregados para média e a partir de 100 empregados considera-se grande (comércio e serviços).

Para desenvolver o tema propomos as seguintes questões de investigação: a) como se caracterizam os regimes de tributação geral de Portugal e Brasil?; b) como se caracterizam os regimes de tributação simplificada de Portugal e Brasil?; c) qual a utilização (aderência) das empresas nos regimes em cada país?; d) qual o montante da sua arrecadação nos últimos cinco anos e qual a sua representação na arrecadação de impostos dos governos? e) qual a evolução do valor médio pago por empresa dentro do regime?

Este trabalho está dividido em capítulos além desta introdução. O Capítulo 1 apresenta a revisão de literatura sobre o tema. No capítulo 2 consta a metodologia a ser utilizada. O capítulo 3 abordará o brevemente o Regime Geral de Tributação – RGT e, detalhadamente, os RST tanto em Portugal quanto no Brasil. No capítulo 4 serão apresentados os dados fiscais recolhidos e os resultados empíricos e no capítulo 5 as conclusões, limitações da pesquisa e pistas de investigação futuras.

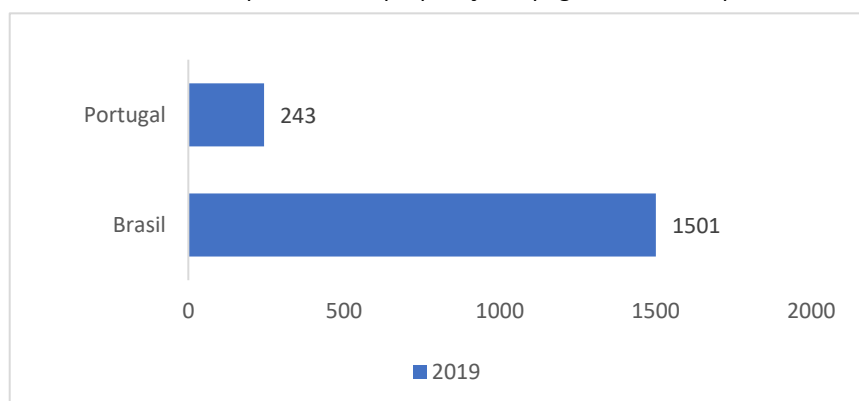
Pertinência Temática

A simplificação dos sistemas tributários deve ser uma preocupação constante. Estes devem ser revistos ou reformados para que continuem eficazes, principalmente atendendo ao público que se destinam e possam evitar abusos (Coolidge & Yilmaz, 2016).

As empresas têm custos de cumprimento das obrigações fiscais que vão desde os mais simples, como o controlo de suas vendas e despesas, aos mais complexos como contratação de especialistas em planeamento tributário. À medida em que a empresa aumenta seu volume de negócios e sua dimensão esses custos tornam-se relativamente menores (Freedman, 2006).

Segundo dados do Banco Mundial, o Brasil é o país onde mais horas são despendidas na preparação e pagamento de impostos do mundo. Como vemos no gráfico 1, o tempo em horas gasto anualmente na preparação e pagamento dos principais impostos é mais de 06 (seis) vezes maior no Brasil que em Portugal em 2019.

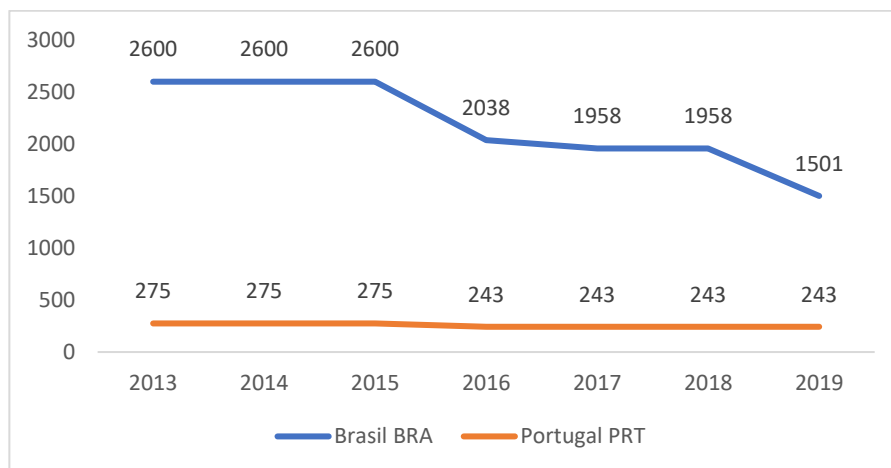
Gráfico 1: Horas despendidas na preparação e pagamento de impostos 2019



Fonte: (World Bank, 2019)

E o cenário já foi pior. Se analisarmos o histórico desse dado relativamente aos últimos anos veremos que, no Brasil, tem havido reduções nesse sentido e os Regimes Simplificados de Tributação contribuem para este panorama.

Gráfico 2: Horas despendidas na preparação e pagamento de impostos 2013-2019



Fonte: (World Bank, 2019)

Um sistema diferenciado com alíquotas e burocracia menores para as pequenas empresas é pertinente com o princípio fiscal da igualdade (igualdade vertical) ao mesmo tempo em que o alívio da carga fiscal proporcionado contribui para a sobrevivência dos pequenos negócios. Os governos podem criar estes regimes para que estas empresas se desenvolvam, possam progredir, gerar mais negócios e empregos e assim subir de categoria para o regime geral de tributação.

A Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico – OCDE também reconhece essa necessidade e tem diretrizes para os países integrantes com recomendações. Uma das principais medidas do crescimento e desenvolvimento de pequenos negócios é auferida pela taxa de sobrevivência. Sob esse aspeto podemos perceber o cenário na Tabela 1.

Tabela 1: Taxa de sobrevivência de novos negócios nos primeiros 5 anos de operação, 2012

País	Ano 1	Ano 2	Ano 3	Ano 4	Ano 5
Áustria	87%	77%	66%	60%	55%
República Checa	84%	63%	54%	48%	43%
Hungria	70%	53%	41%	32%	27%
Itália	83%	69%	53%	45%	38%
Luxemburgo	91%	75%	66%	58%	50%
Portugal	85%	68%	56%	46%	39%
Eslovênia	84%	70%	52%	48%	43%
Espanha	74%	60%	45%	36%	29%

Fonte: Adaptado de (OECD, 2015)

Assim podemos perceber que, em Portugal, apenas 39% das empresas criadas há cinco anos conseguiram sobreviver, muito próximo da média dos países em 40,5%.

Relativamente ao Brasil o cenário é também preocupante como demonstra a Tabela 2.

Tabela 2: Taxa de sobrevivência das empresas constituídas por ano

Taxa de sobrevivência	2012	2011	2010	2009	2008
Brasil	76,6%	75,8%	76,2%	55,4%	54,2%

Fonte: (Sebrae, 2016)

Para termos uma perspetiva das diferenças entre Portugal e Brasil, apresentamos a Tabela 3 com alguns indicadores da economia e alguns aspetos importantes a serem destacados:

Tabela 3: Comparativo macroeconómico dos países 2018

Item / País	Portugal ⁴	Brasil ⁵
PIB	204.305 M €	1.538.611 M €
PIB per capita	23.275 €	7.380 €
População	10.276.617	208.494.800

Fonte: Elaboração do autor baseado nas informações dos sites Pordata (Portugal) e IBGE (Brasil).

Também sobre o tema da tributação de pequenas e médias empresas, o Fundo Monetário Internacional – FMI em estudo recente, fornece estudo teórico do limite ideal do volume de negócios e da taxa do imposto a ser aplicada as MPE, com taxa entre 2% a 3% do volume de negócios e limite máximo de \$115.000 (USD) para enquadramento no regime (Wei & Wen, 2019).

Por estas razões decidimos comparar os regimes de tributação simplificadas de empresas desses países. Para verificar e analisar em que medida eles se aproximam e distanciam do que a literatura suporta como sendo a lógica económica deles. Estes regimes simplificados de tributação, têm por objetivo a equidade, eficiência e a simplicidade. Isso significa tratar os contribuintes de forma igualitária, submeter todos a um mesmo tratamento. Também têm o propósito da eficiência económica tanto relativamente as

⁴ Dados sobre PIB anual e PIB per capita com valores provisórios no site do INE. Acesso em 13/04/2020.

⁵ Taxa de conversão do Real Brasileiro (BRL) para o EURO (EUR) obtida no Banco Central do Brasil, <https://www.bcb.gov.br/conversao>, 1 EUR = 4,4375 BRL, em 31/12/2018.

empresas quanto aos governos (custos internos e externos) assim como a competitividade dos negócios (Dâmaso, 2015).

Desse modo a aplicação do RST pretende simplificar o processo das micro e pequenas empresas, consideradas difíceis de tributar (*hard-to-tax* em inglês). Assim devem levar a um aumento dos contribuintes registados no sistema, a conseqüente elevação das receitas do Estado e a diminuição relativa dos custos administrativos (Dâmaso, 2015).

Além disso, há que se considerar que as MPE são as mais afetadas pelas falhas de mercado, como as informações assimétricas. Também enfrentam dificuldades em obter financiamento e estão expostas a barreiras de entrada ou monopólio das grandes empresas (Freedman, 2003).

Uma forma de aliviar essa carga para as MPE é a simplificação do sistema tributário, diminuição de necessidades de entrega de relatórios e declarações. Em virtude da regressividade dos custos de cumprimento e da curva de aprendizagem da utilização do regime tributário (Freedman, 2003).

O sentido económico de existência do RST baseia-se no incremento da equidade do sistema, eficiência e diminuição dos custos de cumprimento. Em países em desenvolvimento, essa simplificação pode ser usada para facilitar o aumento nos níveis de formalização na atividade empresarial (Martins, 2010).

Ainda segundo Martins (2010), para alcançar esse objetivo os RST devem ser fáceis de cumprir e gerenciar, também devem ser coordenados com outros tributos e de aplicação a um grande número de contribuintes. Porém a simplificação tem limites que esbarram nas escolhas entre vantagens e sacrifícios entre os diversos contribuintes.

Contudo, há uma percepção que o grau de confiança nas informações contabilística pode ser severamente afetado em favor de redução dos tributos, quando a matéria coletável é baseada em resultados contabilísticos. Isto é especialmente visível em pequenos negócios, e também quando a autoridade tributária não é muito diligente e conseqüentemente, os controles fiscais baixos (Martins, 2010).

Capítulo 1 – Revisão da Literatura

1.1 – Razões para os Regimes Simplificados de Tributação

A organização política e social dos Estados pressupõe que estes cobrem impostos para a manutenção do sector público. Assim, todos os países precisam de recursos para suportar as despesas necessárias ao funcionamento da comunidade e a imposição fiscal significa uma transferência de recursos dos contribuintes para o Estado (Lopes, 2008a).

Relativamente às empresas, os códigos tributários do imposto sobre o rendimento preveem a determinação do lucro real como ponto principal para tributação – este é chamado Regime Geral de Tributação – RGT. Na apuração do lucro, entendido como a diferença entre o rendimento obtido com a venda de produtos e serviços com os custos incorridos na fabricação das mercadorias ou na prestação destes serviços, é suposto haver uma base contabilística que é depois ajustada por regras fiscais.

Consoante com (Basto, 2001 apud Lopes & Martins, 2014), tributar o rendimento real significa atingir a matéria coletável efetivamente auferida pelo sujeito passivo, e que pode ser determinada de duas maneiras: de forma efetiva ou de forma presumida. A primeira, baseada na declaração do contribuinte, assente na contabilidade e devidamente controlada para assegurar a sua aproximação a realidade material. A segunda, quando os elementos entregues pelo contribuinte sejam de todo insuficientes para a determinar.

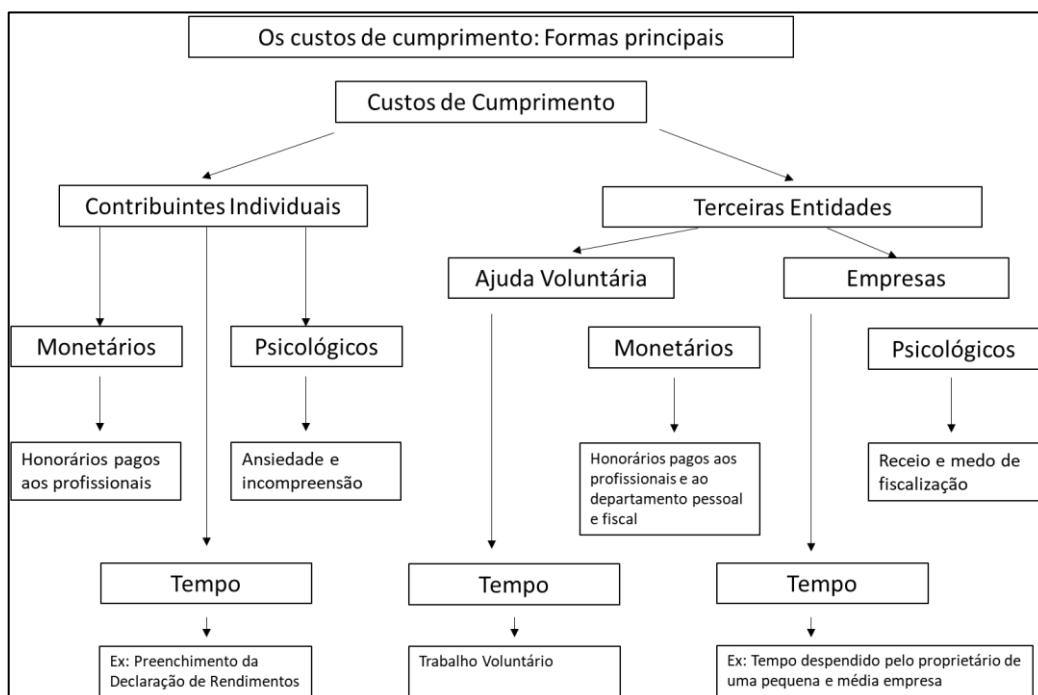
Os regimes simplificados de tributação são regimes presuntivos, mas não resultam de insuficiência de elementos e sim na aplicação de métodos indiretos de determinação dos rendimentos reais (Lopes & Martins, 2014).

O simples facto da existência de um sistema fiscal e a transferência de recursos dos contribuintes ao Estado gera, de acordo com (Lopes, 2008a), quatro tipos de custos: de diminuição da capacidade económica, de eficiência, administrativos e de cumprimento. Neste trabalho abordaremos parcialmente literatura relativa aos: custos administrativos – entendidos como aqueles suportados pelo governo na recolha e cobrança de impostos, e os custos de cumprimento – aqueles suportados pelo setor privado (contribuintes) na

preparação e pagamento das obrigações fiscais a que estão submetidos. São esses dois tipos de custos que formam os custos de funcionamento do sistema fiscal.

As exigências contabilísticas de controlo e manutenção de registos, bem como e de preenchimento de declarações, informações e o pagamento dos impostos produzem elevados gastos. Seja com contratação de pessoas especializadas, consultorias, ou mesmo nas horas despedidas pelo empresário. São chamados custos de cumprimento (*compliance costs*). A Figura 1 mostra as principais formas dos custos de cumprimento.

Figura 1: Os custos de cumprimento: formas principais



Fonte: Sandford, Godwin, Hardwick (1989), in Lopes (2008)

No campo dos contribuintes que se organizam sob a forma de entidades coletivas (empresas), segundo Lopes 2008, os custos de cumprimento separam-se em internos e externos. Os internos equivalem ao tempo gasto internamente pelos empregados e direção da empresa com assuntos tributários/fiscais, na medida dos salários pagos a cada um deles. Por seu turno os externos representam os incorridos fora da empresa, com a contratação de consultorias e/ou especialistas.

Ocorre que, em função da dimensão das empresas, esses custos de cumprimento, sejam internos ou externos, por vezes são muito elevados e representam grande parte do

rendimento das firmas. Devido à curva de aprendizagem, e às economias de escala, tais custos mostram-se regressivos em vários países. Os autores Smulders et al. (2012) e Lopes (2015), identificam e confirmam tal comportamento e referem que, dentre os custos internos e externos de cumprimento, há uma componente fixa e para qual se esperam economias de escala nesse processo.

Ou seja, seguindo esse raciocínio, os custos de cumprimento são regressivos. Assim, conforme aumenta o volume de negócios das empresas e isso implica que as micro e pequenas empresas são diretamente mais afetadas que as grandes sociedades (Pope, 2008).

Mas não há só desvantagens no processo de controlo e pagamento de impostos. Resultante desse processo de contínuo acompanhamento da situação da empresa podem ser encontrados benefícios. Entre eles podemos citar os benefícios de gestão – que são entendidos como vantagens “pedagógicas” decorrentes da aplicação e sistematização de controlos e monitorização de processos dentro da empresa, e o de fluxo de caixa – entendido como decorrente da posse dos recursos do Estado entre a data de seu recolhimento até o efetivo pagamento aos cofres públicos (Lopes, 2012).

Na vertente dos custos de administração, podemos incluir nessa categoria os custos legislativos, os custos da Administração Tributária e os ministérios envolvidos. Aqui se inserem os salários, despesas do estabelecimento (água, luz, telefone, etc.), software e sistemas, equipamentos e outros materiais. (Lopes, 2008a).

Acontece que, em última análise, os custos administrativos são também suportados pelos contribuintes, o que nos leva a imaginar que os Estados procurem pela eficiência dos sistemas tributários/fiscais, bem como pela simplificação do mesmo, pois isso gera economia de uma forma geral.

Assim, surgem os Regimes Simplificados de Tributação – RST, numa tentativa de imposição de deveres de cooperação às empresas e poderes de investigação à administração, fazendo com que, de uma maneira mais simples muitas empresas possam autodeclarar os impostos baseados em critérios definidos pela lei fiscal.

Esses regimes são baseados em métodos presuntivos de determinação dos lucros. Estes podem ser compreendidos como uma alternativa, mais simples, rápida e menos

custosa de chegar a um lucro de forma presumida baseado em critérios objetivos, previamente fixados, de aplicação geral e funcionamento automático (Lopes, 1997). A literatura chama a este recurso de tributação presumida (*presumptive taxation*). São utilizadas nos casos em que a tributação pelo rendimento efetivo é demasiado cara para os contribuintes e muito custosa para fiscalização pelo Estado. Esse termo é utilizado para abranger vários procedimentos nos quais a base efetiva de tributação (matéria coletável) não é mensurada de forma direta ou indireta, mas é calculada a partir de indicadores mais simples do que o rendimento efetivo (Bucci, 2020).

A tributação pode desenvolver-se de várias maneiras. Porém, há duas opções de tributação presumida geralmente utilizadas pelos países: por uma única taxa fixa (*lump sum*), ou baseado nos rendimentos da empresa (*turnover based*) (Bucci, 2020).

A escolha da forma de tributar tem a ver com as políticas fiscais, o grau de desenvolvimento da economia e a literacia dos empresários. Em geral, são limitados a micro e pequenas empresas, como uma forma de compensar os custos de cumprimento e incentivar a formalização de negócios.

Devido à multiplicidade de empresas e empresários, mesmo os RST baseados em registos contábeis simplificados e no volume de negócios são percebidos como complexos pelos empresários com alto nível de iliteracia, como referem (Coolidge & Yilmaz, 2016). Por outro lado, os regimes com taxas fixas, e que não exigem contabilidade organizada, são muito populares, ao mesmo tempo em que são propensos ao abuso. A generosidade do RST pode levar as empresas a não reportar seu crescimento para não perder tais vantagens.

No campo empresarial há heterogeneidade das empresas, e a velocidade com que estas crescem e se multiplicam pode não ser acompanhada pelo poder de fiscalização do Estado. Todas as empresas deveriam ser tributadas segundo seu lucro real. Todavia, a sua determinação se dá por meio da contabilidade e isso implica o devido controlo administrativo. Nos códigos tributários há previsão desses poderes para a Administração verificar se a contabilidade das empresas está adequada ou não para a indicação do lucro (Sanches, 2000).

Dado que essas empresas (micro e pequenas) compõem a maior parte do tecido empresarial dos países deste trabalho (Portugal e Brasil) é justificável haver um tratamento

diferenciado para esse segmento. As pequenas empresas são especialmente orientadas para satisfazer os pedidos dos clientes, estão aptas a reagir rapidamente às mudanças de demanda por produtos e condições de mercado e podem trazer cariz inovativo às atividades. Ao mesmo tempo, enfrentam dificuldades em obter empréstimos e em conseguir trabalhadores qualificados por não oferecer salários altos. Outra peculiaridade desse segmento é que tem alto grau de sensibilidade aos impostos nacionais e à política orçamentária (Shakirova et al., 2016).

Ocorre ainda que a adoção dos RST é geralmente opcional. Isto é, as empresas podem optar por serem tributadas no regime geral, com auxílio da contabilidade na determinação de seu rendimento efetivo e por vezes recorrem à Técnicos Oficiais de Contas e Contabilistas certificados para apoio na decisão. Sob esse aspeto, Dâmaso & Martins (2015) procuraram analisar as características do RST levados em consideração pelos profissionais quando estes fazem recomendações pela eventual opção ao regime simplificado de tributação. Chegaram a resultados que 68% não recomendam a adoção, 22,8% recomendam em alguns casos e não recomendam em outros e apenas 9,2% recomendam o regime simplificado de tributação em Portugal. Concluem que a recomendação de adoção ao RST pelos contabilistas certificados se deve ao fato de haver poupança fiscal e não tanto por razões de simplificação (Dâmaso & Martins, 2015).

Estes mesmos autores, ainda sobre esta temática, verificaram que os auditores fiscais indicam preferência por regimes simplificados com uso de métodos indiretos ou presumidos, principalmente quando o imposto tem de ser pago com suporte no volume de negócios e setor de atividade (Dâmaso & Martins, 2016).

Ainda sob essa perspectiva do RST de Portugal, Madeira (2014) analisou o que considera pontos positivos: a redução dos custos de cumprimento, o regime de adoção opcional, a fácil determinação da matéria tributável por coeficientes fixos, a taxa de tributação mais reduzida face ao regime geral, e a isenção de PEC e derrama. Os pontos negativos seriam: a exigência de valor mínimo da matéria coletável, a não dedução de prejuízos fiscais, a presunção de gastos pode não estar de acordo com a realidade empresarial, a não dispensa de contabilidade organizada, e a carência de 3 anos para voltar ao RST em caso de saída.

Nesse ponto também Rodrigues (2018) estudou os fatores determinantes da opção entre o RST e o RGT na visão dos contabilistas. Para além dos ajustes necessários aos coeficientes das atividades, o principal objetivo dos contribuintes é o pagamento do menor imposto possível.

Muitas vezes, esses elevados custos de cumprimento das obrigações fiscais impedem a abertura de novas filiais em outros países. Por isso, é importante harmonizar o tratamento a esse segmento com regiões vizinhas (Santos et al., 2006). Por os RST serem opcionais é necessária uma avaliação caso a caso para verificar a efetiva vantagem dos contribuintes. Pois como destaca Rodrigues (2015) nas atividades que geram prejuízos fiscais no seu início a adoção não é vantajosa.

Assumindo essa grande diversidade das empresas, a literatura refere que não seja provável que benefícios e incentivos baseados apenas na dimensão desse segmento seja a solução correta. Muitas vezes existe apenas mais um código com novas regras, novos limites e condições de acesso que resultam em complexidade. Devido a frequentes mudanças nas regras, os custos de cumprimento tornam-se superiores aos benefícios. As políticas para as MPE devem basear-se em uma melhor compreensão de como elas se formam e desenvolvem, suas motivações e dificuldades. Estabilidade e previsibilidade são contribuições importantes que os podem oferecer (Freedman, 2006). Essa complexidade é reflexo, muitas vezes, da concessão de benefícios como objetivos económicos ou sociais e alteram significativamente a alíquota de IRC aplicada às empresas, em especial, as MPE (Lopes, 2008b).

Há também recomendação de organismos internacionais, como a OCDE, para a simplificação de tributação de pequenos negócios. Há preocupação não só com o tratamento oferecidos aos pequenos negócios como também com o crescimento do mercado. As pesquisas mostram que o desenvolvimento de pequenas empresas está relacionado ao desenvolvimento de boas instituições, uma comunidade sadia e confiança e otimismo na economia. A vida das pequenas empresas é difícil, mais em alguns países que outros. Porém são elas que contribuem para o aumento da produção e a criação de novos mercados e de oportunidades para novos pequenos negócios (Barkhatov et al., 2016).

1.2 – Bases dos Regimes Simplificados de Tributação

Uma série de fatores pode influenciar na decisão da empresa em pagar os impostos. Esses fatores incluem o número de taxas existentes, a frequência com que a legislação tributária é alterada, a complexidade do sistema fiscal, a existência de governos nacionais e subnacionais, os diferentes prazos de pagamento ao longo do ano, o custo de consultorias e outros custos de cumprimento e procedimentos de registo fiscal (European Commission, 2007 apud OECD, 2015).

Muitas vezes, para fazer uso desse sistema, os governos precisam obter informações de entidades terceiras, como bancos e seguradores, sobre transações realizadas com cada cliente. A partir dessa informação recolhida, é possível fazer estimativas levando a uma reconstrução dos rendimentos dos contribuintes. Também há pesquisa que indica que os contribuintes são motivados ao pagamento dos impostos por questões financeiras. Seja por receio das penalidades previstas e coimas ou auditorias, como também por questões não financeiras como simpatia, empatia, culpa, vergonha e moralidade (Alm, 2019).

O RST, no caso brasileiro, segundo Yamao (2017), é um instrumento facilitador e desburocratizador que atrai empreendedores e ajuda a empresa a cumprir seu papel social na existência digna das pessoas e da justiça social (Silva apud Yamao, 2017).

Similarmente a estes resultados Fajnzylber et al. (2011) concluem que o RST do Brasil levou a um aumento significativo da formalidade, e que as empresas que optaram pelo regime apresentam níveis mais altos de receita e lucro, empregam mais trabalhadores e consomem mais capital.

Se, por um lado, os empresários buscam incentivos e oportunidades, de outra perspectiva temos os governos que precisam equilibrar a renúncia fiscal proveniente dessa redução da carga tributária, ou concessão de subsídios com os custos de administrar e fiscalizar todo esse contingente empresarial. Desse modo, procura-se evidência do impacto do RST comparando as receitas com aumento da renúncia fiscal. E com amostra de empresas optantes e não optantes do regime brasileiro (SIMPLES) entre 2001 e 2010 verificou-se que os benefícios estão muito mais voltados para redução dos custos de

cumprimento do que para diminuição da carga tributária e concluem que a arrecadação do RST cresceu num ritmo muito superior aos demais tributos vigentes. Também o valor arrecadado por empresa cresceu expressivamente no período analisado, e tais fatos corroboram a evidência que houve grande crescimento das empresas optantes pelo RST (Paes, 2014).

Ressalta que tal regime é muito caro, e que as autoridades devem estar em constante vigilância para evitar desvios e utilização indevida por outras entidades (Paes, 2014), sendo o monitoramento pelas autoridades tributárias um momento muito importante sobre a eficiência dos incentivos (Timuş et al., 2017). Assim como Pope (2008) que sugere haver uma evasão fiscal significativa nessas empresas e que tais benefícios devam ser tratados com cautela.

Geralmente são utilizados indicadores complexos e, em sua maioria, sujeitos a atuação política ao longo do tempo (Smulders et al., 2012).

Mesmo um conceito inicial para estruturação do RST, como a definição de pequena empresa, já é complexo como refere Hooper (1972). Tal definição depende da seleção de critérios baseado no julgamento político, e por esta razão varia em cada país ao longo do tempo (Pope, 2008). É uma noção que utiliza medidas como o património total, número de empregados, volume de vendas, dimensão dos investimentos e, em geral, são ajustados ao segmento de atividade da empresa.

1.3 – Fatores de Adesão

Não deve surpreender as autoridades tributárias que a organização, formalização e estrutura das empresas se ajustem aos benefícios que são concedidos, pois os contribuintes tentam buscar vantagens. E a criação de limites, por vezes, causa barreiras ao crescimento, sem falar na complexidade da legislação anti abuso (Freedman, 2003).

Os ajustes, seja através de reformas, seja por pequenas alterações nos conceitos, segundo a mesma autora, devem ser executados com cuidado. O seu estudo mostra que uma redução no imposto das empresas traz distorções com outro imposto (em especial o de pessoas singulares – IRS). Afeta ainda a organização das empresas direcionando o uso dos recursos com base no planeamento fiscal, em primeiro plano, ao invés de fazê-lo

apoiado na atividade produtiva (Freedman, 2009). E mesmo um RST com grande adesão às vezes precisa ser reformado pois o custo de apuração e recolhimento dos impostos é muito elevado dada a complexidade do sistema brasileiro de acordo (Appy, 2015).

Também é importante perceber na literatura os resultados a que chegaram os pesquisadores a respeito destes regimes. A esse respeito, surge uma investigação liderada por Conceição (2018), com empresas industriais brasileiras, com objetivo de investigar os efeitos do RST na longevidade das empresas. E com dados de mais de 3 mil indústrias concluíram que as empresas optantes pelo RST mostraram crescimento mais rápido em comparação com as não optantes; e também que têm 30% menos chances de mortalidade e em certos casos (com baixo e médio baixo nível de intensidade tecnológica) tem menor probabilidade de extinção (Conceição et al., 2018).

Em outra vertente, a adesão ao RST pode mostrar-se abaixo dos níveis esperados pelas autoridades. Alves et al. (2012) concluem que a opção pelo regime de tributação é efetuada em função do critério de economia de tributo ao nível do Imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas – IRC. O principal fator para a rejeição do regime simplificado foi a existência de coeficientes técnicos desajustados da realidade. A maioria das microempresas mostra abertura para a opção por um regime simplificado com características de imposto/coleta mínima. O Técnico Oficial de Contas desempenhou um papel fundamental na opção pelo regime de tributação, pois, em muitas empresas, a contabilidade é vista como um mero instrumento para o cumprimento das obrigações fiscais e legais.

Assim, estudar o tema é fundamental, seja para entender as necessidades de incentivo e apoio dos pequenos negócios, seja necessidade das autoridades tributárias em verificar a eficiência do sistema, realizar ajustes e fazer revisão de normas dada a alteração constante da condição das economias dos países. Costa (2013) estudou a tributação do rendimento das empresas em Portugal e Brasil países para avaliar qual se aproxima do sistema ótimo do ponto de vista fiscal. Conclui que a diferença de tributação nos países é pequena e a taxa aplicada é desmotivadora de novos negócios e investimentos estrangeiros, sugerindo que ambos países devem encontrar alternativas de simplificação do sistema fiscal para resguardar dispêndios desnecessários. Já para (Iordachi & Tirlea, 2016) a aplicação de um imposto progressivo baseado no rendimento da empresa é mais

vantajoso comparado com o imposto uniforme do rendimento pois reduz a discrepância da carga fiscal das empresas no parte superior do regime presumido (RST) com a parte inferior do Regime Geral de Tributação (RGT). De tal maneira que não se criam barreiras fiscais ao crescimento e a mudança de regime das empresas acontece mais facilmente. Além disso, o RST baseado no rendimento é mais justo com as empresas no período de menor atividade (sazonalidade das vendas) e representa alívio nos períodos de pouca atividade empresarial. Por fim as autoras ressaltam que o rendimento é considerado o mais simples indicador para avaliação do lucro da empresa e que a manutenção dos registos contábeis reduzida é menos pesada para MPE.

De acordo com Monteiro & Assunção (2012) a legislação existente anteriormente no Brasil criava obstáculos à regularização das empresas num ambiente adverso para investimentos, sendo que a criação do SIMPLES aumentou a proporção de legalização e investimento.

Então vamos comparar, dada a previsão legal nos códigos para o RST, as semelhanças e diferenças desses regimes em países que estão cultural e historicamente ligados e tentar perceber o tamanho e representatividade dessa importante iniciativa.

De acordo com (Makin, 2018) um estímulo fiscal pode piorar a renda nacional. O que importa é a qualidade do gasto governamental e não a quantidade. Igualmente por essa razão, os Estados devem analisar a qualidade dos gastos que realizam, seja através de investimento direto, seja através de concessões fiscais.

Dessa forma, pela revisão de literatura, pode-se concluir que os RST possuem como principais características:

- Estar destinados aos micro e pequenos negócios de praticamente todos os setores da economia. Pois são essas empresas que mais sofrem com as deficiências de mercado, com os custos de cumprimento, com a dificuldade de acesso a financiamento;

- Podem estar baseados em informações e resultados contábilísticos no cálculo da matéria tributável ou serem de taxa fixa/única. Os métodos de simplificação precisam ser de fácil entendimento e cumprimento para que se perceba sua vantagem;

- Dentre os fatores que influenciam a adesão ao regime destacam-se a economia na carga tributária e facilidade na compreensão e cumprimentos das regras;

- Vantagens e desvantagens: considerando a literatura podemos destacar as vantagens e desvantagens dos RST nos aspetos mais relevantes no Quadro 1:

Quadro 1: Vantagens e desvantagens dos RST na literatura

Vantagens	Desvantagens
<ul style="list-style-type: none">• Diminuição da carga tributária para pequenas empresas• Simplificação das exigências contabilísticas• Redução dos custos de cumprimento• Incentiva o aumento da formalização de negócios	<ul style="list-style-type: none">• Privilegiar ou prejudicar segmentos da economia• Altera o planeamento e alocação de recursos na empresa• Pode levar a informação reduzida dos rendimentos• Aumenta os custos de administração do sistema fiscal para os governos

Fonte: elaboração do autor

Assim, pode-se observar que os RST apresentam tanto pontos positivos quanto pontos negativos, e os legisladores devem ter isso em mente aquando da discussão sobre reformas fiscais e otimização dos sistemas. A partir dessa visão podemos discutir, no capítulo 2, a metodologia de pesquisa que será utilizada para examinar a legislação de ambos países.

Capítulo 2 – Metodologia

A escolha da metodologia adequada é importante para o bom desenvolvimento do trabalho e é uma das maiores dificuldades de um investigador (Corbin & Strauss, 2008).

Na investigação científica há duas grandes possibilidades de metodologia: a quantitativa e a qualitativa. A metodologia quantitativa baseia-se na obtenção de números, índices, valores e cálculos estatísticos para provar ou refutar uma hipótese.

A pesquisa qualitativa é um forte instrumento para aprender mais sobre as situações e o contexto em que se inserem. (Merriam and Associates, 2002 apud Liamputtong & Ezzy, 2005)

Com a pesquisa qualitativa podemos preservar o fluxo cronológico, ver quais eventos levaram a certas consequências e obter explicações proveitosas para decisões políticas e empresariais (Miles et al., 2014).

Dentro das estratégias da pesquisa qualitativa destacam-se: a descrição, a comparação e a relação. Todas são necessárias ao ciclo de compreensão e entendimento das variáveis estudadas e contribuem para uma rica descrição e teoria explanatória. (Bazeley, 2013)

Por esta razão utilizaremos a análise comparativa como forma metodológica de desenvolvimento deste trabalho. E como forma de explorar o conteúdo e apresentação dos resultados utilizaremos uma tabela de resumo de análise de conteúdo que reúne e agrupa toda informação pertinente de casos múltiplos dentro de um único campo que será analisado. (Miles et al., 2014)

Segundo (Bazeley, 2013), a análise comparativa serve para “comparação de um conceito ou categoria a partir da perspectiva de dois ou mais grupos ou duas ou mais condições diferentes” (p. 257).

Comparação é o método mais direto e simples que temos de identificar proximidades e diferenças (Bazeley, 2013).

Ainda de acordo com a mesma autora os pesquisadores são incentivados a realizar processos constantes de comparação, a considerar várias possibilidades. As comparações são usadas para perceber similaridades e diferenças, para considerar oposições e extremos. O processo de comparação traz o foco nítido a características distintas ou que estiver em consideração. A comparação pode ter o fator surpresa, o poder de despertar interesse. Consoante Bazeley (2013):

Comparação gera informação que podem enriquecer as descrições e prover dados para relatórios, mas também, como essas diferenças se tornam aparentes, elas provocam mais perguntas: por que são diferentes ou porque são mais ou menos similares nesse sentido. Quando se questiona o porque das diferenças se é levado a explorar possíveis relações

com outros contextos, experiências, emoções, interações e etc. Por que comparar: - possibilitam ver detalhes e variações (novas dimensões) anteriormente ignoradas; - para promover novas questões; -necessidade de reportar resultados comparativos; - comparações possibilitam aumentar a capacidade de generalização dos seus dados (p.255).

Assim, neste trabalho, serão descritos os principais pontos da caracterização da tributação de empresas em regime geral e em regime simplificado nos códigos tributários de Portugal e Brasil e ao fim de cada capítulo serão realçados os pontos que aproximam e divergem a legislação de ambos países.

2.1 – Objetivos e Questões de pesquisa

Depois será verificada empiricamente tanto a adesão (número de empresas) ao regime simplificado bem como a sua arrecadação (volume de dinheiro) nos últimos 5 (cinco) anos e seu percentual de participação nas receitas do governo e o valor médio pago por empresa optante do regime, com intuito de responder as seguintes questões:

1. como se caracterizam os regimes de tributação geral de Portugal e Brasil?
2. como se caracterizam os regimes de tributação simplificada de Portugal e Brasil?
3. qual a utilização (aderência) das empresas nos regimes em cada país?
4. qual o montante da sua arrecadação nos últimos cinco anos e qual a sua representação na arrecadação de impostos dos governos?
5. qual a evolução do valor médio pago por empresa dentro do regime?
6. qual a complexidade (tamanho) da legislação?

Em Portugal a análise comparativa se dará fundamentalmente a partir do Artigo 86º-A e 86º-B do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas– CIRC. Na legislação brasileira tal regime prende-se a Lei Complementar n.º 123/2006.

Capítulo 3 – Regime Geral e Regime Simplificado de Tributação das Empresas

3.1 – A tributação do rendimento das empresas

3.1.1 – Previsão Legal

A Constituição Portuguesa prevê a tributação de empresas baseada em seu rendimento real, no artigo 104, n.º 2. Esse conceito de rendimento real é considerado como sendo o apurado na contabilidade. Em Portugal opta-se por um modelo de dependência parcial na relação entre fiscalidade e contabilidade, no qual se considera o lucro contabilístico como ponto de partida para a determinação do lucro tributável. No entanto, devido a natureza e finalidades distintas, existem correções que são realizadas para obtenção da matéria coletável nos termos do Código do IRC (Lopes & Martins, 2014).

A Lei Geral Tributária (LGT), estabelece, no artigo 81º, nº 1, as formas de cálculo da matéria tributável: uma direta (pelo designado rendimento real) e uma indireta (pelo rendimento presumível). A LGT indica os princípios da avaliação indireta nos artigos 87º a 89º- E nos artigos seguintes tem os critérios da determinação da matéria tributável por métodos indiretos e os procedimentos necessários para avaliação (Dâmaso, 2015).

No caso do Brasil a Constituição Federal tem no artigo 153º a definição da competência da União para cobrança de imposto sobre a renda. Já as regras fiscais são reguladas no Código Tributário Nacional que especifica no artigo 44 que a base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou proventos tributáveis. Nesse sentido a Lei 8981/95 Art. 37 determina que o lucro líquido do período será apurado com observância das normas das legislações aplicáveis, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações previstas na legislação do Imposto de Renda. (Costa, 2013)

3.1.2 – O Regime Geral – Portugal

De uma forma bastante resumida, podemos reconhecer que o lucro tributável em IRC seja calculado de acordo com a chamada teoria do balanço, reportando-se à diferença entre os valores patrimoniais líquidos no fim do período e no início do período da

tributação. Quer dizer, nos termos do nº 2 do artigo 3º do Código do IRC, o lucro base da tributação das empresas “consiste na diferença entre os valores do património líquido no fim e no início do período de tributação, com as correcções estabelecidas” no mesmo Código (Nabais, 2013). Essa previsão consta do artigo 17.º do Código do IRC, que estabelece:

“o lucro tributável das pessoas colectivas e outras entidades mencionadas na alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º é constituído pela soma algébrica do resultado líquido do período e das variações patrimoniais positivas e negativas verificadas no mesmo período e não reflectidas naquele resultado, determinados com base na contabilidade e eventualmente corrigidos nos termos deste Código.”

Depois, acrescenta o nº 3 desse normativo legal que a contabilidade deve:

“a) estar organizada de acordo com a normalização contabilística e outras disposições legais em vigor para o respetivo sector de atividade, sem prejuízo da observância das disposições previstas no Código do IRC; e
b) reflectir todas as operações realizadas pelo sujeito passivo e ser organizada de modo que os resultados das operações e variações patrimoniais sujeitas ao regime geral do IRC possam claramente distinguir-se dos das restantes.”

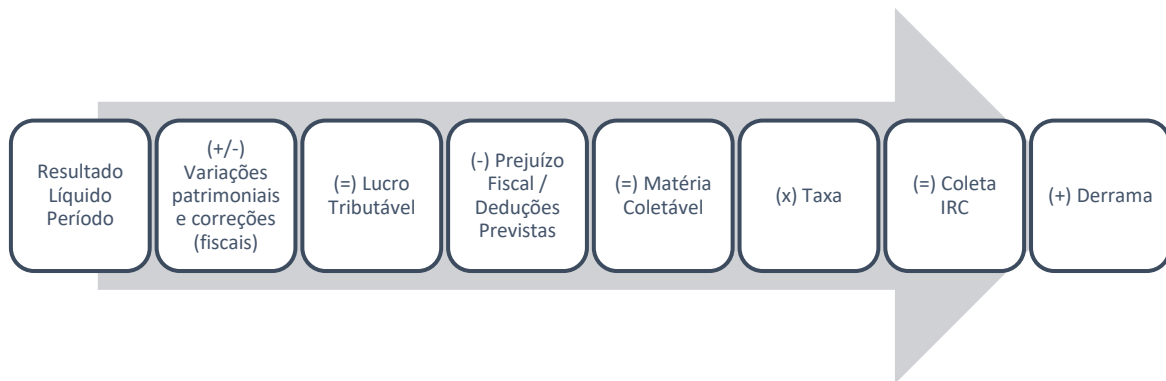
Deste modo, o ponto de partida para a determinação do lucro tributável é o lucro líquido do período, como consta do nº 1 do artigo 17º do Código do IRC.

Relativamente à taxa, há previsão no artigo 87º do CIRCS, n.º1 de 21%, com as exceções previstas nos itens seguintes.

Nesse regime existe também a previsão da tributação autónoma. De uma maneira geral, essas incidem sobre despesas não documentadas, encargos com aquisição de viaturas ligeiras de passageiros, motos, excluindo os elétricos e pessoas pagas ou devidas a residente fora do território português (artigo 88º).

Como pode ser observado, a legislação do regime geral pressupõe a existência da contabilidade organizada. E por isso, para apuramento do IRC, segue-se uma ordem com base no resultado contabilístico para se obter o valor da coleta, conforme Figura 2:

Figura 2: Fluxograma Apuramento IRC Portugal



Fonte: elaboração do autor

3.1.3 – O Regime Geral – Brasil

De acordo com o artigo 43.º do CTN é fato gerador do IR o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; bem como de proventos de qualquer natureza. As pessoas coletivas, denominadas pessoas jurídicas (PJ), são tributadas de acordo com as seguintes bases de cálculo (art.º 44)

- a) Lucro Real
- b) Lucro Arbitrado
- c) Lucro Presumido

Entre os sistemas utilizados pelas empresas para apuração do lucro tributável está o sistema denominado como lucro real, onde o acréscimo de patrimônio de uma empresa em determinado período é tributado (Reis apud Costa, 2013).

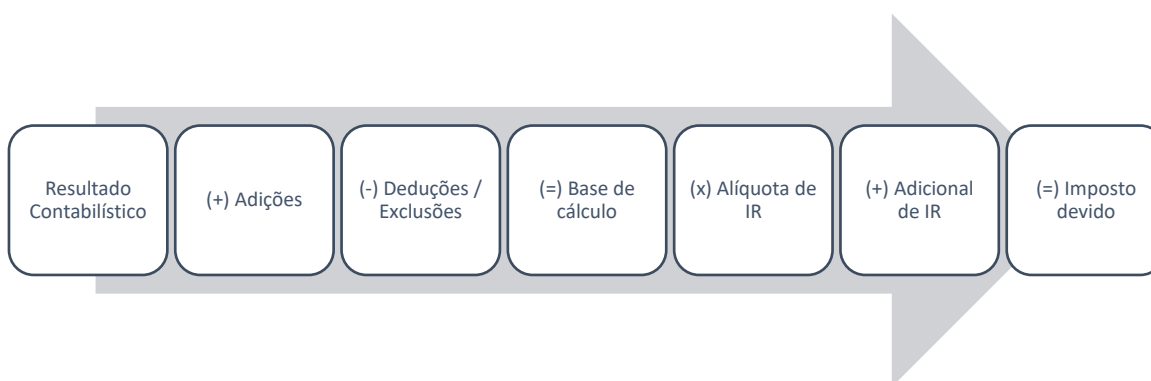
O lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pelo Regulamento (Decreto 9.580/18, art. 258). A determinação do lucro real será precedida do apuramento do lucro líquido de cada período de apuramento com observância das disposições das leis comerciais (art. 258, § 1º). A expressão lucro real representa o próprio lucro tributável, diferente do lucro líquido apurado na contabilidade. Nesse caso, o lucro tributável não é o lucro contabilístico. O apuramento dos impostos não será feito sobre o lucro apurado na contabilidade uma vez que a legislação fiscal tem sua forma específica de exigibilidade dos impostos (Costa, 2013).

Este regime é obrigatório para grandes empresas, cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00⁶ (setenta e oito milhões de reais), conforme Art. 257 do Decreto 9.580/18, inciso I e também nas demais condições previstas nos incisos seguintes.

A alíquota aplicável sobre o lucro real é de 15% (quinze por cento), de acordo com o artigo 623. A parcela do lucro real que exceder ao valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuramento sujeita-se à incidência de adicional de imposto à taxa de 10% (dez por cento), conforme artigo 624 do mesmo decreto.

Da mesma forma apresentamos, na Figura 3, a ordem que se segue para apuramento do Imposto de Renda com base no Lucro Real:

Figura 3: Fluxograma Apuramento IR Lucro Real Brasil



Fonte: elaboração do autor

3.1.4 – Resumo dos Regimes Gerais

O processo de apuramento e fiscalização de impostos gera custos. Os custos suportados pela Administração fiscal são denominados custos administrativos. Já os sustentados pelos contribuintes, custos de cumprimento (Dâmaso, 2015). Nos RGT, tanto em Portugal quanto Brasil (Figuras 2 e 3), o resultado contabilístico, que depende de contabilidade organizada, é o ponto de partida para o cálculo da coleta do IRC e IRPJ. Os custos pertencentes a este apoio, incluindo tempo consumido na recolha de dados e

⁶ Aproximadamente 17.222.345€ no câmbio de 31/12/2019 que foi de 1 EUR = 4,529 BRL. Fonte: Banco Central do Brasil.

documentos, a devida contabilização, preenchimento e envio de declarações. Também incluem os salários e encargos dos trabalhadores, técnicos e consultores internos e externos. O tempo despendido para atualização do conhecimento para cumprir as obrigações, bem como eventuais juros sobre pagamentos em atraso e as coimas possíveis são custos de cumprimentos. Essa complexidade de entendimento e atendimento da legislação gera altos custos de cumprimento.

3.2 – O Regime Simplificado de Tributação

3.2.1 – Portugal

Histórico e Características

Em Portugal houve uma reforma fiscal estabelecida pela Lei n.º 30-G/2000, de 29 de dezembro, que introduziu um regime simplificado de tributação para pessoas coletivas.

Estiveram inclusos no RST os sujeitos passivos que, no período de tributação imediatamente anterior, apresentavam um volume total anual de proveitos não superior a 149.639,37€. Este regime era optativo mas do tipo *opting out*. Ou seja, desde que cumpridos os requisitos de enquadramento, as empresas ficavam automaticamente no RST, com obrigação de permanecer por pelo menos três anos (Dâmaso, 2015). Este regime teve fraca adesão e terminou em 2010.

Aprovado pela Lei 02/2014 de 16 de janeiro, o atual Código de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC) reinsertiu no sistema tributário o Regime Simplificado de Tributação pelos artigos 86º-A e 86º-B. Entrou em vigor em 1 de janeiro de 2014. Sobre este novo RST vamos detalhar as principais características.

Condições de acesso

Estão previstas no item 1 do artigo 86º-A as condições de acesso ao RST. Os sujeitos passivos residentes, não isentos nem sujeitos a um regime especial de tributação,

que exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e que verifiquem, cumulativamente, as seguintes condições:

- a) Tenham obtido, no período de tributação imediatamente anterior, um montante anual ilíquido de rendimentos não superior a €200 000;
- b) O total do seu balanço relativo ao período de tributação imediatamente anterior não exceda €500 000;
- c) Não estejam legalmente obrigados à revisão legal das contas; (Redação da Declaração de Retificação n.º 18/2014, de 13 de março)
- d) O respetivo capital social não seja detido em mais de 20 %, direta ou indiretamente, nos termos do n.º 6 do artigo 69.º, por entidades que não preencham alguma das condições previstas nas alíneas anteriores, exceto quando sejam sociedades de capital de risco ou investidores de capital de risco;
- e) Adotem o regime de normalização contabilística para microentidades aprovado pelo Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de março;
- f) Não tenham renunciado à aplicação do regime nos três anos anteriores, com referência à data em que se inicia a aplicação do regime.

Opção de adesão

A opção de adesão (entrada) ao RST deve ser formalizada pelo sujeito passivo, desde que sejam reunidas as condições de acesso, através da declaração de início de atividade ou na declaração de alterações “até ao fim do 2º mês do período de tributação no qual pretendam iniciar aplicação do RST. (alínea b do item 3 do artigo 86º-A)

Condições de cessação

Basicamente o regime simplificado de determinação da matéria coletável cessa quando deixem de se verificar os respetivos requisitos ou o sujeito passivo renuncie à sua aplicação, de acordo com o item 4 do artigo 86º-A.

Determinação da matéria tributável

O RST propõe obter a matéria coletável pela aplicação dos coeficientes, listados no Quadro 2, aos respetivos rendimentos (n.º 1 do artigo 86º-B do CIRC):

Quadro 2: Lista de coeficientes RST Portugal

Alínea	Rendimentos	Coeficientes
a	vendas de mercadorias e produtos, bem como das prestações de serviços efetuadas no âmbito de atividades de restauração e bebidas e de atividades hoteleiras e similares, com exceção daquelas que se desenvolvam no âmbito da atividade de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento;	0,04
b	dos rendimentos das atividades profissionais especificamente previstas na tabela a que se refere o artigo 151.º do Código do IRS; (Anexo I)	0,75
c	restantes rendimentos de prestações de serviços e subsídios destinados à exploração	0,10
d	subsídios não destinados à exploração	0,30
e	rendimentos provenientes de contratos que tenham por objeto a cessão ou utilização temporária da propriedade intelectual ou industrial ou a prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico, dos outros rendimentos de capitais, do resultado positivo de rendimentos prediais, do saldo positivo das mais e menos-valias e dos restantes incrementos patrimoniais;	0,95
f	valor de aquisição dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito	1,00
g	rendimentos da exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento	0,35
g	rendimentos da exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento, localizados em área de contenção	0,50
h	rendimentos da exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento não previstos na alínea anterior.	0,35

Fonte: elaboração do autor

Dedução de prejuízos fiscais

O valor da matéria coletável resulta da aplicação dos coeficientes aos vários rendimentos, e os prejuízos fiscais que tenham sido apurados em períodos de tributação anteriores não podem ser deduzidos.

Embora, no caso de cessação do regime, o sujeito passivo pode, então, deduzir os prejuízos fiscais que ainda estejam dentro do período de reporte, nos termos e condições previstos no artigo 52º do CIRC.

Deduções à coleta

Aos sujeitos passivos abrangidos pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável, são admitidas efetuar as deduções correspondente à dupla tributação jurídica internacional e a retenções na fonte não suscetíveis de compensação ou reembolso. (artigo 90º, n.º 8).

Benefícios fiscais, PEC e Derrama Municipal

Os sujeitos passivos abrangidos pelo regime simplificado não têm direito a benefícios fiscais que operem dedução à coleta (n.º 8 do artigo 90 – CIRC). Também estão dispensados de efetuar o pagamento especial por conta (PEC). Somente ressalva que nos casos de cessação do RST a empresa deva efetuar o pagamento da PEC até o fim do 3º mês do período de tributação seguinte. Já no tema da Derrama Municipal, os optantes não estão sujeitos pois não procedem ao apuramento do lucro tributável, mas sim da matéria coletável. (item 20 da Circular 06/2014).

Tributação autónoma

Está previsto no item 15 do artigo 88º que a tributação autónoma não é aplicável nas seguintes situações:

Despesas de representação; Ajudas de custo e deslocações em viatura própria do trabalhador; Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos total ou parcialmente isentos; Indemnizações, bónus e outras remunerações variáveis a gestores, administradores ou gerentes.⁷

Assim a tributação autónoma se emprega no regime simplificado, nos casos:

Despesas não documentadas; Encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, motos ou motocicletas, excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica; As despesas correspondentes a importâncias pagas ou devidas, a qualquer título, a pessoas singulares ou coletivas residentes fora do território português e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável, salvo se o sujeito passivo provar que correspondem a operações efetivamente realizadas e não tem um caráter anormal ou um montante exagerado.⁸

Taxa de tributação

⁷ Ponto 17 da Circular n.º 6/2014

⁸ Ponto 17 da Circular n.º 6/2014

Conforme, artigo 87, n.º 2, para empresas qualificadas como pequena ou média empresa, nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, a taxa de IRC aplicável aos primeiros 25 000 (euros) de matéria coletável é de 17 %, aplicando-se a taxa de 21% ao excedente.

Periodicidade de pagamento

Os pagamentos de IRC são realizados anualmente até o último dia útil do mês de maio juntamente com o envio da Declaração Modelo 22 e respetivo Anexo E, (n.1 do artigo 120).

Obrigações acessórias

De acordo com o artigo 117º do CIRC, os sujeitos passivos têm obrigações declarativas e não há separação entre os regimes de tributação escolhidos. Portanto, os optantes pelo RST deverão cumprir os deveres nele listados. Dentre elas: a entrega da declaração periódica de rendimentos, juntamente com anexo B, além da necessidade de manter contabilidade organizada.

3.2.2 – Brasil

Histórico e Características

A constituição brasileira, pelo artigo 146, alínea “d” traz a previsão de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados. A primeira tentativa de regulamentar esta disposição constitucional se deu com a criação do Simples pela Lei n. 9.317/96. Nesse contexto, houve redução da carga tributária, simplificação da contabilidade e guarda de livros, pagamento em um único documento de diversos tributos (Paes, 2014).

Em um momento adiante, seguindo a mesma lógica de diminuir os custos de cumprimento para as pequenas empresas, foi substituído pelo do Simples Nacional, através

da Lei Complementar nº 123/2006, que aumentou os benefícios do RST e incluiu importantes tributos estaduais como o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, e municipais, o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS.

Condições de acesso

Podem participar do RST no Brasil as empresas que se enquadrem nas definições de microempresa, cuja receita bruta anual de até R\$ 360.000. Ou para empresas de pequeno porte – acima de R\$ 360.000,01 até R\$ 4.800.000. Por receita bruta considera-se o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos (artigo 3º da LC 123/06).

Opção de adesão

De acordo com o Art. 16º e seus parágrafos, a opção pelo Simples Nacional deverá ser realizada no mês de janeiro, até o seu último dia útil, ou partir da data do início de atividade, sendo definitivo para todo o ano-calendário. Produz efeitos a partir do primeiro dia do ano-calendário da opção.

Condições de cessação

Conforme o artigo 28 da LC 123/06, a participação empresa no regime simplificado poderá ser feita mediante comunicação delas próprias ou mediante ofício, pelo governo, quanto forem verificadas as seguintes hipóteses⁹:

- I - verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;
- II - for oferecido embarço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiverem obrigadas, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública;

⁹ Condições previstas no artigo 29º da LC 123/06.

- III - for oferecida resistência à fiscalização, caracterizada pela negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde desenvolvam suas atividades ou se encontrem bens de sua propriedade;
- IV - a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;
- V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;
- VI - a empresa for declarada inapta, na forma dos arts. 81 e 82 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores;
- VII - comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;
- VIII - houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;
- IX - for constatado que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;
- X - for constatado que durante o ano-calendário o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização, ressalvadas hipóteses justificadas de aumento de estoque, for superior a 80% (oitenta por cento) dos ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;
- XI - houver descumprimento reiterado da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26;
- XII - omitir de forma reiterada da folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual que lhe preste serviço.

Determinação da matéria tributável

A matéria tributável no programa Simples Nacional é coincidente com a faturação da empresa denominada no código legal brasileiro de receita bruta, como disposto no § 3º do artigo 18º da LC 123/06. Esse valor é utilizado como base de cálculo para determinação da alíquota (taxa) a ser usada e o valor a ser recolhido, segue a fórmula:
$$\frac{RBT12 \times Aliq - PD}{RBT12}$$
 onde: RBT12: receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao período de apuração; Aliq: alíquota nominal constante do Anexo 2¹⁰; PD: parcela a deduzir constante do Anexo 2.

Dedução de prejuízos fiscais

Não são admitidos, pois o cálculo do imposto é realizado mediante a faturação da empresa, independentemente de haver lucros ou prejuízos fiscais.

¹⁰ O Anexo 2 está ao fim deste trabalho com coeficientes Simples Nacional

Deduções à coleta

Em conformidade com o item II do § 3º do artigo 18-A, não se aplica a redução prevista no § 20 do art. 18 desta Lei Complementar ou qualquer dedução na base de cálculo.

Benefícios fiscais¹¹

Dentre os benefícios fiscais introduzidos e regulamentados pelo Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte estão o acesso a mercado de aquisições públicas, acesso ao mercado externo e a simplificação de obrigações trabalhistas. Há também a possibilidade de concessão dos benefícios por isenção ou redução isenção ou redução do ICMS ou do ISS¹².

Nas aquisições ou licitações públicas será assegurada, como critério de desempate, preferência de contratação para as microempresas e empresas de pequeno porte, como disposto no artigo 44. Também contam com procedimentos simplificados de habilitação, licenciamento, despacho aduaneiro e câmbio para exportações, conforme artigo 49-A. Já nas obrigações trabalhistas as MPE estão dispensadas¹³ de:

“I - da afixação de Quadro de Trabalho em suas dependências; II - da anotação das férias dos empregados nos respectivos livros ou fichas de registro; III - de empregar e matricular seus aprendizes nos cursos dos Serviços Nacionais de Aprendizagem; IV - da posse do livro intitulado ‘Inspeção do Trabalho’; e V - de comunicar ao Ministério do Trabalho e Emprego a concessão de férias coletivas.”

PEC, Derrama Municipal e Tributação autónoma

Os conceitos de PEC, Derrama Municipal e tributação autónoma não se aplicam na legislação brasileira.

¹¹ A preferência em compras públicas e acesso ao mercado externo não cumprem o critério de benefício fiscal, mas por uma questão de organização, a consideramos nessa categoria.

¹² Conforme § 20 do artigo 18 da LC 123/06.

¹³ Conforme artigo 51 da LC 123/06.

Taxa de tributação

As taxas de tributação, denominadas alíquotas na legislação brasileira, estão estabelecidas nas tabelas dos anexos da LC 123/06, que diferencia as empresas por ramo de atividade (entre comércio, indústria e serviços) e também por faixa de faturação / receita, como na Tabela 4:

Tabela 4: Faixas de Receita Bruta LC 123/06

Receita Bruta em 12 Meses (R\$)	P/Mês Máx.	Comércio	Indústria	Serv. I	Serv. II	Serv. III
1ª Faixa Até 180.000	15.000	4,00%	4,50%	4,50%	6,00%	15,50%
2ª Faixa De 180.000,01 a 360.000	30.000	7,30%	7,80%	9,00%	11,20%	18,00%
3ª Faixa De 360.000,01 a 720.000	60.000	9,50%	10,00%	10,20%	13,50%	19,50%
4ª Faixa De 720.000,01 a 1.800.000	150.000	10,70%	11,20%	14,00%	16,00%	20,50%
5ª Faixa De 1.800.000,01 a 3.600.000	300.000	14,30%	14,70%	22,00%	21,00%	23,00%
6ª Faixa De 3.600.000,01 a 4.800.000	400.000	19,00%	30,00%	33,00%	33,00%	30,50%

Fonte: Adaptado da LC 123/06 pelo autor

Periodicidade de liquidação

No RST do Brasil a liquidação (chamada pagamento) do tributo é feito por documento unificado, na rede bancária, até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente àquele a que se referir. Por exemplo, o imposto devido do mês de abril de 2020 deve ser liquidado até dia 15 de maio de 2020, conforme artigo 21 da LC 123/06.

Obrigações acessórias

As empresas optantes pelo RST ficam obrigadas, de acordo com os artigos 25º a 27º: apresentar anualmente declaração de informações socioeconômicas e fiscais, emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, manter em boa ordem e guarda os documentos que fundamentaram a apuração dos impostos e contribuições devidos. Também poderão, opcionalmente, adotar contabilidade simplificada para os registros e controles das operações realizadas.

Capítulo 4 – Análise comparativa

Apesar da semelhança jurídica na relação entre os dois países é possível notar muitas diferenças no tratamento aplicado as MPE pelos RST em cada local. Baseado na descrição dos principais itens de cada regime elaboramos uma tabela comparativa para verificação dos pontos relevantes de aproximação e de distanciamento (ver Quadro 3).

Quadro 3: Comparativo da legislação RST Portugal e Brasil

Item	Portugal	Brasil
Instrumento legal	Código IRC –Artigos 86 ^a -A e 86 ^o -B	Lei Complementar 123/2006
Condições de acesso	<p>a) rendimento não superior a €200 000 (ilíquido ano anterior);</p> <p>b) total do seu balanço período anterior não exceda €500 000;</p> <p>c) Não estejam legalmente obrigados à revisão legal das contas;</p> <p>d) O capital social não seja detido em mais de 20 %, direta ou indiretamente, por entidades que não preencham alguma das condições previstas nas alíneas anteriores, exceto quando sejam sociedades de capital de risco ou investidores de capital de risco;</p> <p>e) Adotem o regime de normalização contabilística para microentidades;</p> <p>f) Não tenham renunciado RST nos três anos anteriores.</p>	<p>I – microempresa, receita bruta anual igual ou inferior a R\$ 360.000 e</p> <p>II – empresa de pequeno porte, receita bruta anual superior a R\$ 360.000,01 e igual ou inferior a R\$ 4.800.000.</p>
Opção de adesão	Deve ser formalizada pelo sujeito passivo na declaração de início ou de alterações de atividade.	A opção dar-se-á na forma de registo anual através de portal do Simples Nacional, sendo irrevogável para todo o ano-calendário.
Abrangência	I - Imposto de Renda Pessoas Coletivas.	I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ; II - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI; III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL; IV - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social -

Item	Portugal	Brasil
		COFINS; V - Contribuição para o PIS/Pasep; VI - Contribuição Patronal Previdenciária - CPP; VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS; VIII - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS.
Condições de cessação	<p>I - Houver renúncia à sua aplicação;</p> <p>II - quando deixem de se verificar os respetivos requisitos;</p> <p>III - não cumpra as obrigações de emissão e comunicação das faturas.</p>	<p>I – quando do capital participe outra pessoa jurídica; II - que seja filial no País de pessoa jurídica com sede no exterior; III - de cujo capital participe pessoa que seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado; IV - cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada por esta Lei Complementar; V - cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos; VI - constituída sob a forma de cooperativas; VII - que participe do capital de outra pessoa jurídica; VIII - que exerça atividade de banco comercial, de investimentos e de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito, financiamento e investimento ou de crédito imobiliário, de corretora ou de distribuidora de títulos, valores mobiliários e câmbio, de empresa de arrendamento mercantil, de seguros privados e de capitalização ou de previdência complementar; IX - resultante ou remanescente de cisão</p>

Item	Portugal	Brasil
		ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores; X - constituída sob a forma de sociedade por ações. XI - cujos titulares ou sócios guardem, cumulativamente, com o contratante do serviço, relação de personalidade, subordinação e habitualidade.
Determinação da matéria tributável	Aplicação de coeficientes aos rendimentos de diversos serviços, atividades e produtos, conforme Quadro 1.	Sobre a receita bruta auferida no mês incidirá a alíquota efetiva determinada pelo cálculo: $\frac{RBT12 \times Aliq - PD}{RBT12}$.
Dedução de prejuízos fiscais	Não podem ser deduzidos.	Não podem ser deduzidos.
Dedução à coleta	I – Dupla tributação jurídica internacional; II – Retenções na fonte não suscetíveis de compensação ou reembolso.	Não se aplicam quaisquer deduções.
Benefícios fiscais ¹⁴ , PEC e Derrama Municipal	Não se aplicam aos sujeitos passivos abrangidos pelo RST.	Estão previstos, a título de incentivo fiscal, o critério de preferência em compras públicas, acesso ao mercado externo e simplificação de obrigações trabalhistas.
Tributação autónoma	Não são aplicáveis.	-
Taxa de tributação	Aos primeiros 25 000 € - taxa 17% ao excedente 21%.	Aplicados os percentuais previstos nas Tabelas do Anexo 2, de acordo com a faturação da empresa e o ramo de atividade. Vão de 4% a 33% a depender da atividade e do tamanho da empresa.
Periodicidade de pagamento	Anual, até último dia do mês de maio junto com a Declaração Modelo 22 Anexo E.	Mensal, até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente àquele a que se referir.
Obrigações acessórias	Entrega de declaração periódica de rendimentos.	I – Apresentar anualmente à Secretaria da Receita Federal do Brasil declaração

¹⁴ Ver nota 11.

Item	Portugal	Brasil
	Manutenção de contabilidade organizada.	<p>única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais</p> <p>II – Emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço,</p> <p>III – Manter em boa ordem e guarda os documentos que fundamentaram a apuração dos impostos e contribuições.</p> <p>IV - Poderão, opcionalmente, adotar contabilidade simplificada para os registos e controles das operações realizadas.</p>

Fonte: Elaboração autor com base na legislação

Baseado na comparação entre os RST de Portugal e Brasil é possível perceber pontos de aproximação e distanciamento. Vamos analisar os principais pontos, relativamente ao que pudemos perceber da revisão de literatura e também no sentido de aprimoramento e otimização dos sistemas fiscais nacionais.

Primeiramente vamos tratar das condições de acesso. A legislação de Portugal define critérios de rendimento, total do balanço, entre outros enquanto no Brasil somente é considerado o rendimento anual. Já no valor máximo dessa faturação anual podemos perceber que no Brasil esse teto é demasiado abrangente, de pouco mais de 1 milhão de euros anuais¹⁵ enquanto em Portugal são 200.000 €. Além disso no Brasil não se consideram outros fatores que poderiam mostrar o crescimento da empresa como o total dos ativos no balanço do período.

Também se nota que há uma facilidade maior no RST do Brasil quanto ao regresso ao regime pois, em Portugal, havendo renúncia não é possível retorno ao RST por três anos. No Brasil a opção é feita e válida apenas para um ano-calendário fiscal. Assim Portugal deveria rever a restrição de alternar entre os regimes.

Já na opção de adesão, esta deve ser formalizada em ambos os países (*opting in*). Para incentivar a participação de outras empresas o Brasil poderia retirar a obrigatoriedade

¹⁵ Os R\$ 4.800.000 correspondem a 1.059.837 € no câmbio de 31/12/2019. 1 EUR = 4,529 BRL. Fonte Banco Central do Brasil.

de formalização anual e adotar sistema parecido como Portugal, onde a formalização só ocorre no início ou alterações das atividades.

Na abrangência dos impostos incluídos no RST, o Brasil tem uma grande simplificação com a unificação de oito impostos e contribuições enquanto Portugal ele abrange somente o IRC e traz isenções de Pagamento Especial por Conta – PEC e Derrama. Nesse sentido, como visto na revisão da literatura quanto menos tempo gasto com recolha de informações e preenchimento de formulários, menores os custos de cumprimento.

Na determinação da matéria tributável ambos RST trazem formas de cálculo mais simples do que o rendimento efetivo, sendo em Portugal aplicada uma tabela de coeficientes sobre o rendimento das atividades e no Brasil é aplicada uma fórmula de cálculo com base no rendimento dos últimos 12 meses, divididos em seis faixas. Depois há aplicação de alíquota (taxa) que são divididas por setor de atividade. Após ainda há uma parcela fixa a ser deduzida. Além disso a introdução dessa parcela a deduzir dos valores obtidos distorce a alíquota nominal (expressa na legislação) e a transforma numa alíquota efetiva que é variável de empresa para empresa.

Sobre esse ponto podemos dizer que, mesmo que represente uma simplificação, o método do Brasil ainda pode ser percebido como complexo por pelos empresários com baixo nível de literacia.

Também em ambos Estados não é possível realizar a dedução de prejuízos fiscais. Tal medida se positiva quanto a simplificação do regime, mas, como visto na literatura, tal impedimento afasta atividades com intensivo uso de capital e que geram prejuízos fiscais nos primeiros anos de funcionamento.

Relativamente aos Benefícios Fiscais, o regime do Brasil prevê vantagem às PME que se utilizem do RST em compras de entidades públicas, nas exportações e obrigações trabalhistas. Tal possibilidade deveria ser considerada em Portugal para atrair e manter mais empresas. Os empresários precisam perceber as vantagens e simplificação do RST.

As taxas de tributação nos RST são bastante reduzidas em ambos países. Em Portugal há uma primeira redução que decorre da determinação da matéria tributável (entre 0 e 96%) e a taxa é reduzida de 21% para 17%. Já no Brasil, em função da abrangência do RST, a análise é muito diferente nas variadas faixas de rendimento. Para microempresas

a taxa é bastante reduzida começando em 4% e chegando em 33% para as maiores entidades. Nesse aspecto o sistema português mostra-se bastante mais simples uma vez que é menos abrangente. O sistema brasileiro por reunir muitos impostos e permitir muitas empresas perde simplicidade.

Tanto em um país como no outro estão previstas obrigações acessórias às empresas que passam pela entrega de declaração periódica de informações como a manutenção de contabilidade (PT) e livros fiscais (BR).

4.1 – Exemplo numérico

Com propósito de evidenciar as diferenças nos métodos de aplicação e formas de apuração dos RST, utilizaremos um exemplo numérico para melhor ilustrar a situação. Vamos considerar uma empresa de comércio de bebidas que em seu terceiro ano de funcionamento e com operações simples. Serão desconsiderados equipamentos, depreciações, juros, subsídios entre outros para simplificação dos cálculos.

Dessa forma podemos sintetizar o apuramento do Imposto de Renda conforme a Tabela 5:

Tabela 5: Exemplo apuramento imposto RGT e RST – Portugal

Descrição	RGT	RST
Faturação		
(+) Vendas	100 000	100 000
Gastos		
(-) Custo das mercadorias	40 000	40 000
(-) Salários	20 000	20 000
(-) Outros	10 000	10 000
Impostos	RGT	RST
Lucro Tributável	30 000	
Matéria Coletável	30 000	
Taxa – 17% e 21%	5 300	
Derrama Municipal 1,5%	450	
Apuramento Matéria coletável		
Vendas - 4%		4 000
Coleta do IRC - 17%		680
Total de Impostos	5 750	680

Fonte: Elaboração do autor

É possível notar que o RST traz vantagens na redução da carga tributária. Nesse caso a redução foi de aproximadamente 90%. Destacamos que esse é somente um exemplo ilustrativo e que as diversas particularidades do funcionamento da empresa, como atividades de financiamento, aquisição de equipamentos e estruturas entre outras, interfere nos resultados. Cada caso deverá ser avaliado individualmente por um profissional para apuramento carga tributária.

No caso do Brasil, vamos utilizar as mesmas unidades monetárias para ilustrar a diferença entre os regimes e os países. A utilizar os mesmos critérios relativos a faturação e condições da empresa (ver Tabela 6):

Tabela 6: Exemplo apuramento imposto RGT e RST – Brasil

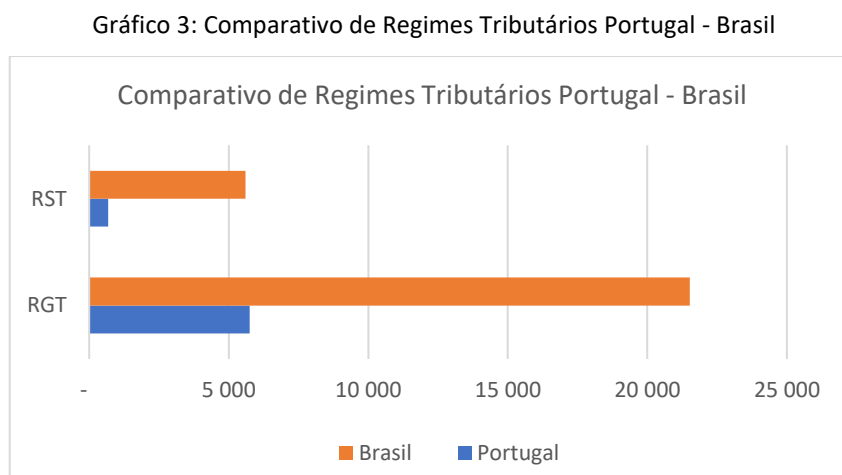
Descrição	RGT	RST
Faturação		
(+) Vendas	100 000	100 000
Gastos		
(-) Custo das mercadorias	40 000	40 000
(-) Salários	20 000	20 000
(-) Outros	10 000	10 000
Impostos		
PIS - 1,65%	908	
COFINS - 7,60%	4 180	
IRPJ - 15,00%	1 673	
CSLL - 9,00%	1 004	4 000
IPI - 10,00%	-4 000	
ICMS - 18,00 %	10 800	
INSS - 20,00% + 5,80%	5 160	
RAT - 1%	200	-
FGTS - 8%	1 600	1 600
Total de Impostos	21 524	5 600

Fonte: Elaboração do autor

Assim, é possível notar a diferença, para uma PME, no valor total de impostos a pagar. Pelo regime geral o montante é de 21.524. No RST esse valor cai para 5.600, uma redução da carga tributária de aproximadamente 74%. Também há redução na quantidade de impostos, que diminuem de 9 para apenas 2. Essas reduções são muito significativas e vantajosas para as empresas.

Entre o RGT e RST de cada país existem diferenças. No montante total a ser pago pelas empresas Portugal tem em ambos regimes os menores valores. E na comparação interna, o RST de Portugal também traz uma redução maior na carga tributária empresarial.

O RST do Brasil destaca-se pela simplificação no agrupamento de impostos. Onde há redução significativa do total de nove para dois tributos. O Gráfico 3 ilustra essa diferença:



Fonte: Elaboração do autor

4.2 – Dados Fiscais

Para verificar a utilização dos RST pelas empresas em cada país vamos nos valer das estatísticas e informações das entidades responsáveis pela arrecadação dos impostos em cada país. Em Portugal, os dados fiscais foram colhidos da Portal das Finanças / Autoridade Tributária (AT). Já no Brasil os dados utilizados foram extraídos tanto do Portal do Simples Nacional quanto da Receita Federal do Brasil (RFB).

Cabe informar que as informações disponíveis em cada país divergem na forma de apresentação e nomenclatura, pelo que faremos uso dos números mais simples para não incorrer em falhas de análise.

4.2.1 – Número de aderentes

A análise do número de aderentes serve para mostrar, de início, dois principais aspetos. O primeiro verifica, do total de pequenas empresas, para as quais o RST é desenhado e direcionado, quantos optaram por utilizar-se deste. O segundo é a evolução do número de empresas que utilizam o RST ao longo do tempo para apurar a tendência de aumento, diminuição ou manutenção desses regimes.

No que se refere ao número de aderentes, são contadas as empresas que, no ano calendário fiscal, fizeram a opção de aderir ao RST em Portugal como se mostram na Tabela 7:

Tabela 7: Resumo declarações e empresas Portugal

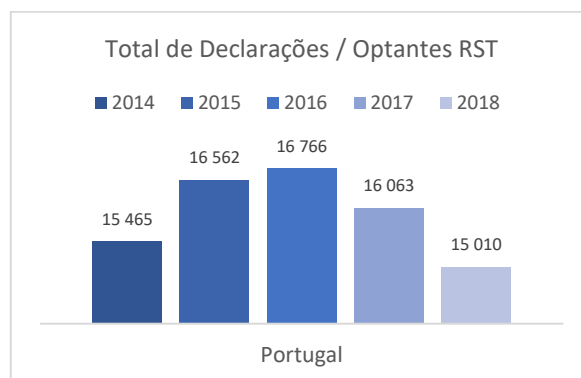
Portugal	Decl. Regime Simplificado [1]	Varição [2]	Total Dec. [3]	% [4]=[1]/[3]
2014	15 465	-	440.168	3,51%
2015	16 562	7,1%	452.683	3,66%
2016	16 766	1,2%	464.780	3,61%
2017	16 063	-4,2%	475.119	3,38%
2018	15 010	-6,6%	492.935	3,05%

Fonte: Portal das Finanças, Autoridade Tributária – AT e INE

Pelos dados apresentados num cenário mais geral podemos verificar na coluna [4] que um percentual próximo a média de 3,4% das declarações entregues no RST ao longo dos últimos anos. Esse dado tem variado pouco desde a reintrodução do RST na legislação de Portugal a partir de 2014, seja pelo aumento do total de PME no país quanto pelo número de declarações apresentadas.

Já no que diz respeito ao número de utilizadores do RST ao longo do tempo podemos verificar, como demonstra a coluna [2], que houve um aumento significativo do número de declarações entregues nos dois primeiros anos de existência do regime que se inverteu nos anos seguintes e agora tem uma tendência de queda, como melhor exhibe o Gráfico 4:

Gráfico 4: Total de Declarações RST em Portugal



Fonte: Portal das Finanças. Autoridade Tributária - AT

No cenário brasileiro a situação é diferente. O número de optantes pelo RST mostra-se em crescimento nos últimos anos, como na Tabela 8:

Tabela 8: Resumo declarações e empresas Brasil

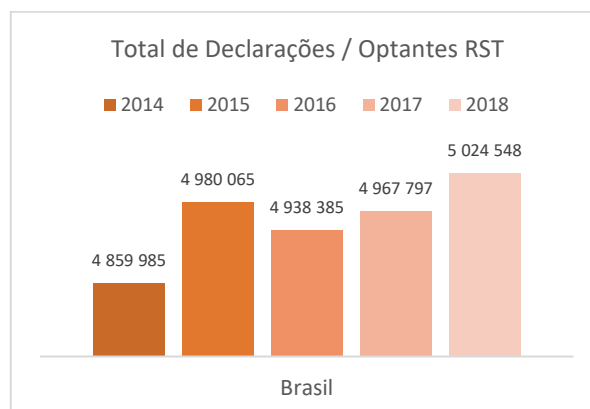
Brasil	Optantes Regime Simplificado [1]	Variação [2]	Total Empr. [3]	% [4]=[1]/[3]
2014	4 859 985	-	5 103 357	95,2%
2015	4 980 065	2,5%	5 114 983	97,4%
2016	4 938 385	-0,8%	5 050 615	97,8%
2017	4 967 797	0,6%	5 029 109	98,8%
2018	5 024 548	1,1%	n.d. ¹⁶	

Fonte: Portal do Simples Nacional - Receita Federal do Brasil e IBGE (CEMPRE)

Nota-se que o RST do Brasil é utilizado pela quase totalidade das empresas. O que nos leva a acreditar que o sistema é muito abrangente. Permite a entrada e permanência de empresas muito distintas. Relativamente a quantidade de empresas optantes ao longo dos anos só em 2016 há um declínio do valor que atinge o máximo em 2018. Isto fica mais evidente no Gráfico 5:

¹⁶ O relatório com total de empresas não disponível para o ano 2018 pelo IBGE (CEMPRE). Em conformidade com a declaração emitida pela própria entidade organizadora.

Gráfico 5: Total de Optantes RST no Brasil



Fonte: Portal do Simples Nacional – RFB

4.2.2 – Valor de Arrecadação

No que tange ao valor arrecadado pelo regime simplificado e sua relevância na arrecadação dos tributos vamos considerar o valor da matéria coletável que é a informação disponibilizada pela Autoridade Tributária – AT. Com essa base é possível verificar se os optantes pelo RST estão com faturação maior ao longo dos anos e também é possível medir a representatividade do regime na matéria coletável total, como na Tabela 9:

Tabela 9: Matéria coletável RST Portugal

Valores em milhões Euros					
Ano	Mat. Col. RST [1]	Variação [2]	Mat. Col. Total [3]	Variação [4]	% [5]=[1]/[3]
2014	93,74		17 612,67		0,53%
2015	106,86	14,0%	19 030,57	8,1%	0,56%
2016	115,30	7,9%	21 402,94	12,5%	0,54%
2017	121,89	5,7%	22 745,87	6,3%	0,54%
2018	122,29	0,3%	24 984,34	9,8%	0,49%

Fonte: Portal das Finanças. Autoridade Tributária – AT

Os dados da tabela revelam que a matéria coletável do RST cresce anualmente desde 2015, mas a velocidade do crescimento é cada vez menor. No ano de 2018 foi praticamente o mesmo do ano anterior. Percebe-se que a matéria coletável do RST em Portugal mantém crescimento desde sua reintrodução na legislação do país. O aumento da matéria coletável representa mais de 30% nos últimos anos. Porém a participação na matéria coletável total perdeu participação total.

Nesse sentido podemos inferir que as empresas optantes estão se desenvolvendo. Mas o RGT aumentou ainda mais esse indicador o que nos diz que o RST fica menos atrativo ao longo dos anos.

Já para a análise do Brasil, o RST abrange diversos impostos e contribuições, portanto faremos um comparativo da arrecadação do RST administrada RFB com a arrecadação do RGT com um dos impostos, o IRPJ, como mostra a Tabela 10:

Tabela 10: Arrecadação RST Brasil

Ano	Valores em milhões Reais				
	Arrec. RFB RST [1]	Variação [2]	Arrec. IRPJ RGT [3]	Variação [4]	% [5]=[1]/[3]
2014	47.337	-	121.257		39%
2015	53.436	12,9%	113.397	-6,5%	47%
2016	55.675	4,2%	140.480	23,9%	40%
2017	67.722	21,6%	120.220	-14,4%	56%
2018	74.074	9,4%	141.856	18,0%	52%

Fonte: Receita Federal do Brasil

No comparativo brasileiro, a arrecadação do RST cresceu cerca de 12% ao ano, enquanto a arrecadação do RGT teve uma média de 5,2% no período. Assim a participação do RST em paralelo com RGT saltou de 39% para 52%. Nota-se que no país o RST, o regime simplificado tem um peso muito significativo.

4.2.3 – Valor médio por empresa

Para avaliarmos o desenvolvimento das empresas optantes pelo RST em cada país, vamos comparar a evolução da matéria coletável com o total de declarações do RST. Dessa forma há um aumento de mais de 30% no período. Dessa forma vê-se que o RST desempenha um importante papel no crescimento das PME, como descrito na Tabela 11:

Tabela 11: Valor médio Portugal

Ano	*Valores em milhões Euros			
	Mat. Col [1]*	Dec. RST [2]	Mat.Col/Dec. [3]=[1]/[2]	Variação %[4]
2014	93,74	15 465	6.061	-
2015	106,86	16 562	6.452	6,4%
2016	115,30	16 766	6.877	6,6%
2017	121,89	16 063	7.588	10,3%
2018	122,29	15 010	8.147	7,4%

Fonte: Portal das Finanças. Autoridade Tributária – AT

Na perspetiva do Brasil, a comparação segue os mesmos indicadores e mostra um aumento significativo no valor médio por empresa de mais de 50%.

Tabela 12: Valor médio Brasil

*Valores em milhões Reais

Ano	Arrec. RFB RST [1]*	Dec. RST [2]	Arrec./Dec. [3]=[1]/[2]	Varição %[4]
2014	47.337	4 859 985	9 740	-
2015	53.436	4 980 065	10 730	10,2%
2016	55.675	4 938 385	11 274	5,1%
2017	67.722	4 967 797	13 632	20,9%
2018	74.074	5 024 548	14 742	8,1%

Fonte: Receita Federal do Brasil

4.3 – Complexidade dos códigos tributários

As horas despendidas pelos empresários para conhecimento, atualização e atendimento da legislação tributária são uma das fontes dos custos de cumprimento. Portanto faremos uma apreciação da redação dos códigos tributários. Em evidência estão o tempo que a legislação está em vigor, sua última alteração e seu tamanho considerando o número de palavras e artigos, conforme podemos observar no Quadro 4:

Quadro 4: Complexidade da legislação

Descrição	Portugal	Brasil	
Legislação	CIRC – Regime Geral e Simplificado (Lei n.º 2/2014)	RIR-PJ – Regime Geral (Decreto 9580/18)	ENMEPP – Simplificado (Lei Comp. 123/06)
Em vigor desde	16/01/2014	26/03/1999	14/12/2006
Última alteração	31/03/2020	22/11/2018	24/04/2019
Número de palavras	67.913	203.063	34.756
Número de artigos	143	1.050	89

Fonte: Elaboração do autor

Nota-se que há diferenças muito grandes na legislação tributária dos países. De início percebemos que o código tributário que contém os regimes geral e simplificado em Portugal é unificado com 143 artigos e quase 68 mil palavras. Já na parte brasileira há um código para cada regime, o que já mostra maior complexidade. No total de artigos, o Brasil tem quase 8 vezes mais que Portugal e também no número de palavras a legislação brasileira é 3,5 vezes maior que a portuguesa.

4.4 – Sugestões de alteração dos RST

As evidências coletadas no desenvolvimento do trabalho, seja com a síntese da literatura disponível, seja com a observação da legislação e com os dados apurados nos permite resumir e concentrar as principais sugestões de alteração nos RST de Portugal e Brasil.

4.4.1 – Portugal

Dentre as sugestões que podemos fazer ao RST do país a primeira é a alteração da condição de acesso “não ter renunciado ao RST nos três anos anteriores”. Tal exigência obriga o empresário a ficar fora do sistema por um período longo. A possibilidade de alternar de regime com mais frequência facilitaria o planejamento.

Semelhante alternativa ocorre na concessão de benefícios fiscais. O RST torna-se visivelmente mais atrativo quando são oferecidos proveitos. Seja na forma de isenções, deduções, taxas reduzidas ou incentivos à exportação ou atendimento do mercado local.

Cabe lembrar que tais incentivos e benefícios não devem ser extensos para não gerar distorções e complexidade ao código.

4.4.2 – Brasil

No lado brasileiro há algumas sugestões de alteração do RST. A primeira prende-se com a opção de adesão. No país é necessária a formalização todos os anos. A proposta é de retirar essa formalidade fazendo-se apenas quando da alteração de atividade ou quando da saída do regime.

Outra possibilidade de simplificação é na determinação da matéria tributável. Apesar de não exigir a contabilidade organizada como ponto de partida, a fórmula utilizada com tantas variáveis e cálculo relativo a 12 períodos anteriores pode ainda ser complexo para muitos empresários.

Relativamente a condição de acesso o RST do Brasil deveria ser revisto nos critérios. A fixação do limite é muito alta, o que desincentiva os empresários a sair do

regime. Principalmente para se alinhar com a estratégia de países vizinhos. Essa generosidade, conforme literatura, distorce a finalidade do sistema tributário e altera o planejamento e alocação de recursos nas empresas. Também devem ser considerados critérios de tamanho do balanço para evitar a utilização do RST por empresas fora do perfil adequado.

Capítulo 5 – Conclusões

Considerações finais

A legislação prevê que a tributação seja igualitária, com base no rendimento real. Esse é o suporte dos RGT. A partir do resultado líquido obtido na contabilidade organizada se seguem ajustes, correções e deduções até a coleta devida.

Esse processo gera custos de cumprimento com recolha de dados, preenchimento de formulários, envio de declarações e atualização dos códigos. Nessa direção os RST, direcionado à MPE – consideradas difíceis de tributar, cumprem papel de reduzir os custos de cumprimento e na perspectiva dos Governos, aumentar os contribuintes registrados e elevar as receitas do Estado.

A literatura diz que devem ser destinados às micro e pequenas empresas, que são afetadas pelas deficiências do mercado, com altos custos de cumprimento e dificuldade de acesso a financiamento. Também podem ser organizados a partir de resultados contábilísticos ou indicadores mais simples. Precisam ser de fácil entendimento e cumprimento, para que se perceba sua vantagem.

Assim este trabalho procurou comparar, de forma analítica, os RST de Portugal e Brasil. Também buscou responder questões e oferecer modestas sugestões de alteração deste.

Dentro do sistema fiscal de cada Estado verificamos que a aderência é bastante divergente. Enquanto em Portugal está em torno de 3% das declarações no Brasil é demasiado grande com 98% das empresas.

Já no montante de arrecadação, ambos países demonstram um crescimento expressivo nos últimos cinco anos (30% - PT e 56% - BR). Relativamente à participação do RST na arrecadação dos Governos, o sistema português revela pequena parcela dos recebimentos (aproximadamente 0,5%). Já no lado brasileiro a parcela representa 52% da receita.

No que diz respeito a evolução do valor médio pago por empresa, tanto em Portugal quanto no Brasil se demonstra um crescimento desse indicador. Isso sinaliza que as empresas estão progredindo no RST (34% - PT e 51% - BR).

A verificação da complexidade da legislação traz evidências que, ambos os códigos, apesar de estarem em vigor há vários anos, têm alterações constantes. O tamanho da legislação do Brasil evidencia e justifica o tempo gasto na preparação das declarações. Há um código para o RGT e outro para RST. Em Portugal o código é único, simples e conciso.

De acordo com estudos e experiências de outros países sugerimos algumas alterações nos RST de Portugal e Brasil com intuito de aprimorar o sistema. A retirada de exigência de não ter renunciado ao RST nos três anos anteriores pode incentivar as empresas a aderir sem ter de permanecer por um longo período. Isso ajuda no planejamento das empresas e pode atrair mais optantes.

Igualmente a sugestão de algum benefício fiscal ou benefícios de preferência¹⁷ de baixa complexidade, seriam desejáveis para aumentar a percepção de vantagem ao empresário.

Por outro lado, as sugestões ao RST brasileiro caminham na direção da limitação da abrangência do regime. Ele permite a participação de empresas com rendimento alto. Essa situação coloca quase a totalidade de empresas do país no RST e conseqüentemente cria distorções e desincentiva o crescimento e alocação de recursos no mercado. Similarmente são precisos critérios de riqueza das empresas, como total de ativos no balanço, precisam ser considerados.

De maneira equivalente o código precisa ser simplificado. A exigência de formalização anual para participação no RST pode ser removida. Também deve ser revista a fórmula de cálculo da base de cálculo por ainda poder ser vista como complexa por empresários.

Limitações e Pistas de Investigação

¹⁷ Ver nota 11.

A temática dos regimes simplificados de tributação é bastante diversificado e atende um segmento de diversas empresas, com características variadas e uma legislação ainda extensa com verificada no trabalho.

A depender do ramo de atividade, do tamanho e organização da empresa, das relações comerciais e bancárias que apresente ela pode ser diferentemente afetada pelo RST.

Assim o trabalho foi desenvolvido no sentido de atender essa amplitude, apurando o impacto e demonstrando numericamente o tamanho da tributação em empresas em ambos países. Não foi possível verificar outros ramos e segmentos.

Os dados disponibilizados pelos órgãos de controle brasileiros têm alterações nos critérios, metodologias de cálculo ao longo dos anos, o que dificulta a observação por períodos mais longos do tempo. Essa limitação também se prende ao fato da demora na divulgação dos dados.

As próprias limitações do trabalho propõem pistas de investigação. Uma oportunidade seria relacionar os motivos pelos quais empresas se utilizam do RST nos países e também verificar com empresas de fora do regime os motivos pelos quais não aderem ao mesmo.

Outra oportunidade de investigação seria comparar os RST de Portugal e Brasil a seus vizinhos continentais seja dentro da União Europeia e da América Latina. Também há possibilidade de utilizar informações reais de empresas que operam nos países.

Bibliografia

- Alm, James. (2019). What Motivates Tax Compliance? *Journal of Economic Surveys*, 33(2), 353–388. <https://doi.org/10.1111/joes.12272>
- Alves, Maria do Céu Gaspar, Portela, Rui Vieira, & Sanches, Paulo Seguro. (2012). Contributos para uma tributação simplificada das pequenas entidades / Towards a simplified tax system for small business. *Tourism & Management Studies*, 8, 151–168.
- Appy, Bernard. (2015). Por que o sistema tributário brasileiro precisa ser reformado. *Interesse Nacional*, 8(31), 65–81.
- Barkhatov, Viktor, Pletnev, Dimitri, & Campa, Antonio. (2016). Key Success Factors and Barriers for Small Businesses: Comparative Analysis. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 221, 29–38. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2016.05.087>
- Bazeley, Pat. (2013). *Qualitative Data Analysis: Practical Strategies*. Sage. <https://doi.org/10.1080/14780887.2014.992750>
- Brasil. IBGE, Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. (2017). Estatística do Cadastro Central de Empresas - 2017. IBGE. Retrieved from <http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/cadastroempresa/2002/cempree200%5Cn2.pdf>
- Brasil, RFB. (2019). *Análise da Arrecadação Dezembro de 2018*. Retrieved from <https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/arrecadacao/relatorios-do-resultado-da-arrecadacao/arrecadacao-2018/dezembro2018/analise-mensal-dez-2018.pdf>
- Bucci, Valeria. (2020). Presumptive Taxation Methods: a Review of the Empirical Literature. *Journal of Economic Surveys*, 34(2), 372–397. <https://doi.org/10.1111/joes.12304>
- Conceição, Otavio Canozzi, Saraiva, Maurício Vitorino, Fochezatto, Adelar, & França, Marco Tulio Aniceto. (2018). Brazil's Simplified Tax Regime and the longevity of Brazilian manufacturing companies: A survival analysis based on RAIS microdata.

Economia, 19(2), 164–186. <https://doi.org/10.1016/J.ECON.2017.10.003>

Coolidge, Jacqueline, & Yilmaz, Fatih. (2016). Small Business Tax Regimes: What Surveys Reveal about Tax System Use and Abuse. *World Bank Group*.

Corbin, Juliet, & Strauss, Anselm. (2008). Strategies for Qualitative Data Analysis. In *Basics of Qualitative Research (3rd ed.): Techniques and Procedures for Developing Grounded Theory* (pp. 65–86). SAGE Publications, Inc.
<https://doi.org/10.4135/9781452230153.n4>

Costa, Marluce Barros. (2013). *A tributação do rendimento das empresas em Portugal e no Brasil: um estudo comparado sobre otimização do sistema fiscal*. (Dissertação de Mestrado). Retrieved from <http://hdl.handle.net/10400.26/7102>

Dâmaso, Maria Goreti de Jesus. (2015). *A Simplificação Fiscal em Portugal - A percepção sobre o regime simplificado para as pequenas sociedades no contexto da tributação do rendimento*. (Tese de doutoramento).

Evans, Christopher, Hansford, A., Hasseldine, J., Lignier, Philip, Smulders, Sharon, & Vaillancourt, Francois. (2014). Small business and tax compliance costs: A cross-country study of managerial benefits and tax concessions, *12(1)*, 453–482.

Fajnzylber, Pablo, Maloney, William F., & Montes-Rojas, Gabriel V. (2011). Does formality improve micro-firm performance? Evidence from the Brazilian SIMPLES program. *Journal of Development Economics*, *94(2)*, 262–276.
<https://doi.org/10.1016/j.jdeveco.2010.01.009>

Freedman, Judith. (2003). Small business taxation: policy issues and the UK. *Taxing Small Business: Developing Good Tax Policies*, 13–43.

Freedman, Judith. (2006). Why Taxing the Micro-business is not simple - A Cautionary Tale from the Old World. *Australasian Tax Teachers Association. Journal*, *2(1)*.

Freedman, Judith. (2009). Reforming the business tax system: Does size matter? Fundamental issues in small business taxation. *R. a. E. Krever, C.,(Ed.), Australian Business Tax Reform in Retrospect and Prospect*, 153–178.

Hooper, Carolyn N. (1972). Defining “Small Business” in Government Programs. *Journal of*

- Small Business Management*, 10(4), 28–34.
- lordachi, Victoria, & Tirlea, Mariana Rodica. (2016). Use of Presumptive Taxation, (3), 11–19.
- Liamputtong, Pranee, & Ezzy, Douglas. (2005). *Qualitative Research Methods. Principles of Social Psychiatry: Second Edition* (2nd ed.). Oxford.
- Lopes, Cidália Maria da Mota. (1997). *A fiscalidade das pequenas e médias empresas : estudo comparativo na União Europeia*. Dissertação de mestrado - Universidade de Coimbra.
- Lopes, Cidália Maria da Mota. (2008a). *Quanto custa pagar impostos em Portugal?* Coimbra: Almedina.
- Lopes, Cidália Maria da Mota. (2008b). The Portuguese Tax System: Complexity and Enforceability. *Revista Universo Contábil*, 4(4), 140–163.
- Lopes, Cidália Maria da Mota. (2012). Os Benefícios E Os Custos Do Cumprimento Fiscal: Breve Revisão Da Literatura. *ARGUMENTUM - Revista de Direito - UNIMAR*, (13), 17–38.
- Lopes, Cidália Maria da Mota. (2015). Os custos de cumprimento das obrigações tributárias das Pequenas e Médias Empresas em Portugal - a perspetiva dos Técnicos Oficiais de Contas. *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal.*, 133–150.
<https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
- Lopes, Cristina Mota. (2014). *A tributação por métodos indiretos*. Dissertação de Mestrado - FEUC.
- Madeira, Marisa Paulos. (2014). *Os Regimes Simplificados em sede de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC) Análise comparativa entre Portugal e Espanha*. Dissertação de Mestrado - FEUC.
- Makin, Anthony J. (2018). *The limits of fiscal policy. The Limits of Fiscal Policy*. Springer International Publishing. <https://doi.org/10.1007/978-3-319-90158-9>
- Martins, António. (2010). Tax reform and simplified tax regimes for small businesses: the case of a developing country. *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal*, 3(1), 113–

- Miles, Matthew B., Huberman, A. Michael, & Saldaña, Johnny. (2014). *Qualitative Data Analysis - A methods sourcebook* (3rd ed.). SAGE.
- Monteiro, Joana C. M., & Assunção, Juliano J. (2012). Coming out of the shadows? Estimating the impact of bureaucracy simplification and tax cut on formality in Brazilian microenterprises. *Journal of Development Economics*, 99(1), 105–115. <https://doi.org/10.1016/j.jdeveco.2011.10.002>
- Nabais, José Casalta. (2013). A determinação da matéria tributável no IRC. *Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento*, 1(1), 1–25.
- Nabais, José Casalta. (2017). *Direito Fiscal* (Vol. 10ª edição). Edições Almedina.
- OECD. (2015). *Taxation of SMEs in OECD and G20 Countries*. *OECD Tax Policy Studies*. OECD. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.1787/9789264243507-en>
- Paes, Nelson Leitão. (2014). Simples Nacional no Brasil: o difícil balanço entre estímulos às pequenas empresas e aos gastos tributários. *Nova Economia*, 24(3), 541–554. <https://doi.org/10.1590/0103-6351/1798>
- Pope, Jeffrey. (2008). Small business taxation: an evaluation of the role of special treatment policies. *The Business Review, Cambridge*, 10(2), 14–20.
- PORDATA. (2019). Receitas Fiscais do Estado: total e por alguns tipos de impostos. <https://doi.org/10.1111/zoj.12047>
- Portugal. INE. (2019). Portal do InE.
- Rodrigues, Ana Isabel de Carvalho. (2015). *Os regimes simplificados de tributação do rendimento em Portugal*. IPC - ISCAC - Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra.
- Sanches, José Luís Saldanha. (2000). *Estudos de Direito Contabilístico e Fiscal*. Coimbra Editora.
- Santos, Carla, Silva, Carla, Cruz, Leandro, & Varela, M. Lurdes. (2006). A Tributação das PME na União Européia. *Dos Algarves*, 7(16), 48–55. Retrieved from

<http://dosalgarves.com/rev/N16/7rev16.pdf>

Sebrae. (2016). Sobrevivência das empresas no Brasil. *Biblioteca Do SEBRAE*, 96.

<https://doi.org/10.15713/ins.mmj.3>

Shakirova, Ramziya K., Kurochkina, Nadezhda V, & Nikolayeva, Lidia V. (2016). The Meaning and Essence of the Simplified Taxation System in the Russian Federation as a Tool of Small Business Subjects ' Tax Support. *International Journal of Economic Perspectives*, 10(2), 228–233.

Smulders, Sharon, Stiglingh, Madeleing, Franzsen, Riel, & Fletcher, Lizelle. (2012). Tax compliance costs for the small business sector in South Africa - establishing a baseline. *EJournal of Tax Research*, 10(2), 184–226.

Timuş, Angela, Iordachi, Victoria, & Cociug, Victoria. (2017). Special Tax Regimes in Taxing Small and Micro Business Activities : Theoretical Approaches and Patent Tax Experience. *Financial Studies - 4/2017*, 46–64.

Wei, Feng, & Wen, Jean-François. (2019). The Optimal Turnover Threshold and Tax Rate for SMEs. *IMF Working Papers*, 19(98), 1.

<https://doi.org/10.5089/9781498312295.001>

World Bank. (2019). Time to prepare and pay taxes (hours). Retrieved February 8, 2020, from

<https://data.worldbank.org/indicator/IC.TAX.DURS?contextual=default&end=2019&locations=BR-PT&start=2013&view=chart>

Yamao, Celina. (2017). Simples Nacional: Um meio para o cumprimento da função social da empresa. *Administração de Empresas Em Revista*, 16(17), 89–114.

<https://doi.org/10.6084/m9.figshare.5410558>

Anexos

Anexo 1 - Lista de actividades do artigo 151.º do CIRS

- 1 - Arquitectos, engenheiros e técnicos similares:
 - 1000 Agentes técnicos de engenharia e arquitectura:
 - 1001 Arquitectos;
 - 1002 Desenhadores;
 - 1003 Engenheiros;
 - 1004 Engenheiros técnicos;
 - 1005 Geólogos;
 - 1006 Topógrafos.
- 2 - Artistas plásticos e assimilados, actores e músicos:
 - 2010 Artistas de teatro, bailado, cinema, rádio e televisão;
 - 2011 Artistas de circo;
 - 2019 Cantores;
 - 2012 Escultores;
 - 2013 Músicos;
 - 2014 Pintores;
 - 2015 Outros artistas.
- 3 - Artistas tauromáquicos:
 - 3010 Toureiros;
 - 3019 Outros artistas tauromáquicos.
- 4 - Economistas, contabilistas, actuários e técnicos similares:
 - 4010 Actuários;
 - 4011 Auditores;
 - 4012 Consultores fiscais;
 - 4013 Contabilistas;
 - 4014 Economistas;
 - 4015 Técnicos oficiais de contas;
 - 4016 Técnicos similares.
- 5 - Enfermeiros, parteiras e outros técnicos paramédicos:
 - 5010 Enfermeiros;
 - 5012 Fisioterapeutas;
 - 5013 Nutricionistas;
 - 5014 Parteiras;
 - 5015 Terapeutas da fala;
 - *5016 . Terapeutas ocupacionais.
 - 5019 Outros técnicos paramédicos.
- 6 - Juristas e solicitadores:
 - 6010 Advogados;
 - 6011 Jurisconsultos;
 - 6012 Solicitadores.
- 7 - Médicos e dentistas:
 - 7010 Dentistas;
 - 7011 Médicos analistas;
 - 7012 Médicos cirurgiões;
 - 7013 Médicos de bordo em navios;
 - 7014 Médicos de clínica geral;
 - 7015 Médicos dentistas;
 - 7016 Médicos estomatologistas;
 - 7017 Médicos fisiatras;
 - 7018 Médicos gastroenterologistas;
 - 7019 Médicos oftalmologistas;
 - 7020 Médicos ortopedistas;
 - 7021 Médicos otorrinolaringologistas;
 - 7022 Médicos pediatras;
 - 7023 Médicos radiologistas;
 - 7024 Médicos de outras especialidades.
- 8 - Professores e técnicos similares:
 - 8010 Explicadores;
 - 8011 Formadores;
 - 8012 Professores.
- 9 - Profissionais dependentes de nomeação oficial:
 - 9010 Revisores oficiais de contas.
 - *9011 Notários
- 10 - Psicólogos e sociólogos:
 - 1010 Psicólogos;
 - 1011 Sociólogos.
- 11 - Químicos:
 - 1110 Analistas.
- 12 - Sacerdotes:
 - 1210 Sacerdotes de qualquer religião.
- 13 - Outras pessoas exercendo profissões liberais, técnicos e assimilados:
 - 1310 Administradores de bens;
 - 1311 Ajudantes familiares;
 - 1312 Amas;
 - 1313 Analistas de sistemas;
 - 1314 Arqueólogos;
 - 1315 Assistentes sociais;
 - 1316 Astrólogos;
 - 1317 Parapsicólogos;

1318 Biólogos;
1319 Comissionistas;
1320 Consultores;
1321 Dactilógrafos;
1322 Decoradores;
1323 Desportistas;
1324 Engomadores;
1325 Esteticistas, manicuras e pedicuras;
1326 Guias-intérpretes;
1327 Jornalistas e repórteres;
1328 Louvados;
1329 Massagistas;
1330 Mediadores imobiliários;
1331 Peritos-avaliadores;

1332 Programadores informáticos;
1333 Publicitários;
1334 Tradutores.
*1335 Farmacêuticos
**1336 Designers
14 - Veterinários:
1410 Veterinários.
15 - Outras actividades exclusivamente de prestação de serviços:
1519 Outros prestadores de serviços.
(* - alteração pela Portaria 256/2004, de 9 de março)
(** - Aditada pelo artº48º da Lei 53-A/2006, de 29 de dezembro)

Anexo 2 - Tabelas de Coeficientes (Alíquotas) Simples Nacional

Comércio - Anexo I da LC 123/06

Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)		Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	4,00%	-
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	7,30%	5.940,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	9,50%	13.860,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	10,70%	22.500,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	14,30%	87.300,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	19,00%	378.000,00

Indústria – Anexo II da LC 123/06

Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)		Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	4,50%	-
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	7,80%	5.940,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	10,00%	13.860,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	11,20%	22.500,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	14,70%	85.500,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	30,00%	720.000,00

Receitas de: I - administração e locação de imóveis de terceiros; II - academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais; III - academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes; IV - elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante; V - licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação; VI - planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas, desde que realizados em estabelecimento do optante; IX - empresas montadoras de estandes para feiras; XII - laboratórios de análises clínicas ou de patologia clínica; XIII - serviços de tomografia, diagnósticos médicos por imagem, registros gráficos e métodos óticos, bem como ressonância magnética; XIV - serviços de prótese em geral.

Anexo III da LC 123/06

Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)		Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	6,00%	-
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	11,20%	9.360,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	13,50%	17.640,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	16,00%	35.640,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	21,00%	125.640,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	33,00%	648.000,00

Receitas decorrentes da prestação de serviços: I - construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e

serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores; VI - serviço de vigilância, limpeza ou conservação. VII - serviços advocatícios.

Anexo IV da LC 123/06

	Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)	Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	4,50%	-
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	9,00%	8.100,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	10,20%	12.420,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	14,00%	39.780,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	22,00%	183.780,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	33,00%	828.000,00

Receitas decorrentes da prestação de serviços: “II - medicina veterinária; III - odontologia; IV - psicologia, psicanálise, terapia ocupacional, acupuntura, podologia, fonoaudiologia, clínicas de nutrição e de vacinação e bancos de leite; V - serviços de comissaria, de despachantes, de tradução e de interpretação; VI - arquitetura, engenharia, medição, cartografia, topografia, geologia, geodésia, testes, suporte e análises técnicas e tecnológicas, pesquisa, design, desenho e agronomia; VI - engenharia, medição, cartografia, topografia, geologia, geodésia, testes, suporte e análises técnicas e tecnológicas, pesquisa, design, desenho e agronomia; VII - representação comercial e demais atividades de intermediação de negócios e serviços de terceiros; VIII - perícia, leilão e avaliação; IX - auditoria, economia, consultoria, gestão, organização, controle e administração; X - jornalismo e publicidade; XI - agenciamento, exceto de mão de obra; XII - outras atividades do setor de serviços que tenham por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não, desde que não sujeitas à tributação na forma dos Anexos III, IV ou V desta Lei Complementar; XII - outras atividades do setor de serviços que tenham por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não, desde que não sujeitas à tributação na forma dos Anexos III ou IV desta Lei Complementar.”

Anexo V da LC 123/06

	Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)	Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	15,50%	-
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	18,00%	4.500,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	19,50%	9.900,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	20,50%	17.100,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	23,00%	62.100,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	30,50%	540.000,00