



ANTÓNIO FERNANDES,
MARTA MARTINS & ASSOCIADOS
SOCIEDADE DE REVISORES OFICIAIS DE CONTAS, LDA.

F&M SROC
NEWSLETTER #59 abril de 2024

SUMÁRIO

**CESSAÇÃO DA APLICAÇÃO DO REGIME SIMPLIFICADO DE IRC –
ULTRAPASSAGEM DO LIMITE ANUAL DE RENDIMENTOS DE 200.000 EUR**

- 1. NOTAS INTRODUTÓRIAS**
- 2. ENQUADRAMENTO NORMATIVO**
- 3. POSIÇÃO DA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA**
 - 3.1. Circular n.º 6/2014, de 2014-03-28**
 - 3.2. Informação Vinculativa – Proc.º 24690, com despacho de 2023-12-20 (publicada em 2024-03-07)**
- 4. JURISPRUDÊNCIA ARBITRAL**
 - 4.1. Proc.º 392/2022-T, de 2022-11-03**
 - 4.2. Proc.º 168/2023-T, de 2023-09-28**
 - 4.3. Proc.º 288/2023-T, de 2023-10-13**

1. NOTAS INTRODUTÓRIAS

O atual Regime Simplificado de IRC, regulado nos art.^{os} 86.^o-A e 86.^o-B, ambos do respetivo Código, foi criado no âmbito da Reforma do IRC (Lei n.^o 2/2014, de 16-01), aplicando-se aos períodos de tributação iniciados em ou após 2014-01-01 ⁽¹⁾.

Cumprе assinalar que, pese embora algumas alterações legislativas posteriores, a atual redação dos artigos supra referenciados é bastante semelhante à originária, especialmente a redação do art.^o 86.^o-A que é totalmente idêntica ⁽²⁾, mantendo-se, portanto, incólumes as linhas estruturantes do Regime Simplificado.

Apesar de se tratar de um Regime que pode proporcionar inegáveis vantagens, não só do ponto de vista da simplificação, nomeadamente ao nível declarativo, como, também, em determinados casos, ao nível da redução da carga fiscal, a verdade é que o mesmo não tem vindo a ser muito utilizado pelos sujeitos passivos, verificando-se uma fraca adesão, algo que, eventualmente, poderá estar associado, entre outros motivos, ao facto de o anterior Regime Simplificado, vigente até 2009, ter originado muitas situações de litigância.

Com efeito, de acordo com as estatísticas disponíveis no Portal das Finanças, foram apresentadas apenas 13.748 Declarações de Rendimentos modelo 22 (DR22) com enquadramento no Regime Simplificado no período de 2020, o que representa 2,6% do total de declarações entregues, sendo que estes números têm vindo a baixar, sendo de 13.612 declarações em 2021 (2,5% do total) e de 13.515 declarações em 2022 (2,4% do total).

As características essenciais do Regime Simplificado prendem-se com o facto de o mesmo ser aplicável a sujeitos passivos com baixos rendimentos (não superiores a 200.000 EUR) e

⁽¹⁾ Anteriormente já havia vigorado um outro Regime Simplificado de IRC, o qual funcionou em moldes substancialmente diferentes do regime atual, tendo esse regime sido criado em 2001, suspenso em 2009 e acabando por ser revogado em 2010. Uma das grandes diferenças comparativamente com o regime atual era a de que aquele regime funcionou numa lógica de “*opting out*”, ou seja, os sujeitos passivos com volumes de “proveitos” iguais ou inferiores ao limite (que era de 149.639,37 EUR, o equivalente a 30.000 contos) e que não optassem pelo Regime Geral ficavam automaticamente abrangidos pelo Regime Simplificado. Tal modo de aplicação gerou muitas situações de contencioso, razão pela qual o atual Regime Simplificado funciona de um modo radicalmente diferente, ou seja, é baseado numa lógica “*opting in*”, isto é, só ficam abrangidos pelo mesmo os sujeitos passivos que façam opção expressa nesse sentido, formulada na declaração de início de atividade ou em declaração de alterações a apresentar até ao fim do 2.^o mês do período de tributação de tributação no qual pretendam iniciar a sua aplicação (n.^o 3 do art.^o 86.^o-A do Código do IRC).

⁽²⁾ Quanto ao art.^o 86.^o-B sofreu 5 alterações posteriores promovidas pelas seguintes leis: Lei n.^o 82-C/2014, de 31-12, Lei n.^o 42/2016, de 28-12, Lei n.^o 71/2018, de 31/12, Lei n.^o 2/2020, de 31/03 e Lei n.^o 24-D/2022, 30/12. Apenas uma nota adicional para referir que as duas últimas alterações estão relacionadas, respetivamente, com as temáticas do alojamento local e dos criptoativos.



de a Matéria Coletável de IRC ser apurada através da aplicação de coeficientes que variam dependendo do tipo de rendimentos.

Não se pretendendo ser exaustivo quanto à análise do Regime, uma vez que o nosso foco está relacionado com a análise de uma questão mais específica identificada mais adiante, termina-se este enquadramento prévio com uma imagem retirada do anexo D da DR22 (modelo em vigor em 2024), a qual ilustra bem o modo de apuramento da Matéria Coletável no âmbito deste Regime:

| 03 | APURAMENTO DA MATÉRIA COLETÁVEL | | |
|--|---------------------------------|----------------|-------------------|
| | Rendimentos | Coefic. | Matéria Coletável |
| Vendas de mercadorias e produtos | 1 - - - , | x 0,04 = | 16 - - - , |
| Prestações de serviços efetuadas no âmbito de atividades de restauração e bebidas e de atividades hoteleiras e similares, com exceção daquelas que se desenvolvem no âmbito da atividade de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento | 2 - - - , | x 0,04 = | 17 - - - , |
| Prestações de serviços no âmbito de atividades profissionais especificamente previstas na lista anêxa ao CIRS | 3 - - - , | x 0,75 = | 18 - - - , |
| Restantes prestações de serviços | 4 - - - , | x 0,10 = | 19 - - - , |
| Subsídios à exploração | 5 - - - , | x 0,10 = | 20 - - - , |
| Subsídios não destinados à exploração | - - - , | x 0,30 x ___ = | - - - , |
| | 6 - - - , | x 0,30 x t = | 21 - - - , |
| Cessão ou utilização temporária da propriedade intelectual ou industrial | 7 - - - , | x 0,95 = | 22 - - - , |
| Prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico | 8 - - - , | x 0,95 = | 23 - - - , |
| Outros rendimentos de capitais | 9 - - - , | x 0,95 = | 24 - - - , |
| Resultado positivo de rendimentos prediais | 10 - - - , | x 0,95 = | 25 - - - , |
| Saldo positivo das mais-valias e menos-valias fiscais | 11 - - - , | x 0,95 = | 26 - - - , |
| Restantes incrementos patrimoniais | 12 - - - , | x 0,95 = | 27 - - - , |
| Valor de aquisição dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito | 13 - - - , | x 1,00 = | 28 - - - , |
| Rendimentos da exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento (alínea h do n.º 1 do art.º 86.º-B) | 32 - - - , | x 0,35 = | 33 - - - , |
| Rendimentos da exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento, localizados em área de contenção (alínea g do n.º 1 do art.º 86.º-B) | 35 - - - , | x 0,50 = | 36 - - - , |
| Ajustamento positivo nos termos do art. 64.º, n.º 3, al. a) do CIRC (inventários) | 14 - - - , | x 0,04 = | 29 - - - , |
| Ajustamento positivo nos termos do art.64.º, n.º 3, al. a) do CIRC (ativos fixos tangíveis) | 15 - - - , | x 0,95 = | 30 - - - , |
| Rendimentos provenientes da mineração de criptoativos e outros rendimentos previstos na alínea e) do n.º 1 do art.º 86.º-B. | 37 - - - , | x 0,95 = | 38 - - - , |
| Rendimentos relativos a criptoativos, excluindo os decorrentes da mineração, que não sejam considerados rendimentos de capitais, nem resultem do saldo positivo das mais e menos-valias e dos restantes incrementos patrimoniais (alínea f) do n.º 1 do art.º 86.º-B). | 39 - - - , | x 0,15 = | 46 - - - , |
| TOTAL DOS RENDIMENTOS | 40 - - - , | | |
| SUBTOTAL DA MATÉRIA COLETÁVEL (∑ Campo 16 a 30 + 33+36+38+46) | | | 41 - - - , |

Entrando agora no tema objeto da nossa análise, o mesmo, tal como se depreende do título da presente *newsletter*, está relacionado com a condição de cessação da aplicação do Regime Simplificado decorrente do facto de ser ultrapassado o limite de 200.000 EUR ao

nível do volume anual de rendimentos ilíquidos, mais concretamente com a questão de saber se os efeitos daí decorrentes se projetam no próprio período de tributação em que o limite é ultrapassado ou se apenas se repercutem no período seguinte.

Despertámos para esta questão recentemente, numa das nossas aulas de IRC, lecionada em janeiro do corrente ano, no âmbito do curso de mestrado em Fiscalidade, quando, ao abordar, embora ao de leve, o Regime Simplificado, alertámos a turma de que se deveria ter algum cuidado, uma vez que os efeitos da ultrapassagem do limite (cessação da aplicação do Regime Simplificado e consequente aplicação do Regime Geral), contrariamente ao que sucede em sede de IRS ⁽³⁾, se produzem no próprio período de tributação em que o limite é ultrapassado e não apenas no período seguinte, algo que pode ter efeitos bastante nefastos, sendo que, como é bom de ver, quando o limite é ultrapassado na parte final do ano, os sujeitos passivos já pouco ou nada podem fazer para minimizar tal impacto.

Porém, ao proferirmos tais afirmações, detetámos alguma surpresa em alguns elementos da turma e sentimos a necessidade de consultar o Código do IRC, a fim de suportar legalmente a posição transmitida. Foi nesse momento, ao ler atentamente o normativo aplicável, que se instalou a dúvida, apesar de termos a perfeita noção de que aquela era a posição da Autoridade Tributária (AT), posição essa que, como veremos, foi assumida logo no início da vigência do Regime.

O interesse pelo tema ressurgiu muito recentemente, ao termos conhecimento da publicação da Informação Vinculativa identificada no ponto 3.2. do sumário, publicada no passado mês de março, onde é reiterado o entendimento da AT de que os efeitos da ultrapassagem do limite se reportam ao próprio período da ultrapassagem e não apenas no período seguinte.

Assim, foram estas as principais razões por que se decidiu analisar o presente tema, optando-se definitivamente pelo mesmo ao detetarmos que a posição adotada pela jurisprudência arbitral, embora não seja unânime, não coincide com a da AT, conforme se demonstrará no ponto 4.

⁽³⁾ Recorde-se que, em sede de IRS, a cessação da aplicação do Regime Simplificado, e a consequente passagem para o Regime Geral, apenas ocorre quando o limite do valor anual ilíquido de rendimentos da categoria B (de 200.000 EUR) é ultrapassado em dois períodos de tributação consecutivos ou num só período de tributação em montante superior a 25%, aplicando-se o Regime Geral a partir do período de tributação seguinte ao da ocorrência de qualquer um destes factos, nos termos do disposto no n.º 6 do art.º 28.º do Código do IRS.

2. ENQUADRAMENTO NORMATIVO

A questão em análise está relacionada com a interpretação de parte do disposto no art.º 86.º- A do Código do IRC, preceito este cujo propósito é definir o âmbito de aplicação do Regime Simplificado.

Em seguida, procede-se à transcrição das normas relevantes no âmbito do presente tema:

“1 – Podem optar pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável, 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;

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.

2 - No período do início de atividade, o enquadramento no regime simplificado de determinação da matéria coletável faz-se, verificados os demais requisitos, em conformidade com o valor anualizado dos rendimentos estimado, constante da declaração de início de atividade.

3 - A opção pela aplicação do regime simplificado de determinação da matéria coletável deve ser formalizada pelos sujeitos passivos:

a) Na declaração de início de atividade;

b) Na declaração de alterações a que se refere o artigo 118.º, a apresentar até ao fim do 2.º mês do período de tributação no qual pretendam iniciar a aplicação do regime simplificado de determinação da matéria coletável.

4 – 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.

5 – O regime simplificado de determinação da matéria coletável cessa ainda quando o sujeito passivo não cumpra as obrigações de emissão e comunicação das faturas previstas, respetivamente, no Código do IVA e no n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, sem prejuízo das demais sanções aplicáveis.

6 - Os efeitos da cessação ou da renúncia do regime simplificado de determinação da matéria coletável reportam-se ao 1.º dia do período de tributação em que:

- a) Deixe de se verificar algum dos requisitos referidos nas alíneas a) a e) do n.º 1 ou se verifique a causa de cessação prevista no número anterior;
- b) Seja comunicada a renúncia à aplicação do regime simplificado de determinação da matéria coletável, nos termos e prazos previstos na alínea b) do n.º 3.” (sublinhado nosso)

Cumpra começar por assinalar que a redação das normas supratranscritas coincide totalmente com a redação originária, isto é, com aquela que lhes foi dada pela Lei n.º 2/2014, de 16-01, sendo, aliás, bastante semelhante à que havia sido proposta pela Comissão de Reforma do IRC, constante do “Relatório Final”, datado de 2013-06-30 ⁽⁴⁾.

Pois bem, analisando a redação das normas relevantes (partes sublinhadas), efetivamente, fica-se na dúvida quanto ao momento em que se materializa a cessação da aplicação do Regime Simplificado em caso de ultrapassagem do limite de 200.000 EUR.

Por um lado, parece ser defensável que os efeitos da cessação se repercutam no próprio período de tributação em que o limite é ultrapassado, tendo em conta que, no corpo do n.º 6, o legislador estipula que os efeitos da cessação se reportam “ao 1.º dia do período de tributação”, sendo que, à partida, se o mesmo pretendesse que os efeitos se produzissem a partir do período de tributação seguinte, tê-lo-ia dito expressamente, tal como sucede em sede de IRS (parte final do n.º 6.º do art.º 31.º do respetivo Código).

⁽⁴⁾ Em tal “Relatório Final”, intitulado “Uma Reforma do IRC orientada para a competitividade, o crescimento e o emprego”, é abordada a temática do Regime Simplificado na respetiva alínea d) do capítulo III, com o título “Regime Simplificado direcionado a Micro, Pequenas e Médias Empresas” (p. 77-87). Quanto à redação do art.º 86.º-A, supracitado, as únicas diferenças entre a redação proposta e aquela que veio a constar na Lei n.º 2/2014 são as seguintes: i) na alínea a) do n.º 1, propôs-se o limite de 150.000 EUR, ao invés dos 200.000 EUR que consta na Lei; ii) na alínea d) do n.º 1, não constava na proposta a exceção que veio a constar na respetiva parte final; iii) finalmente, existe também uma pequena diferença na redação do n.º 5, em que na proposta não se aludia à “emissão” de faturas, mas apenas à sua “comunicação”, nem havia remissão para o Código do IVA, mas apenas para o DL n.º 198/2012. Ainda assim, em suma, conclui-se que as diferenças, com exceção da existente ao nível da alínea a), não são substantivas, nem sequer são relevantes na análise do tema em apreço.

Acresce que retroagir a produção de efeitos, decorrentes da ultrapassagem do limite, ao próprio ano em que o limite é ultrapassado, acaba por constituir um meio eficaz para evitar uma utilização abusiva do Regime, algo que, eventualmente, pode ter sido intenção do legislador.

Todavia, e por outro lado, não se poderá olvidar que o referido n.º 6, em conjugação com a respetiva alínea a), se reporta ao incumprimento de várias das condições que constam no n.º 1, mais concretamente às condições que figuram nas respetivas alíneas a) a e), sendo que se verifica que as alíneas a) e b) têm uma configuração diferente das seguintes, na medida em que, ambas, aludem a condições quantitativas, ao nível do volume anual de rendimentos e do total do balanço, respetivamente, que se reportam ao *“período de tributação imediatamente anterior”*, algo que não sucede nas restantes alíneas e que não pode deixar de ser tido em conta ao nível da interpretação.

Mais concretamente, quanto ao incumprimento da condição que consta na alínea a) do n.º 1, é um facto que tal condição está relacionada com a obtenção de um volume anual de rendimentos não superior a 200.000 EUR, mas tal limite, enquanto condição de aplicação do Regime, reporta-se ao período de tributação imediatamente anterior, logo, afigura-se ser totalmente defensável que o 1.º dia em que deixe de se verificar tal condição seja o 1.º dia do período de tributação seguinte.

Posto isto, tendo em conta o exposto, e tendo presente a letra da Lei, a nossa interpretação vai neste último sentido, ou seja, no sentido de que os efeitos da ultrapassagem do limite de 200.000 EUR (cessação da aplicação do Regime Simplificado) se repercutem apenas no período de tributação seguinte, tal como sucede no caso de o total do balanço exceder o limite de 500.000 EUR, uma vez que, em ambas as hipóteses, as respetivas condições se reportam ao período de tributação imediatamente anterior.

Obviamente que o mesmo já não sucede no caso de se verificar o incumprimento das condições previstas nas alíneas c) a e) do n.º 1, casos em que a cessação da aplicação do Regime Simplificado deverá ocorrer logo no próprio período de tributação em que se verifica o respetivo incumprimento.

Finalmente, em matéria de interpretação, uma vez que a conclusão acima exposta é baseada, essencialmente, no elemento gramatical (letra da lei), procurou-se, indo ao encontro do

estipulado no n.º 1 do art.º 9.º do Código Civil ⁽⁵⁾, recorrer também aos elementos teleológico e histórico, procurando-se no Relatório Final da autoria da Comissão de Reforma do IRC uma eventual resposta para o nosso problema (que se prende com a busca do verdadeiro sentido e alcance da lei), sendo certo que, se tal resposta aí se encontrar, a mesma deverá prevalecer, uma vez que se trata de interpretação autêntica, efetuada pelo próprio legislador e, por isso, reveladora do pensamento legislativo (*ratio* da norma), que é, no fundo, o que comanda, em última instância, em matéria de interpretação.

Porém, pese embora o referido Relatório Final seja até bastante desenvolvido em matéria de Regime Simplificado, explicando detalhadamente a ponderação levada a cabo pela Comissão – contendo, nomeadamente, os prós e os contras da adoção deste tipo de Regimes, bem como as várias opções que poderiam ser tomadas quanto à sua arquitetura, nomeadamente ao nível da quantificação da Matéria Coletável (avançam-se 5 modelos que poderiam eventualmente ser adotados em abstrato), e terminando com a descrição dos traços gerais do Regime pelo qual se enveredou –, a verdade é que não se descortinou qualquer pista que pudesse servir de apoio à interpretação que se pretende levar a cabo.

Sendo assim, tendo presente o disposto nos n.ºs 2 e 3 do Código Civil ⁽⁶⁾, reitera-se o nosso entendimento no sentido de que, em caso de ultrapassagem do limite de 200.000 EUR, ao nível do volume anual de rendimentos (líquidos), reportando-se esse limite ao “*período de tributação imediatamente anterior*”, a cessação da aplicação do Regime Simplificado apenas produzirá efeitos a partir do período de tributação seguinte, aplicando-se apenas a partir deste período (inclusive) o Regime Geral.

Tal interpretação, como veremos em seguida (ponto 3), não coincide com a da AT, mas, ainda assim, vai ao encontro da posição maioritária adotada pelo Tribunal Arbitral (ponto 4).

⁽⁵⁾ Segundo o qual: “1 – A interpretação não deve cingir-se à letra da lei, mas reconstituir a partir dos textos o pensamento legislativo, tendo sobretudo em conta a unidade do sistema jurídico, as circunstâncias em que a lei foi elaborada e as condições específicas do tempo em que é aplicada.”.

⁽⁶⁾ De acordo com os quais: “2 – Não pode, porém, ser considerado pelo intérprete o pensamento legislativo que não tenha na letra da lei um mínimo de correspondência verbal, ainda que imperfeitamente expreso. 3 – Na fixação do sentido e alcance da lei, o intérprete presumirá que o legislador consagrou as soluções mais acertadas e soube exprimir o seu pensamento em termos adequados.”.

3. POSIÇÃO DA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA

Tal como já adiantado nas “Notas Introdutórias” (ponto 1), a interpretação da AT, quanto ao tema em análise, pode ser descortinada nos dois documentos seguintes: numa Circular, já bastante antiga, e numa Informação Vinculativa, esta bastante recente.

3.1. Circular n.º 6/2014, de 2014-03-28

A Circular em referência, sob o tema “*Regime simplificado de determinação da matéria coletável*”, tem origem na Direção de Serviços de IRC e foi publicada logo após o início da vigência do atual Regime Simplificado, sendo que a mesma reflete o entendimento sancionado pelo Despacho n.º 77/2014-XIX, de 27 de março, do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais (SEAF).

Tal Circular versa sobre vários aspetos relacionados com a aplicação do Regime Simplificado, entre os quais o tema em análise, constando aí, a este propósito, o seguinte:

“(...) 9. Os efeitos da cessação ou da renúncia do regime reportam-se ao primeiro dia do período de tributação em que deixem de se verificar os referidos requisitos.

10. Vejamos, através de um exemplo, quais os efeitos da cessação e a data da respetiva produção.

Exemplo

No início de 2014, o sujeito passivo A reunia as condições exigidas no n.º 1 do artigo 86.º-A do Código do IRC para ficar abrangido pelo regime simplificado nesse período de tributação.

No dia 20 de fevereiro de 2014 formalizou a opção pela aplicação deste regime, na declaração de alterações.

Porém, o montante ilíquido dos rendimentos constante das demonstrações financeiras relativas a este período de tributação foi de € 250.000,00, ultrapassando, assim, o limite previsto na alínea a) do n.º 1 do artigo 86.º-A.

Portanto, no período de tributação de 2014 não pode ficar abrangido pelo regime simplificado, ficando automaticamente enquadrado no regime geral. (...)”

A partir do exemplo apresentado, fica bem patente a posição da AT quanto ao assunto em apreço, no sentido de que os efeitos da ultrapassagem do limite ao nível do volume anual de rendimentos se repercutem no próprio período de tributação em que o limite é ultrapassado. Ainda assim, importa salientar que não há qualquer fundamentação que permita sustentar tal interpretação.

3.2. Informação Vinculativa – Proc.º 24690, com despacho de 2023-12-20 (publicada em 2024-03-07)

- ✓ Assunto: Âmbito temporal dos efeitos da cessação do regime simplificado de determinação da matéria coletável quando o montante anual de rendimentos obtidos no último período de tributação seja superior a euros 200.000,00.

A Requerente questionou a AT sobre qual o momento temporal a que se devem reportar os efeitos de cessação do regime simplificado de determinação da matéria coletável quando deixe de se verificar o requisito previsto na alínea a) do n.º 1 do artigo 86.º-A do CIRC

No caso concreto, estava em causa uma sociedade unipessoal por quotas que iniciou a atividade em 2005-01-01 e que se encontrava enquadrada no Regime Simplificado, por opção, desde 2017-01-01, sendo que a mesma ultrapassou o limite de 200.000 EUR, no período de tributação de 2022.

A título introdutório, a AT começa por referir que o Regime Simplificado foi introduzido pela Lei da Reforma do IRC, que a opção pelo Regime se encontra condicionada à obtenção de um montante anual líquido de rendimentos de 200.000 EUR no período de tributação imediatamente anterior e que o enquadramento no mesmo se faz em conformidade com o valor anualizado dos rendimentos líquidos efetivamente auferidos.

Termina do seguinte modo:

“A ultrapassagem desse montante anual líquido de rendimentos no período em causa faz operar a estatuição do nº 6 do artigo 86º-A CIRC: os efeitos da cessação do regime simplificado devem reportar-se ao 1º dia desse período de tributação;

A desnecessidade de verificação da obtenção do montante anual líquido de rendimentos no período de tributação imediatamente anterior decorre do facto do sujeito passivo já se encontrar enquadrado no regime simplificado e de, ipso facto, já cumprir esse requisito.”

Pese embora tenhamos alguma dificuldade em compreender o exposto no último parágrafo, supratranscrito, o qual teria como finalidade justificar a conclusão antecedente, parece-nos que, ainda assim, em função da referida conclusão, fica totalmente clara a posição da AT, coincidente com a que resulta da Circular n.º 6/2014.

4. JURISPRUDÊNCIA ARBITRAL

De acordo com a pesquisa efetuada, foram detetadas três decisões arbitrais relacionadas com o tema em apreço, passando-se, nos tópicos seguintes, a resumir o respetivo conteúdo.

Salienta-se, no entanto, que a primeira e a terceira decisões arbitrais, cujo sentido foi a procedência das ações (ou seja, as Requerentes obtiveram ganho de causa), visam diretamente o nosso tema, enquanto que a segunda, considerada improcedente (em que a AT obteve ganho de causa), visa uma situação diversa, uma vez que aí está em causa a ultrapassagem, não do limite previsto na alínea a) do n.º 1 do art.º 86.º-A (relacionado com o volume anual de rendimentos), mas sim do limite fixado na respetiva alínea b) (relacionado com o valor total do balanço), também ele reportado ao “*período de tributação imediatamente anterior*”, daí que se considere que a mesma também se insere no escopo da presente análise.

4.1. Proc.º 392/2022-T, de 2022-11-03

- ✓ Tema: IRC – Regime Simplificado – Comprovação dos Critérios do artigo 86.º-A do CIRC;
- ✓ Árbitro: Paulo Renato Ferreira Alves;
- ✓ Valor do proc.º: 4.677,57 EUR;
- ✓ Sentido da decisão: Procedente;
- ✓ Resumo dos factos:

A Requerente encontrava-se enquadrada no Regime Simplificado desde 2015 e no período de 2019 ultrapassou pela primeira vez o limite de 200.000 EUR, tendo obtido um volume de rendimentos de 208.214,06 EUR e um volume de negócios de 206.037,46 EUR.

A DR22 relativa a 2019 foi apresentada dentro do prazo com enquadramento no Regime Simplificado, tendo a mesma sido validada e liquidada pela AT.

No ano seguinte à apresentação (em 2021) a Requerente foi notificada pelos Serviços de Inspeção Tributária para, no prazo de 10 dias, apresentar a contabilidade e proceder à substituição da DR22 a fim de ser tributada pelo Regime Geral.

Não tendo a Requerente procedido à substituição da DR22, a AT procedeu oficiosamente ao seu enquadramento no Regime Geral e à liquidação adicional de IRC que se discute no

âmbito destes autos.

SUMÁRIO

I. Os efeitos da cessação da aplicação do regime simplificado de determinação da matéria coletável, nos termos da alínea a) do n.º 6 do artigo 86-A do Código de IRC, ocorre quando deixam de se verificar os critérios elencados nas alíneas a) a e) do n.º 1 do artigo 86-A, dos quais o critério da alínea a) reportam-se ao período de tributação imediatamente anterior, tendo efeitos no primeiro dia do período de tributação da sua aferição, ou seja, o ano seguinte.

II. Tendo o Sujeito Passivo cumprido com os critérios elencados nas alíneas do n.º 1 do artigo 86-A, no exercício relativo ao ano de 2018, no exercício do ano seguinte, em 2019 cumpre com os requisitos para poder optar pelo regime simplificado. Se no ano de 2019, ultrapassar os limites impostos pela alínea a) do n.º 1 do artigo 86-A, a cessação da aplicação desse regime por força da alínea a) do n.º 6 do artigo 86-A produzirá efeitos no primeiro dia do período de tributação, ou seja, em 2020, e não no ano em que é ultrapassado.

4.2. Proc.º 168/2023-T, de 2023-09-28

- ✓ Tema: IRC. Suspensão do prazo de caducidade. Cessação do regime simplificado.;
- ✓ Árbitro: Paulo Nogueira da Costa;
- ✓ Valor do proc.º: 15.905,69 EUR;
- ✓ Sentido da decisão: Improcedente;
- ✓ Resumo dos factos:

A Requerente procedeu à apresentação da DR22 relativa ao período de 2018 com enquadramento no Regime Simplificado e mais tarde, em 2022, veio a ser objeto de uma ação inspetiva da qual resultou a liquidação adicional, resultante do enquadramento oficioso no Regime Geral, que constitui o objeto do presente pedido de pronúncia arbitral.

O valor total do balanço da Requerente ascendeu a 434.455,64 EUR em 31-12-2017 e a 506.334,06 EUR em 31-12-2018.

Pese embora a liquidação se refira ao período de tributação de 2018, a mesma apenas foi notificada à Requerente em 2023-01-04, tendo a ação inspetiva decorrido entre 2022-11-02

e 2022-12-25.

SUMÁRIO

1- A notificação da realização de ação inspetiva externa suspende o prazo de caducidade, cessando o efeito suspensivo na data da notificação do relatório final de inspeção tributária.

2- Os efeitos da cessação do regime simplificado de determinação da matéria coletável do IRC reportam-se ao primeiro dia do período de tributação em que deixou de se verificar algum dos requisitos referidos nas alíneas a) a e) do n.º 1 do artigo 86.º-A do CIRL.

4.3. Proc.º 288/2023-T, de 2023-10-13

- ✓ Tema: IRC – Regime Simplificado;
- ✓ Árbitro: Magda Feliciano;
- ✓ Valor do proc.º: 32.006,99 EUR;
- ✓ Sentido da decisão: Procedente;
- ✓ Resumo dos factos:

A Requerente encontrava-se enquadrada no Regime Simplificado desde 2014 e no período de 2019 ultrapassou o limite de 200.000 EUR, tendo obtido um volume de rendimentos de 214.541,75 EUR e um volume de negócios de 214.106,80 EUR (em 2018 e em qualquer um dos períodos anteriores não ultrapassou o limite).

Procedeu à apresentação da DR22 com enquadramento no Regime Simplificado e mais tarde, em 2022, veio a ser objeto de uma ação inspetiva da qual resultou a liquidação adicional que constitui o objeto do presente pedido de pronúncia arbitral.

SUMÁRIO

1 - A alínea a) do n.º 1 do artigo 86.º-A do Código do IRC estabelece como requisito da opção pelo regime simplificado que os sujeitos passivos não obtenham no período de tributação imediatamente anterior um montante anual ilíquido de rendimentos superior a €200.000.

2 - Assim, à luz do pensamento legislativo expresso naquela norma, a verificação do requisito referente ao rendimento anual reporta-se ao ano anterior.



ANTÓNIO FERNANDES,
MARTA MARTINS & ASSOCIADOS
SOCIEDADE DE REVISORES OFICIAIS DE CONTAS, LDA.

3 – *Em consequência, o entendimento expresso na Circular n.º 6/2014, de 28.03, no sentido em que no ano em que se verifica a falta de verificação do requisito referente ao rendimento anual é aplicável o regime geral de tributação, não tem cabimento legal.*

Braga, 27 de abril de 2024

Luís Filipe Esteves