



ASSOCIAÇÃO DAS SOCIEDADES
DE ADVOGADOS DE PORTUGAL

A Urgente Revisão da Fiscalidade das Sociedades de Advogados, Tendo em Conta o Atual Contexto Financeiro e Económico

O regime fiscal estabelecido em 1989 para as Sociedades de Advogados está obsoleto, sendo fonte de manifesta injustiça e de desigualdades gritantes, com consequências muito gravosas ao nível da boa gestão das Sociedades de Advogados, da sua capitalização e financiamento, o que no atual Estado de Emergência, face ao quadro económico e financeiro daí decorrente, poderá ter como consequência uma extinção massiva de postos de trabalho, que poderia ser evitada.

Urge, pois, restituir o equilíbrio à fiscalidade das Sociedades de Advogados, bem assim como dar resposta às novas realidades de exercício da profissão a título europeu sem que esta resulte negativamente discriminada e altamente penalizada.

Sumário

Urge alterar a legislação atualmente em vigor no sentido de permitir que, verificadas que estejam determinadas condições relativas à natureza, dimensão e organização das Sociedades de Advogados, estas possam optar pela aplicação do regime geral do IRC, conforme proposta já revista pela Autoridade Tributaria.

Tal ocorre num contexto global das sociedades de profissionais e respetivos sócios abrangidos pela transparência fiscal.

Esta alteração impunha-se desde há muito pela desigualdade que a atual situação cria entre sociedades profissionais, pois já só se aplica às sociedades de advogados e de solicitadores, mas revela-se muito urgente por força do atual contexto financeiro e económico, pois afigura-se altamente provável que grande parte das Sociedades de Advogados de pequena, média e grande dimensão se confrontem com dificuldades de autofinanciamento determinadas diretamente pelo regime fiscal da transparência em 2020 e eventualmente nos anos subsequentes, o que poderá redundar na destruição (evitável) de um número substancial de postos de trabalho. Com efeito, na medida em que os lucros são imputados aos sócios no regime de transparência fiscal, não é possível às Sociedades de Advogados proceder à retenção de lucros e, dessa forma, financiar imperativas necessidades de tesouraria, em particular, com vista a assegurar o pontual pagamento dos salários dos colaboradores e as avenças dos advogados.

A não correção destas distorções, que é injustificada mesmo à luz dos seus propósitos iniciais, causará uma destruição social e economicamente gravosa que pode ser facilmente evitável sem criar qualquer tratamento fiscal mais favorável dos sócios de Sociedades Advogados.

Assim, esta alteração deverá ocorrer em momento anterior a 30.06.2020 (data limite para a entrega da declaração de IRS), por forma a que as Sociedades de Advogados possam já sujeitar a IRC os lucros apurados em 2019, e os sócios possam declarar, em sede de IRS, os lucros antecipadamente distribuídos durante 2019, por conta do resultado desse mesmo ano, na categoria E (rendimentos de capitais).

1. Regime de transparência fiscal aplicável às Sociedades de Advogados

As Sociedades de Advogados estão sujeitas, sem possibilidade de opção, a um regime de transparência fiscal. Este regime impõe que a matéria coletável seja determinada nos termos do Código do IRC, sendo depois imputada aos sócios, para efeitos de tributação em sede de IRS, independentemente da sua distribuição.

Tendo sido estabelecido aquando da criação do Código do IRC, em 1989, o regime de transparência fiscal foi criado com três objetivos, tal como refere expressamente o Preâmbulo do Código do IRC: *“neutralidade, combate à evasão fiscal e eliminação da denominada dupla tributação económica dos lucros distribuídos aos sócios”*.

Estes objetivos eram meritórios há 30 anos, quando as sociedades de advogados pouco ou nada se distinguiam dos seus sócios e da atividade levada a cabo por estes quando individualmente considerados.

Com efeito, o objetivo da *“neutralidade”* era promovido através da tributação direta dos sócios, tal como se estes desenvolvessem individualmente a sua atividade, *“neutralizando”* assim os efeitos fiscais do estabelecimento de uma sociedade, equiparando fiscalmente os sócios das Sociedades de Advogados aos advogados em prática individual.

Por *“combate à evasão fiscal”* pretendia-se evitar que os advogados constituíssem sociedades sem uma verdadeira organização própria, apenas por motivos fiscais, nomeadamente, visando o diferimento e redução da tributação em sede de IRS.

Por último, a *“eliminação da dupla tributação económica”* visava impedir que os lucros fossem sujeitos a IRC e a IRS, equiparando, uma vez mais, os sócios das Sociedades de Advogados aos advogados em prática individual.

Atualmente, a realidade é substancialmente diversa, existindo muitas Sociedades de Advogados organizadas como empresas de média/grande dimensão, com estruturas de custos e balanços, com largas centenas de colaboradores (advogados e trabalhadores *strictu sensu*), bem como com necessidades de financiamento cuja dimensão e peso rivalizam com as dos médios/grandes grupos empresariais nacionais.

2. Transparência fiscal: ónus e desadequação no atual contexto

A aplicação do regime da transparência fiscal, sem possibilidade de opção, a todas as Sociedades de Advogados independentemente da sua dimensão, natureza ou forma de organização, apresenta hoje em dia, inegáveis desvantagens e se foi tornando excessivamente oneroso, penalizador e desadequado no atual panorama fiscal nacional e internacional, como se segue:

- a) Forte penalização fiscal à capitalização das Sociedades – A imputação em IRS da matéria coletável apurada nos termos do Código do IRC significa que as reservas deixadas nas Sociedades de Advogados são sempre tributadas na esfera dos sócios, quer sejam distribuídas ou não.

Esta tributação penaliza fortemente a capitalização destas Sociedades, pois os sócios são tributados pelos lucros que não lhes são distribuídos, o que desincentiva a constituição de reservas para manutenção de postos de trabalho e também para investimento, nomeadamente em tecnologia, aspeto cada vez mais estratégico para continuar a competir, designadamente com entidades estrangeiras;

- b) Incerteza quanto à aplicação de certas normas do regime fiscal dos trabalhadores independentes aos sócios em transparência fiscal e a inexistência ou incompatibilidade de algumas regras do IRC/IRS que conduzem a situações de dupla tributação em ambas as esferas e impossíveis de eliminar (via Modelo 22 sociedade e Anexo D sócios).

A título de exemplo, o CIRS não é suficientemente claro quanto à sujeição dos sócios de sociedades de advogados ao regime dos pagamentos por conta dos profissionais tributados segundo a categoria B. Muitos sócios há que, prudentemente, efetuam esses pagamentos e suportam um duplo ónus financeiro que traduz, em certa medida, um significativo financiamento do erário público: (i) realizam pagamentos por conta baseados em rendimentos passados que podem não repetir-se (ii) e na liquidação anual de IRS pagam imposto sobre lucros que podem vir a não receber ou podem demorar muito a receber.

- c) Distorção concorrencial – a prestação de serviços diretos e até o estabelecimento em Portugal de Sociedades de Advogados estrangeiras sob a

forma de sucursais/estabelecimentos estáveis, veio permitir a estas a aplicação do regime geral do IRC (conforme previsto no Artigo 3.º n. 1.º c) do Código do IRC), ao invés do regime de transparência fiscal aplicável às Sociedades de Advogados portuguesas. Esta circunstância cria no mercado uma forte distorção concorrencial a seu favor, pois permite a estas constituir reservas para manutenção de postos de trabalho e para investimento sem que tal seja tributado na esfera dos seus sócios, reforçando, por exemplo, o seu poder de recrutamento no mercado. Trata-se de uma discriminação invertida, sem qualquer contra-interesse público a salvaguardar.

O regime em causa agrava também as distorções de concorrência no contexto da UE, sendo um ponto adicional à violação do direito europeu, pois outros tipos de sociedades de profissionais não têm regime tão gravoso. Provoca uma iniqua disparidade de tratamento e distorção concorrencial de carácter europeu, impedindo as SA portuguesas de criar o “*músculo*” necessário (nomeadamente em termos de capacidade de investimento, recrutamento de colaboradores ou saúde financeira) para competir com outras sociedades internacionais, não só em Portugal, mas na prestação de serviços no estrangeiro, onde são ultrapassadas por SA estrangeiras, designadamente nos países da CPLP.

d) Tratamento desigual dos advogados em relação a outras sociedades de profissionais e mesmo em relação a advogados associados em “*sociedades de despesas*”.

Uma sociedade de profissionais independentes que agregue mais do que cinco sócios de profissões distintas (por exemplo, uma sociedade de arquitetos e engenheiros) não está sujeita ao regime da transparência. Não é por esta circunstância que essa sociedade é mais complexa do que uma sociedade de advogados com igual número de sócios e que, portanto, justifica qualquer disparidade de tratamento. Por outro lado, os advogados independentes que se associem em sociedades destinadas somente “*a partilhar despesas*” não computam IRC relativamente aos seus proveitos e continuam a emitir “*recibos verdes*”, aplicando um princípio de “*caixa*” que reclama tributação mediante efetivo recebimento. Tal não sucede com as sociedades de advogados que, por

se regerem pelo IRC, registam proveitos com base em especialização e não em efetivas receitas. Por conseguinte, o regime da transparência das sociedades de advogados subverte hoje o seu propósito genético: tornar indiferente a adoção do modelo de sociedade.

Ao invés, há hoje uma discriminação negativa contra esse modelo.

3. O atual Estado de Emergência e o seu impacto

As desvantagens acima referidas têm particular impacto na atual situação de Estado de Emergência e crise económica e financeira que resultará do mesmo.

Isto porque, para fazer face ao referido contexto económico e financeiro, é altamente provável que boa parte das Sociedades de Advogados de pequena, média e grande dimensão, se confrontem com dificuldades de autofinanciamento determinadas diretamente pelo regime fiscal da transparência em 2020 e, eventualmente, nos anos subsequentes, o que poderá redundar na destruição (evitável) de um número substancial de postos de trabalho. As SA em Portugal são responsáveis hoje por milhares de postos de trabalho diretos e indiretos, entre trabalhadores, advogados colaboradores e prestadores de vários serviços.

A não correção desta distorção, que é injustificada mesmo à luz dos seus propósitos iniciais, causará uma destruição social e economicamente gravosa que pode ser facilmente evitável sem criar qualquer tratamento fiscal mais favorável dos sócios de Sociedades Advogados.

E o problema será tanto maior quanto mais pronunciada vier a ser a queda na atividade em 2020 – que impede recebimentos por novos proveitos de 2020 – e quanto maior for o aumento do crédito malparado e dos prazos de pagamento em geral – reduzindo ainda mais a capacidade de autofinanciamento das Sociedades de Advogados ao bloquear o recebimento dos próprios lucros referentes ao ano de 2019.

Não obstante, o regime de transparência fiscal impõe a tributação dos sócios das Sociedades de Advogados, em sede de IRS, como se esses lucros tivessem sido a estes efetivamente distribuídos.

Tal implica o pagamento de IRS sobre um rendimento que não foi – nem será tão cedo – auferido, o que se revela manifestamente injusto, porque atentatório dos princípios

constitucionais da capacidade contributiva e da igualdade (perante outros contribuintes em similares condições).

Acresce ainda a esta situação altamente penalizadora o facto de os sócios das Sociedades de Advogados deverem ainda efetuar, em 2020, pagamentos por conta do IRS devido em 2021, que são calculados com base na liquidação do IRS respeitante a 2018, ano no qual, não se verificando o contexto de recessão económica e dificuldades financeiras esperado para 2020 e para os próximos anos, os lucros foram mais elevados do que os que serão expectáveis obter em 2021.

Trata-se, enfim, de uma “*tempestade perfeita*”: os sócios das Sociedades de Advogados não só têm de efetuar, em 2020, o pagamento do IRS que incide sobre rendimentos que não receberam e não vão receber num futuro próximo, como ainda terão também de efetuar pagamentos por conta do IRS do ano seguinte com base num valor de lucros mais alto do que o que deverão apurar em 2021. Como é manifesto, esta dupla oneração é absolutamente incomportável e requer, no entendimento da ASAP, uma alteração legislativa urgente.

4. Um regime de opção

As desvantagens acima referidas têm vindo a ser identificadas pelos Advogados e pelas Sociedades de Advogados como sendo uma matéria que já deveria ter sido revista há vários anos, no sentido de se introduzir um regime de opção na aplicação do regime da transparência fiscal, permitindo por exemplo (i) àqueles que mantêm uma estrutura mais simples e fortemente ligada à pessoa dos sócios, a opção pela manutenção da aplicação do regime de transparência fiscal e (ii) àqueles cujas estruturas se aproximam já de uma realidade empresarial distinta e autónoma das pessoas dos sócios, a opção pela aplicação do regime fiscal próprio das realidades empresariais, i.e., o regime geral do IRC.

No entender da ASAP, urge alterar a legislação atualmente em vigor no sentido de que as Sociedades de Advogados fiquem finalmente sujeitas ao regime geral do IRC, sem prejuízo da possibilidade de opção pelo regime da transparência fiscal.

As principais vantagens decorrentes da possibilidade de aplicação do regime geral do IRC seriam as seguintes:

- a) Possibilidade de constituição de reservas para manutenção de postos de trabalho e para investimento sem que haja lugar à sua tributação na esfera dos Sócios;
- b) Incentivo à capitalização das Sociedades;
- c) Limitação da tributação dos Sócios aos lucros efetivamente recebidos da sociedade de advogados, ou aos serviços prestados;

Acresce que, em termos de receita fiscal, não se antecipa que resulte desta alteração perda de receita fiscal para o Estado, já que a soma da tributação em sede de IRC (21% mais derramas municipal e estadual) ao nível das Sociedades de Advogados, com a tributação em sede de IRS ao nível dos sócios (28% relativamente aos lucros distribuídos ou taxas progressivas relativamente aos serviços prestados como advogados) deverá ser similar, variando em função do perfil das Sociedades de Advogados e dos sócios que as compõem.

Acresce ainda que esta necessidade é agravada pela circunstância da desigualdade criada com outras sociedades de profissionais e de as Sociedades de Advogados estrangeiras a operar em Portugal estarem, como vimos, a beneficiar da aplicação do regime geral do IRC, seja porque operam sob a forma de sucursais de entidades não residentes, seja porque tomam uma participação no capital social de sociedades portuguesas, o que coloca as Sociedades de Advogados portuguesas numa posição desfavorável face às mesmas, especialmente na atual conjuntura.

Face ao anteriormente exposto, deveria ser conferida já no presente ano de 2020, em relação ao ano de 2019, esta opção à Sociedades de Advogados, por forma a que as mesmas procedam ao pagamento de IRC, através da submissão, este ano, da declaração modelo 22 por referência ao lucro apurado em 2019, com a concomitante declaração em sede de IRS, por parte dos sócios também já este ano, dos lucros antecipadamente distribuídos durante 2019, por conta do resultado desse mesmo ano, na categoria E (rendimentos de capitais).

Segundo nos foi confidenciado, a Autoridade Tributária já teria analisado esta pretensão de revisão do regime de transparência fiscal das Sociedades de Advogados, com a criação de um regime de opção, e não se teria oposto numa perspetiva técnica.

Em síntese:

O Código do IRC deve prever, como regra geral, que às Sociedades de Advogados seja aplicado o regime geral de IRC, i.e., que as mesmas passem a ser vulgares sujeitos passivos de IRC, sendo o seu lucro tributável determinado nos termos da Secção II do Capítulo III do CIRC (*“Pessoas coletivas e outras entidades residentes que exerçam, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola”*), sendo contudo permitida a opção, por estas, pela sua sujeição ao regime de transparência fiscal enquanto sociedades de profissionais.

Esta alteração deverá ocorrer em momento anterior a 30.06.2020 (data limite para a entrega da declaração de IRS), por forma a que as Sociedades de Advogados possam já sujeitar a IRC os lucros apurados em 2019, e os sócios possam declarar, em sede de IRS, os lucros antecipadamente distribuídos durante 2019, por conta do resultado desse mesmo ano, na categoria E (rendimentos de capitais).

Lisboa, 20 de abril de 2020.

Pela ASAP – Associação das Sociedades de Advogados de Portugal



José Luís Moreira da Silva

Presidente do Conselho Diretor