



CIRCULAR

N/REF^a: 82/2018
DATA: 30/11/2018

Assunto: **Tributação em IRS de rendimentos produzidos em anos anteriores**

Exmos. Senhores,

Para conhecimento, junto enviamos a Circular nº 11/2018 do nosso Gabinete Fiscal, sobre o assunto em epígrafe.

Com os melhores cumprimentos,

Ana Vieira
Secretária-Geral

CIRCULAR

N. Pinto Fernandes, M. Faustino & J. Durão, Consultores Fiscais, Lda.

EDITORIAL

Novembro é, por regra, marcado, no plano fiscal, pela discussão e aprovação do Orçamento de Estado que o Governo apresenta até 15 de outubro, como determina a disciplina respetiva.

Este ano não fugiu ao ritual. E à liturgia. Que a televisão, em *front office*, nos transmite em todo o seu esplendor e os restantes *media* amplificam como podem. Não podemos, nem devemos, por respeito pelas Instituições democráticas, denominar o que nos é dado ver como “espetáculo”. Se o fosse, talvez devêssemos discutir qual a taxa de IVA aplicável ao valor imputável, nos pacotes fornecidos pelas operadoras, à assinatura dos canais que no-os proporcionam.

Mas não podemos deixar de notar a degradação do processo legislativo em relação a uma lei fundamental para o Estado – a Lei do Orçamento do Estado – a que a Constituição dedica os artigos 105.º e 106.º e que tem por escopo “a discriminação das receitas e das despesas do Estado”.

Assinala-se, em primeiro lugar, logo na própria proposta de lei, um aumento, todos os anos superior à inflação, de normas. A juridicidade de algumas delas deixa muito a desejar, quanto mais a sua adequação ao escopo da lei orçamental. Depois, vem a “chuva” de propostas de alteração que grupos parlamentares e deputados fazem a torto e a direito. Cerca de, ou mais de, mil, este ano!!! Perguntamo-nos: racionalmente, pode a lei do orçamento, já de si um oceano, e mais mil propostas de alteração, serem, em pouco mais de um mês, razoavelmente ponderadas para serem conscientemente votadas? Talvez quando o Parlamento for preenchido por *Robots*. Com Deputados de carne e osso, não parece possível, porque o género humano tem limites. Por último, verifica-se que integram a lei do orçamento normas que parecem “recomendações”. Será a Lei do Orçamento o lugar próprio para fazer “recomendações” seja a quem for?

O processo legislativo degenera, percorrendo caminhos tortuosos.

TRIBUTAÇÃO EM IRS DE RENDIMENTOS PRODUZIDOS EM ANOS ANTERIORES

1. A Provedora de Justiça, por via da Recomendação n.º 4/B/2018, de 2 de outubro, recomendou ao Governo, através do Ministro das Finanças, nomeadamente, a promoção de uma alteração legislativa apta a restabelecer a justiça própria do mecanismo do reporte de rendimentos relativamente à tributação em sede de IRS dos rendimentos produzidos em anos anteriores (artigos 74.º e 62.º ambos do Código do IRS), para todos os casos em que ela se verifique, ou que seja encontrada outra solução legislativa que possibilite alcançar idênticos objetivos.
2. Não foi esta a primeira vez que a Provedoria de Justiça veio a terreiro defender uma alteração de regime. Já pela Recomendação n.º 7/B/2008, de 26 de junho, idêntica finalidade tinha sido prosseguida, aparentemente sem grandes resultados.
3. É-nos, assim, proporcionado o ensejo para, voltando às raízes, reconstituir o tratamento que os rendimentos produzidos em anos anteriores tiveram em IRS e acompanhar a sua (in)(e)volução.
4. Até 1 de janeiro de 2001, data da entrada em vigor da denominada “Reforma Pina Moura”, aprovada pela Lei n.º 30-G/2000, de 29/12, vigorou no IRS, para os rendimentos produzidos ou relativos a anos anteriores, um regime que podemos chamar dual: o regime do reporte de rendimentos (artigo 24.º) e o regime dos rendimentos litigiosos (artigo 62.º).
5. O regime do reporte de rendimentos, sendo um regime facultativo, disciplinava, relativamente a rendimentos produzidos nos cinco anos anteriores, a possibilidade de, no ano em que eram pagos ou colocados à disposição, poderem ser, na própria declaração desse ano, imputados aos anos a que diziam respeito, na base dos valores reais auferidos em cada ano, ou em partes iguais se a determinação dos valores anuais não fosse possível.
6. Com base nessa imputação, o embrionário sistema informático de que então se dispunha, liquidaria ou reliquidaria o imposto dos anos a que os rendimentos tivessem sido imputados, com todas as regras vigentes nesses mesmos anos.
7. Foi um regime muito útil num período que se caracterizou, infelizmente, pelo flagelo dos salários em atraso.
8. Distinto deste era o regime dos rendimentos litigiosos, prescrito no artigo 62.º. Tinha por fundamento os efeitos da sentença, tal como são densificados no direito civil: reconstituir a situação que existiria se não tivesse havido um ilícito. E distinguia-se desde logo do regime do reporte por ser obrigatório: o sujeito passivo, transitada em julgado a decisão que pusesse termo ao litígio sobre a titularidade ou o *quantum* dos rendimentos, tinha trinta dias para apresentar declarações (primeiras ou de substituição) relativas ao ano ou anos a que os rendimentos diziam respeito. Sem dependência de prazo, uma vez que a interposição da ação judicial tinha, também nos termos da lei, efeito suspensivo da caducidade, o que era razoável.

Novas Fiscais

Portaria n.º 301-A/2018, de 23/II - Fixa o valor das taxas unitárias do imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos (ISP)

Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 557/2018 - Diário da República n.º 219/2018, Série I de, de 14/II - Declara a inconstitucionalidade, com força obrigatória geral, da norma do artigo 100.º do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 53/2004, de 18 de março, interpretada no sentido de que a declaração de insolvência aí prevista suspende o prazo prescricional das dívidas tributárias imputáveis ao responsável subsidiário no âmbito do processo tributário

Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13/II - Institui um regime especial de determinação da matéria coletável com base na tonelagem dos navios e embarcações, um regime fiscal e contributivo aplicável aos tripulantes e um registo de navios e embarcações simplificado

Ofício-circulado n.º 30205/2018, de 19/II - IVA - Lista das moedas de ouro

9. A Lei 30-G/2000, aparentemente por razões fundadas em “dificuldades administrativas” (que, como se colhe do texto da Recomendação da Senhora Provedora de Justiça, continuam, 15 anos depois, a ser invocadas, o que, de todo, se não compreende face à evolução tecnológica entretanto ocorrida e à publicamente divulgada eficiência do sistema informático de que a AT dispõe), eliminou o artigo 24.º, alterou o artigo 62.º e tentou uma solução salomónica (mas em claro prejuízo do contribuinte) no artigo 74.º.

10. Numa técnica legislativa discutível, eliminou-se, com o Decreto-Lei n.º 198/2001, de 3 de julho, que introduziu as alterações da Lei 30-G/2000 no Código, o artigo 24.º, quando a referida lei apenas o tinha revogado. Atualmente, aquela norma trata da conversão para numerário dos “rendimentos em espécie” e quem não pesquisar não sabe que o Código do IRS teve uma norma com um regime especial para os rendimentos produzidos em anos anteriores.

11. A redação dada ao artigo 62.º, que apenas se preocupou com o ano em que se procede ao englobamento dos rendimentos relativamente aos quais houve um litígio em relação ao titular ou ao *quantum* (o ano do pagamento) e deixa enormes interrogações sobre se, estando apenas em causa o *quantum*, ainda se faz o englobamento em nome do sujeito passivo da relação jurídica tributária de imposto que, entretanto, já faleceu e no ano em que são pagos, o que, no anterior regime era absolutamente claro: se os rendimentos respeitassem apenas a um ano, a declaração seria apresentada em nome do *de cuius*; se respeitassem a vários anos, em nome do *de cuius* até à sua morte e em nome dos herdeiros (contitularidade) nos anos subsequentes.

12. Rege agora o artigo 74.º que utiliza a dita situação salomónica e que na sua última versão, resultante da “reforma” do IRS de 2015, manda dividir os rendimentos pelo número de anos a que respeitam, para que seja o resultado desta divisão, somado aos restantes rendimentos do ano, que determina as taxas a aplicar.

13. Num exemplo “limite”, cujas contas muito simples tivemos oportunidade de fazer, admitindo que um contribuinte solteiro e sem dependentes recebeu, em 2017, dez anos de salários mínimos em resultado de uma decisão judicial que declarou o seu despedimento ilícito, não teve em 2017 outros rendimentos e não tem quaisquer deduções a não ser aquelas que o Código garante, pagará, à luz do atual regime, € 8.572,12, pagaria € 21.172,30 sem a atenuação de tributação que resulta do artigo 74.º, pelo que talvez se possa dizer que o Código do IRS lhe faz um “desconto de quantidade” de € 12.600,18.

14. Mas o que, em matéria de princípio de justiça na tributação, está em causa é que este hipotético contribuinte, se não tivesse sido despedido ilicitamente e tivesse recebido, em cada um dos dez anos em que esteve despedido, o salário mínimo que lhe competia, teria pago, em cada um dos anos, € 0,00 de imposto.

15. Afigura-se-nos, para finalizar, que a “resposta” do Governo à Recomendação da Senhora Provedora de Justiça está no n.º 9 do artigo 99.º-C do Código do IRS, na redação da Proposta de Lei do OE: para efeitos de retenção na fonte, passa a dividir-se o montante recebido pelo número de meses a que se refere, e retém-se sobre a totalidade a taxa que couber.

16. Estamos perante uma dose aumentada de anestésico: no exemplo dado, o montante mensal que se encontraria não estaria sujeito a retenção; o contribuinte seria induzido em erro ao pensar que não teria imposto a pagar; mais tarde, o fisco escrever-lhe-ia a mandar a conta. Este tipo de medidas não parecem aconselháveis numa legislação que se pretende transparente, nem conformes com o princípio que deve presidir à retenção na fonte, enquanto modalidade de pagamento antecipado do imposto: aproximar o pagamento do momento da perceção do rendimento e do montante devido a final.