

Projeto de Lei n.º 1153/XIII/4.ª (CDS-PP)

Título: Altera a tributação em sede de IRS, de modo a que os rendimentos passem a ser tributados de acordo com os proveitos do sujeito passivo em cada um dos anos a que se reportam e à taxa efetiva (Alteração ao Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro de 1988)

Data de admissão: 13 de março de 2019

Comissão de Orçamento, Finanças e Modernização Administrativa (5.ª)

Índice

- I. [Análise da iniciativa](#)
- II. [Enquadramento parlamentar](#)
- III. [Apreciação dos requisitos formais](#)
- IV. [Análise de direito comparado](#)
- V. [Consultas e contributos](#)
- VI. [Avaliação prévia de impacto](#)
- VII. [Enquadramento bibliográfico](#)

Elaborado por: Belchior Lourenço (DILP), Lurdes Sauane (DAPLEN) e Ângela Dionísio (DAC)

Data: 27 de março de 2019

I. Análise da iniciativa

- **A iniciativa**

O presente Projeto de Lei (PJL) visa alterar o artigo 74.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS) com o propósito de garantir que os rendimentos passem a ser tributados de acordo com os proveitos efetivos do sujeito passivo, em cada um dos anos a que se reportam, e à taxa efetiva.

O proponente fundamenta a iniciativa na necessidade de resolver situações de injustiça fiscal que violam o princípio da taxaço pelo benefício efetivo. Na exposiço de motivos da iniciativa, exemplificam-se vários casos de queixas de contribuintes que, tendo englobado, num determinado ano, rendimentos que foram obtidos nesse mesmo ano, mas cujo fator gerador ocorreu em períodos anteriores, sofreram agravamento da obrigaço tributária por efeito do carácter progressivo do imposto. Essa situaço pode verificar-se mesmo quando é possível dividir o montante reportado por diferentes períodos, conforme se explicita no ponto seguinte desta Nota Técnica.

Na exposiço de motivos é ainda mencionada a Recomendaço (n.º 4/B/2018), proferida em outubro de 2018 pela Provedora de Justiça, Professora Doutora Lúcia Amaral, alertando o Ministro das Finanças para a injustiça verificada com a tributaço, em sede de IRS, de rendimentos produzidos em anos anteriores, ao abrigo do artigo 74.º do CIRS. Salienta-se, finalmente, que a Recomendaço não foi acatada pelo Ministro das Finanças, motivo pelo qual é apresentado este PJL.

- **Enquadramento jurídico nacional**

A presente iniciativa legislativa visa alterar o [Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro de 1988](#), que aprova o [IRS](#)¹.

¹ Versão consolidada no Portal das Finanças.

O mecanismo de tributação de rendimentos definido nos termos do [artigo 74.º](#) do CIRS decorreu da entrada em vigor do [Decreto-Lei n.º 198/2001, de 3 de julho](#), por via da revogação da norma constante do [artigo 24.º](#)² do Código do IRS. A aplicação do anterior regime significava, na prática, que os contribuintes poderiam fazer reportar ao ano fiscal a que respeitavam os rendimentos, os valores pagos em momento posterior, por via de uma nova liquidação com correção do valor do imposto devido.

Com a entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 198/2001, a lógica subjacente à tributação dos rendimentos reportados a anos anteriores implicava que os mesmos fossem “...tributados de acordo com os proveitos efetivos do sujeito passivo em cada um dos anos a que se reportavam, e à taxa efetiva”³, o que resulta na imputação do acerto de rendimentos ao rendimento global de cada ano e ao procedimento de uma nova liquidação do imposto. Com o presente normativo verifica-se a possibilidade da consideração das situações em que o contribuinte deve englobar num determinado ano, rendimentos que foram obtidos nesse mesmo ano, mas cujo fator gerador ocorreu em períodos temporais anteriores, assim como o consequente agravamento da obrigação tributária por efeito do carácter progressivo do imposto.

A presente situação resulta em duas consequências potenciais, respetivamente:

- Em caso de verificação de um valor global abaixo dos limites de incidência do IRS, não se verificava a existência de imposto a pagar;
- Em caso de verificação de um valor global que determinasse incidência de IRS, verificava-se a taxa de imposto em vigor no ano desse acerto.

² Artigo 24.º (Reporte de Rendimentos) n.º 1 - “Se os rendimentos tiverem sido produzidos nos cinco anos anteriores àquele em que foram pagos ou postos à disposição do sujeito passivo, poderá este fazer reportar os referidos rendimentos ao ano ou anos em que foram produzidos, na base dos valores reais auferidos em cada um ou em parcelas iguais se não for possível a determinação daqueles valores.”

³ Ponto 5 da Apreciação da Recomendação n.º 4/B/2018, de 2 de outubro.

A reformulação do artigo 74.º tem vindo a verificar alterações metodológicas no sentido de dividir o montante reportado por diferentes períodos, respetivamente:

- Pela “*número de anos ou fração a que respeitem, com o máximo de quatro...⁴*”;
- Pela “*soma do número de anos ou fração a que respeitem, no máximo de quatro, incluindo o ano do recebimento...⁵*”;
- Pela “*soma do número de anos ou fração a que respeitem, no máximo de seis, incluindo o ano do recebimento...⁶*”;
- Pela “*soma de anos ou fração a que respeitem (os rendimentos), incluindo o ano do recebimento...⁷*”.

A evolução do período considerado no quociente, ao observar o aumento do seu denominador, tende a atenuar eventuais efeitos fiscais negativos decorrentes da progressividade da tributação. Pese embora este efeito de atenuação, o englobamento de rendimentos efetivamente devidos pode, em função do disposto, propiciar a subida de escalão de rendimentos, passando assim a montantes passíveis de incidência de IRS, o que poderia não ocorrer se a imputação de rendimentos respeitasse à quantificação normal da capacidade contributiva do sujeito passivo e da qual resulta de pagamentos que já eram devidos. Acresce ainda o facto de potenciais deduções à coleta que foram verificadas em anos anteriores, não poderem ser aproveitadas para dedução da matéria coletável, por motivos que são alheios aos sujeitos passivos.

Ainda no contexto do presente enquadramento legal, releva-se a existência do [Acórdão n.º 306/2010 do Tribunal Constitucional, de 23 de setembro](#), que “não julga inconstitucional o artigo 74.º, n.º 1 do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRS), na redação dada pela Lei n.º 85/2001, de 4 de agosto”,

⁴ [Redação](#) dada pela Lei n.º 85/2001, de 4 de agosto.

⁵ [Redação](#) dada pela Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro.

⁶ [Redação](#) dada pela Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril. Esta alteração passou a considerar também os rendimentos da categoria F.

⁷ Redação atual.

nomeadamente pelo facto do normativo não afrontar o [artigo 13.º](#) da [Constituição da República Portuguesa \(C.R.P.\)](#).

Referência ainda para a [Recomendação n.º 4/B/2018](#) da Provedoria da Justiça, de 2 de outubro, referente à “*Tributação, em sede de IRS, de rendimentos produzidos em anos anteriores. Artigos 74.º e 62.º, do Código do IRS*”, recomendação que antecedeu a [Recomendação n.º 7/B/2008, de 26 de junho de 2008](#) e o Ofício [S-PdJ/2017/17546](#), de 12 de setembro de 2017.

II. Enquadramento parlamentar

- **Iniciativas pendentes (iniciativas legislativas e petições)**

Efetuada consulta à base de dados da Atividade Parlamentar (AP), não se encontrou, neste momento, qualquer iniciativa legislativa ou petição pendente sobre matéria idêntica.

- **Antecedentes parlamentares (iniciativas legislativas e petições)**

Destacamos que o mencionado artigo 74.º do CIRS foi alterado pela Lei do Orçamento de Estado para 2010 ([Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril](#)), que teve origem na [Proposta de Lei n.º 9/XI](#) – “Orçamento do Estado para 2010”, aprovada com os votos favoráveis do PS, a abstenção do PSD e CDS-PP; e os votos contra do BE, PCP e PEV.

III. Apreciação dos requisitos formais

- **Conformidade com os requisitos constitucionais, regimentais e formais**

A presente iniciativa é apresentada por dezoito Deputados do Grupo Parlamentar do Partido Popular (CDS-PP), ao abrigo e nos termos da alínea *b*) do artigo 156.º e do n.º 1 do artigo 167.º da [Constituição](#) e da alínea *b*) do n.º 1 do artigo 4.º e do artigo 118.º do [Regimento da Assembleia da República](#) (RAR), que consagram o poder de iniciativa da lei.

A iniciativa assume a forma de projeto de lei, em conformidade com o disposto no n.º 1 do artigo 119.º do RAR, encontra-se redigida sob a forma de artigos, tem uma designação que traduz sinteticamente o seu objeto e é precedida de uma exposição de motivos, cumprindo, assim, os requisitos formais previstos no n.º 1 do artigo 124.º do RAR. Observa igualmente os limites à admissão da iniciativa estabelecidos no n.º 1 do artigo 120.º do RAR, uma vez que parece não infringir a Constituição ou os princípios nela consignados e define concretamente o sentido das modificações a introduzir na ordem legislativa.

O projeto de lei em apreço deu entrada em 8 de março de 2019, foi admitido e anunciado na sessão plenária em 13 de março, data em que baixou na generalidade à Comissão de Orçamento, Finanças, e Modernização Administrativa (5.^a).

- **Verificação do cumprimento da lei formulário**

O projeto de lei tem um título que traduz sinteticamente o seu objeto, em conformidade com o disposto no n.º 2 do artigo 7.º da Lei Formulário⁸.

Indica, no seu título, que procede à alteração ao Código do IRS, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro de 1988. O n.º 1 do artigo 6.º da lei formulário, determina que: “Os diplomas que alterem outros devem indicar o número de ordem da alteração introduzida e, caso tenha havido alterações anteriores, identificar aqueles diplomas que procederam a essas alterações, ainda que incidam sobre outras normas”. Consultado o Diário da República Eletrónico, foi possível constatar que este diploma sofreu um número elevado de alterações, designadamente em sede de Orçamento do Estado, e a prática seguida, nestes casos, tem sido a de não referenciar o número de ordem da alteração introduzida, por razões de segurança jurídica.

⁸ A Lei n.º 74/98, de 11 de novembro, alterada e republicada pela [Lei n.º 43/2014, de 11 de julho](#), que estabelece um conjunto de normas sobre a publicação, a identificação e o formulário dos diplomas.

Acréscce ainda que a Lei Formulário foi aprovada e publicada num contexto de ausência de um Diário da República Eletrónico, sendo que, neste momento, o mesmo é acessível universal e gratuitamente.

Assim, por motivos de segurança jurídica, e tentando manter uma redação simples e concisa, parece-nos mais seguro e eficaz não colocar o número de ordem de alteração, nem o elenco de diplomas que procederam a alterações, quando a mesma incida sobre Códigos, “Leis Gerais”, “Regimes Gerais”, “Regimes Jurídicos” ou atos legislativos de estrutura semelhante.

Ainda assim, propõe-se a seguinte alteração ao título:

“Tributação dos rendimentos de acordo com os proveitos efetivos do sujeito passivo em cada um dos anos a que se reportam e à taxa efetiva, alterando o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro ”

Ainda nos termos do n.º 3 do artigo 6.º da lei formulário, deve proceder-se à republicação integral dos diplomas que revistam a forma de lei, em anexo, sempre que *“existam mais de três alterações ao ato legislativo em vigor, salvo se se tratar de alterações a Códigos”*, pelo que não é aplicável no caso presente.

No que respeita à entrada em vigor, estabelece o artigo 3.º deste projeto de lei que a mesma aconteça *“30 dias após a sua publicação”*, mostrando-se em conformidade com o n.º 1 do artigo 2.º da lei formulário, que prevê que os atos legislativos *“entram em vigor no dia neles fixado, não podendo, em caso algum, o início da vigência verificar-se no próprio dia da publicação”*.

Nesta fase do processo legislativo, a iniciativa em apreço não nos suscita outras questões em face da *lei formulário*.

- **Regulamentação ou outras obrigações legais**

A iniciativa não contém qualquer norma de regulamentação.

IV. Análise de direito comparado

- **Enquadramento internacional**

Países europeus

A legislação comparada é apresentada para os seguintes Estados-Membros da União Europeia: Espanha e França.

ESPAÑA

O contexto legal aplicável resulta da [Ley 35/2006, de 28 de noviembre](#)⁹, *del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio*. De acordo com o disposto, os rendimentos identificados no [artículo 17.º](#) (*Rendimientos íntegros del trabajo*) podem verificar reduções em sede de matéria coletável nos termos do [artículo 18.º](#) (*Porcentajes de reducción aplicables a determinados rendimientos del trabajo*), em função da tipologia de rendimento, do período a que reportam e do valor em causa (rendimentos iguais os superiores a um milhão de euros não verificam reduções na matéria tributável).

Adicionalmente, também se verificam reduções da matéria tributável relativamente a rendimentos previstos nos termos do [artículo 26.º](#) (*Gastos deducibles y reducciones*) e cujo período temporal a que reportam é superior a dois anos, quando se verifica a imputação a um único período tributário.

Para além das reduções já identificadas, aplica-se igualmente para a matéria em apreço, o previsto na [Disposición transitoria vigésima quinta](#) (*Reducciones aplicables a determinados rendimientos*), onde se refere a aplicação de uma redução em sede de matéria tributável nos termos do artigo 18.º, sendo aplicado o quociente resultante da divisão do rendimento pelo número de anos a que reporta a geração do rendimento.

⁹ Legislação consolidada no BOE.

FRANÇA

O contexto legal decorre do [artigo 163-O A](#) do [Code général des impôts](#). Este contexto é aplicável ao diferimento de uma receita face a um ou mais anos anteriores, por motivos alheios ao contribuinte. Para efeitos de tributação do rendimento diferido, o contribuinte pode requerer o benefício do [Sistema Quociente](#). A aplicação deste sistema contabiliza o número de anos relativamente ao período gerador do rendimento, aditado de um ano, permitindo por esta via a atenuação dos efeitos da tributação progressiva sobre a matéria coletável. A aplicação desta opção de metodologia tributária nunca pode ser mais desfavorável para o contribuinte.

Para mais informações, é ainda possível a consulta do [link](#) da [Direction Générale des Finances Publiques](#).

V. Consultas e contributos

- **Consultas facultativas**

Será porventura pertinente ponderar ouvir, em sede de audição, ou obter contributo escrito da Autoridade Tributária (AT), de membro do Governo com tutela dos assuntos fiscais, da Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC) e da Associação Fiscal Portuguesa (AFP), entre outras entidades

VI. Avaliação prévia de impacto

- **Avaliação sobre impacto de género**

O proponente juntou à proposta de lei a respetiva avaliação de impacto de género (AIG), De acordo com a informação constante neste documento, considera-se que a iniciativa legislativa tem uma valoração neutra ou positiva em termos de impacto de género.

Linguagem não discriminatória

Na elaboração dos atos normativos a especificação de género deve ser minimizada recorrendo-se, sempre que possível, a uma linguagem neutra ou inclusiva, mas sem colocar em causa a clareza do discurso. A presente iniciativa não nos suscita questões relacionadas com a utilização de linguagem discriminatória.

- **Impacto orçamental**

Com os dados disponíveis não é possível determinar a existência de eventual impacto orçamental resultante da aplicação da norma, caso venha a ser aprovada.