

Projeto de Lei n.º 834/XIII/ 3.ª (PSD)

Cria um mecanismo de regularização oficiosa das declarações de IRS em decorrência de decisões judiciais que impliquem devoluções aos contribuintes de prestações tributárias indevidamente cobradas

Projeto de Lei n.º 835/XIII/3.ª (PSD)

Reconhece que são devidos juros indemnizatórios quando o pagamento indevido de prestações tributárias se tenha fundado em normas inconstitucionais ou ilegais

Data de admissão:

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

Índice

- I. Análise sucinta dos factos, situações e realidades respeitantes à iniciativa
- II. Apreciação da conformidade dos requisitos formais, constitucionais e regimentais e do cumprimento da lei formulário
- III. Enquadramento legal e doutrinário e antecedentes
- IV. Iniciativas legislativas e petições pendentes sobre a mesma matéria
- V. Consultas e contributos
- VI. Apreciação das consequências da aprovação e dos previsíveis encargos com a sua aplicação

Elaborada por: José Manuel Pinto e Tiago Tibúrcio (DILP), José Filipe Sousa (DAPLEN) e Ângela Dionísio (DAC)

Data: 11 de maio de 2018.

I. Análise sucinta dos factos, situações e realidades respeitantes à iniciativa

O Projeto de Lei (PJL) n.º 834/XIII (3.ª) apresentado pelo grupo parlamentar (GP) do PSD pretende criar um mecanismo de regularização oficiosa das declarações de IRS em consequência de decisões judiciais que impliquem devoluções aos contribuintes de prestações tributárias indevidamente cobradas.

Os proponentes do PJL identificaram vários casos em que os contribuintes são duplamente onerados com erros grosseiros das entidades públicas administrativas¹ e pretendem, com a presente iniciativa, garantir que estas entidades resolvem o problema. Propõe-se assim que “nos casos em que existe decisão judicial transitada em julgado e se trate de recebimento de devolução por uma entidade pública do pagamento de prestação tributária inconstitucional ou ilegalmente criada seja a própria AT a apurar oficiosamente eventuais diferenças no imposto IRS, não prejudicando a possibilidade do contribuinte se pronunciar previamente sobre o montante apurado pela AT e sem que lhe seja exigido o pagamento prévio ou prestação de garantia substitutiva”.

Pese embora a iniciativa se refira a deduções apresentadas pelos contribuintes em sede de declaração de IRS, relativos a rendimentos de bens imóveis arrendados, os autores da iniciativa optaram por propor a criação de um regime novo para solucionar o problema encontrado.

No mesmo sentido, contendo uma exposição de motivos em tudo semelhante, foi apresentada pelo mesmo GP outra iniciativa, o Projeto de Lei n.º 835/XIII (3.ª), que visa garantir o reconhecimento de que são devidos juros indemnizatórios quando os contribuintes tenham realizado pagamentos indevidos de prestações tributárias, por a sua cobrança se ter fundado em normas inconstitucionais ou ilegais.

O PSD fundamenta a sua iniciativa na constatação de que muitos contribuintes são lesados por aquilo que consideram ser uma má interpretação do regime jurídico da responsabilidade civil do Estado, apresentando-se, em particular, os casos mais recentes de recusas de pagamento desses juros relativos de taxas municipais consideradas ilegais ou inconstitucionais. Sustentam assim a necessidade de uma clarificação expressa na lei, propondo, para esse efeito, um aditamento à [Lei Geral Tributária](#)

¹ A exposição de motivos da iniciativa legislativa menciona especificamente o caso da taxa municipal de proteção civil, cobrada indevidamente pela Camara Municipal de Lisboa (foi declarada inconstitucional) e da sua devolução pela edilidade. Posteriormente, foi publicado [despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais](#) informando que haveria lugar à aplicação de coimas aos contribuintes (proprietários de imóveis arrendados) que suportaram a referida taxa municipal e que incluíram o respetivo montante como custos e encargos na declaração de IRS, caso não procedessem à entrega da declaração de substituição até ao dia 31 de julho. Na perspetiva dos proponentes da iniciativa, o contribuinte é duplamente prejudicado: quando paga uma taxa indevida e depois, em sede de declaração de IRS, quando depois de declarar essa despesa, sujeita-se ao pagamento de coima, caso não proceda à sua atempada correção.

(LGT). É também sublinhado que o adiantamento ao artigo 43.º da LGT, proposto neste P JL, deve ter natureza interpretativa porque se entende que o sentido normativo proposto já se deveria extrair do regime jurídico da responsabilidade civil do Estado por atos normativos, legislativos ou regulamentares.

A controvérsia em torno da legalidade do pagamento dos juros indemnizatórios por parte da Administração Tributária (AT) tem precedentes e a sua discussão será abordada mais adiante, no ponto III desta Nota técnica, com referência também à jurisprudência existente sobre esta matéria.

II. **Apreciação da conformidade dos requisitos formais, constitucionais e regimentais e do cumprimento da lei formulário**

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

Os Projetos de Lei n.ºs 834/XIII/3.^a e 835/XIII/3.^a são apresentados por vinte Deputados do Grupo Parlamentar do Partido Social Democrata (PSD), ambos ao abrigo do disposto no n.º 1 do artigo 167.º da [Constituição da República Portuguesa](#) (Constituição) e no artigo 118.º do [Regimento da Assembleia da República](#) (Regimento). Exercer a iniciativa da lei é um poder dos deputados [alínea b) do artigo 156.º da Constituição e alínea b) do n.º 1 do artigo 4.º do Regimento] e um dos direitos dos grupos parlamentares [alínea g) do n.º 2 do artigo 180.º da Constituição e alínea f) do artigo 8.º do Regimento].

Ambas as iniciativas tomam a forma de projeto de lei, em conformidade com previsto no n.º 1 do artigo 119.º do Regimento, encontram-se redigidas sob a forma de artigos, são precedidas de uma breve exposição de motivos e têm uma designação que traduz sinteticamente o seu objeto principal, dando cumprimento aos requisitos formais estabelecidos no n.º 1 do artigo 124.º do Regimento.

De igual modo são respeitados os limites à admissão das iniciativas, previstos no n.º 1 do artigo 120.º do Regimento, uma vez que estes projetos de leis não parecem infringir princípios constitucionais e define concretamente o sentido das modificações a introduzir na ordem legislativa.

Ambas as iniciativas em apreciação deram entrada a 17 de abril de 2018. Foram admitidas e baixaram na generalidade à Comissão de Orçamento, Finanças e Modernização Administrativa (5.^a) a 18 de abril.

• **Verificação do cumprimento da lei formulário**

A [Lei n.º 74/98, de 11 de novembro](#), alterada e republicada pela [Lei n.º 43/2014, de 11 de julho](#), designada por “lei formulário”, contém um conjunto de normas sobre a publicação, identificação e formulário dos diplomas que são relevantes em caso de aprovação da presente iniciativa, e que, por isso,

deverão ser tidas em conta no decurso da apreciação na especialidade em Comissão e aquando da redação final.

Assim, cumpre referir que os títulos das iniciativas em apreço observam o disposto no n.º 2 do artigo 7.º da lei formulário, uma vez que apresentam um título que traduz sinteticamente o seu objeto, embora, em caso de aprovação, possam ser objeto de aperfeiçoamento.

- O Projeto de Lei n.º 834/XIII/3.^a (PSD) indica que “*Cria um mecanismo de regularização oficiosa das declarações de IRS em decorrência de decisões judiciais que impliquem devoluções aos contribuintes de prestações tributárias indevidamente cobradas*”,
- O Projeto de Lei n.º 835/XIII/3.^a (PSD) indica que “*Reconhece que são devidos juros indemnizatórios quando o pagamento indevido de prestações tributárias se tenha fundado em normas inconstitucionais ou ilegais.*”

O n.º 1 do artigo 6.º da lei formulário que prevê 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*”. Ressalva-se que isto não significa que se deva incluir no título «a identificação dos atos anteriores, na medida que isso poderia conduzir a títulos muito extensos»², tal indicação deve ser feita no articulado.

O título das iniciativas deve iniciar-se, sempre que possível, por um substantivo, *por ser a categoria gramatical que, por excelência, maior significado comporta*³.

Quanto ao Projeto de Lei n.º 834/XIII/3.^a (PSD), verifica-se que é criado *um mecanismo de regularização oficiosa das declarações de IRS, em decorrência de decisões judiciais que impliquem devoluções aos contribuintes de prestações tributárias indevidamente cobradas*. Os proponentes optam por criar um regime novo, ao invés de proceder à alteração do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares.

Quanto ao Projeto de Lei n.º 835/XIII/3.^a (PSD), verifica-se que este procede à alteração da Lei Geral Tributária (LGT), aprovada pelo Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de dezembro, já que adita uma nova alínea d) do n.º 3 do artigo 43.º daquele diploma, pelo que essa menção deve constar do título da iniciativa.

Quanto ao número de ordem de alterações, consultada a base de dados Digesto (Diário da República Eletrónico), constatou-se que o Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de dezembro, sofreu até à data 44 alterações. Considerando que a LGT sofre quase sempre alterações através das leis que aprovam os Orçamentos do Estado, não se fazendo naquela sede a identificação do número de alteração dos diplomas que se alteram, e que, por razões de segurança jurídica, também não se tem procedido a essa

² Duarte, David, et al (2002) Legística, Coimbra, Almedina, pág. 203

³ Duarte, David, et al (2002) Legística, Coimbra, Almedina, pág. 200

identificação nos restantes diplomas que a alteraram, não parece aconselhável que tal informação conste do título desta iniciativa.

Assim, em caso de aprovação, sugere-se as seguintes alterações aos títulos:

Quanto ao Projeto de Lei n.º 834/XIII/3.^a (PSD) - **“*Mecanismo de regularização oficiosa das declarações de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares em consequência de decisões judiciais que impliquem devoluções aos contribuintes de prestações tributárias indevidamente cobradas*”**

Quanto ao Projeto de Lei n.º 835/XIII/3.^a (PSD) indica que **“*Reconhece que são devidos juros indemnizatórios quando o pagamento indevido de prestações tributárias se tenha fundado em normas declaradas inconstitucionais ou ilegais, alterando a Lei Geral Tributária*”**

Nos termos da alínea a) 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”*. A alteração à Lei Geral Tributária, equivalente a um código, enquadra-se na exceção prevista, pelo que dispensa a republicação.

Caso sejam aprovadas, estas iniciativas, revestindo a forma de lei, serão publicadas na 1.^a série do *Diário da República*, nos termos da alínea c) do n.º 2 do artigo 3.º da lei formulário.

Quanto à entrada em vigor, o Projeto de Lei n.º 834/XIII/3.^a (PSD) entra em vigor no dia seguinte ao da sua publicação, de acordo com o estipulado no artigo 4.º determinando também que os seus efeitos se produzem *nos casos em que a devolução pela entidade do sector público administrativo, incluindo autarquias locais, ocorreu após 1 de janeiro de 2018*. O Projeto de Lei n.º 835/XIII/3.^a (PSD) entra em vigor no dia seguinte ao da sua publicação, de acordo com o estipulado no artigo 4.º da iniciativa. Estas normas respeitam o previsto no n.º 1 do artigo 2.º da lei formulário em matéria de vigência.

Na presente fase do processo legislativo a iniciativa em apreço não nos parece suscitar outras questões em face da lei formulário.

III. Enquadramento legal e doutrinário e antecedentes

- **Enquadramento legal nacional e antecedentes**

A [Constituição da República Portuguesa](#) define, nos artigos 103.º e 104.º, os fins da tributação: «O sistema fiscal visa a satisfação das necessidades financeiras do Estado e outras entidades públicas e uma repartição justa dos rendimentos e da riqueza» (artigo 103.º, n.º 1); «o imposto sobre o rendimento pessoal visa a diminuição das desigualdades e será único e progressivo, tendo em conta as

necessidades e os rendimentos do agregado familiar»; «a tributação das empresas incide fundamentalmente sobre o seu rendimento real»; «a tributação do património deve contribuir para a igualdade entre os cidadãos»; «a tributação do consumo visa adaptar a estrutura do consumo à evolução das necessidades do desenvolvimento económico e da justiça social, devendo onerar os consumos de luxo» (artigo 104.º).

No mesmo artigo 103.º, estatuem-se os princípios da legalidade e da irretroatividade tributárias. De acordo com o artigo 165.º, n.º 1, alínea i), a criação de impostos e sistema fiscal e regime geral das taxas e demais contribuições financeiras a favor das entidades públicas é da exclusiva competência da Assembleia da República.

No que toca ao Projeto de Lei n.º 834/XIII, a questão que é regulada pelo regime jurídico proposto prende-se com as deduções apresentadas pelo contribuinte proprietário de bens imóveis arrendados em sede de declaração de rendimentos respeitante ao Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS), aplicando-se, assim, as normas concernentes do [Código do IRS](#)⁴. Em função do que houver a devolver ao contribuinte em virtude da cobrança de taxas consideradas ilegais ou inconstitucionais, pode ter de haver lugar à correção da matéria coletável do sujeito passivo e conseqüente liquidação do imposto, sendo neste domínio particularmente aplicáveis os artigos 8.º, sobre os rendimentos prediais (categoria F), e 41.º, sobre as deduções a esse tipo de rendimentos.

Quanto ao Projeto de Lei n.º 835/XIII, propõe-se um aditamento à Lei Geral Tributária (LGT) que foi aprovada como anexo ao [Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de Dezembro](#)⁵, tendo um dos seus objetivos a “concentração, clarificação e síntese em único diploma das regras fundamentais do sistema fiscal que só uma lei geral tributária é susceptível de empreender”. Deste modo, pretendeu-se contribuir “para uma maior segurança das relações entre a administração tributária e os contribuintes, a uniformização dos critérios de aplicação do direito tributário, de que depende a aplicação efectiva do princípio da igualdade, e a estabilidade e coerência do sistema tributário” (preâmbulo da LGT).

Até ao presente, esta lei já foi objeto de mais de 40 alterações, a última das quais através da [Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro](#).

Algumas das normas da Lei Geral Tributária aproveitam para reiterar princípios constitucionais, como, por exemplo, os fins da tributação ou o princípio da legalidade tributária (artigos 5.º e 8.º da LGT).

De acordo com o n.º 1 do artigo 1.º desta lei, que define o seu âmbito de aplicação, a LGT “regula as relações jurídico-tributárias, sem prejuízo do disposto no direito comunitário e noutras normas de direito internacional que vigorem diretamente na ordem interna ou em legislação especial”. Para efeitos deste

⁴ Texto consolidado retirado do DRE.

⁵ Versão consolidada (DRE).

diploma, “consideram-se relações jurídico-tributárias as estabelecidas entre a administração tributária, agindo como tal, e as pessoas singulares e coletivas e outras entidades legalmente equiparadas a estas”.

O artigo 43.º que o Projeto de Lei n.º 835/XIII pretende alterar insere-se no capítulo IV, dedicado à “extinção da relação jurídica tributária”, e na Secção I, sobre “Pagamento da prestação tributária”. Este artigo foi alterado uma vez, pelo artigo 149.º da [Lei n.º 64-B/2011, de 30 de dezembro](#), que aditou o n.º 5, com a seguinte redação: “No período que decorre entre a data do termo do prazo de execução espontânea de decisão judicial transitada em julgado e a data da emissão da nota de crédito, relativamente ao imposto que deveria ter sido restituído por decisão judicial transitada em julgado, são devidos juros de mora a uma taxa equivalente ao dobro da taxa dos juros de mora definida na lei geral para as dívidas ao Estado e outras entidades públicas”. De acordo com o artigo 151.º da Lei n.º 64-B/2011, de 30 de dezembro (Disposições transitórias no âmbito da LGT), “A nova redacção do n.º 5 do artigo 43.º e do n.º 3 do artigo 44.º da LGT tem aplicação imediata às decisões judiciais transitadas em julgado, cuja execução se encontre pendente à data da entrada em vigor da presente lei” (n.º 3). “Os juros devidos, ao abrigo da nova redacção do n.º 5 do artigo 43.º e dos n.ºs 2 e 3 do artigo 44.º da LGT, nos processos de execução fiscal que se encontrem pendentes e nas decisões judiciais transitadas em julgado, cuja execução se encontre pendente, só se aplicam ao período decorrido a partir da entrada em vigor da presente lei” (n.º 4).

Importa ainda referir que, quando haja lugar ao pagamento de juros indemnizatórios nos termos do artigo 43.º da LGT, este deve ser feito oficiosamente, conforme resulta das instruções administrativas emitidas pela Administração Fiscal, para os serviços, que determinou no [Ofício Circulado n.º 60052](#), da Direção de Serviços de justiça Tributária, de 3/10/2006, que deveriam ser pagos juros indemnizatórios sempre que estivessem verificados os pressupostos de facto e de direito constantes do artigo 43.º da LGT, mesmo que não exista pedido nesse sentido, bastando que esteja reconhecido que o erro é imputável aos Serviços.

Sobre a matéria objeto da presente nota, realce-se ainda o artigo 100.º da LGT (Efeitos de decisão favorável ao sujeito passivo), onde consta que “a administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de reclamações ou recursos administrativos, ou de processo judicial a favor do sujeito passivo, à imediata e plena reconstituição da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade, compreendendo o pagamento de juros indemnizatórios, nos termos e condições previstos na lei.”.

Na mesma linha, aponte-se o n.º 1 [artigo 61.º](#) do [Código de Procedimento e de Processo Tributário](#)⁶, que define quais as entidades que reconhecem o direito aos juros indemnizatórios, e também, no n.º 2, que “em caso de anulação judicial do acto tributário, cabe à entidade que execute a decisão judicial da qual resulte esse direito determinar o pagamento dos juros indemnizatórios a que houver lugar”.

⁶ Versão consolidada (DRE).

Por fim, cumpre chamar à colação o Regime da Responsabilidade Civil Extracontratual do Estado e Demais Entidades Públicas (RRCEEP), aprovado pela [Lei n.º 67/2007, de 31 de dezembro](#), de onde, de acordo com a exposição de motivos da presente iniciativa legislativa, atualmente se extrai o sentido normativo ora proposto, justificando-se, assim, ter este aditamento natureza interpretativa.

Em termos de jurisprudência, deve referir-se o [Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 848/2017](#), que decretou a inconstitucionalidade com força obrigatória geral de normas do Regulamento Geral de Taxas e Outros Preços do Município de Lisboa, tema a propósito do qual se esgrimiram publicamente muitos dos argumentos jurídicos atinentes a esta iniciativa. No mesmo sentido, pronunciou-se o Tribunal Constitucional, desta vez em sede de fiscalização concreta, sobre as normas do Regulamento da Taxa Municipal de Proteção Civil de Setúbal ([Acórdão n.º 34/2018](#)) e do Regulamento da Taxa de Municipal de Proteção Civil de Vila Nova de Gaia ([Acórdão n.º 418/2017](#)).

A jurisprudência administrativa já teve oportunidade de se pronunciar sobre a reivindicação de juros indemnizatórios quando a norma em que se tenha baseado a prestação tributária for considerada inconstitucional. No sentido de considerar que a atual redação do artigo 43.º da LGT não permite fundamentar a obrigação de pagamento de juros indemnizatórios, refiram-se, entre outros, os seguintes acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo: [processo 0471/14](#) (de março de 2017), [processo 01352/14](#) (de junho de 2016). Reproduz-se, de seguida, como exemplo da linha de argumentação seguida, o sumário do Acórdão relativo ao [processo 0471/14](#):

“I - Estando a Administração Tributária sujeita ao princípio da legalidade - arts. 266º, nº 2 da CRP e 55º da LGT – não pode deixar de aplicar uma norma com fundamento em inconstitucionalidade, a menos que o Tribunal Constitucional já tenha declarado a inconstitucionalidade da mesma com força obrigatória geral (artº 281º da CRP) ou se esteja perante a violação de normas constitucionais directamente aplicáveis e vinculativas, como as que se referem a direitos liberdades e garantias (artº 18º, nº 1 da CRP).

II - Não podendo a errada consideração (no apuramento do imposto a pagar) de uma norma posteriormente julgada inconstitucional, ser atribuída a ilegal conduta da Administração Tributária, também não pode legitimar a condenação nos juros indemnizatórios pedidos ao abrigo do artº. 43 da LGT por se não verificar um pressuposto de facto constitutivo de tal direito – o erro imputável aos serviços.”

Por se dirigir expressamente à Assembleia da República, atente-se ainda na [Deliberação da Assembleia Municipal de Lisboa n.º 103/AML/2018 - Moção n.º 012/06 \(PS/BE/ /IND\) - Apresentada no âmbito da proposta de Recomendação n.º 012/02 \(PSD\) - «Pela garantia do pagamento de juros indemnizatórios em caso de declaração de inconstitucionalidade com força obrigatória geral de norma tributária» -](#)

Subscrita pelos Grupos Municipais do PS e BE e pelos Deputados Municipais Independentes na Assembleia Municipal de Lisboa (publicada em 12-04-2018). Nesta, veio solicitar-se «ao Governo e à Assembleia da República para que tomem medidas com vista ao reconhecimento do direito dos contribuintes a juros indemnizatórios, sempre que os mesmos decorram da anulação de atos tributários em função da declaração de inconstitucionalidade das normas que os fundam, preferencialmente através de lei interpretativa ao artigo 43.º da Lei Geral Tributária.». Para este efeito, exorta a Assembleia da República a, “mediante lei interpretativa - por a mesma se integrar na norma desde o início da sua vigência - ou alteração com efeitos retroativos, corrigir esta clamorosa injustiça”.

IV. Iniciativas legislativas e petições pendentes sobre a mesma matéria

- **Iniciativas legislativas**

Efetuada consulta à base de dados da Atividade Parlamentar (AP), verificou-se que, neste momento, se encontra pendentes a seguinte iniciativa sobre matéria conexa, com incidência sobre a alteração à Lei Geral Tributária:

[Projeto de Lei n.º 787/XIII/3.ª \(CDS-PP\)](#) - 45.ª alteração ao Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de dezembro, que aprova a Lei Geral Tributária e 32.ª alteração ao Decreto-Lei n.º 433/99, de 26 de outubro, que aprova o Código de Procedimento e Processo Tributário

- **Petições**

Neste momento não se encontram pendentes quaisquer petições sobre a matéria idêntica.

V. Consultas e contributos

- **Consultas obrigatórias**

No caso do Projeto de Lei n.º 834/XIII (3.ª), foi promovida audição dos órgãos de governo próprio das regiões autónomas nos termos do artigo 142.º do Regimento, para os efeitos do disposto no n.º 2 do artigo 229.º da Constituição, visto que se mencionam especificamente as entidades do setor público administrativo regionais.

- **Consultas facultativas**

Seria porventura pertinente solicitar audição ou contributo escrito ao Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais.

- **Contributos de entidades que se pronunciaram**

A ALRAM já se pronunciou emitindo parecer favorável a este Projeto de Lei ([parecer](#) disponível na página da iniciativa).

VI. Apreciação das consequências da aprovação e dos previsíveis encargos com a sua aplicação

Em face da informação disponível será possível determinar, mas não quantificar, o impacto para as entidades do sector público administrativo, incluindo autarquias locais, que tenham procedido à devolução, após 1 de janeiro de 2018, de prestações indevidamente cobradas por terem sido declaradas inconstitucionais ou ilegais. Não é possível determinar ou quantificar outros eventuais encargos resultantes da aprovação destas iniciativas.