



CIRCULAR

N/REFª: 87/2020
DATA: 05/06/2020

Assunto: Os Pagamentos por Conta em IRC e a COVID 19

Exmos. Senhores,

Para conhecimento, junto enviamos a Circular nº 05/2020 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

"Tudo tem o seu tempo determinado, e há tempo para todo o propósito debaixo do céu." (Eclesiastes 3:1). E porque assim é, chegou formal e naturalmente ao fim, passados quase sete anos, a minha integração nesta magnífica equipa, que de forma excecional me acolheu. Com quem tanto aprendi. Com quem muito discuti e, não raro, acaloradamente, E com quem frequentemente me ri, porque não podemos da vida fazer tristeza.

Foi, de facto, um tempo singular. Um inesperado convite, que não tive qualquer dúvida em aceitar de imediato, permitiu-me regressar para junto de quem, quase 40 anos antes, me acolhera, de forma marcante, na Repartição de Finanças do 7.º Bairro Fiscal de Lisboa. O Senhor Diretor Francisco Pinto Fernandes, o meu primeiro Chefe de Finanças, e que há quase dois anos Deus levou para junto de Si. Com que gosto me sentava no cadeirão que tinha a seu lado no gabinete, e falávamos, em linguagem comum, e por tempo incontado, do direito em geral, do direito fiscal em particular e constatávamos as insuficiências atuais nestas matérias, enquanto o Nuno e o João discutiam, noutra gabinete, os meandros do IVA ou as imparidades do IRC!

Reencontrei aqui as pessoas, os contribuintes e os seus problemas. E neste complexo de relações que se constituíram e consolidaram, apercebi-me com maior profundidade da diferença entre o "discurso oficial" sobre a forma como a AT trata os seus "clientes" e a forma real e efetiva como, a maior parte das vezes, são tratados: a *potestas* prevalece sobre o *ius*. O que não deva ser e me impele a deixar um pedido à Casa que considero minha: *apliquem os impostos aos contribuintes e não contra os contribuintes*. Esta alteração de paradigma, se assumida, poderá ser muito frutificante. A todos os clientes com quem neste escritório privei, agradeço o que com eles aprendi, peço desculpa por algum erro que tenha cometido e a todos desejo as maiores felicidades.

Do Nuno, do João, da Dr.ª Sandra, da Sofia e da Ana Cristina, não me despeço. Não tenho coragem. De resto, como agora se diz, "*vou andar por aí*". Bem-hajam.

Manuel Faustino

OS PAGAMENTOS POR CONTA EM IRC E A COVID 19

A doença não afeta apenas a saúde dos humanos, afeta igualmente a saúde económica e financeira dos países, das famílias e das empresas.

O funcionamento saudável da economia gera, de forma mais ou menos contínua, rendimentos para as famílias e empresas que constituem a base de incidência dos impostos sobre o rendimento, em particular, o IRS e o IRC, que, por sua vez, geram uma parte significativa das receitas necessárias para o financiamento das despesas públicas.

Ora, a necessidade de um afluxo contínuo de receitas nos cofres do Estado, para fazer face a essas despesas, levou o legislador a introduzir formas de pagamento faseado do imposto dado que, tratando-se de impostos de periodicidade anual, a existência de um único pagamento anual, fosse por autoliquidação ou por liquidação efetuada pela Autoridade Tributária não respondia adequadamente àquela finalidade.

No IRS, a questão foi fundamentalmente resolvida mediante a retenção na fonte, justificada por várias razões. Por um lado, garante-se o desejado afluxo regular de receita fiscal à medida que se obtêm os rendimentos (de trabalho, capitais, prediais, etc.), faz-se recair sobre as entidades pagadoras de rendimentos as funções de cobrança e entrega do imposto nos cofres do Estado (sem quaisquer encargos para a administração fiscal), e, obtêm-se um efeito anestésico na cobrança desse imposto já que aos respetivos beneficiários são pagos os rendimentos líquidos da retenção do imposto por conta do que será devido a final.

Assim, esta modalidade de pagamento do imposto, da qual se tem usado e abusado, permite que este seja pago integralmente no ano da perceção do rendimento. E, como se tem abusado na fixação das taxas constantes das tabelas de retenção, o valor do imposto retido é, anualmente, superior à dívida de imposto, dando lugar aos normais reembolsos de IRS.

Basta, a título de exemplo, socorrendo-nos das estatísticas disponíveis no Portal das Finanças, comparar nas declarações relativas às categorias A e H (trabalho dependente e pensões) o imposto liquidado e as retenções na fonte (que é suposto constituírem apenas uma antecipação do imposto que será liquidado a final e não mais do que isso) para nos apercebermos que há um evidente excesso no valor das retenções na fonte.

	Unidade: M€		
	2015	2016	2017
IRS liquidado	10 088	10 751	11 527
Retenções na fonte	11 353	11 999	12 563

NOVAS FISCAIS

Lei n.º 13/2020, de 07/05 - Estabelece medidas fiscais, alarga o limite para a concessão de garantias, no âmbito da pandemia da doença COVID-19, e procede à primeira alteração à Lei n.º 2/2020, de 31 de março, Orçamento do Estado para 2020.

Decreto-Lei n.º 22/2020, de 16/05 - Altera as medidas excecionais e temporárias relativas à pandemia da doença COVID-19.

Portaria n.º 121/2020, de 22/05 - Determina o dia 1 de setembro de 2020 para a entrada em funcionamento dos juízos especializados dos tribunais administrativos e fiscais.

Despacho n.º 5638-A/2020, de 20/05 - Aprova as listas das entidades que beneficiam da isenção de IVA na aquisição de bens necessários para o combate à COVID-19.

Despacho n.º 5335-A/2020, de 07/05 - COVID-19 - gel desinfetante - taxa reduzida de IVA.

Despacho n.º 157/202-XXII, de 04/05 - Prorrogação do prazo até 31 de julho de 2020 da aplicabilidade dos benefícios fiscais previstos no Estatuto do Mecenato e exclusão de tributação em Imposto do Selo (COVID 19).

Ofício-circulado n.º 30222/2020, de 25/05 - IVA – Isenção Aplicável aos Bens Necessários no Combate ao Surto de COVID-19, quando Adquiridos pelo Estado, Outros Organismos Públicos ou por Organizações Sem Fins Lucrativos. Aplicação da Taxa Reduzida do Imposto a Máscaras de Proteção Respiratória e Gel Desinfetante Cutâneo.

Ofício-circulado n.º 30221/2020, de 12/05 - IVA - Prorrogação do Prazo para Entrega da Declaração Periódica e Pagamento do Respetivo Imposto. Apuramento do Imposto com Base no Sistema e-fatura. Prorrogação do Prazo para Entrega da Declaração de Informação Contabilística e

No IRC, como os rendimentos decorrentes das vendas e prestações de serviços que constituem o objeto social das empresas não está sujeito a retenção na fonte, houve que encontrar outra solução para garantir o desejado afluxo de receita aos cofres do Estado.

E a solução encontrada foi a obrigatoriedade de efetuar pagamentos por conta.

Na versão inicial do Código do IRC ficaram consagrados 3 pagamentos por conta de montante correspondente, cada um, a 25% da coleta do ano anterior deduzida das retenções na fonte, fazendo com que, tendencialmente, 75% do imposto fosse pago por antecipação.

Atualmente, a percentagem paga por antecipação já pode atingir 95% e a obrigatoriedade de efetuar pagamentos por conta passou de um (o primeiro) para dois, apenas se admitindo a limitação ou suspensão ao terceiro, de modo a ajustar o valor pago por antecipação à dívida final do imposto.

Em tempo de COVID, as consequências em termos de antecipação do imposto através de retenções na fonte e pagamentos por conta são significativas: as retenções na fonte incidem sobre rendimento efetivo do ano e os pagamentos por conta têm por base o valor da coleta do ano anterior e isto faz toda a diferença.

Com efeito, se houver uma variação negativa significativa da coleta de um ano para o seguinte, é por demais evidente que o imposto pago por antecipação será muito superior ao imposto devido a final, constituindo um financiamento gratuito ao Estado e que só será recuperado com a entrega da Declaração Modelo 22 em maio do ano seguinte e pagamento do reembolso até ao fim do terceiro mês subsequente.

Ora, tem sido reconhecido que a COVID 19 provocou uma crise abrupta, com paralisação total em vários setores da economia durante um largo período de tempo e que a recuperação será muito lenta, nomeadamente nos setores ligados ao turismo, eventos, hotelaria e restauração, viagens etc., admitindo-se, por isso, que os seus efeitos sejam mais devastadores que os provocados pela crise financeira de 2008.

Recordemos que com a crise financeira de 2008, a coleta do IRC de 2007 para 2008 desceu de 4 504 M€ para 4 111M€, para voltar a descer em 2009 para 3 846M€.

Mas, à data, apenas o primeiro pagamento por conta era obrigatório podendo ser suspensos ou limitados o segundo e terceiro pagamento por conta.

No atual contexto é previsível que, para muitos setores de atividade, a redução da coleta do IRC seja percentualmente ainda mais significativa, o que exigirá um maior ajustamento dos pagamentos por conta a efetuar em 2020, para os adequar à dívida de imposto, se, eventualmente, ainda for possível recuperar os prejuízos decorrentes deste período de inatividade praticamente total.

Todavia, a suspensão ou limitação do primeiro ou segundo pagamento por conta esbarra com um constrangimento de peso¹.

No termos do artigo 114.º do RGIT, a falta de pagamento, total ou parcial, da prestação tributária devida a título de pagamento por conta do imposto devido a final, é equiparada para efeitos contra-ordenacionais a falta de entrega da prestação tributária, o que significa que a suspensão indevida do primeiro ou segundo pagamento por conta, quando praticada a título de negligência, fica sujeita a uma coima variável entre 30% e metade do imposto em falta, o que não é propriamente uma “bagatela” e que não é facilmente compreensível.

CIRCULAR

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

Fiscal, Anexos e Mapas Recapitulativos.

Com efeito, se considerarmos que a falta de pagamento do imposto devido a final não constitui qualquer infração e que a suspensão ou limitação indevida do pagamento por conta já está sujeita ao pagamento de juros compensatórios, nos termos do n.º 2 do artigo 107.º do CIRC, quando se verificar que deixou de ser paga uma importância superior a 20% da que, em condições normais, teria sido entregue, menos se compreende a previsão de uma moldura contraordenacional para tal conduta.

Por isso, com estas condicionantes, não é difícil perceber que a questão dos pagamentos por conta do IRC a efetuar no período de 2020 não se resolve com uma mera prorrogação do prazo.

É necessária uma intervenção legislativa que, pelo menos de forma transitória, permita limitar ou suspender qualquer dos pagamentos por conta sem aplicação da penalidade prevista no artigo 114.º do RGIT...já que a AT parece não adequar a sua prática à jurisprudência dos Tribunais ou, o que se nos afiguraria mais acertado, para rever as redação desta norma no sentido de excluir do seu âmbito a falta de pagamento, total ou parcial, da prestação tributária devida a título de pagamento por conta do imposto devido a final.

ⁱ Referimo-nos à prática adotada pela administração fiscal que considera que a falta do primeiro e segundo pagamento por conta é sempre punível. Diferente é o entendimento jurisprudencial, como decorre, por exemplo, do Acórdão do STA, de 09.10.2019, no Processo 0329/18.1BELLE, e se transcreve: “*Se não houver imposto devido (por não haver lucro tributável), a punição, para além de não respeitar a norma tipificadora da infração, desrespeitaria também a valoração jurídica decorrente da harmonia do sistema fiscal, onde se contêm normas a requerer a tributação de acordo com o lucro tributável do período e segundo a capacidade contributiva do devedor - conforme, aliás, a uma visão do Direito como ordem jurídica sistémica e unitária, onde, a propósito, ganham proeminência os princípios constitucionais da tributação do lucro real, da justiça, da legalidade e da proporcionalidade. Em conclusão, nestas condições, a inexistência de lucro tributável no período fiscal a que se reporta o pagamento por conta em falta, encontra-se excluída a ilicitude da sua conduta no tocante à omissão do contribuinte (cfr. art.º 31, do C. Penal; art.º 2, n.º 1, do R.G.I.T.).*”