

INFORMAÇÃO

Um conjunto muito significativo de profissionais tem sido confrontado pelos seus clientes ou entidades patronais, com notificações de contra-ordenações ou delas tomaram conhecimento através do cadastro dos sujeitos passivos, por cujas contabilidades são responsáveis.

Aqueles processos tinham como sua sustentação o envio de declarações do IVA do primeiro trimestre de 2007, remetidas dentro do prazo estabelecido no artigo 40.º do CIVA, apresentação de declarações de substituição modelo 22, ainda dentro do prazo legal para a sua entrega, e a falta de pagamento do Pagamento Especial por Conta do exercício de 2003, para os sujeitos passivos que iniciaram a actividade no exercício de 2002.

De entre as situações elencadas, pela informação que nos tem sido veiculada, os processos de contra-ordenação relativos às declarações do IVA e modelo 22 de substituição já se encontram anulados, cumprindo-se assim o que nos foi prometido na reunião de trabalho realizada com o secretário de Estado dos Assuntos Fiscais.

Contudo, subsiste, em alguns Serviços de Finanças, uma interpretação peculiar da aplicação da lei no tempo, considerando que no exercício de 2003 não se aplicaria a nova redacção dada ao artigo 98.º do CIRC, mas sim a redacção daquele artigo em 2002, chegando ao ponto de aplicar as respectivas coimas.

Segundo fomos informados, circula desde já há algum tempo no interior dos serviços da DGCI a ordem para que sejam anulados todos os processos emitidos, tendo por base o incumprimento referido.

Na medida em que se trata de uma competência dos serviços de Finanças, os processos que, embora injustificadamente, persistirem, devem ser reclamados pelos sujeitos passivos e comunicados à CTOC, para que esta tome as providências que se mostrarem adequadas.

Os processos a que já foram aplicadas as coimas e notificados os sujeitos passivos para procederem ao respectivo pagamento, devem de imediato contactar a CTOC, através do Dr. Amândio Silva (telefone: 217 999 784), que prestará o apoio necessário.

De seguida, apresentamos uma análise do Departamento Jurídico da CTOC que, caso o pretendam, podem anexar à reclamação.

Lisboa, 4 de Julho de 2007

O Presidente da Direcção
(A. Domingues Azevedo)

PARECER JURÍDICO

1. Objecto

A Direcção-Geral de Impostos instaurou processos de contra-ordenação aos contribuintes que iniciaram a sua actividade no exercício de 2002 e não entregaram o Pagamento Especial por Conta relativo ao exercício de 2003. Atendendo ao disposto no n.º 10 do artigo 98.º do Código do IRC, cumpre analisar a legalidade dos processos de contra-ordenação instaurados.

2. Regime jurídico do Pagamento Especial por Conta

O pagamento especial por conta foi introduzido no Código do IRC pelo Decreto-Lei n.º 44/98, de 3 de Março.

Nos termos da actual redacção do artigo 98.º do Código do IRC, as entidades que exerçam, a título principal, actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, bem como as entidades não residentes com estabelecimento estável em território português, que não estejam abrangidos pelo regime simplificado, ficam sujeitas a um pagamento especial por conta, a efectuar durante o mês de Março ou, em duas prestações, durante os meses de Março e Outubro do ano a que respeita ou, no caso de adoptarem um período de tributação não coincidente com o ano civil, no 3.º mês e no 10.º mês do período de tributação respectivo.

O montante do pagamento especial por conta é igual a 1% do volume de negócios relativo ao exercício anterior, com o limite mínimo de 1250 euros, e, quando superior, será igual a este limite acrescido de 20% da parte excedente, com o limite máximo de 70000 euros (redacção introduzida pela Lei n.º 60-A/2005, de 30 de Dezembro, Lei do Orçamento de Estado para 2005). Ao

montante apurado devem deduzir-se os pagamentos por conta efectuados no exercício anterior.

Na sua versão original, o Código do IRC determinava que o PEC não era devido no exercício do início de actividade.

Em 2003, a Lei n.º 32-B/2002, de 30 de Dezembro, Lei de Orçamento de Estado para 2003, alterou o n.º 10 do artigo 98.º do Código do IRC, determinando que o PEC não é devido no exercício de início de actividade e no exercício seguinte.

Para efeitos de aplicação da lei no tempo, note-se que a Lei n.º 32-B/2002, de 30 de Dezembro, entrou em vigor no dia 1 de Janeiro de 2003, não existindo qualquer disposição especial quanto à aplicação no tempo desta norma específica.

No caso concreto, se bem entendemos, alguns Serviços de Finanças da Administração Fiscal consideram que as entidades que iniciaram a actividade no exercício de 2002 não podem ser dispensadas do PEC no segundo exercício porque, à data da sua constituição, apenas estavam dispensadas do seu pagamento no exercício de início de actividade. Num dos processos de contra-ordenação, o indeferimento da defesa apresentada pelo contribuinte tem o seguinte fundamento: *“à data a que se refere a infracção apenas se dispensa o pagamento do PEC no exercício em que se iniciou a actividade.”*

Ora, esta interpretação viola de forma grosseira as regras gerais de aplicação da lei no tempo, bem como a própria natureza periódica do imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas. Senão, vejamos.

3. Regras de aplicação da lei fiscal no tempo

No Direito Fiscal, as regras de aplicação da lei no tempo estão previstas no artigo 12.º da Lei Geral Tributária (LGT). De acordo com a regra geral prevista no n.º 1 deste artigo, *“As normas tributárias aplicam-se aos factos posteriores à*

sua entrada em vigor, não podendo ser criados quaisquer impostos retroactivos.” No mesmo sentido dispõe, aliás, o n.º 1 do artigo 12.º do Código Civil: “*A lei só dispõe para o futuro; (...)*”.

Face ao princípio geral, parece não haver dúvidas: no exercício de 2002, é aplicável a lei em vigor à data (i.e., os contribuintes que tenham iniciado a actividade neste exercício ficam dispensados do PEC); no exercício de 2003, é aplicável a lei em vigor à data do facto gerador da obrigação tributária (i.e., como a lei dispensa expressamente do PEC no exercício de início de actividade e seguinte, os contribuintes que tenham iniciado a actividade ou estejam no segundo exercício, não estão obrigados a efectuar o PEC).

Apesar da clarividência desta interpretação à luz das regras gerais do direito, o entendimento de alguns Serviços de Finanças da Administração Fiscal parece indicar (i) que estaremos perante um facto sucessivo que tem início em 2002 e se prolonga pelos restantes exercícios ou, então, (ii) – uma interpretação há muito ultrapassada – que as regras existentes à data de início de actividade de determinada entidade são imutáveis.

No primeiro caso, apesar de os rendimentos serem de formação sucessiva, o IRC é, nos termos do artigo 8.º do Código, um imposto periódico em que o PEC é uma componente deste imposto calculado anualmente. Neste sentido, de acordo com o n.º 2 do artigo 12.º da LGT, *a lei nova só se aplica ao período decorrido a partir da sua entrada em vigor*. Ou seja, ao exercício de 2002, aplicam-se as regras em vigor em 2002 e no exercício de 2003, as regras em vigor nessa data.

Em conformidade, esta regra impede também as novas regras sejam aplicadas retroactivamente às entidades que, em exercícios anteriores a 2003, apesar de obrigadas, não entregaram o PEC, ou seja, essas entidades não foram dispensadas daquela obrigação, mantendo-se, por isso, a infracção (por exemplo, quem iniciou a actividade em 2001 e não entregou o PEC em 2002, não pode invocar esta alteração legislativa). Como já referimos, não é este o caso em apreço.

Assim, não procede qualquer tentativa de fundamentação neste sentido.

No segundo caso, que, pelas suas consequências, apenas poderemos admitir como análise de natureza puramente académica, alguns Serviços de Finanças da Administração Fiscal consideram que as regras a aplicar ao PEC são aquelas que estão em vigor à data do início de actividade dos sujeitos passivos de imposto. A ser correcta esta interpretação, supomos que, por exemplo, as entidades constituídas antes da entrada em vigor do Código do IRC não estão obrigadas ao PEC... nem, porventura, ao imposto sobre o rendimento.

Obviamente, esta interpretação também não tem qualquer fundamento legal.

Pelo exposto, a interpretação de alguns Serviços de Finanças da Administração Fiscal viola o princípio da legalidade e as mais elementares regras de aplicação da lei no tempo.

Em conclusão, os processos de contra-ordenação instaurados devem ser arquivados por manifesta falta de fundamentação.