



A NOVA SOBRETAXA EXTRAORDINÁRIA (III)

AS CARACTERÍSTICAS DO NOVO IMPOSTO

A nova Sobretaxa Extraordinária de IRS (dita para ajustamento orçamental), criada pela Lei n.º 49/2011, de 7 de Setembro, incide sobre os rendimentos auferidos, no ano em curso de 2011, por residentes fiscais em território português, incluindo os não habituais, e encontra fundamento na crise económico-financeira e no contexto de emergência nacional que o País atravessa.

Os contornos que esta nova sobretaxa extraordinária assume têm um impacto diferente do seu antecedente histórico, a “contribuição especial para ajustamento orçamental” dos anos oitenta. Coube, então, às empresas, incluindo as societárias, suportar uma contribuição de 6% sobre os rendimentos colectáveis sujeitos a contribuição industrial, enquanto que aos rendimentos dos trabalhadores foi aplicada uma taxa de 2,8%, salvaguardado o salário mínimo.

Para além do seu carácter extraordinário, a nova sobretaxa tem características de imposto acessório, com natureza próxima de um adicionamento, já que incide parcialmente sobre o rendimento colectável do IRS. Acresce que, sendo aplicável com taxa, dedução à colecta e retenções próprias, e variável em função do número de dependentes, a nova sobretaxa é, também, neste sentido, um imposto “autónomo”.

Apesar disso, à partida, a questão da unicidade do IRS constitucionalmente consagrada será provavelmente ultrapassada pela sua natureza extraordinária.

A nova sobretaxa tem taxa proporcional de 3,5%, e a progressividade do imposto (sobre o rendimento pessoal) a que a Constituição obriga acaba por decorrer, de certa forma, da aplicação de uma isenção de base, correspondente ao valor do salário mínimo nacional (o que significa que quanto menor for o rendimento, maior será o impacto da dedução) e da própria dedução à colecta (proporcionalmente maior para rendimentos mais baixos).

Esta sobretaxa extraordinária aplica-se a todos os rendimentos das categorias de IRS sujeitos a englobamento e, bem assim, aos sujeitos a taxas especiais, na parte em que excedam o valor anual da retribuição mínima mensal garantida.

Para além do seu carácter extraordinário, a nova sobretaxa tem características de imposto acessório, com natureza próxima de um adicionamento, já que incide parcialmente sobre o rendimento colectável do IRS.

“Sociedade de Advogados Portuguesa do Ano”

Chambers European Excellence Awards, 2009; Shortlisted 2010, 2011/ Who's Who Legal Awards, 2006, 2008, 2009, 2010, 2011/The Lawyer European Awards-Shortlisted, 2010, 2011

“Melhor Sociedade de Advogados no Serviço ao Cliente”

Clients Choice Award - International Law Office, 2008, 2010, 2011

“5ª Sociedade de Advogados mais Inovadora da Europa”

Financial Times - Innovative Lawyers Awards, 2011

“Melhor Sociedade de Advocacia de negócios da Europa do Sul”

ACQ Finance Magazine, 2009

“Melhor Departamento Fiscal do Ano”

International Tax Review - Tax Awards 2006, 2008

Prémio Mind Leaders Awards™

Human Resources Suppliers 2007

A NOVA SOBRETAXA EXTRAORDINÁRIA

A aplicação da sobretaxa ainda em 2011 e a sua incidência sobre os rendimentos do primeiro semestre deste ano constituirá também “retrospectividade” (retroactividade de terceiro grau), não deixando, porém, de frustrar as expectativas das pessoas que contavam com uma taxa inferior, o que será mais fácil de justificar quanto aos rendimentos que não sejam mais-valias.

No que respeita aos trabalhadores dependentes e pensionistas, a nova sobretaxa extraordinária aplicar-se-á já em 2011, por retenção na fonte com natureza de pagamento por conta, por referência ao mês de Dezembro, sendo feito um ajustamento no momento da entrega da declaração de IRS, em 2012.

Já os trabalhadores independentes, quer nos casos em que o regime de determinação do rendimento tributável seja o simplificado, quer nos casos em que seja o da contabilidade organizada, serão afectados pela aplicação da sobretaxa extraordinária apenas em 2012, após a entrega da declaração de rendimentos relativa ao ano de 2011, não sofrendo, portanto, a tributação adicional deste ano decorrente da retenção na fonte. É, pois, nesta medida que os trabalhadores dependentes e os pensionistas acabam por ser penalizados, já que, quanto a estes, existe uma antecipação da disponibilização da receita a favor do Estado, ainda que, no próximo ano, possam ser reembolsados em virtude de o montante retido na fonte ser superior à sobretaxa extraordinária efectivamente devida.

A aplicação da sobretaxa ainda em 2011 e a sua incidência sobre os rendimentos do primeiro semestre deste ano constituirá também “retrospectividade” (retroactividade de

terceiro grau), não deixando, porém, de frustrar as expectativas das pessoas que contavam com uma taxa inferior, o que será mais fácil de justificar quanto aos rendimentos que não sejam mais-valias.

Não deverá, também, descurar-se o princípio da tipicidade qualitativa da receita, o qual exigirá um Orçamento “rectificativo” para que, tratando-se de um novo tributo, com regime próprio e autónomo do do IRS, possa ser cobrado já este ano.

ALGUNS ASPECTOS PRÁTICOS

A nova sobretaxa extraordinária de IRS recairá sobre a parte do rendimento colectável - isto é, antes das deduções à colecta, mas após as deduções específicas - que resulte do englobamento, acrescida dos seguintes rendimentos:

- as gratificações auferidas pela prestação de trabalho, ou em razão dessa prestação, quando não atribuídas pela entidade patronal nem por entidade que com esta mantenha relações de grupo, domínio ou simples participação;
- o saldo positivo entre as mais-valias e menos-valias, resultante, quer da alienação onerosa de partes sociais, incluindo a sua remição e amortização com redução de capital, e de outros valores mobiliários, bem como o valor atribuído aos associados em resultado da partilha que, nos termos do Código do IRC, seja considerado como mais-valia, quer de operações relativas a instrumentos financeiros derivados (excepto quanto aos ganhos decorrentes de operações de swaps cambiais, swaps de taxa de juro, swaps de taxa de juro e divisas e de operações cambiais a prazo, que são considerados rendimentos de capitais) e, bem assim, de operações relativas a warrants autónomos e a certificados que atribuam ao titular o direito a receber um valor de determinado activo subjacente (com excepção da remuneração decorrente de certificados que garantam ao titular o direito a receber um valor mínimo

superior ao valor de subscrição);

- os rendimentos líquidos das categorias A (trabalho dependente) e B (trabalho independente) auferidos em actividades de elevado valor acrescentado, com carácter científico, artístico ou técnico, por residentes não habituais em território português; e
- os acréscimos patrimoniais não justificados, de valor superior a € 100.000.

Assim, embora a não aplicação da nova sobretaxa extraordinária aos rendimentos de capitais não englobados revele alguma ponderação sobre o aforro e a necessidade de financiamento bancário, o certo é que a menor disponibilidade financeira das famílias com o aumento da carga tributária, conjugada com o aumento dos *spreads* e das taxas de juro, poderá, ainda assim, ter impacto no crédito à habitação e, em última instância, no sistema financeiro.

Conforme referido, a sobretaxa extraordinária é de 3,5%. É dedutível à colecta a importância correspondente a 2,5% do valor da retribuição mínima mensal garantida (€ 485, em 2011), por

Assim, embora a não aplicação da nova sobretaxa extraordinária aos rendimentos de capitais não englobados revele alguma ponderação sobre o aforro e a necessidade de financiamento bancário, o certo é que a menor disponibilidade financeira das famílias com o aumento da carga tributária, conjugada com o aumento dos *spreads* e das taxas de juro, poderá, ainda assim, ter impacto no crédito à habitação e, em última instância, no sistema financeiro.

cada dependente ou afilhado civil que não seja, ele próprio, sujeito passivo de IRS. Assim, o valor dedutível por cada dependente ou afilhado civil será de € 12,13. Deduzir-se-ão, ainda, as importâncias previamente retidas na fonte (em Dezembro), as quais, quando sejam superiores à sobretaxa devida pelo sujeito passivo em causa, conferirão a este o direito ao reembolso do montante excedente.

Em termos operacionais, prevê-se que as entidades devedoras dos rendimentos de trabalho dependente e de pensões sejam obrigadas a reter uma importância correspondente a 50% da parte do subsídio de Natal, ou da prestação adicional correspondente ao décimo terceiro mês que, após ser efectuada a retenção na fonte de IRS e de serem deduzidas as contribuições obrigatórias para a segurança social, exceda o valor da retribuição mensal mínima garantida. Para este efeito, considera-se abrangido pelo âmbito de aplicação da sobretaxa extraordinária o subsídio de Natal ou a prestação adicional correspondente ao décimo terceiro mês cujo pagamento ou colocação à disposição do respectivo beneficiário esteja a cargo da segurança social.

Imaginemos então, como exemplo, um trabalhador dependente, residente no Continente, casado e com um dependente, que aufera, a título de subsídio de Natal, € 1.000. Considerando que o subsídio de Natal é sempre sujeito a retenção na fonte de IRS de forma autónoma, será retido um valor de € 80, de acordo com as Tabelas em vigor; a título de contribuições obrigatórias para a segurança social deverão deduzir-se € 110. Nesta medida, o valor do subsídio de Natal em causa, líquido da retenção na fonte de IRS e das contribuições obrigatórias para a segurança social é de € 810, excedendo em € 325 o valor da remuneração mínima mensal garantida para 2011 e considerando que a retenção na fonte por conta da sobretaxa extraordinária corresponderá a 50% desse valor, a colecta assim apurada será de € 162,50.

Em termos finais, ou seja, quando a Administração tributária proceder à liquidação do IRS devido, e após a

entrega da declaração de rendimentos relativa ao ano de 2011 (a entregar em 2012) será feito o acerto final, aplicando-se a sobretaxa de 3,5% ao rendimento colectável sujeito a englobamento e a taxas especiais do agregado familiar, após deduções específicas, diminuído da remuneração anual mínima garantida apurada relativamente a cada sujeito passivo de imposto. Ao valor assim apurado, aplicar-se-á a dedução à colecta da sobretaxa extraordinária em função do número de dependentes do agregado familiar, deduzindo-se, também, o valor retido na fonte, por referência a Dezembro de 2011, por conta da sobretaxa extraordinária devida em termos finais, podendo, até, resultar um reembolso a favor do trabalhador dependente.

Apesar de controversa, esta é uma medida com a qual os trabalhadores dependentes e pensionistas e, bem assim, as entidades devedoras destas categorias de rendimentos deverão contar, já no próximo mês de Dezembro, sendo importante que estas entidades devedoras tenham presente, não só a obrigação de retenção na fonte que sobre elas recai - e que implica ajustamentos a nível do processamento salarial dos últimos meses do ano -, mas, também, as obrigações acessórias que deverão cumprir e que se estendem, como vimos, até 2012.

A CIRCULAR N.º 23/2011, DE 3/10 (RETENÇÃO NA FONTE)

Nesta medida, e em particular no que respeita às obrigações acessórias aplicáveis às entidades devedoras dos rendimentos em causa, a

Esclarece, ainda, a Administração tributária que, nos casos de pagamento fraccionado dos referidos rendimentos, em cada pagamento deverá reter-se a parte proporcional da sobretaxa extraordinária, calculada nos termos gerais.

Administração tributária divulgou, recentemente, a Circular n.º 23/2011, na qual veiculou alguns esclarecimentos relevantes.

Assim, a Administração tributária esclarece que a retenção na fonte da sobretaxa extraordinária de IRS deve ser efectuada pelas entidades devedoras de rendimentos do trabalho dependente e de pensões, quer disponham ou não de contabilidade organizada, no momento em que tais rendimentos se tornem devidos, e, assim, ainda que não tenha havido pagamento ou colocação à disposição, nos termos da legislação aplicável, especificando que tal ocorrerá no mês de Novembro, para os trabalhadores que exerçam funções públicas e pensionistas abrangidos pela Caixa Geral de Aposentações, e no mês de Dezembro, para os trabalhadores abrangidos pelo Código do Trabalho e restantes pensionistas.

No entanto, adianta que, caso os rendimentos em causa sejam pagos ou colocados à disposição dos respectivos titulares em momento anterior àquele em que se tornem devidos nos termos legais, a retenção na fonte deverá ser efectuada no momento do pagamento ou da colocação à disposição desses rendimentos.

Esclarece, ainda, a Administração tributária que, nos casos de pagamento fraccionado dos referidos rendimentos, em cada pagamento deverá reter-se a parte proporcional da sobretaxa extraordinária, calculada nos termos gerais.

Considerando que o pagamento das quantias retidas deverá ser efectuído no prazo especial de oito dias a contar da data em que é efectuada a retenção, nunca podendo ultrapassar o dia 23 de Dezembro de 2011, a Administração tributária esclarece ainda que, caso o pagamento do subsídio de Natal seja efectuído entre 16 e 30 de Dezembro, o cálculo da retenção da sobretaxa e a entrega do respectivo montante ao Estado devem ser efectuados antes do pagamento do subsídio, na medida em que o vencimento do direito ao recebimento do subsídio de Natal (dia 15 de Dezembro, nos termos do Código do Trabalho) ocorrerá, nestes casos, antes do seu pagamento. Da

Esclarece, ainda, a referida Circular que, para efeitos de entrega das importâncias retidas, foi acrescida a rubrica “112 - sobretaxa extraordinária” à declaração para entrega das retenções na fonte de IRS.

mesma forma, caso o subsídio de Natal não seja pago em 2011, o cálculo da retenção da sobretaxa deve, ainda assim, ser efectuado no momento do vencimento do direito em questão, ou seja, em 15 de Dezembro de 2011.

Atento o exposto, verificamos que a Administração tributária vem agora também transmitir o entendimento segundo o qual, em qualquer das situações previstas, incluindo nos casos em que o subsídio de Natal não seja pago até 23 de Dezembro, ou mesmo em 2011, a não entrega, total ou parcial, no prazo indicado, das importâncias em causa, constituirá contra-ordenação ou crime fiscal, nos termos do Regime Geral das Infracções Tributárias. Contudo, este entendimento parece suscitar algumas dificuldades de conformidade constitucional, por ir além da própria tipificação do crime de abuso de confiança e da contra-ordenação fiscal, na medida em que, nas situações em que não seja efectivamente pago o subsídio de Natal

e, consequentemente, não realizada a retenção na fonte pela entidade devedora, não se poderá ainda falar em apropriação do imposto.

Esclarece, ainda, a referida Circular que, para efeitos de entrega das importâncias retidas, foi acrescida a rubrica “112 - sobretaxa extraordinária” à declaração para entrega das retenções na fonte de IRS.

Por fim, vem a Administração tributária alertar para o facto de as importâncias retidas a título de sobretaxa extraordinária deverem constar, também, da declaração “modelo 10” a entregar, pelas entidades devedoras dos rendimentos em causa, até ao final do mês de Fevereiro de 2012 e, bem assim, do documento comprovativo a entregar aos sujeitos passivos (isto é, aos próprios trabalhadores), até ao dia 20 de Janeiro de 2012, respeitante às importâncias pagas e importâncias retidas a qualquer título.

Rogério M. Fernandes Ferreira
Mónica Respício Gonçalves
Pedro Saraiva Nércio

A presente Informação Fiscal destina-se a ser distribuída entre Clientes e Colegas e a informação nela contida é prestada de forma geral e abstracta, não devendo servir de base para qualquer tomada de decisão sem assistência profissional qualificada e dirigida ao caso concreto. O conteúdo desta Informação Fiscal não pode ser reproduzido, no seu todo ou em parte, sem a expressa autorização do editor. Caso deseje obter esclarecimentos adicionais sobre este assunto contacte arfis@plmj.pt

Lisboa, 12 de Outubro de 2011
39/ 2011