



Saiba tudo em www.otoc.pt

Sessões OTOC/CAP
Regime forfetário
do IVA

XV Congresso Internacional de
Contabilidade e Auditoria em Coimbra
Submissão de trabalhos até 27 de fevereiro



Entrevista ao Bastonário

«Autoridade da Concorrência
tem uma visão meramente
economicista no que respeita
à formação»

IRS - Evolução e perspetivas de reforma: conclusões da IX Conferência Internacional GEOTOC-IDEFF

Realizada em Lisboa e Porto, a conferência teve o IRS como ponto central de discussão. Reveja as principais ideias e interrogações que o andamento das reformas fiscais suscitam.

Por A. Carlos dos Santos* e Carlos Lobo** | Artigo recebido em dezembro de 2014

A conferência anual do Gabinete de Estudos da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (GEOTOC) foi realizada em Lisboa, a 9 de junho, acompanhada por uma sessão de homenagem ao Prof. Sousa Franco e, posteriormente, no Porto, em 3 de outubro, sob o tema «IRS – evolução e perspetivas de reforma.» A sessão do Porto foi efetuada já depois de conhecidas as propostas de alteração da lei espanhola e as propostas da Comissão para a Reforma do IRS (CRIRS). Por isso, a sua atualidade não poderia ser maior.

Neste texto apresentamos as principais conclusões desta conferência, tendo em conta as intervenções dos diversos oradores e a nossa própria leitura, de resto sintetizada oralmente no final de cada uma das conferências. Mais do que a simples notícia das palestras, as nossas conclusões refletem uma visão pessoal e as interrogações que o andamento das reformas

fiscais em curso suscitam.

No painel «Tendências mundiais na tributação do rendimento pessoal», Jesus Ramos Prieto, professor da Universidade Pablo Olavide, de Sevilha, falou-nos sobretudo da experiência espanhola da reforma do *Impuesto sobre la Renda de las Personas Físicas* (IRPF), o equivalente ao nosso IRS.

IRPF de continuidade

O IRPF espanhol foi criado em 1978, com as características de imposto sintético, de elevada progressividade. Foi objeto de várias reformas que o transformaram em 2006 em imposto dual (impuro), sendo o rendimento dividido em duas categorias: o rendimento geral, sujeito a taxas progressivas por escalões; e o rendimento da poupança (que inclui rendimentos do capital mobiliário e mais-valias), sujeito a taxas proporcionais mais reduzidas. A tributação conjunta dos rendimentos do casal

é meramente opcional, sem recurso ao quociente conjugal, sendo a regra a da tributação separada. A progressividade foi decaindo ao longo dos anos, fixando-se, em 2012, em 43 por cento no último escalão. Cerca de 80 por cento da receita arrecadada provém de rendimentos do trabalho (entre nós, cerca de 90 por cento são imputados às categorias A e H). Entre 2000 e 2012 o nível de fiscalidade baixou em Espanha de 34,1 para 32,5 por cento (descida verificada com maior intensidade entre 2007 e 2012), enquanto em Portugal subiu de 31,1 para 32,4 por cento. Entre 2012 e 2014 houve em Espanha algum agravamento do IRPF, enquanto, entre nós, se verificou, sobretudo com o OE para 2013, para usarmos as palavras do ministro Vítor Gaspar, um «enorme aumento de impostos.»

O projeto de alteração do IRPF não acompanhou muitas das propostas dos estudos que estiveram na sua

base. Assim, entre outras medidas, mantém a isenção da indemnização por despedimento até ao limite de 180 mil euros, acrescentou deduções adicionais para desempregados que mudem de residência e incapacitados no ativo, excluiu a habitação permanente do contribuinte e o solo não edificado, redefiniu o valor da renda imputada calculado em percentagem do valor cadastral do imóvel em função da antiguidade deste, criou planos de poupança a longo prazo para pequenos aforradores, com isenção dos rendimentos positivos do capital não utilizados pelo contribuinte durante cinco anos desde a abertura da conta, elevaram-se as quantias do mínimo pessoal e familiar, criou-se uma nova dedução para famílias numerosas ou com pessoas a cargo que tenham incapacidades, passaram de sete para cinco os escalões de tributação do rendimento geral, com taxas mais reduzidas, havendo igualmente redução de taxas na tributação da poupança, etc. Segundo Jesus Prieto estamos perante um projeto de continuidade que mantém a configuração básica do IRPF, com objetivos de reduzir a carga tributária da família, dos trabalhadores em geral e da poupança, acompanhada da redução ou supressão de numerosos benefícios e incentivos fiscais.

Os grandes dilemas da tributação do rendimento pessoal permanecem. Como conciliar maior simplicidade na tributação com maior justiça fiscal? Como conciliar objetivos económicos e financeiros (saída da crise, consolidação ornamental) com justiça fiscal?

Esse dilema parece ter sido resolvido, entre nós, pela afirmação dos objetivos económicos (consolidação orçamental, competitividade) e

pelo primado da simplificação (basta pensar na despersonalização do imposto proposta pela CRIRS).

IRS: lógica inicial contaminada

No segundo painel sobre o tema «IRS - 25 anos: que evolução?», assistimos às intervenções de Manuel Faustino («Fatores positivos e negativos na evolução do modelo») e João Pedro Santos («A evolução da receita do IRS e as conjunturas económicas»).

Manuel Faustino deu-nos uma imagem de um imposto irreconhecível quando comparado com o saído da reforma de 1989. A matriz do IRS foi objeto de vários entorses ao longo do tempo que culminaram com a verdadeira reforma deste executivo, a levada a cabo pelo ex-ministro, Vítor Gaspar. Recordou-nos que, nos termos da lei constitucional, o IRS é um imposto único e progressivo, de caráter redistributivo e pessoal, mas que se transformou num mero instrumento de angariação de receita, com desvanecimento dos elementos pessoalizantes. É hoje, na prática, um imposto real, desaparecendo o efeito redistributivo no imposto sobre o rendimento que, no nosso sistema fiscal, era o mais apto para exercer efetivamente essa função. A eugeniização do IRS afeta assim a integralidade do nosso sistema de impostos.

Vários elementos podem ser invocados nesse sentido. Manuel Faustino é crítico da transformação dos abatimentos em deduções à coleta, como põe reservas ao regime dos residentes não habituais. A lógica inicial do IRS tem vindo a ser contaminada por elementos que lhe são estranhos, como, por exemplo, a contribuição extraordinária, a sobretaxa e a própria remissão de deduções para o IAS em vez de

utilizar-se para o efeito o salário mínimo. O conceito de rendimento acréscimo que esteve subjacente ao IRS não teve evolução, e se houve alterações foram no sentido da sua involução.

A unicidade da tributação é hoje formal e residual. Não foi concretizado o conceito de rendimento líquido, bem pelo contrário. Continua a não haver comunicabilidades de perdas, ou seja, o modelo ainda está mais estancado do que se apresentava inicialmente. Se o IRS não é um imposto único, também não é um imposto progressivo. A progressividade só existe para rendimentos do trabalho e pensões, quase os únicos sujeitos a englobamento e à aplicação das taxas gerais, pondo em causa o princípio da igualdade numa ótica compreensiva.

Acresce que a gestão administrativa do IRS se tornou muito agressiva, tendo as retenções na fonte sido convertidas num instrumento de política económica.

João Pedro Santos confirmou-nos, de seguida, que tudo isto aconteceu por causa da necessidade de receita. Os gráficos apresentados mostraram-nos com clareza que houve um aumento de cerca de 30 por cento da receita arrecadada de IRS em 2013. Dissertou sobre as funções dos impostos na ótica da teoria económica, salientando o confronto entre os *keynesianos* e os neoclássicos e a questão dos efeitos de medidas discricionárias na economia. Quanto ao IRS, analisou a função deste imposto no processo de “ajustamento” em curso e confirmou que o IRS se transformou num mero instrumento económico para angariação de receita ou para levar a cabo uma função de pseudo-estabilização.

Apesar de demonstrar que a taxa marginal máxima aumentou nos úl-

A reforma do IRS sabe a pouco: ao contrário da espanhola, não interfere com escalões e taxas, mantendo inclusivamente a sobretaxa. Ela foi subalternizada pela reforma do IRC e fica muito dependente da arrecadação fiscal provinda da reforma da fiscalidade verde.

timos anos de 40 para 56,5 por cento, ao contrário do que tem ocorrido na Europa, onde se verifica a sua redução em cerca de 7,8 pontos percentuais, João Pedro Santos deixou-nos um aviso preocupante: ainda existe espaço para subida deste imposto.

Excessivo legalismo e formalismo da intervenção judicial

No terceiro painel, relativo ao tema «Procedimento inspetivo em IRS e as garantias dos contribuintes», entrevistaram o juiz conselheiro Lopes de Sousa («A perspetiva da jurisprudência») e João Durão («A perspetiva da administração fiscal»).

O conselheiro Lopes de Sousa tocou no aspeto crucial da interpretação da norma fiscal e de interpretação das normas de processo fiscal que muitas vezes são esquecidas pelos próprios tribunais, sendo fortemente crítico da jurisprudência corrente dos tribunais fiscais.

Chamou, em especial, a atenção para o excessivo legalismo e formalismo da intervenção judicial e para o esquecimento das regras de justiça da proporcionalidade e da igualdade. Deu como exemplo a posição de Sousa Franco que, enquanto conselheiro presidente do Tribunal de Contas, privilegiava a ótica da justiça e da igualdade. Sublinhou que a lei é só o ponto de partida, e não necessariamente o ponto de chegada, porque mais importante que a lei escrita – a norma jurídica formal – são os princípios subjacentes. E estes são essencialmente três: o princípio da justiça,

o princípio da proporcionalidade e o princípio da igualdade. Assim deveria ser construída a dogmática jurídico-tributária que, se fosse efetivamente aplicada, resolvia muitos problemas, incertezas e injustiças dos procedimentos existentes. O conselheiro criticou ainda o enorme investimento que as grandes empresas fazem em engenharia financeira e a inundação dos tribunais pela pequena litigância, sobretudo depois de 2011. Deixou um elogio à arbitragem fiscal porque uma justiça de princípios é muito mais facilmente desenvolvida a nível do CAAD do que pelos tribunais que frequentemente recebem funcionários da administração fiscal ou ex-administrativistas que ainda privilegiam a ótica da intervenção vinculada da norma escrita.

João Durão desenvolveu os temas dos modelos de controlo fiscal, da fiscalização das pessoas singulares e das garantias dos contribuintes. Lembrou-nos que não é fácil conciliar os princípios de tributação com a gestão administrativa. Há uma realidade com que a administração tributária está confrontada, a de haver no IRS cinco milhões de agregados para inspecionar (além de 450 mil pessoas coletivas), isto é, sensivelmente seis milhões de contribuintes. Isto implica uma gestão de dados de massa e uma gestão informatizada que põe problemas no campo das garantias.

Em qualquer caso, essa gestão não pode ser realizada ou desenvolvida de forma cega. Na prática exis-

tem, muitas vezes, metodologias da administração fiscal que assentam em dados que não estão na posse dos sujeitos passivos ou que são desenvolvidos de forma um pouco mecanicista, não coerente com a lógica da própria ação. Deste modo, a humanização da administração fiscal é algo que tem de ser permanentemente procurado, é uma meta que implica um esforço e vigilância permanentes.

Reforma do IRS: *lifting* ao CIRS

No painel sobre «A Constituição e a Reforma do IRS», Jorge Bacelar Gouveia, da Universidade Nova de Lisboa, analisou o tema das relações entre «Constituição, crise e fiscalidade». Vivemos não apenas uma crise económica e financeira, mas também uma crise política, da própria democracia representativa. Qual é, neste contexto, a atitude do direito perante a crise, isto é, qual é a dimensão jurídica da crise? Afirma-se a distinção entre um direito de normalidade e um direito de crise (um direito de exceção). A questão é que, sendo exato que a Constituição da República tem por função domesticar o poder nomeadamente em situações críticas (estado de sítio, estado de emergência), ela não tem resposta para as situações de emergência económica e financeira. Assim, numa situação de défices e dívidas excessivas ou, por maioria de razão, de falência do Estado, como agir, não existindo norma de exceção? Reduzindo direitos sociais, suscitando a questão de saber se pode haver retrocesso social? Pela via da tributação e, em caso afirmativo, até onde?

Vai-se criando uma espécie de «direito alternativo» em contexto de exceção. Mas, se a Constituição se mostra lacunar em relação a esse

contexto de exceção, uma coisa é certa: há limites, nem tudo podendo ser aprovado. Deve, por exemplo, evitar-se introduzir medidas estruturais disfarçadas de medidas conjunturais. Devem ser salvaguardados os princípios gerais de direito como os da igualdade, proporcionalidade, confiança legítima e temporaneidade das medidas de crise. E esse é, no fundo, o papel do Tribunal Constitucional.

Quanto à reforma do IRS em concreto, Bacelar Gouveia desvalorizou-a, ao qualificá-la de limitada e restritiva, uma espécie de *lifting* ao código em vigor. Critica ainda o carácter subalterno dado ao agregado familiar, questiona a forma como a reforma trata a questão da natalidade, um problema de segurança nacional, nela praticamente ignorado e, em termos gerais, a forma como a fiscalidade da crise, uma fiscalidade pouco parcimoniosa, não se dirige ao desenvolvimento.

Rever as deduções à coleta

Clotilde Celorico Palma apresentou uma exaustiva análise do tema «Tratamento da família» na reforma do IRS, analisando as diversas normas e princípios constitucionais e legais e as propostas de política fiscal que sucessivos relatórios, ao longo de mais de uma década, foram apresentadas sobre essa matéria. Dessa intervenção, retivemos apenas os pontos mais importantes. Na sua ótica, a capacidade contributiva deve ser aferida em relação à família como unidade económica e social e a carga fiscal deve depender do número de membros consumidores do rendimento e não dos seus produtores. Não considera os quocientes conjugal (em vigor entre nós, no quadro da tributação conjunta dos cônjuges, a exemplo da França e do

Luxemburgo) e familiar (proposto pela CRIRS e alargado a ascendentes de parcos recursos) como medidas de apoio à família, mas apenas como mecanismos que impedem a sua penalização. No entanto, embora reconheça que os impostos não são o instrumento mais adequado para a proteção da família, designadamente para a promoção da natalidade, devendo a solução passar antes pela via da despesa, reconhece que através do IRS o Estado pode prosseguir os seus objetivos em termos de justiça social, atendendo à capacidade contributiva do sujeito passivo, sendo, neste quadro, o quociente familiar uma medida a ponderar.

Analisa ainda a proposta de tributação separada dos cônjuges (com opção pela tributação conjunta), uma antiga proposta de várias comissões de reforma.

Considera que a tributação conjunta não traduz hoje a realidade do casamento em que cada um dos cônjuges tende a considerar como seus os rendimentos que auferem, nomeadamente os do trabalho, reservando-se, em exclusivo, o direito de deles dispor, problema que assume maior relevo no caso dos casados em regime de separação (por vezes por imposição da lei) de bens. A lei fiscal, ao obrigar à declaração conjunta, viola o direito de cada um ter a administração exclusiva dos seus bens - rendimentos que são próprios - e até a não informar o outro cônjuge sobre a natureza e o montante desses. A tributação separada, constitucionalmente possível, põe cobro ao regime regra de responsabilidade solidária dos cônjuges pelas dívidas do agregado familiar e à atual situação de privilégio da união de facto perante o casamento. É, porém, uma solução que implica a resolução de uma série de importantes questões de técnica

fiscal (e, acrescente-se, de natureza informática).

Da sua exposição deduz-se ainda que se distancia da proposta da Comissão de substituir as deduções por despesas de saúde, de educação e formação, com habitação e lares e as despesas pessoalizantes por uma dedução global fixa e *per capita*. As deduções à coleta deveriam antes ser revistas em função do número de dependentes e da despesa real. Segundo a oradora, não trazendo a reforma do IRS nada de verdadeiramente novo, ela tem contudo o mérito de reavivar a necessidade de dar cumprimento aos princípios constitucionais de tributação da família e de dar algumas respostas a questões da mais elementar justiça.

Nota final

São muitas as interrogações que a reforma do IRS pode suscitar. A maioria delas tem como fonte a estratégia de dividir a reforma fiscal em dois períodos, a reforma decorrente da intervenção da *troika*, apresentada como direito de exceção, e a reforma do pós-*troika*, vista como o regresso à normalidade. Mas a reforma do pós-*troika* é ainda muitíssimo condicionada pela primeira e, para além disso, não é feita de forma conjunta, sistémica, mas por fatias. Neste quadro, a reforma do IRS sabe a pouco: ao contrário da espanhola, não interfere com escalões e taxas, mantendo inclusivamente a sobretaxa. Ela foi subalternizada pela reforma do IRC e fica muito dependente da arrecadação fiscal provida da reforma da fiscalidade verde.☞

*Professor associado da UAL
Membro do GEOTOC

**Docente universitário
Membro do GEOTOC