

Súmula

R-3736/10

Assunto: Regime de tributação das mais-valias mobiliárias. Lei n.º 15/2010, de 26 de Julho.

Questões em análise:

A Lei n.º 15/2010, de 26 de Julho, veio alterar o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS) e o Estatuto dos Benefícios Fiscais, essencialmente introduzindo um novo regime de tributação das mais-valias mobiliárias, que entrou em vigor em 27 de Julho de 2010.

O Provedor de Justiça recebeu, a propósito, várias queixas, que essencialmente versavam sobre os seguintes aspectos da alteração daquele regime:

- a) A subida da taxa do imposto, de 10% para 20%, na tributação das mais-valias já anteriormente tributadas ou, com mais rigor, não anteriormente isentas, desde logo as resultantes da alienação de acções detidas há menos de 1 ano;
- b) O estabelecimento de uma taxa de imposto de 20% na tributação das mais-valias que anteriormente beneficiavam de isenção, designadamente as resultantes da venda de acções detidas há mais de 1 ano, obrigações e outros títulos de dívida;
- c) A aplicação retroactiva da Lei n.º 15/2010, já que as referidas mudanças aplicar-se-ão a todo o ano de 2010 e, conseqüentemente, às operações realizadas durante este ano que levaram à obtenção de mais-valias, incluindo as realizadas antes da entrada em vigor do diploma.

Assim sendo, punha-se a questão de saber se a aplicação do novo regime de tributação das mais-valias introduzido pela Lei n.º 15/2010 – que embora tendo entrado em vigor

no dia 27 de Julho de 2010 reporta os respectivos efeitos ao início deste ano – violaria, conforme invocado nas queixas dirigidas ao Provedor de Justiça, a proibição de retroactividade da lei fiscal e a protecção da confiança, respectivamente decorrentes do art.º 103.º, n.º 3, da Constituição, e da ideia de Estado de direito a que alude o art.º 2.º também da Lei Fundamental.

Tomada de posição do Provedor de Justiça:

1.ª) Não utilização da competência da fiscalização abstracta da constitucionalidade:

Entendeu o Provedor de Justiça que a recente jurisprudência do Tribunal Constitucional designadamente decorrente do Acórdão n.º 399/2010 – que decidiu negativamente, em sede de fiscalização abstracta sucessiva, os pedidos do Presidente da República que invocavam a inconstitucionalidade (por violação da proibição de retroactividade da lei fiscal agravadora e da protecção da confiança), das normas do CIRS que vieram criar um escalão adicional de tributação em sede de IRS e aumentar o valor das taxas de todos os escalões de IRS –, não concedará espaço para a promoção, com sucesso, de iniciativa de fiscalização abstracta da constitucionalidade no que respeita ao novo regime de tributação das mais-valias mobiliárias.

Assim sendo, com base nesta jurisprudência do Tribunal Constitucional e na de outros acórdãos recentes sobre questões de alguma forma conexas, decidiu o Provedor de Justiça não fazer uso da prerrogativa da fiscalização abstracta da constitucionalidade.

2.ª) Informação aos reclamantes sobre a possibilidade de recurso à fiscalização concreta da constitucionalidade:

O Provedor de Justiça esclareceu que não são exactamente coincidentes os parâmetros de apreciação, pelo Tribunal Constitucional, da mesma norma legal em sede de fiscalização concreta e abstracta – **esta última é a única que pode ser accionada pelo**

Provedor de Justiça –, razão pela qual em determinadas circunstâncias, e designadamente quando está em causa a protecção da confiança, a fiscalização concreta poderá revelar-se mais eficaz.

3.ª) Não arquivamento do processo:

De qualquer forma, o processo sobre o novo regime de tributação das mais-valias mobiliárias manter-se-á aberto no Provedor de Justiça para, junto do Governo, se envidarem esforços no sentido de se aperfeiçoar o mencionado regime, concretamente no que diz respeito à aparente ausência de correção monetária dos montantes de aquisição dos valores mobiliários atingidos pelas alterações mencionadas (ao contrário do que sucede actualmente com os bens imóveis).

Fundamentação da decisão de não recorrer ao Tribunal

Constitucional:

Quanto às operações de compra de valores mobiliários efectivadas antes de 27 de Julho de 2010, data da entrada em vigor da Lei n.º 15/2010 (e após 1 de Janeiro de 1989):

De acordo com a jurisprudência do Tribunal Constitucional sobre a matéria, não ocorre, quanto a estas situações, retroactividade para efeitos da aplicação do art.º 103.º, n.º 3, da Constituição. Na verdade, proíbe a Lei Fundamental a aplicação da lei nova a factos (tributários) antigos, isto é, anteriores à entrada em vigor daquela. No caso, o facto tributário relevante, gerador da mais-valia tributada, será a venda dos valores mobiliários comprados antes de 27 de Julho de 2010, o que, nesta data, isto é, à data da entrada em vigor da Lei n.º 15/2010, não se havia verificado.

Nas situações mencionadas, as normas novas, criadas pela Lei n.º 15/2010, só se aplicarão a factos novos, ocorridos após a sua entrada em vigor, isto é, só se aplicarão

aos factos tributários consubstanciados em futuras alienações dos valores mobiliários em causa, que ocorrerão na vigência da lei nova. Não ocorrendo a aplicação da lei nova a factos tributários antigos, inexistente a alegada retroactividade da lei fiscal.

Por outro lado, apesar de à data da compra destes valores mobiliários a expectativa que o adquirente das mesmas teria era a de que as mais-valias que viessem no futuro a ser realizadas a partir dos títulos adquiridos beneficiariam, nalguns casos de isenção de tributação em sede de IRS e, noutros, de uma taxa de tributação de apenas 10%, não considerou o Provedor de Justiça, igualmente com base na jurisprudência do Tribunal Constitucional sobre a matéria, que tenha havido violação da confiança.

De facto, de acordo com o Tribunal Constitucional, para que haja tutela jurídico-constitucional da confiança, mostra-se necessário que o Estado (o legislador) se tenha comportado de forma a ter gerado nos privados expectativas de continuidade; que essas expectativas sejam *“legítimas, justificadas e fundadas em boas razões”*; que os privados tenham feito planos de vida tendo em conta a perspectiva de continuidade do comportamento do Estado; que não ocorram razões de interesse público que justifiquem, tudo ponderado, a não continuidade do comportamento do Estado que originou a situação de expectativa.

Seguindo-se a doutrina do Tribunal Constitucional, as expectativas de manutenção das isenções totais ou parciais associadas às operações de compra de valores mobiliários efectivadas antes de 27 de Julho de 2010, data da entrada em vigor da Lei n.º 15/2010, não serão, conforme decidiu aquele Tribunal em situações semelhantes, juridicamente relevantes para efeitos de merecerem a tutela que a Constituição confere ao princípio da confiança.

Quanto às operações de alienação de valores mobiliários, e mais-valias com as mesmas realizadas, efectivadas entre 1 de Janeiro e 26 de Julho de 2010, no que se refere às acções até então detidas pelo alienante há mais de 1 ano (e desde 1 de Janeiro de 1989):

De acordo com a jurisprudência do Tribunal Constitucional contida no recente Acórdão 399/2010, também aqui não ocorrerá retroactividade da lei fiscal. De facto, à semelhança da situação do referido Acórdão, o facto tributário consubstanciado na alienação, efectuada entre 1 de Janeiro de 2010 e 26 de Julho de 2010, por exemplo de acções detidas há mais de 1 ano, não ficou completo no momento da referida venda. E isto, na medida em que o que é sujeito a tributação no final do ano fiscal em curso não são as mais-valias realizadas individualmente em cada uma dessas operações, mas o saldo positivo verificado, no final do ano fiscal, no caso de 2010, entre as mais-valias e as menos-valias realizadas durante esse mesmo ano.

Assim sendo, só apurado esse saldo se encontra o rendimento tributável e só então será possível saber se há ou não tributação – recorda-se, aliás, que os primeiros €500 de saldo positivo de mais-valias não são tributados em sede de IRS para os residentes. Ou seja, só nessa data se completa ou torna perfeito o facto tributário correspondente. A taxa aplicada ao saldo das operações em causa não tem a natureza de uma taxa liberatória, antes constitui uma taxa especial.

Resulta claro do Acórdão n.º 399/2010 que, nestas situações, o Tribunal Constitucional considera que não há retroactividade autêntica ou própria, a única, de acordo com a mesma doutrina do Tribunal, que é proibida pelo art.º 103.º, n.º 3, da Lei Fundamental.

Quanto à questão da protecção da confiança, o nível de frustração das expectativas dos visados pelas alterações promovidas pela Lei n.º 15/2010 é aqui manifestamente mais grave do que o verificado na situação que envolve a mera compra de valores mobiliários no âmbito da lei antiga.

No entanto, tendo o Tribunal Constitucional entendido, no âmbito do Acórdão n.º 399/2010, que o estabelecimento, em Junho deste ano, de um novo escalão de IRS, e o aumento, na mesma data, da taxa de IRS em todos os escalões do imposto, com efeitos reportados em ambas as situações ao início do ano, não colide de forma intolerável com decisões de vida que os contribuintes tenham eventualmente tomado, dificilmente considerará de forma diferente no que às alterações sobre o regime de tributação das mais-valias mobiliárias diz respeito.

Mesmo que assim não o considerasse o Tribunal Constitucional, sempre seria invocável a circunstância de, também neste caso, à semelhança da situação do Acórdão n.º 399/2010, ocorrerem razões de interesse público, associadas à situação económico-financeira do país, que justificam, após ponderação dos elementos conflituantes em presença, a não continuidade do comportamento do Estado que originou a situação de expectativa dos privados.