

Sua Excelência  
a Provedora de Justiça

SUA REFERÊNCIA	SUA COMUNICAÇÃO DE	NOSSA REFERÊNCIA	DATA
S-PdJ/2018/16975 P/4/2018/UT2	02/10/2018	Nº: 548 ENT: 2887/2018 PROC. B.1.3-111	04/12/2018

**ASSUNTO:** Tributação, em sede de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS), de rendimentos produzidos em anos anteriores. Artigos 74.º e 62.º do Código do IRS. Recomendação nº 4/B/2018

*Leitura Provedora de Justiça,*

Na sequência do envio da Recomendação nº 4/B/2018, de 2 de outubro, cumpre transmitir a V. Exa. as razões que ponderámos e que nos levaram a concluir pela inoportunidade de acatamento da referida recomendação:

1. A forma de tributação de rendimentos produzidos em anos anteriores ao ano em que estes são efetivamente pagos ou colocados à disposição do sujeito passivo tem sido objeto de alteração ao longo do tempo.
2. Com efeito, na redação inicialmente dada ao artigo 24º do Código do IRS pelo Decreto-Lei nº 442-A/88, de 30 de novembro, previa-se a possibilidade de reporte, na declaração relativa ao ano correspondente, de rendimentos produzidos nos cinco anos anteriores àquele em que tivessem sido pagos ou colocados à disposição<sup>1</sup>.
3. O referido artigo 24º veio a ser revogado pela Lei nº 30-G/2000, de 29 de dezembro, tendo a referida revogação origem na Proposta de Lei nº 46/VIII<sup>2</sup>.
4. Sem prejuízo de tal não resultar de forma expressa da exposição de motivos da referida proposta de Lei, parece-nos, tal como se refere no Acórdão do Tribunal Constitucional nº 306/2010<sup>3</sup>, que a alteração do regime em apreço se terá devido “a razões de operacionalidade e de economia de meios,

<sup>1</sup> Artigo 24.º

*Reporte de rendimentos*

*Se os rendimentos tiverem sido produzidos nos cinco anos anteriores àquele em que foram pagos ou postos à disposição do sujeito passivo, poderá este, na declaração relativa a esse ano, fazer reportar os referidos rendimentos ao ano ou anos em que foram produzidos, na base dos valores reais auferidos em cada um ou em parcelas iguais, se não for possível a determinação daqueles valores.*

<sup>2</sup> <https://www.parlamento.pt/ActividadeParlamentar/Paginas/DetailIniciativa.aspx?BID=5858>

<sup>3</sup> <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20100306.html>



*pretendendo evitar a reabertura do procedimento tributário em relação a anos transatos, apenas por efeito de uma situação (relativamente frequente) resultante da obtenção de rendimentos cujo facto gerador ocorreu em anos anteriores”.*

5. Tais circunstâncias, sem prejuízo do referido no ponto 24. da Recomendação nº 4/B/2018, não se encontram ultrapassadas pela existência de meios informáticos e humanos ao dispor da Administração.
6. Sendo certo que, tal como igualmente se refere no mencionado Acórdão, na medida em que as referidas motivações sejam necessárias ao cumprimento das finalidades do sistema fiscal, as mesmas podem constituir fundamento para a existência de um tratamento diferenciado entre contribuintes.
7. Sem prejuízo, e como bem se expõe no mesmo Aresto, deste “tratamento diferenciado” não pode concluir-se resultar uma situação de desigualdade tributária, que será apenas aparente:

*“A aparente desigualdade de resultados decorre de um facto externo à relação tributária, que impede que os rendimentos produzidos num determinado ano possam ser imputados na correspondente declaração fiscal por não terem ainda dado entrada na esfera patrimonial do contribuinte. Essa ocorrência pode ficar a dever-se a um facto ilícito imputável à entidade empregadora, quando não tenha feito o pagamento das diferenças salariais que eram devidas, ou a um erro da Administração, quando não tenha processado atempadamente o pedido aposentação, mas não pode deixar de considerar-se que o facto tributário que justifica o englobamento de rendimentos produzidos em anos anteriores reside na circunstância de tais rendimentos só se terem tornado disponíveis para o sujeito passivo no ano a que respeita a declaração. E, por conseguinte, também, só esse facto é que é revelador da capacidade contributiva, definindo o pressuposto económico de que depende o apuramento da matéria tributável.*

*Neste circunstancialismo, não é possível imputar, em termos objetivos, ao sistema fiscal ou, especificamente, à norma que regula a taxa aplicável em caso de cúmulo de rendimentos, a violação de um princípio de igualdade tributária. O que pode afirmar-se é que o agravamento da posição fiscal do contribuinte é imputável a facto de terceiros”.*

8. Tal Acórdão, recorde-se, pronunciou-se sobre a redação dada ao artigo 74º do Código do IRS pela Lei nº 85/2001, de 4 de agosto<sup>4</sup>, que ainda limitava a aplicação deste regime às Categorias A e H e o fracionamento dos rendimentos de anos anteriores, relevante para efeitos de determinação da taxa, a um máximo de quatro anos.

---

<sup>4</sup> Artigo 74.º

*Rendimentos produzidos em anos anteriores*

*1 - Se forem englobados rendimentos das categorias A ou H que, comprovadamente, tenham sido produzidos em anos anteriores àquele em que foram pagos ou colocados à disposição do sujeito passivo, e este fizer a correspondente imputação na declaração de rendimentos, o respetivo valor é dividido pelo número de anos ou fração a que respeitem, com o máximo de Quatro, aplicando-se à globalidade dos rendimentos a taxa correspondente à soma daquele quociente com os rendimentos produzidos no ano.*

*2 - A faculdade prevista no número anterior não pode ser exercida relativamente aos rendimentos previstos no n.º 3) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º.*



REPÚBLICA  
PORTUGUESA

SECRETÁRIO DE ESTADO  
DOS ASSUNTOS FISCAIS

9. Desde então o referido artigo sofreu mais alguns ajustamentos no sentido de tornar a forma de tributação dos rendimentos produzidos em anos anteriores mais ajustada, tendo o mesmo deixado de estar limitado por categorias de rendimentos e número de anos.
10. Desta forma, e sem prejuízo de se tratar de uma questão que continuaremos a acompanhar de perto, somos igualmente de parecer que, atentos os argumentos supra expostos, não se mostra atualmente oportuna a introdução uma alteração ao artigo 74º do Código do IRS.

Com os melhores cumprimentos, *e consideração,*

O Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais

---

António Mendonça Mendes