

PARECER JURÍDICO N.º 21 / CCDR-LVT / 2008

Validade • **Válido**

JURISTA

ANA AZINHEIRO

ASSUNTO **POCAL / FINANÇAS LOCAIS**

QUESTÃO

■ *O que está na génese do pedido de parecer da autarquia junto dos serviços da CCDR-LVT é a falta de retenção na fonte de Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares (IRS) a um prestador de serviços relativa aos anos de 2005 e 2006 e as respectivas repercussões ao nível das finanças e contabilidade da autarquia.*

A entidade consulente questiona, por um lado como deve proceder ao lançamento do saldo, uma vez que o saldo OP Tesouraria continua negativo, só sendo saldado se for feita uma Ordem de Pagamento igual à guia de retenção da OT e, por outro lado, se o saldo da gerência anterior, no valor de ... e lançado em 2008, está correcto ou se seria outro valor a ser lançado.

(POCAL / Finanças Locais, IRS)

PARECER

Começamos por analisar em que consiste a retenção na fonte de IRS e as consequências da falta da retenção desse imposto.

O fenómeno jurídico, que corresponde ao fenómeno financeiro da retenção na fonte, é o da substituição tributária. Ora, a substituição tributária verifica-se quando a lei determina que um dado sujeito passivo se substitua àquele relativamente ao qual se verificou o facto tributário, ocupando o seu lugar na obrigação de imposto, via de regra, beneficiando do direito de reaver aquilo que por sua vez pagou.

“O artigo 20.º, da [Lei Geral Tributária](#), refere que «a substituição tributária verifica-se quando, por imposição da lei, a prestação tributária for exigida a pessoa diferente do contribuinte – n.º 1, da norma –, sendo que «a substituição tributária é efectuada através do mecanismo da retenção na fonte» – n.º 2, da norma.

Na substituição tributária, o substituído não deixa, pelo facto de ocorrer a substituição, de ocupar a posição de sujeito passivo.

Com efeito, «sujeito passivo é a pessoa singular ou colectiva, o património ou a organização de facto ou de direito que, nos termos da lei, está vinculado ao cumprimento da prestação tributária, seja como contribuinte directo, substituto ou responsável» - Lei Geral Tributária, artigo 18.º, n.º 3.

«Na substituição tributária deparam-se-nos três sujeitos: o Fisco, titular do crédito de imposto; o substituído, que é o verdadeiro contribuinte, isto é, a pessoa quanto à qual se verificam os factos tributários; o substituto que, por se encontrar ligado ao contribuinte por uma relação subjacente de direito privado, nos termos da qual é devedor da prestação de rendimentos, a lei determina ocupe a posição de devedor na relação jurídica tributária, a título indirecto, fazendo as vezes e ocupando o lugar do substituído».

Daí que «na substituição tributária, o substituto suporta o encargo do imposto, por via, de uma dedução nos seus rendimentos. Dito de outro modo, da retenção na fonte resulta, por parte do substituído, o cumprimento parcial de uma dívida ainda não determinada, mas fundada em uma obrigação de imposto constituída por mera verificação do facto tributário. ⁽¹⁾

⁽¹⁾ In *Revista de Doutrina Tributária*, 1º Semestre de 2004.

Quanto à retenção na fonte de rendimentos da categoria B, como é o caso dos rendimentos do prestador de serviços contratado pela Junta de Freguesia (JF), verifica-se que esta é obrigatória para as entidades que disponham ou devam dispor de contabilidade organizada, como é o caso da entidade consulente. É o que dispõe, expressamente, o artigo 101º e segs. do [Código do IRS](#).

No caso específico do IRS, a falta de retenção na fonte deste imposto implica a responsabilidade solidária do substituto, ou seja, da Autarquia e do prestador de serviços.

Efectivamente, de acordo com o n.º 4 do artigo 103º do CIRS, tratando-se de rendimentos sujeitos a retenção, que não tenham sido contabilizados nem comunicados como tal aos respectivos beneficiários, o substituto assume responsabilidade solidária pelo imposto não retido.

Note-se que também o n.º 5 do artigo 18º do [Decreto-Lei n.º 42/91, de 22 de Janeiro](#) (alterado pelo Decreto-Lei n.º 263/92, de 24 de Novembro, Decreto-Lei n.º 95/94, de 9 de Abril, e Decreto-Lei n.º 18/97, de 21 de Janeiro, pela Lei n.º 87-B/98, de 31 de Dezembro, pelo Decreto-Lei n.º 134/2001, de 24 de Abril, Decreto-Lei n.º 194/2002, de 25 de Setembro, Decreto-Lei n.º 80/2003, de 23 de Abril, Decreto-Lei n.º 160/2003, de 19 de Julho e Decreto-Lei n.º 211/2005, de 7 de Dezembro, e pela Lei n.º 53-A/2006, de 29 de Dezembro), na última redacção, que lhe foi dada pelo artigo 46º da [Lei n.º 67-A/2007, de 31 de Dezembro](#), faz impender sobre o

PARECER JURÍDICO N.º 21 / CCDD-LVT / 2008

substituto tributário, que não reteve o imposto, a obrigação da respectiva entrega pela totalidade (permitindo-se apenas que a responsabilidade do substituto seja afastada nos casos em que este comprove, nos termos da lei, a verificação dos pressupostos para a dispensa total ou parcial da retenção).

Efectuado o enquadramento jurídico da questão suscitada pela Junta de Freguesia consulente, é de concluir que esta, não tendo retido o imposto como era seu dever, assume responsabilidade solidária no pagamento respectivo junto da Administração Fiscal.

Assim sendo, ou seja se a responsabilidade é solidária, a JF terá direito de regresso relativamente ao contribuinte directo, sujeito passivo que substituiu na entrega do imposto e, para o efeito pensamos que haverá que atender ao prazo de caducidade previsto no artigo 45º da LGT.

Como já observámos, na substituição tributária o substituído não deixa, pelo facto de ser substituído, de ocupar a posição de sujeito passivo.

Ora, tendo a JF pago o IRS, em 12.06.2007 e em 04.07.2007, que impendia sobre os rendimentos do prestador de serviços, terá direito a reaver essa verba que suportou.

Segundo parecer da Divisão das Autarquias Locais, consubstanciado na informação DSAJAL/DAL n.º 90-2008, de 02.10.2008, releva ainda o seguinte relativamente ao tratamento contabilístico da questão suscitada pela autarquia:

O valor ilíquido pago ao prestador de serviços "saiu" da JF pela via orçamental (despesa) sem a cobrança e a respectiva "entrada" em operações de tesouraria que consubstanciaria a devida retenção de IRS.

Tal facto, terá gerado um "saldo de gerência seguinte" de operações de tesouraria negativo, com repercussão no total do "saldo de gerência seguinte".

Sendo "operações de tesouraria as cobranças que os serviços autárquicos realizam para terceiros" (ponto 7.6 do POCAL), as receitas (cobranças) são cronologicamente anteriores às correspondentes despesas (entregas a terceiros) o que inviabiliza a existência de saldos negativos, mesmo que financeiramente cobertos pelo saldo orçamental. No caso vertente assim não ocorre em virtude da, já referida, não execução de cobrança de IRS, pelo que será necessária a realização de procedimentos correctivos que conduzam à regularização da situação, tendo presente que são procedimentos de recurso desde logo com algumas condicionantes de base:

- A não cobrança em tempo de IRS;
- O encerramento de três exercícios económicos desde o facto inicial passível de correcção;
- O imperativo de a todo o momento o saldo de operações de tesouraria ser nulo ou positivo.

CONCLUSÃO

De acordo com a lei fiscal, o substituto tributário (JF) é solidariamente responsável pela entrega do imposto (IRS) que deveria ter retido.

Tendo a JF já entregue à Administração Fiscal o montante de IRS em dívida, poderá exercer o seu direito de regresso sobre o prestador de serviços uma vez que é este o verdadeiro contribuinte, isto é, a pessoa relativamente à qual o facto tributário se verifica.

Efectivamente, o prestador de serviços, tendo recebido indevidamente em 2005 e 2006 o valor correspondente ao IRS e não tendo efectuado qualquer entrega junto da Administração Fiscal, deve agora proceder ao reembolso à Autarquia.

Tal recebimento deve ser contabilisticamente tratado pela JF como uma receita de operações de tesouraria.

Tendo esta operação um carácter excepcional, deve ser formalmente instruída e acompanhada por todos os documentos relacionados.

LEGISLAÇÃO

- Lei Geral Tributária
- Código do IRS
- Decreto-Lei n.º 42/91, de 22 de Janeiro
- Lei n.º 67-A/2007, de 31 de Dezembro (LOE 2008)