

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma:	Código do IRC; Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro
Artigo:	52.º
Assunto:	Aplicação da Lei no Tempo
Processo:	2023 001722 – sancionado por despacho de 05 de abril de 2023, da Subdiretora Geral do IR e das Relações Internacionais
Conteúdo:	Tendo em consideração a alteração legislativa operada pela Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro (Orçamento de Estado para 2023), levantaram-se dúvidas sobre a aplicação da lei no tempo referente à revogação dos n.ºs 12 a 14 do artigo 52.º do Código de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC) e os seus efeitos nos processos pendentes.

1- Os n.ºs 12 a 14 do artigo 52.º do CIRC, no regime anterior à Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro, previam que:

“12- O membro do Governo responsável pela área das finanças pode autorizar, em casos de reconhecido interesse económico e mediante requerimento a apresentar à Autoridade Tributária e Aduaneira, que não seja aplicada a limitação prevista no n.º 8.

13- Os elementos que devem instruir o requerimento de pedido de autorização previsto no número anterior, a apresentar pela sociedade no prazo de 30 dias a contar da data da ocorrência da alteração referida no n.º 8, são definidos por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças.

14- Sempre que estejam em causa prejuízos fiscais relativos ao período imediatamente anterior ao da ocorrência de alguma das alterações previstas no n.º 8 e esta ocorra antes do termo do prazo de entrega da respetiva declaração de rendimentos, o requerimento referido no n.º 12 pode ser apresentado no prazo de 30 dias contados do termo do prazo de entrega dessa declaração.”

2- Os n.º 12 a 14 do artigo 52.º do CIRC foram revogados pela al. b) do artigo 281.º da Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro, sem que tenham sido consagradas normas de direito transitório ou tenha sido conferida natureza interpretativa a estas alterações, tendo entrado em vigor em 2023-01-01, nos termos do artigo 284.º da Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro, pelo que, no que respeita aos processos pendentes, ter-se-ão que analisar os mesmos em face do regime geral de aplicação da lei no tempo, previsto no artigo 12.º da Lei Geral Tributária (LGT).

3- As normas revogadas consagravam o regime de autorização de dedução de prejuízos fiscais, quando, à data de termo do período de tributação em que é efetuada a dedução, em relação àquele a que respeitam os prejuízos, se tivesse verificado a alteração da titularidade de mais de 50% do capital social ou da maioria dos direitos de voto.

4- Não obstante as normas revogadas se encontrarem insertas num artigo de direito substantivo, estas configuram-se como normas de natureza procedimental.

5- O n.º 3 do artigo 12.º da LGT determina que “[a]s normas sobre procedimento e processo são de aplicação imediata, sem prejuízo das garantias, direitos e interesses legítimos anteriormente constituídos dos contribuintes”.

6- A lei nova é de aplicação imediata aos processos pendentes, mas não possui eficácia retroativa, só se aplicando a atos futuros praticados nos processos pendentes.

7- Da análise das alterações introduzidas no artigo 52.º do CIRC, pela Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro, conclui-se que, nas condições do n.º 8 do artigo 52.º do CIRC, deixou de ser necessário o pedido de autorização *a priori* para deduzir prejuízos fiscais, no âmbito do qual impendia sobre o sujeito passivo comprovar o reconhecido interesse económico da operação, passando a verificação do cumprimento dos requisitos da dedução dos prejuízos a ser efetuada *a posteriori*, estando vedada esta dedução se a operação tiver como objetivo a evasão fiscal.

8- Quanto à aplicação da lei no tempo aos processos pendentes, há que distinguir quatro grupos de situações:

a) Processos pendentes, cujo prazo de 30 dias já havia terminado aquando da entrada em vigor da Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro, e o pedido é intempestivo;

9- O prazo de 30 dias a contar da data da ocorrência da alteração da titularidade de mais de 50 % do capital social ou da maioria dos direitos de voto para requerer a autorização para deduzir prejuízos fiscais num determinado período, era um prazo perentório, ou seja, o decurso deste prazo implicaria a extinção do direito à dedução.

10- A estas situações, cujo termo do prazo cessou na vigência do antigo regime, não lhes é aplicável o regime introduzido pela Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro, na medida em que o direito de deduzir já havia caducado antes da entrada da lei em vigor, não lhe sendo aplicável o princípio da aplicação da lei mais favorável, porque não se está perante um regime de carácter sancionatório de natureza penal ou equiparável.

b) Processos pendentes, cujo prazo de 30 dias já havia terminado aquando da entrada em vigor da Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro;

11- O procedimento administrativo de autorização de dedução de prejuízos fiscais, na redação anterior à Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro, é constituído por uma série de atos para atingir um objetivo: a autorização da dedução de prejuízos fiscais, quando ocorram as alterações do n.º 8 do artigo 52.º do CIRC.

12- Conforme resulta das regras de aplicação da lei no tempo, não existindo norma transitória em especial, há que aplicar as regras gerais, designadamente o artigo 12.º da LGT, nos termos do qual a lei nova só rege para o futuro.

13- Estando já findo o prazo perentório de 30 dias, quando a Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro entrou em vigor, não há aplicação do novo regime do artigo 52.º do CIRC aos processos pendentes.

c) Processos pendentes, cujo prazo dos 30 dias se encontra a decorrer aquando da entrada em vigor da Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro;

14- Nos termos do n.º 3 do artigo 12.º da LGT, tem aplicação imediata, nestes processos, a redação do artigo 52.º do CIRC dada pela Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro, não colocando em causa direitos e interesses legítimos anteriormente constituídos, na medida em que, deixando de estar prevista a autorização prévia para a dedução de prejuízos fiscais, não colide com as legítimas expectativas de dedução dos mesmos.

d) Situações detetadas, em sede de inspeção tributária;

15- Se, na vigência do artigo 52.º, na redação anterior à Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro, o sujeito passivo não pediu autorização para deduzir prejuízos fiscais, cuja situação se encontrava sujeita à limitação do n.º 8 daquele artigo, no prazo de 30 dias, sendo este um prazo perentório, o direito de deduzir os mesmos caducou, pelo que se afigura de efetuar as devidas correções.