

FICHA DOUTRINÁRIA

| | |
|---------------|--|
| Diploma: | Estatuto dos Benefícios Fiscais |
| Artigo/Verba: | Art. 19.º-B - Incentivo fiscal à valorização salarial |
| Assunto: | Incentivo Fiscal à Valorização Salarial - IFVS - Aplicação do benefício no caso de SP com período de tributação não coincidente com o ano civil |
| Processo: | 25404, com despacho de 2024-04-29, do Diretor de Serviços da DSIRC, por subdelegação |
| Conteúdo: | No caso em apreço, estava em causa uma entidade que alterou o seu período de tributação para um período de tributação não coincidente com o ano civil, com início a 01 de outubro e término em 30 de setembro e que, pretendia saber como pode e deve aplicar o Incentivo fiscal à valorização salarial (IFVS), previsto no artigo 19.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), no período de tributação de 2022 (2022-10-01 a 2023-09-30), tendo em consideração que, no período de 2022, irá suportar encargos com o aumento da remuneração dos trabalhadores que respeitam ao ano civil de 2023 (janeiro a setembro). |

A Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2023, através do seu artigo 251.º, introduziu um regime de IFVS, aditando ao Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) o artigo 19.º-B - Incentivo fiscal à valorização salarial.

O referido regime, na redação que vigorou em 2023, previa que, na determinação do lucro tributável, os encargos correspondentes ao aumento salarial determinado por IRCT dinâmico, relativos a trabalhadores com contrato de trabalho por termo indeterminado, são considerados em 150% do respetivo montante contabilizado como custo do exercício, relativo a trabalhadores cuja remuneração tenha aumentado em, pelo menos, 5,1%, entre o último dia do período de tributação do exercício em causa e o último dia do período de tributação do exercício anterior.

Note-se que, este benefício não contém qualquer norma para acautelar as situações em que os sujeitos passivos já viessem a adotar um período de tributação não coincidente com o ano civil, sendo que o legislador não consagrou na lei qualquer norma de regime transitório para a aplicação deste novo benefício fiscal do artigo 19.º-B do EBF ou de produção de efeitos que faça afastar as regras de aplicação da lei no tempo.

Assim, sendo a lei omissa quanto à sua aplicação temporal, haverá que concluir-se que esta norma é aplicável a todos os factos tributários que ocorram em ou após o início da sua vigência

De facto, excetuando as situações do n.º 10 do artigo 8.º do CIRC, "[o] facto gerador do imposto considera-se verificado no último dia do período de tributação" (artigo 8.º, n.º 9 do CIRC), sendo neste preciso momento que se constitui a relação jurídico-tributária (artigo 36.º, n.º 1 da LGT).

No caso em concreto, na data em que a relação jurídica se constituiu, ou seja, na data em que ocorreu o facto tributário, 2023-09-30, o artigo 19.º-B do EBF já se encontrava em vigor, na medida em que começou a sua vigência em 2023-01-01, sem qualquer disposição transitória.

Se o legislador pretendesse que só se aplicasse aos períodos iniciados a partir de 01 janeiro de 2023, deveria ter acautelado este tipo de situação, tal como fez no artigo 252.

º da LOE 2023 relativamente a outros benefícios fiscais.

O IRC caracteriza-se por ser um imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas, assentando em factos tributários de formação sucessiva, sendo que o facto tributário sujeito a imposto só está completo no último dia do período de tributação.

A fixação do facto tributário no último dia do período de tributação, conforme resulta do n.º 9 do artigo 8.º do CIRC, significa que, para um período de tributação iniciado em 01 de outubro de 2022 e que termina a 30 de setembro de 2023, o facto tributário só se pode considerar verificado nesta última data.

Com a entrada em vigor do artigo 19.º-B do EBF, em 01 de janeiro de 2023 (artigo 284.º da LOE 2023), a sua aplicação vale para os novos factos tributários, ou seja, é aplicável a todos os factos tributários que ocorram em ou após o início da sua vigência.

É, assim, forçoso concluir-se que a lei aplicável é precisamente aquela que se encontrava em vigor à data da verificação do facto tributário, que ocorreu em 2023-09-30.

Assim, no caso concreto, considerando que o facto tributário sujeito a imposto só está completo no último dia do período de tributação - em 30-09-2023 - e o artigo 19.º-B do EBF já se encontra em vigor, na medida em que começou a sua vigência em 01-01-2023, sem qualquer disposição transitória, o sujeito passivo pode beneficiar do regime relativo ao IFVS na determinação do lucro tributável relativo ao período de tributação de 2022 (período compreendido entre 2022-10-01 e 2023-09-30).

Pelo que, os encargos com aumentos salariais compreendidos no período de 1 de janeiro a 30 de setembro de 2023, ainda que tais encargos respeitem ao período de tributação de 2022, poderão beneficiar do regime relativo ao IFVS, desde que se encontrem cumpridos todos os demais requisitos que a lei determina, devendo a correspondente majoração ser deduzida na liquidação de IRC relativa ao período de tributação de 2022 (período de tributação de 2022 correspondente a um ano completo).