



EULÁLIA PEREIRA

Consultora da Ordem dos

Contabilistas Certificados (OCC)

comunicacao@occ.pt

Apoio extraordinário à tributação dos rendimentos prediais(2023)

Adenominada Lei Travão ao aumento das rendas aprovada pela Lei n.º 19/2022 de 21 de outubro, a vigorar no ano de 2023, surgiu como uma medida para mitigar os efeitos da inflação no custo de vida dos portugueses. Esta lei teve como principal objetivo evitar aumentos excessivos das rendas proporcionando uma maior estabilidade e segurança aos inquilinos já pressionados por uma forte subida nos preços de bens essenciais, combustíveis e energia.

Esta medida veio definir o coeficiente de atualização de rendas para o ano de 2023, tendo sido fixado um coeficiente de atualização em 1,02 (2%), sem prejuízo de estipulação diferente entre as partes. Desta forma, o aumento das rendas em 2023 não pôde exceder os 2%, abaixo do que resultaria da aplicação da fórmula de cálculo em vigor¹, ou seja, definido com base na variação do índice de preços do consumidor (IPC) nos últimos 12 meses, usando os valores disponíveis a 31 de agosto de cada ano, que para o ano em causa corresponderia a um aumento de 5,43%.

Para fazer face a esta limitação, foi criado um apoio extraordinário à tributação de rendimentos prediais auferidos em 2023 decorrentes de contratos de arrendamento, com vista à compensação dos senhorios afetados pela limitação do aumento das rendas.

Este artigo visa analisar as implicações fiscais resultantes desta medida, em sede do imposto sobre os rendimentos das pessoas singulares (IRS) e do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC), consoante os senhorios sejam particulares ou empresas.

Coefficientes a aplicar

A compensação dos senhorios será feita por via fiscal, isto é, excluindo de tributação, quer em sede de IRS quer em sede de IRC, uma parte dos respetivos rendimentos prediais.

De notar que este apoio não se consubstancia na redução direta das taxas de IRS ou IRC, mantendo-se as previstas nos respetivos Códigos, prevendo-se sim uma redução da base tributável sujeita a imposto.

O valor a ser deduzido aos rendimentos será calculado através da aplicação de coeficientes² de forma a compensar os efeitos da limitação, consoante a taxa de imposto a que os rendimentos prediais estariam sujeitos.

Os coeficientes a aplicar serão os que constam da seguinte tabela:

Rendimentos prediais tributados às taxas gerais ³	Rendimentos prediais tributados às taxas especiais ⁴		Regime Geral	
	Taxa especial	Coefficiente de apoio		
Coefficiente de 0,90	26%	0,90	Coefficiente de 0,87	
	24%	0,89		
	23%	0,89		
Aplicável aos rendimentos prediais líquidos das deduções específicas previstas para esta categoria de rendimentos.	22%	0,88		Aplicável aos rendimentos prediais tributáveis.
	21%	0,87		
	20%	0,87		
	19%	0,86		
	18%	0,85		
	16%	0,82		
	15%	0,81		
	14%	0,79		
10%	0,70			
	5%	0,45		

Este benefício não se aplica a sujeitos passivos abrangidos pelo regime simplificado de IRC. Os coeficientes de apoio aplicam-se apenas a rendas que preencham cumulativamente os seguintes requisitos:

- Se tornem devidas e sejam pagas em 2023;
- Emerjam de contratos de arrendamento em vigor antes de 1 de janeiro de 2022, comunicados à Autoridade Tributária e Aduaneira nos termos do artigo 60.º do Código do Imposto do Selo, quando aplicável; e,
- Não respeitem a contratos que sejam objeto de atualização a um valor superior ao que resulte da aplicação do coeficiente de atualização de 1,02.

Ora, atendendo aos requisitos exigidos para beneficiar do apoio levanta-se aqui uma problemática, mais concretamente no que respeita aos sujeitos passivos de IRS tributados no âmbito da categoria B pelo regime simplificado, aos sujeitos passivos de IRS com contabilidade organizada e aos sujeitos passivos de IRC, relativamente ao primeiro requisito, ou seja, rendas que **se tornem devidas e sejam pagas em 2023**.

Temos então que:

- os rendimentos prediais de IRS tributados no âmbito da categoria F, estão sujeitos a tributação quando se dá o recebimento (princípio de caixa), ou seja, quando se dá o fluxo financeiro,
- os rendimentos prediais de IRS tributados no âmbito da categoria B, abrangidos pelo regime simplificado de tributação ficam sujeitos a tributação desde o momento em que, para efeitos de IVA, seja obrigatória a emissão da fatura (data conclusão serviço),
- os rendimentos prediais tributados de acordo com as regras do Código do IRC são apurados com base na contabilidade e têm de atender ao pressuposto do regime

de acréscimo bem como à periodização do lucro tributável.

Atendendo a que a contabilidade deve ter por base as operações realizadas no período, com o objetivo de se preparar e apresentar demonstrações financeiras que contenham a posição financeira e o desempenho económico verificado nesse período, independentemente de outros formalismos legais, as demonstrações financeiras devem ser preparadas e apresentadas atendendo ao pressuposto do regime do acréscimo. Com base neste pressuposto, devem ser reconhecidos gastos e rendimentos no período a que digam respeito independentemente do momento da emissão ou receção das faturas, ou dos pagamentos e recebimentos. Também para efeitos fiscais, o n.º 1 do artigo 18.º do Código do IRC refere que "Os rendimentos e os gastos, assim como as outras componentes positivas ou negativas do lucro tributável, são imputáveis ao período de tributação em que sejam obtidos ou suportados, independentemente do seu recebimento ou pagamento, de acordo com o regime de periodização económica."

Neste sentido, os gastos e os rendimentos devem ser imputados ao período a que efetivamente respeitam, independentemente do momento em que ocorra o seu pagamento ou recebimento.

Temos então que os rendimentos prediais obtidos por sujeitos passivos de IRS com contabilidade organizada e sujeitos passivos de IRC no cumprimento do pressuposto do regime do acréscimo e da periodização económica, devem ser reconhecidos e concorrer para a determinação do lucro tributável no período a que digam respeito (em que sejam devidos), independentemente de terem sido recebidos, ou não. Logo, a aplicação do apoio extraordinário aos rendimentos prediais na ótica destes sujeitos passivos poder-se-á revelar manifestamente injusta.

Para melhor se entender o impacto, iremos observar três exemplos práticos:

Exemplo 1 - Sujeito passivo IRS - Categoria F

Um senhorio, pessoa singular, tem um contrato de arrendamento em vigor, abrangido pela limitação ao aumento das rendas, com um valor da renda mensal de 1.000 euros. Durante o ano de 2023 o inquilino apenas efetuou o pagamento de 10 rendas.

Valor a considerar para aplicação do coeficiente: $1.000 \times 10 = 10.000 \text{€}$

Valor a tributar: $10.000 \times 0,90 = 9.000 \text{€}$

Exemplo 2 - Sujeito passivo IRS - Categoria B (regime simplificado)

Um senhorio, pessoa singular coletada, tem um contrato de arrendamento em vigor, abrangido pela limitação ao aumento das rendas, com um valor da renda mensal de 1.000 euros. Durante o ano de 2023, emitiu 12 faturas, correspondente às respetivas rendas mensais, no valor total de 12.000 euros. O inquilino apenas efetuou o pagamento de 10 rendas.

Valor a considerar para aplicação do coeficiente: $1.000 \times 10 = 10.000 \text{€}$
Valor a tributar: $9.000 \text{€} (10.000 \times 0,90) + 2.000 \text{€} = 11.000 \text{€}$

Exemplo 3 - Sujeito passivo de IRC

Sociedade A, cuja atividade se prende com o arrendamento de imóveis, possui vários contratos de arrendamento, dos contratos abrangidos pela limitação ao aumento das rendas, faturou 100.000 euros, sendo que das faturas emitidas só recebeu 70.000 euros.

Valor a considerar para aplicação do coeficiente: 70.000€
Valor a tributar: $60.900 \text{€} (70.000 \times 0,87) + 30.000 \text{€} = 90.900 \text{€}$

Uma vez que este apoio ocorrerá pela diminuição do rendimento através da aplicação do coeficiente, os sujeitos passivos de IRC devem, face à sua especificidade, ter especial cuidado no apuramento do rendimento a excluir de tributação. Por regra, as rendas tornam-se devidas no primeiro dia útil do mês seguinte. Logo há que atender apenas às rendas abrangidas pelo apoio, que sejam devidas no ano de 2023 e, adicionalmente, dessas, apurar as que efetivamente foram pagas.

Em síntese, importa chamar a atenção para o facto de o legislador, aparentemente, não ter acatado a devida aplicação do apoio aos sujeitos passivos de IRS tributados no âmbito da categoria B e sujeitos passivos de IRC. Estes sujeitos passivos viram-se obrigados à limitação ao aumento das rendas e embora tenham que considerar como rendimentos para efeito de tributação a totalidade das rendas referentes ao período de 2023 que decorrem desses contratos, só poderão aplicar o coeficiente de redução ao rendimento das rendas que efetivamente tenham sido recebidas.

Modo de operacionalização do apoio

Não obstante, o Ministro das Finanças, Fernando Medina, aquando da apresentação das medidas de apoio às famílias, na conferência de imprensa realizada a 6 de setembro de 2022, ter referido que para beneficiar desta compensação "os senhorios não têm que realizar nenhum ato adicional, os senhorios quando entregam a sua declaração fazem a identificação das rendas se a partir daí o sistema automaticamente gerará a tributação adequada de acordo com esta regra" admite-se que este formalismo só será passível de aplicar aos sujeitos passivos de IRS tributados no âmbito da categoria F. Contudo, devemos aguardar a disponibilização da declaração Modelo 3 referente ao período de 2023 para confirmação.

Já em relação aos sujeitos passivos de IRS com contabilidade organizada e sujeitos passivos de IRC, o valor do apoio, à partida, deverá ser apurado por cada sujeito passivo nos termos referidos anteriormente e ocorrerá pela dedução deste rendimento excluído de tributação, no quadro 4 do anexo C da declaração de rendimentos Modelo 3 e no quadro 07 da declaração de rendimentos Modelo 22, respetivamente.

1 - Artigo 24.º da Lei n.º 6/2006, de 27 de fevereiro

2 - Lei n.º 19/2022 de 21 de outubro, alterada com a Lei n.º 56/2023

3 Taxas previstas no artigo 68.º e n.º 1 e 2 do artigo 72.º do CIRS

4 - Taxas previstas no n.º 3 a 5 do artigo 72.º do CIRS