COMISSÃO PARA A REFORMA DO IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DAS PESSOAS SINGULARES - 2014

ANTEPROJETO DA REFORMA DO IRS

UMA REFORMA DO IRS ORIENTADA PARA A SIMPLIFICAÇÃO, A FAMÍLIA E A MOBILIDADE SOCIAL

JULHO DE 2014

A COMISSÃO PARA A REFORMA DO IRS

Professor Doutor Rui Duarte Morais *(Presidente)*

Professor Doutor João Catarino

Mestre Diogo Feio

Dra. Rosa Freitas

Dra. Teresa Gil

Professora Doutora Paula Rosado Pereira

Dra. Maria Quintela

Professor Doutor Miguel Gouveia

Dra. Cristina Pinto

Dr. Filipe Abreu (*Secretário Técnico*)

Índice

1 LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS 6
2 INTRODUÇÃO 7
2.1 O Mandato da Comissão 7
2.1.1 O Despacho de nomeação e as linhas gerais do trabalho efetuado 7
2.1.2 O exercício do mandato 8
2.1.3 Limitações 9
2.2 A necessidade de reforma do IRS 9
2.2.1 A tributação por diferentes categorias: a semi-dualização e o direito de opção 10
2.2.2 A residência adaptada à liberdade de circulação 11
2.2.3 A unidade fiscal 11
2.3 Grandes linhas orientadoras 12
2.3.1 Simplicidade 13
2.3.2 A opção tomada 13
2.3.3 A consideração da família 14
2.3.4 A opção tomada 15
2.3.5 A mobilidade social 16
2.3.6 A opção tomada 16
2.4 Outras propostas relevantes 17
2.4.1 Categorias A (trabalho dependente) e H (pensões) 17
2.4.2 Categoria B (rendimentos empresariais) 18
2.4.3 Categoria E (rendimentos de capitais) e mais-valias mobiliárias 18
2.4.4 Categoria F (rendimentos prediais) 18
2.4.5 Categoria G (incrementos patrimoniais) 19
2.5 Conclusões 20
3 A EVOLUÇÃO RECENTE DO IRS 22
3.1 As alterações verificadas em 2012 22
3.1.1 Estratégia de consolidação orçamental 22
3.1.2 A progressividade em sede de IRS 22
3.1.3 Manutenção do nível de tributação efetiva 23
3.1.4 As deduções à coleta 24
3.2 As alterações verificadas em 2013 25
3.2.1 Estrutura de taxas em IRS 25
3.2.2 Resumo das medidas tomadas em 2013 25
3.3 O combate à fraude e evasão fiscais no âmbito do IRS 26

3.3.1 A Declaração Mensal de Remunerações 27
3.3.2 Pré-preenchimento das declarações de impostos sobre o rendimento 28
3.3.3 Alertas no preenchimento e receção da declaração Modelo 3 de IRS....28
4 PRINCIPAIS PROPOSTAS DE ALTERAÇÃO LEGISLATIVA 30
4.1 No âmbito da incidência objetiva 30
4.1.1 Unificação do regime de tributação dos rendimentos das categorias A e H 30
4.1.2 Categoria B - Dedução de contribuições obrigatórias para regimes de proteção social no âmbito do regime da transparência fiscal 30
4.1.3 Categoria B - Enquadramento nos regimes simplificado e de contabilidade organizada 31
4.1.4 Categoria B - Opção pela tributação de acordo com as regras da categoria A 31
4.1.5 Categoria B - Indicadores objetivos de base técnica ou científica 31
4.1.6 Categoria B - Atos isolados 31
4.1.7 Categoria B - Regime simplificado 32
4.1.8 Categoria B - Regime da contabilidade 33
4.1.9 Categoria B - Dedução de perdas 33
4.1.10 Categoria B - Redução da tributação para empreendedores que iniciem atividade...34
4.1.11 Categorias E e G - Reestruturação 34
4.1.12 Categorias E e G - Aperfeiçoamentos do quadro legal 35
4.1.13 Categorias E e G - Reforço da semi-dualização do imposto 39
4.1.14 Categorias E e G - Regime de reinvestimento de mais-valias imobiliárias – amortização de empréstimos 40
4.1.15 Categorias E e G - Incentivos fiscais à poupança dos agregados familiares 41
4.1.16 Ampliação da possibilidade de englobamento 42
4.2 No âmbito de questões de tributação internacional 43
4.2.1 Residência fiscal parcial 43
4.2.2 Residência por atração 45
4.2.3 Deslocalização da residência fiscal por nacionais portugueses 45
4.2.4 Obrigações declarativas 45
4.2.5 Rendimento de fonte portuguesa 46
4.2.6 Eliminação da dupla tributação jurídica internacional 46
4.2.7 Eliminação da dupla tributação económica internacional 47
4.2.8 Prazo de entrega da declaração rendimentos 47
4.2.9 Residentes Não Habituais – Atividades de alto valor acrescentado 47
4.2.10 Representação fiscal - Renúncia 48

4.2.11 Fim da presunção de que o representante fiscal é o gestor de bens ou direitos de não residentes 48
4.2.12 Estruturas fiduciárias 49
4.2.13 Incompatibilidades com o Direito Europeu 50
4.3 No âmbito das questões associadas à família 51
4.3.1 Quociente familiar 51
4.3.2 Vales sociais de educação (até aos 16 anos de idade) 56
4.3.3 Tributação separada 57
4.3.4 Comunicabilidade de perdas entre cônjuges 60
4.3.5 Procedimento declarativo 60
4.3.6 Responsabilidade pela dívida de imposto no âmbito do casamento 61
4.3.7 Não atração da situação de residência do cônjuge 61
4.3.8 Rendimentos e deduções dos dependentes 61
4.3.9 Pensões de alimentos 62
4.3.10 Conversão da generalidade das deduções à coleta a valores fixos a atribuir por conta das despesas do agregado, numa base de capitação 62
4.4 No âmbito de questões procedimentais e processuais 64
4.4.1 Alargamento do regime de dispensa de declaração 64
4.4.2 Reformulação do regime de retenção na fonte 64
4.4.3 Simplificação dos deveres de cooperação - Dispensa de entrega de declaração 65
4.4.4 Opção pelo englobamento 66
4.4.5 Prazos de entrega da declaração anual de rendimentos 66
4.4.6 Obrigações de registo 66
4.4.7 Deveres de cooperação de terceiros 67
4.4.8 Reforço da proteção das garantias do contribuinte 67
4.4.9 Revisão do regime das manifestações de fortuna 67
5 RECOMENDAÇÕES 70
5.1 Redução do nível de tributação 70
5.2 Renúncia ao mandato de representante fiscal 71
5.3 Taxas liberatórias e especiais em sede de IRS e de IRC 71
5.4 Declaração/Liquidação simplificada de IRS 71
5.5 Reembolso de retenções na fonte 72
ANEXO I – ANTEPROJETO DA PROPOSTA DE ALTERAÇÃO LEGISLATIVA 73
ANEXO II – ANTEPROJETO NO ÂMBITO DAS MANIFESTAÇÕES DE FORTUNA 150
ANEXO III – ANTEPROJETO DA CRIAÇÃO DOS VALES SOCIAIS ESCOLARES 155

1 LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AT – Autoridade Tributária e Aduaneira

ATI – Acordos para Troca de Informações em Matéria Fiscal

CDT – Convenções para evitar a Dupla Tributação

CFI – Código Fiscal do Investimento

CGI - *Code Générale des Impôts*

Código do IRS – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

Código do IRC – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

Código do IVA – Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

CMVM – Comissão do Mercado de Valores Mobiliários

DGCI – Direção-Geral dos Impostos

DMR – Declaração Mensal de Remunerações

EBF – Estatuto dos Benefícios Fiscais

EM – Estados-membros da União Europeia

IAS -Indexante de Apoios Sociais

IES/DA – Informação Empresarial Simplificada /Declaração Anual de Informação Contabilística e Fiscal

IMI – Imposto Municipal sobre Imóveis

IMT – Imposto Municipal sobre as Transmissões onerosas de Imóveis

IP – Impostos sobre o Património

IR – Impostos sobre o Rendimento

IRC – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

IRPF - Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

IRS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

ISS – Instituto da Segurança Social

ISV – Imposto sobre Veículos

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

m€ – Milhares de Euros

M€ – Milhões de Euros

MM€ – Milhares de milhões de Euros

MF – Ministério das Finanças

OCDE – Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico

p.p. – Pontos percentuais

PAEF - Programa de Assistência Económica e Financeira

RGIT – Regime Geral das Infrações Tributárias

TFUE – Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia

TJUE – Tribunal de Justiça da União Europeia

UE – União Europeia

VPT – Valor Patrimonial Tributário

2 INTRODUÇÃO

2.1 O Mandato da Comissão

2.1.1 O Despacho de nomeação e as linhas gerais do trabalho efetuado

No passado dia 19 de março, foi publicado, na II Série do Diário da República, o Despacho nº 4168-A/2014, do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, nomeando a Comissão para a Reforma do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) – 2014, em que se assumia como objetivos primordiais *"...promover a simplificação do imposto, a mobilidade social e a proteção das famílias, tendo nomeadamente em consideração a importância da natalidade"*.

O contexto da nomeação é extraordinariamente exigente tendo em atenção a necessidade de concretizar as propostas de alteração do regime do imposto num contexto único de *"...consolidação orçamental, respeitando os objetivos com que Portugal se comprometeu com os seus parceiros internacionais, nomeadamente através da redução estrutural da despesa pública e do reforço da nova estratégia de combate à fraude e evasão fiscais, com o correspondente alargamento das bases tributáveis."*.

No mesmo despacho, entende-se que *"…a Comissão de Reforma deverá proceder a uma avaliação aprofundada do IRS (...) considerando neste exercício o trabalho realizado por grupos de trabalho anteriormente constituídos com o mesmo desiderato, e propondo as alterações legislativas consideradas necessárias, ainda que no âmbito de um calendário faseado:*

> *a) Revisão e simplificação do IRS e demais regimes fiscais aplicáveis ao rendimento das pessoas singulares, de forma a simplificar o regime das respetivas obrigações declarativas e a facilitar o cumprimento das obrigações inerentes a este imposto, de acordo com as melhores práticas internacionais;*
>
> *b) Promoção da mobilidade social através, designadamente, da avaliação da tributação que incide sobre os rendimentos do trabalho, com o objetivo de reconhecer e valorizar o mérito e o esforço;*
>
> *c) Proteção das famílias, tendo nomeadamente em consideração a importância da natalidade, através da avaliação das bases gerais da tributação da família em sede de IRS e do reforço das políticas fiscais familiares, de forma a contribuir para a inversão do atual défice demográfico na sociedade portuguesa."*.

Dentro destes parâmetros, a Comissão produziu um trabalho de natureza eminentemente técnica, que se consubstancia num alargado conjunto de propostas de alterações legislativas e de recomendações. Para que fique claro, o trabalho da Comissão passou apenas por sugerir alterações de natureza técnica que possam servir como guião para o legislador decidir o que entender por conveniente. Até ao dia 30 de setembro a Comissão desenvolverá o seu trabalho, depois será o tempo e a hora do legislador.

Com este desiderato, fica sugerida a introdução de novas normas, capazes de darem melhor resposta aos grandes problemas que o imposto hoje suscita, tornadas necessárias em razão da desatualização, por força do decurso do tempo, de soluções pensadas na década de oitenta do século passado. O objetivo foi o de produzir um trabalho em que resultem equilibrados

a necessária estabilidade, o acompanhamento das novas realidades e a praticabilidade das soluções propostas.

Foi precisamente com esse intuito que se caminhou, também, para a revisão pontual de (numerosas) soluções legais vigentes, em ordem a desbloquear "pontos de fricção" que a experiência da sua aplicação mostra existirem. Para esse efeito, foi tida em atenção não só a perceção dos membros da Comissão, as principais questões concretas que se colocaram a nível jurisprudencial e na prática corrente de diversos agentes, como também os contributos que lhe foram remetidos em 218 propostas que analisou.

2.1.2 O exercício do mandato

Neste enquadramento, o trabalho da Comissão foi desenvolvido no respeito das orientações genéricas que lhe foram transmitidas e que atrás ficaram enumeradas. O acervo de propostas agora tornado público passou pelo estudo de alternativas possíveis e pela escolha das soluções tidas por mais capazes de traduzirem, na medida do desejável, os objetivos que lhe foram apontados.

Procurou-se sempre que as soluções preconizadas fossem sistemicamente coerentes com os princípios estruturantes da proposta elaborada e com o restante normativo do IRS. Também se tentou que esta reforma, melhorando o imposto, não pusesse em causa a sua estabilidade, tão necessária para a reposição da confiança em todo o sistema. Com isto, assumiu-se o objetivo de lograr o enquadramento sistemático das inúmeras alterações que foram sendo introduzidas ao longo dos anos – num processo em constante mutação, por vezes excessiva – através da remodelação do sistema por forma a conceder-lhe coerência, recorrendo a critérios orientadores e corporizando uma reforma fiscal atual e respeitadora do mandato atribuído.

Para além destes elementos de natureza geral, teve-se um cuidado especial e circunstancial, excluindo-se das propostas soluções que, por geradoras de uma significativa diminuição da receita, resultassem incompatíveis com o continuado equilíbrio orçamental que o país precisa atingir. A referência a este elemento afigura-se especialmente pertinente num momento em que ainda não se identificaram alternativas possíveis ao atual nível de tributação. Desta forma, a Comissão apresenta propostas de articulado que poderão ser mais desenvolvidas quanto aos seus efeitos orçamentais, no médio prazo, bem como recomendações que se poderão transformar em alterações circunstanciais da lei, quando as condições de natureza económica assim o vierem a permitir.

É precisamente nesse plano que se encontra a necessidade de, logo que os constrangimentos se mostrem ultrapassados, promover uma redução da carga fiscal neste imposto. Por essa razão e quanto a essa questão, a Comissão entendeu, preservando toda a sua autonomia de natureza técnica e no respeito do mandato recebido, estabelecer apenas uma recomendação. A sua concretização dependerá de decisões no plano legislativo, que poderão assumir uma

determinação mais ou menos faseada de acordo com a avaliação que se vá fazendo dos enquadramentos existentes e das circunstâncias que se apresentem.

2.1.3 Limitações

O cabal cumprimento da missão de que a Comissão foi incumbida implicaria mais tempo para a executar. No entanto, apesar desta limitação, a Comissão propõe uma ampla modificação da estrutura do IRS, em que se compreendem algumas soluções muito inovadoras que colocarão o imposto ao nível das melhores práticas internacionais.

Poder-se-ia ir mais longe? Obviamente que sim. Há tarefas que não puderam ser realizadas, a principal das quais seria a revisão global do articulado, com a produção de um novo Código, simplificando totalmente a porventura complexa redação de muitas normas. Não obstante, houve um aturado esforço para tornar o texto legal mais claro e, portanto, mais compreensível para a generalidade dos contribuintes, eliminando obrigações fiscais e expurgando soluções que, a seu tempo, foram introduzidas como resposta a situações concretas que, então, se colocavam, mas cuja manutenção, entretanto, perdeu a sua justificação.

Neste contexto, a Comissão não se debruçou apenas sobre as urgências. Pelo contrário, foi bem para além desse desiderato, propondo alterações profundas a diversos regimes legais.

Acresce que a Comissão procedeu ao expurgo, no Código do IRS, de normas que, em virtude da posterior entrada em vigor de diplomas de caráter geral (casos da Lei Geral Tributária e, até, do Código de Procedimento e de Processo Tributário), se tornaram repetitivas ou contraditórias com o nele disposto.

Adicionalmente, estabeleceram-se as adaptações possíveis no sentido de uniformizar as soluções normativas dos impostos sobre o rendimento (IRS e IRC). A Comissão também propõe uma atualização das soluções normativas do Código do IRS face a novos problemas que têm surgido, simplificando um conjunto relevante das suas disposições com a retirada de referências desnecessárias, procurando uma relação mais equilibrada e equitativa entre os contribuintes e a administração tributária, sem deixar de realçar o papel essencial que esta última deve assumir na relação jurídica de imposto.

2.2 A necessidade de reforma do IRS

Criado no final da década de 80 do século passado, e objeto de reestruturações sucessivas, o atual sistema de tributação do rendimento das pessoas singulares mostra algum desajustamento face à realidade económico-social do País e às soluções técnicas que vêm sendo internacionalmente defendidas nesta matéria. De facto, assistiu-se à crescente complexidade, ao agravamento da tributação, à instabilidade e a alguma falta de coerência interna do regime das diferentes categorias de rendimento.

Perante este contexto, pretendeu-se a alteração de aspetos estruturais do sistema, por oposição a uma revisão legislativa meramente casuística. Porque se alteraram aspetos estruturais do sistema, é justo dizer que a proposta da Comissão corresponde a uma verdadeira reforma deste imposto, que deve ser analisada à luz de uma evolução de elementos centrais do IRS, tal como ficaram expressos na sua arquitetura inicial.

2.2.1 A tributação por diferentes categorias: a semi-dualização e o direito de opção

O princípio da unicidade do imposto foi sempre matizado, de forma a assegurar a eficiência do imposto e a sua adaptabilidade à realidade. A demonstração de que este princípio nunca foi concretizado na íntegra nota-se, por exemplo, na existência de rendimentos de capitais ou de mais-valias que sempre estiveram sujeitos a taxas proporcionais, que podem ser liberatórias ou especiais, pois a concorrência fiscal internacional - que se faz sentir especialmente em relação a estes rendimentos, dada a facilidade de deslocação das suas fontes geradoras - tem criado um conflito permanente com o ideal de maior justiça na distribuição da carga tributária.

É evidente que a globalização tem levado a que os Estados acabem com as barreiras legais que limitam a circulação de bens e capitais, gerando um mercado que quase alcança a concorrência perfeita. Em consequência, hoje, os Estados em geral, e os da União Europeia em especial, encontram-se também numa situação muito próxima da concorrência tributária perfeita. Isso tem levado a que se alterem os equilíbrios existentes dentro do sistema fiscal, com a admissibilidade crescente de elementos de semi-dualização, os quais acabam por facilitar a tributação efetiva dos rendimentos cuja fonte é o capital.

Por essa razão, foi aceite e reforçada a já existente semi-dualização do sistema: tributação diferenciada por categorias de rendimentos e uniformização genérica das taxas liberatórias e especiais aplicáveis às diferentes categorias de rendimentos. Deste modo, será possível tributar de forma mais eficiente este tipo de rendimentos relacionados com o capital – sujeitos a uma taxa de 28%, seja na categoria E (rendimentos de capital), seja na categoria G (mais-valias mobiliárias e alguns outros incrementos patrimoniais) - e simplificar todo o sistema do IRS, por forma a alcançar uma maior amplitude de rendimentos tributáveis.

As soluções preconizadas cumprem com os princípios constitucionais em matéria de imposto sobre o rendimento das pessoas singulares, porquanto é garantida a possibilidade, por opção, do englobamento da generalidade dos rendimentos que, em regra, estão sujeitos a taxas especiais e liberatórias. Em resumo, não só se mantém o peso significativo dos rendimentos que estão obrigatoriamente sujeitos a taxas progressivas, como também se determina, mesmo para os casos em que as taxas liberatórias e especiais têm que existir, que o contribuinte possa optar pela tributação através do regime de taxas gerais, mantendo-se assim os princípios da unicidade e da progressividade do imposto.

2.2.2 A residência adaptada à liberdade de circulação

Também quanto à vertente da sujeição pessoal convém salientar algumas das linhas que a Comissão assumiu. Procurou acompanhar-se as mais recentes evoluções no que se refere à residência fiscal. Este conceito é essencial, pois os residentes são tributados, no nosso ordenamento jurídico, numa base mundial, ou seja, por todos os rendimentos obtidos, independentemente do local em que sejam produzidos, ao contrário dos não residentes, que são tributados numa base mais estrita, que apenas considera os rendimentos obtidos no território nacional.

A Comissão vem propor a admissibilidade de residência fiscal parcial como modo de responder a situações de alteração de residência no decurso do ano fiscal, que tantas vezes têm levado a situações jurídicas de enorme complexidade.

Nos termos deste conceito, é possível que alguém que, no ano em que muda a sua residência para outro Estado, passe a ser qualificado por este como seu residente fiscal a partir da data em que efetivamente passou a residir no seu território. Por outro lado, quem se ausenta para passar a residir noutro Estado, continua a ser qualificado como residente fiscal até à data da respetiva partida. Desta forma, é proposta a adequação do nosso sistema fiscal aos Comentários da Convenção Modelo da OCDE, sendo sugerida uma solução que limita os conflitos de competência de tributação entre Estados.

Ainda quanto à residência, propõe-se que seja aferida de forma separada relativamente a cada sujeito passivo do agregado familiar, enquadrando-se assim dinâmicas familiares cada vez mais comuns, bem como um aperfeiçoamento pontual do regime dos residentes não habituais, para que este possa ser mais efetivo na atração de novos residentes para o nosso país.

Em resumo, aquilo que se propõe não são alterações capazes de desvirtuar o conceito de residência, mas sim moldar tal conceito a novas realidades. Realidades que são cada vez mais estruturais e resultam na necessidade de o sistema fiscal se adequar à evolução de um mundo e de uma Europa cada vez mais globais.

2.2.3 A unidade fiscal

Desde o início da vigência do IRS que se coloca a questão de responder a uma opção estrutural. A capacidade económica alvo de tributação deve ser aferida relativamente à família ou ao indivíduo? A opção inicial do nosso legislador, favorável à tributação conjunta, foi condicionada por uma determinada leitura dos princípios enformadores do Código, a qual, porém, tem sido consistentemente posta em causa. Hoje é genericamente aceite que a consideração da família e das suas necessidades pode ser alcançada em sistemas de tributação separada.

Para além de toda a discussão teórica e ideológica à volta do tema, convém tomar em atenção a evolução genérica entretanto ocorrida nos sistemas fiscais mais desenvolvidos, bem como

o pensamento doutrinal hoje dominante, os quais vão no sentido da tributação separada, com base em princípios de eficiência e simplicidade na tributação.

A esta evolução não é estranha a erosão de que o sistema de tributação conjunta tem sido alvo, seja relativamente aos casados, seja aos unidos de facto. Quanto aos primeiros, desde logo pela inadaptação da tributação conjunta face aos diferentes regimes civis de bens; quanto aos segundos, fundamentalmente, por uma questão de princípio e de reconhecimento da sua situação, o que levou a que fosse admitida a possibilidade de optarem pela tributação conjunta. Este direito de opção gerou uma discriminação, para muitos inconstitucional, que urge resolver.

Por essa razão, é proposto que a tributação separada seja a regra, salvaguardando, no entanto, a possibilidade de opção pela tributação conjunta para os contribuintes casados e para os unidos de facto. A Comissão fá-lo, aliás, na sequência de várias autorizações legislativas que acabaram por não ser executadas. A solução mais radical (obrigatoriedade da tributação separada) embora sendo, reconhecidamente, uma solução mais simples que a que decorre da preconizada existência de uma dualidade de sistemas, foi afastada por duas ordens de considerações:

i) A existência de referência expressa, no n.º 1 do artigo 104.º da Constituição da República Portuguesa (CRP), ao "agregado familiar"; e

ii) O facto de a tributação conjunta proteger os casais em que os sujeitos passivos obtenham rendimentos de valores díspares, sendo que, na realidade atual, tal corresponde, em numerosos casos, a situações de desemprego de um dos sujeitos passivos.

Assim, e mais uma vez, a Comissão optou pelo estrito cumprimento do acervo constitucional vigente e pela adaptação do IRS às novas circunstâncias existentes.

Aproveitou-se para compatibilizar a responsabilidade dos cônjuges pelo cumprimento das dívidas de imposto com o regime de bens a que se encontrem sujeitos, acabando-se com a incompreensível contradição existente entre o disposto na lei civil e na lei fiscal. Nos casos de opção pela tributação conjunta, a responsabilidade será sempre solidária; na tributação separada, relativamente aos casados, aplicar-se-á, quanto à comunicabilidade das dívidas de imposto, o regime da lei civil.

Há que notar que, mais uma vez, a proposta da Comissão preconiza uma adaptação às necessidades estruturais da vida atual, neste caso por via de uma opção dos contribuintes. Assim se mantém a estrutura inicial do IRS, mas adaptada ao contexto social contemporâneo.

2.3 Grandes linhas orientadoras

Como já foi referido, o Despacho do Senhor Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais mandatou esta Comissão para a realização de três grandes tarefas: simplificação, maior

adequação da tributação da família e atenção à mobilidade social. É sobre as mesmas que a Comissão pretende, agora, debruçar-se.

2.3.1 Simplicidade

É por demais evidente que existe um conflito permanente entre a relevância fiscal das infinitas situações factuais possíveis, com reflexo direto na capacidade contributiva individual, e a consagração de um sistema muito mais simples, como é, genericamente, reclamado. No sistema de tributação das pessoas singulares existe uma antítese entre a necessidade de abarcar novos índices da capacidade tributária, cada vez mais complexos, e o imperativo de tornar a aplicação do imposto uma tarefa mais simples, o que, naturalmente, é positivo para todos, contribuintes e administração.

É bastante evidente o "desperdício" resultante da complexidade de um sistema fiscal: (i) custos de cumprimento elevados (não contabilizados), para os sujeitos passivos; (ii) custos elevados de administração do imposto pela autoridade tributária; (iii) um enorme potencial de litigiosidade, que a prática tem vindo a confirmar; e (iv) um aumento de operações de planeamento fiscal abusivo. É certo que esta tarefa apenas ficaria completa com uma revisão global do IRS, por via de um novo Código. No entanto, a sugestão de um conjunto de medidas de simplificação na aplicação do imposto, que não se ficam pelas obrigações declarativas, foi uma tarefa que a Comissão decidiu executar como forma de defender o princípio da cooperação entre a administração e os contribuintes.

2.3.2 A opção tomada

Para além da decisão de consagrar a tributação separada e da simplificação associada à sujeição dos rendimentos das categorias E e G (neste último caso, com exceção de alguns tipos específicos de rendimento) a uma mesma taxa proporcional, a Comissão caminhou para a consagração de soluções que permitem dispensar de obrigações declarativas, cerca de 30 obrigações declarativas, um elevado número de contribuintes e, em muitos outros casos, a redução de tais obrigações a um ato de simples confirmação de uma liquidação pré-elaborada pelos serviços. Demonstra-se assim a capacidade de reduzir e facilitar, em muito, os deveres de cooperação que ora recaem sobre os contribuintes e sobre terceiros, sem que seja posta em causa a segurança da liquidação e a cobrança do imposto.

A viabilidade prática das soluções agora preconizadas, em termos de controlo do cumprimento das obrigações fiscais, resulta do elevado grau de informatização da administração tributária e do manancial de informação que, por essa via, lhe é disponibilizado, desde logo por terceiros. É o efeito direto do investimento que tem vindo a ser realizado na informatização da administração tributária. Só com os níveis de eficiência que hoje se alcançaram na disponibilização da informação essencial para a liquidação do imposto é que é possível dar este passo. Após se ter consolidado a transição do papel para

os dados informáticos, é altura de reforçar as vantagens que estes podem ter na liquidação do imposto.

A simplificação das obrigações acessórias que a Comissão preconiza e propõe também exige simplicidade legislativa: cada particularismo que seja introduzido no sistema dificulta este desiderato. Por exemplo, cada benefício fiscal que seja criado implica, por regra, custos de administração elevados, para os contribuintes e para a administração tributária, muitas vezes de valor superior ao efeito útil de uma tal regra especial. Devido a esse motivo, a introdução de medidas com objetivos extra fiscais deve ser reduzida ao verdadeiramente essencial e deve ser especialmente ponderada. A aplicação das soluções do IRS, independentemente da complexidade da realidade subjacente, deve ser o mais simples possível. Mais do que uma legislação cheia de regras, exceções e contra regras, deve-se trilhar um caminho de uma legislação simples e de fácil aplicação. A simplificação do sistema redunda muitas vezes em maior justiça, muito embora, numa primeira análise, tal possa não surgir como uma evidência.

Num exemplo, a consagração de deduções fixas à coleta relativas a despesas de saúde, educação e habitação – que a Comissão preconiza – pode ser entendida como menos justa que a possibilidade de dedução de determinada percentagem das despesas efetivamente realizadas. Todavia, para além da radical simplificação, em termos de obrigações declarativas e de necessidade de controlo, que assim se atinge, verifica-se que:

i) Por um lado, os contribuintes de rendimentos relativamente modestos, por falta de meios, não aproveitam totalmente das deduções que a lei lhes faculta; e

ii) Por outro lado, relativamente aos contribuintes com maiores rendimentos (que são os que apresentam maior volume de despesas deste tipo) tais deduções são, hoje, fixas (quando não inexistentes).

O mesmo é dizer que a existência de deduções fixas à coleta, mormente as relativas a despesas do agregado, atribuídas numa base de capitação (tal como é proposto) redundará numa maior justiça na tributação e, mesmo, num acentuar parcial da progressividade deste imposto. Mais, um sistema de deduções fixas torna ainda o imposto relativamente "imune" a tentativas de introdução de benefícios fiscais, muitas vezes ditados por circunstancialismos pontuais, permitindo, a médio prazo, lograr aquilo que hoje se entende dever ser característica essencial de um bom imposto: uma ampla base tributável e taxas mais baixas.

Outra das áreas que passou por um teste de simplicidade é a das retenções na fonte. A Comissão não só propõe a sua dispensa de modo a resolver um problema que tem sido fonte de litigiosidade, o das retenções na fonte sobre rendimentos em espécie, como também defende a reformulação global do regime, como adiante melhor se dirá.

2.3.3 A consideração da família

O IRS assumiu, desde o início, uma visão estrita, mas adequada, do agregado familiar, o qual, em traços largos, abarca apenas os progenitores ou progenitor e filhos dependentes. O

conceito de dependente, que assenta num misto de elementos relativos à incapacidade de exercício de direitos e à falta de autonomia económica, assume grande relevância, mais que não seja pela obrigatoriedade de consagração, num imposto com caraterísticas de pessoalização, de deduções à coleta derivadas da existência de tais pessoas e de despesas a que elas dão causa.

Acresce que o atual sistema consagra o quociente conjugal. De acordo com esse regime, - assumindo-se que o imposto incide, pelo menos, sobre a soma dos rendimentos dos cônjuges ou unidos de facto e independentemente do número de dependentes – o rendimento coletável é dividido por dois, aplicando-se a tabela das taxas de acordo com esse resultado. Para todos os sujeitos casados e para os unidos de facto que optem pela tributação conjunta, tal conduz a um resultado económico equivalente à tributação de cada um dos sujeitos passivos por metade do rendimento do agregado familiar.

2.3.4 A opção tomada

Como expressamente é sugerido no mandato da Comissão, procurou-se, nos limites do possível, uma maior e mais realista tradução fiscal da composição do agregado familiar. Entende-se que esta questão apenas deve relevar, em termos de tributação, na medida do estritamente necessário, aceitando-se que problemas como o fomento da natalidade e maiores apoios à educação ou à saúde devem encontrar resposta em mecanismos de apoio social, ou seja, em prestações do Estado. A via fiscal deve ser apenas complementar face a estes elementos principais.

De todo o modo, no que ao IRS diz respeito, esta não é uma questão que deva ser considerada de forma neutra. Bem pelo contrário, admite-se nesta matéria a procura de efeitos extrafiscais. O legislador fiscal não deve ser indiferente a necessidades que, relativamente à família, a nossa sociedade vem demonstrando.

A Comissão debruçou-se fundamentalmente sobre duas hipóteses para acentuar a vertente familiar da tributação: o aumento das deduções pessoalizantes (em função do número de membros do agregado) ou a introdução do quociente familiar (divisão, para efeitos de determinação da taxa, do rendimento tributável por um quociente que atende ao número de membros do agregado).

Optou-se por uma solução mista: deduções fixas *per capita* e introdução do quociente familiar. Deste modo, para efeitos de determinação da taxa aplicável, o rendimento coletável será dividido por um divisor que traduz a existência de cada sujeito passivo (naturalmente, uma unidade por cada um), ao qual se soma um valor relativo a cada dependente. Nas situações de tributação separada dos sujeitos passivos integrantes de um mesmo agregado familiar, o divisor relativo aos dependentes será, obviamente, objeto de repartição entre aqueles.

A nossa proposta não impede que, no futuro, e de acordo com as concretas circunstâncias, a expressão da proposta da Comissão possa vir a ser maior. Por enquanto, e por mera cautela

de natureza técnica derivada das condições orçamentais, a Comissão propõe que esta medida possa ser compensada com uma diminuição do montante das deduções pessoalizantes. Diminuição que, há que frisar, não acontecerá em muitos casos concretos, uma vez que os novos valores, além de fixos (i. é, independentes da prova da efetiva realização de despesas) passam a ser aferidos em função do número de membros do agregado familiar e não, como hoje sucede, em função do agregado familiar considerado no seu todo. O que, obviamente, representa uma vantagem significativa para as famílias numerosas.

2.3.5 A mobilidade social

Uma das vertentes que assume maior relevância, no contexto de qualquer sistema de tributação dos indivíduos, é a imposição a que está sujeito o rendimento derivado do fator trabalho, dadas as suas profundas consequências, não só em termos de justiça fiscal mas também em termos de evolução económica e social.

A consideração de que o mérito e o esforço devem ser premiados deveria, por princípio, ser tomada em atenção no momento da tributação. Esta exigência resulta ainda mais acentuada numa altura, como aquela que neste momento vivemos, em que existe uma necessidade de fomentar o empreendedorismo e a produtividade.

2.3.6 A opção tomada

A Comissão debruçou-se sobre várias formas possíveis de alcançar este objetivo. Com base nessa reflexão, concluiu que qualquer solução quanto a esta matéria deve ser extremamente cautelosa, sob pena de se poder estimular formas de fraude que não só são contraproducentes como, também, podem corresponder a um sinal contrário face ao enorme esforço que se tem produzido para combater a evasão fiscal.

Daí que se tenha concluído não ser recomendável diferenciar fiscalmente as várias formas de remuneração do trabalho dependente.

Ainda neste contexto, e como modo de facilitar a mobilidade do fator trabalho, a Comissão sustenta que, dentro de cuidadosos condicionalismos, se deve excluir a tributação, na categoria A (trabalho dependente), dos valores atribuídos como compensação pela mudança de residência motivada pela alteração do lugar habitual de prestação do trabalho.

Com o objetivo de facilitar a integração no mercado de trabalho, propõe-se, ainda, a dispensa de quaisquer obrigações declarativas relativamente a situações meramente pontuais de trabalho por conta de outrem, o que bem se compreende porquanto, dado o valor dos rendimentos em causa, não existirá sujeição a tributação.

Por outro lado, quanto à categoria B (trabalho independente) a Comissão propõe a redução da tributação dos empreendedores que iniciem atividade pela primeira vez no âmbito do regime simplificado.

2.4 Outras propostas relevantes

2.4.1 Categorias A (trabalho dependente) e H (pensões)

Relativamente às categorias A e H, consagrou-se o princípio da igualdade das regras de tributação aplicáveis, o que parece conforme ao facto de estarem em causa rendimentos de natureza equivalente. Estabeleceu-se, assim, o princípio da unificação do regime de tributação destes rendimentos, com o consequente fim de discriminações verdadeiramente incompreensíveis, hoje existentes.

Porém, optou-se pela não integração formal das duas categorias, por se entender ser conveniente esperar pela consolidação definitiva da opção ora tomada.

Propõe-se também uma reformulação do regime das retenções na fonte, para que este seja mais simples e adequado, limitando em muito a necessidade de pagamentos ou devoluções após a liquidação final do imposto. As regras relativas à retenção na fonte passam a incorporar o articulado do próprio Código, o que não deve ser entendido como uma alteração meramente formal, antes como expressão do intuito de limitar a intervenção administrativa nesta matéria.

A Comissão tem em devida conta que a grande questão que se coloca, relativamente aos rendimentos derivados do trabalho, por conta de outrem ou por conta própria, e de pensões é a da sua sobretributação, comparativamente com rendimentos de outras fontes, em razão de serem os rendimentos mais significativos obrigatoriamente sujeitos às taxas progressivas. É relativamente a estes rendimentos (sujeitos às taxas gerais do imposto) que, no entender da Comissão, se deve concentrar o esforço de redução da carga tributária, logo que para tal estejam reunidas as necessárias condições.

Por essa razão avançou-se com uma recomendação, de natureza técnica, no sentido que essa tarefa se inicie pela progressiva eliminação da sobretaxa.

Ainda relativamente à sobretributação que claramente hoje se verifica neste imposto, não se pode concluir sem deixar de se fazer mais duas considerações. Primeira, a decisão de reduzir as taxas do imposto e a sua medida, de acordo com as condições que sejam presentes, não é competência desta Comissão. Segunda, não podemos deixar de salientar que o conforto, no que ao IRS diz respeito, conferido pelas sugestões do relatório da OCDE "Aprofundar reformas estruturais para apoiar o crescimento e a competitividade", de julho de 2014, bem como a declaração final da reunião do Eurogrupo, de 7 de julho de 2014, que afirma a *"…existência de desafios no que respeita à elevada carga fiscal sobre o trabalho…"*, aponta Estados que estão a promover reformas para responder a este problema e a *"…necessidade de mais esforços…"* para cumprir essa tarefa.

Em resumo, a Comissão aponta, através de uma recomendação e com as cautelas devidas, o sentido que, quanto a esta matéria, deve vir a ser seguido.

2.4.2 Categoria B (rendimentos empresariais)

Quanto à categoria B (rendimentos empresariais e profissionais), procurou-se que, relativamente aos sujeitos passivos cujo rendimento seja apurado com base em contabilidade organizada, se apliquem soluções equivalentes às vigentes em IRC.

Na realidade, nada justifica que a opção pela forma jurídica societária para titular uma determinada atividade económica (que, muitas vezes, continua, na forma do seu exercício, a revestir caraterísticas individuais) se projete em acentuadas diferenças na tributação. Porém, sem embargo de todo o esforço possível de uniformização, não se pode deixar de constatar a impossibilidade de total correspondência entre os dois regimes, pois há diferenças estruturais entre os dois impostos que não podem nem devem ser ultrapassadas.

Paralelamente, propõem-se outras modificações tais como: (i) as relativas à dedução das importâncias pagas para regimes de segurança social, nos casos de sócios de sociedades sujeitas ao regime da transparência fiscal e de profissionais independentes abrangidos pelo regime simplificado; e (ii) as relativas à definição do momento em que ocorre o facto gerador do imposto.

2.4.3 Categoria E (rendimentos de capitais) e mais-valias mobiliárias

Relativamente aos rendimentos de capitais e às mais-valias mobiliárias procurou-se, de forma essencialmente pragmática, clarificar o diferente enquadramento de alguns rendimentos numa ou noutra dessas categorias.

Assim, foram "deslocados" da categoria E para a categoria G rendimentos que, embora não diretamente resultantes da alienação do bem gerador do rendimento, derivam de situações economicamente equivalentes, como seja a extinção da fonte do rendimento. Tais rendimentos passam a estar sujeitos às taxas especiais, permitindo-se igualmente a relevação de eventuais perdas.

Entende-se que a opção seguida tem o mérito de clarificar as regras de tributação atualmente existentes e, mais, de possibilitar que os contribuintes passem a pagar imposto (apenas) pelo acréscimo patrimonial que efetivamente obtiveram.

2.4.4 Categoria F (rendimentos prediais)

A categoria F mereceu especial atenção. Na realidade, por razões conhecidas, ocorreu recentemente uma profunda alteração na forma de resolução do problema habitacional das famílias, com o recrudescer do recurso ao arrendamento face à aquisição de habitação. Este facto, para além de implicar a necessidade de alterações legislativas no regime do arrendamento, também tem, naturalmente, de ter consequências de natureza fiscal.

É por demais conhecido que a oferta de prédios para arrendamento, quando assegurada por pessoas individuais, esbarra na sobretributação a que as rendas estão sujeitas em IRS, questão que só recentemente foi parcialmente atenuada pela recente consagração da possibilidade da sua sujeição a uma taxa especial. Apesar disso, tal sobretributação mantém-se, em resultado, essencialmente, de dois fatores: (i) a cumulação da sujeição dos prédios arrendados a IMI com a sujeição a IRS das rendas; e (ii) a reduzida consideração fiscal dos gastos implicados por esta atividade económica. Acrescem dificuldades de delimitação de tais gastos, nomeadamente quando relativos a despesas de conservação e manutenção.

Perante estes elementos, a Comissão ponderou dois cenários: o estabelecimento de uma presunção de gastos (à semelhança do que acontece no regime simplificado da categoria B) ou um alargamento das deduções específicas consideradas para efeito de determinação do rendimento desta categoria, atualmente quase restritas, para além do IMI, às despesas de conservação e manutenção.

A existência de um coeficiente fixo, como forma de tradução fiscal dos gastos suportados com a atividade de arrendamento, teria o mérito de pôr fim às numerosas questões que hoje se colocam na identificação das despesas dedutíveis. Porém, a informação estatística disponível mostrou que uma tal medida teria efeitos perniciosos, contribuindo para a criação de desigualdades profundas entre contribuintes titulares de rendimentos desta categoria.

Assim, atendendo aos efeitos pretendidos, a solução encontrada, pese embora implicar alguma complexidade administrativa, passou por admitir a dedução da maioria dos gastos que sejam efetivamente suportados e pagos pelo sujeito passivo para obter tais rendimentos. Esta ampliação das deduções específicas permitidas levou a que se tenham tomado algumas cautelas capazes de prevenir abusos que, de outro modo, certamente ocorreriam. Em primeiro lugar, mantém-se a necessidade de apresentação de documentos comprovativos das despesas que se pretende deduzir; em segundo lugar, propõe-se o estabelecimento da regra de que as perdas apenas podem ser deduzidas aos ganhos de cada prédio em concreto, mas com a consagração de um generoso prazo de reporte para futuro.

Para aqueles sujeitos passivos que exercem a locação imobiliária num contexto verdadeiramente empresarial, fica aberta a possibilidade de serem tributados segundo as regras da categoria B.

Com este conjunto de propostas de alteração, a Comissão pretende dar um sinal claro da abertura que o IRS deve demonstrar perante as evidentes alterações que estão a acontecer no mercado do arrendamento e, mais, criar estímulos reais a uma maior oferta e, ainda, à recuperação de prédios que já estão ou vão passar a estar nesse mercado.

2.4.5 Categoria G (incrementos patrimoniais)

Relativamente à categoria G, para além do que se deixou já referido no tocante à delimitação entre mais-valias mobiliárias e rendimentos de capitais, assinala-se, quanto às mais-valias

imobiliárias, a proposta de uma norma, necessariamente transitória, isentando os ganhos obtidos com a alienação de prédios, afetos a habitação própria, quando o produto da alienação seja utilizado no pagamento ou amortização parcial de empréstimos contraídos para a sua aquisição. De forma excecional, sugere-se este benefício fiscal (que, por estar em causa a consagração de uma isenção, não tem implicações diretas na determinação do rendimento tributável, e, portanto, não obriga a maior complexidade administrativa) porque o mesmo se tem por plenamente justificado, atentas as atuais dificuldades de muitas famílias em solver compromissos assumidos para aquisição da sua habitação.

Mostra-se, ainda, necessária uma revisão profunda das regras de tributação relativas aos incrementos patrimoniais decorrentes da constatação de manifestações de fortuna não justificadas, pois as atuais regras, aplicáveis a pessoas singulares, demonstraram ser incoerentes, contraditórias mesmo, sendo fonte de permanentes litígios. A Comissão aproveitou o trabalho desenvolvido por um grupo que, no seio da AT, já havia sido incumbido da reformulação de tais normas, cujas soluções propostas, no essencial, mereceram concordância. Contudo, preconizam-se alguns importantes ajustamentos, ainda que meramente pontuais, quer no que toca à definição de algumas das manifestações de fortuna, quer quanto aos meios de garantia ao dispor dos sujeitos passivos, por se entender que tais regras, ainda que plenamente justificadas em termos de justiça na tributação, podem resultar na penalização de contribuintes que, por negligência ou outros fatores, não estão em condições de justificar a origem dos rendimentos utilizados em tais aquisições ou despesas.

2.5 Conclusões

Em todo o trabalho produzido houve o cuidado, genérico, de não ultrapassar os limites do mandato da Comissão. Assim, por exemplo, optou-se, no possível e necessário, por uniformizar as normas do IRS com as do IRC, recentemente alterado. Apenas foram sugeridas algumas alterações pontuais de outros diplomas, respeitando um princípio de estabilidade, quando tal se demonstrasse imprescindível e inevitável face à manutenção da coerência do sistema fiscal no seu todo.

A tomada de posição sobre outras necessárias alterações legislativas, em relação às quais se refletiu mas que se entende excederem o âmbito do mandato, surge sob a forma de recomendações. São variadas e podem servir de bússola a um legislador, presente ou futuro, que pretenda tomar opções políticas de fundo ou adaptar o IRS face aos novos desafios que constantemente vão surgindo.

No decurso do trabalho da Comissão tomou-se conhecimento das alterações legislativas, em sede de IRS, preconizadas por outras Comissões cujos trabalhos decorreram em paralelo. Independentemente de terem subsistido algumas divergências, perfeitamente compreensíveis pela diversidade de objetivos propostos aos diferentes grupos de trabalho, teve-se em consideração tais contributos, naquilo que diretamente relevam em sede de IRS.

Caberá, por último, assinalar que não integrando o mandato da Comissão promover a redução da carga fiscal, muitas das soluções preconizadas terão esse efeito, pelo menos relativamente à grande maioria dos contribuintes por elas abrangidos. Pese embora este efeito, a necessidade e a bondade de tais propostas de alterações resultou de imperativos de maior justiça na repartição do encargo do imposto e necessidade de adequação do IRS a desafios que se colocam na nossa sociedade de forma tão diversa. Entre estes, e só para salientar alguns temas, não passaram em claro as questões da natalidade, do excesso de burocracia a cargo dos cidadãos, da segurança e eficácia na cobrança dos impostos e, até, das modificações ocorridas em algumas atividades económicas específicas, como o mercado do arrendamento.

A Comissão acredita que após esta reforma do IRS 2014 se garante uma maior justiça, eficiência e equidade na tributação dos cidadãos. Foi esse o seu objetivo e para ele trabalhou numa vertente eminentemente técnica. Com o começo da discussão pública a Comissão aguarda por mais propostas que nos venham a ser feitas, em especial por parte dos parceiros sociais, sempre com um espírito de total abertura para modificar aquilo que se venha a demonstrar necessário para melhorar o IRS.

3 A EVOLUÇÃO RECENTE DO IRS

Com a descrição que se segue, a Comissão não pretende fazer um qualquer juízo valorativo sobre a evolução recente do IRS.

Considerou-se importante transmitir, no âmbito deste relatório, a imagem fiel (extraída de documentos oficiais) do que é, hoje, a realidade deste imposto porquanto, necessariamente, ela esteve sempre presente e condicionou, em muito, o trabalho da Comissão.

Dito de forma mais simples, se a realidade fosse outra, a Comissão poderia ter ido mais além naquilo que propõe.

3.1 As alterações verificadas em 2012

3.1.1 Estratégia de consolidação orçamental

Não obstante os compromissos internacionais assumidos no âmbito do Programa de Assistência Económica e Financeira (PAEF), assumiu-se como prioridade o respeito pelo princípio da equidade social na austeridade, protegendo os grupos mais vulneráveis da sociedade portuguesa e salvaguardando o esforço necessário de proteção social. Assim, a generalidade das alterações legislativas aprovadas nos últimos anos foram no sentido de exigir uma contribuição acrescida às famílias com maior capacidade contributiva.

3.1.2 A progressividade em sede de IRS

A progressividade do IRS encontra-se patente no facto de, em 2012:

- Os 10% com rendimentos mais elevados terem suportado cerca de 75% da receita total do IRS;
- Mais de metade das famílias portuguesas não paga IRS, por auferir rendimentos reduzidos.

Dados oficiais disponibilizados pela Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) referentes a 2012, relativos às declarações de IRS apresentadas em 2013, confirmam que as famílias com rendimento anual superior a €50.000 (agregados com rendimento mensal a partir de €3.571,43), pagaram 12 vezes mais IRS que a média (agregado representativo com rendimento anual de €15.933,66, ou seja, de € 1.138,12 mensais).

Nestes termos, da análise dos dados oficiais publicados pela AT é possível constatar que:

- As famílias com rendimento anual bruto até € 50.000 representam cerca de 96% do total, mas contribuem com menos de metade da receita do IRS;

- Uma minoria de cerca de 4% das famílias, com rendimento anual bruto superior a € 50.000, suporta cerca de 53% da receita do IRS.

A Lei do Orçamento do Estado para 2012 concretizou um conjunto variado de medidas de política fiscal, no sentido de uma maior progressividade, de que se destacam:

i) **Criação da taxa adicional de solidariedade:** Sujeição das famílias com rendimentos mais elevados pertencentes ao último escalão a uma taxa adicional de 2,5% sobre o respetivo rendimento coletável.

ii) **Revisão das deduções à coleta:** Eliminação a possibilidade das famílias com rendimentos mais elevados, ou seja, as famílias que integram os dois últimos escalões de rendimento, beneficiarem de deduções à coleta relativas a despesas de saúde, educação, encargos com lares e pensões de alimentos e encargos com imóveis.

   Adicionalmente, foi mantida a possibilidade de dedução à coleta ilimitada por parte das famílias com rendimentos mais reduzidos, abrangidas pelos 1.º e 2.º escalões de rendimento. Em paralelo, introduziram-se, de forma progressiva, limites globais às deduções à coleta das famílias integradas nos 3.º, 4.º, 5.º e 6.º escalões de rendimento, majoráveis em 10% por cada dependente, mantendo-se ainda as deduções de caráter pessoalizante ou relativas aos portadores de deficiência.

iii) **Aumento da tributação dos rendimentos de capitais e das mais-valias mobiliárias:** Aumento de 21,5% para 25% da taxa de tributação aplicável aos rendimentos de capitais e às mais-valias de partes sociais, outros valores mobiliários e instrumentos financeiros derivados. Posteriormente, com efeitos a partir de novembro de 2012, aquelas taxas foram incrementadas em 1,5 p.p., para 26,5%.

3.1.3 Manutenção do nível de tributação efetiva

Numa análise em termos agregados, com base em dados oficiais coligidos pela AT, em 2012 a taxa efetiva de tributação das famílias manteve-se em linha com os anos anteriores, situando-se em cerca 10%. No entanto, refletindo a forte progressividade do IRS, a taxa efetiva de tributação das famílias com rendimentos mais elevados superou largamente aquela taxa, ascendendo a 40,05% para as famílias do último escalão do IRS.

Quadro 1 – Taxa efetiva de tributação por escalão de rendimento em 2012

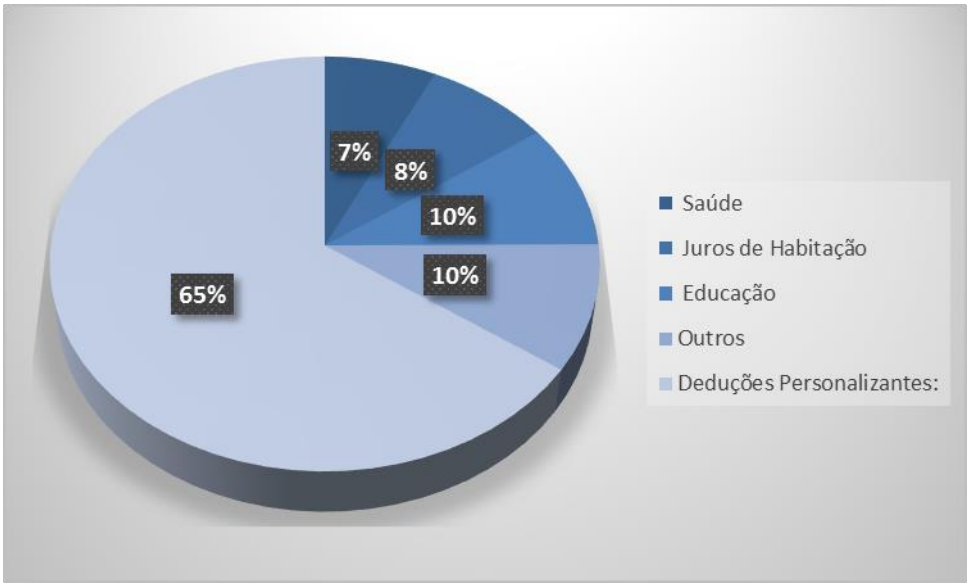
	Taxa Efetiva
Escalão (€)	2012
0 - [0]	n.a.
01 - [1 A 5.000 [	0,57%
02 - [5.000 A 10.000 [	0,66%
03 - [10.000 A 13.500 [	2,25%
04 - [13.500 A 19.000 [	3,88%
05 - [19.000 A 27.500 [	6,91%
06 - [27.500 A 32.500 [	11,08%
07 - [32.500 A 40.000 [	13,33%
08 - [40.000 A 50.000 [	15,26%
09 - [50.000 A 100.000 [	20,99%
10 - [100.000 A 250.000 [	28,90%
11 - [250.000 A *** [	40,05%
Total	**10,12%**

(Fonte: AT)

3.1.4 As deduções à coleta

Relativamente ao ano de 2012, o total das deduções à coleta ascendeu a 2.852M€, representando, assim, 34,77% do IRS Liquidado. Deste montante global, 65,32% respeitam às deduções pessoalizantes e 24,89% às despesas com saúde, habitação e educação, conforme é evidenciado no seguinte gráfico:

Gráfico 1 – Distribuição das deduções à coleta em 2012 (despesa fiscal)



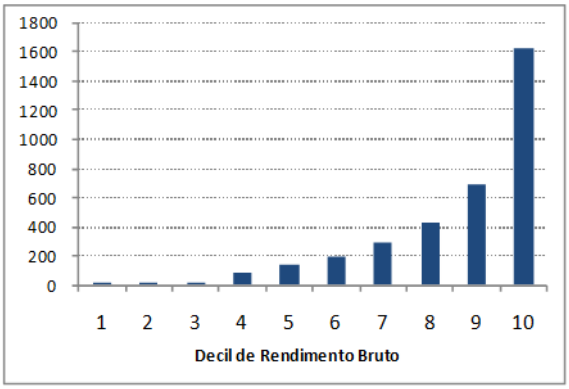
(Fonte: AT)

3.2 As alterações verificadas em 2013

3.2.1 Estrutura de taxas em IRS

A estrutura das taxas gerais aplicáveis em 2013 sofreu uma alteração profunda. O gráfico seguinte evidencia, por rendimento bruto escalonado em decis (por grupos correspondentes a 10% dos contribuintes), o efeito estimado para 2013 em termos de aumento médio do imposto.

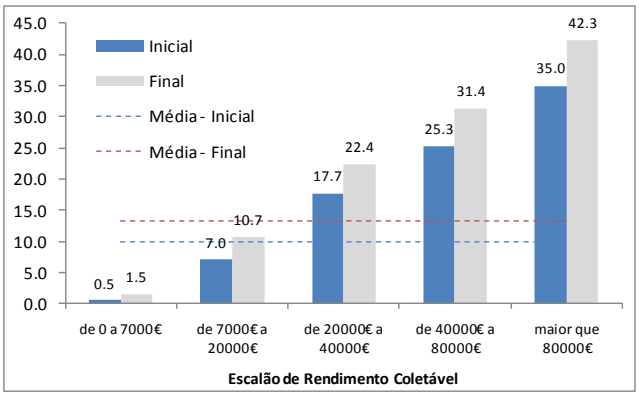
Gráfico 2 - Aumento médio de IRS em 2013 - Por decil de rendimento bruto, em euros



(Fonte: Ministério das Finanças)

Por outro lado, a sobretaxa de IRS, equivalente a 3,5% do rendimento coletável que excede o valor anual do salário mínimo nacional, em combinação com a taxa de solidariedade de 2,5% para rendimentos entre €80.000 e €250.000, e 5% acima deste valor, traduziu-se num aumento adicional da taxa média em cerca de 1,5%, ou seja, elevando a taxa média de IRS para cerca de 13,5%.

Gráfico 3 - Taxa Média de IRS por escalões em 2013 (em %)



(Fonte: Ministério das Finanças)

3.2.2 Resumo das medidas tomadas em 2013

A Lei do Orçamento de Estado para 2013 introduziu as seguintes alterações estruturais no âmbito do Código do IRS:

i) **Tabela Geral –** A nova tabela geral de IRS foi restruturada, tendo-se reduzido de 8 para 5 os escalões de rendimentos, nos termos seguintes:

Quadro 2 – Tabela geral do IRS em 2013

Rendimento coletável (em euros)	Taxas (em percentagem)	
	Normal (A)	Média (B)
Até 7 000	14,50	14,500
De mais de 7 000 até 20 000	28,50	23,600
De mais de 20 000 até 40 000	37,00	30,300
De mais de 40 000 até 80 000	45,00	37,650
Superior a 80 000	48,00	-

ii) **Taxas adicionais de solidariedade –** Para os sujeitos passivos com rendimentos mais elevados pertencentes ao último escalão manteve-se a taxa adicional de solidariedade de 2,5% sobre o rendimento coletável, tendo-se contudo reduzido o limiar desse escalão de €153.300 para €80.000. Adicionalmente, foi criada uma nova taxa adicional de solidariedade de 5% sobre rendimentos coletáveis superiores a €250.000.

iii) **Deduções pessoalizantes –** Foram reduzidas em 10 p.p. do IAS as deduções pessoalizantes dos sujeitos passivos de IRS, aumentando-se, por sua vez, em 5 p.p. a dedução pessoalizante aplicável aos dependentes, com possibilidade de aumento em 10 p.p. nos agregados familiares com 3 ou mais dependentes.

iv) **Encargos com imóveis –** Foram também atualizados os limites da dedução dos encargos com juros e rendas relacionados com imóveis, reduzindo para metade o limite máximo desta dedução à coleta (de €591 para €296).

v) **Limite geral das deduções à coleta -** Por força da reformulação da tabela geral do IRS, os limites gerais para as deduções relativas a despesas de saúde, educação, encargos com lares, pensões de alimentos e encargos com imóveis foram reestruturados para 2013, passando a abranger os novos 2.º, 3.º e 4.º escalões. Manteve-se para os contribuintes do último escalão a impossibilidade de deduzir quaisquer encargos relativos a saúde, educação, lares, pensões de alimentos e imóveis. Foi ainda reduzido o limite para o 4.º escalão.

3.3 O combate à fraude e evasão fiscais no âmbito do IRS

O alargamento da base tributável através do combate à fraude e evasão fiscais constitui um objetivo que é essencial atingir. De facto, este alargamento da base não apenas conduz a um

sistema fiscal mais justo e equitativo, uma vez que conduz a uma maior repartição do esforço fiscal, como também é uma das condições para uma futura, e desejável, redução do nível geral de tributação em sede de IRS, ao mitigar o impacto orçamental da diminuição da carga fiscal sobre as famílias portuguesas.

3.3.1 A Declaração Mensal de Remunerações

A Declaração Mensal de Remunerações, que foi criada com a Lei n.º 66 -B/2012, de 31 de dezembro, veio estabelecer a obrigatoriedade de entrega mensal, por parte das entidades devedoras de rendimentos do trabalho dependente, de declaração de modelo oficial com indicação, por trabalhador, dos rendimentos e retenções de imposto, das contribuições obrigatórias para regimes de proteção social e subsistemas legais de saúde, assim como de quotizações sindicais.

Esta nova declaração permite um reforço do controlo sobre as retenções na fonte entregues por mais de 400 mil empresas, através do cruzamento de dados recebidos mensalmente na Declaração Mensal de Remunerações com as retenções efetivamente entregues, devendo a sua utilização ser aprofundada enquanto ferramenta essencial no combate atempado à evasão fiscal.

Em resultado do cruzamento de informação efetuado entre os valores declarados nas DMR e os apresentados nas guias de retenção na fonte foram identificadas e notificadas 12.599 empresas em situação de divergência. Em 80,9% dos casos estas situações foram regularizadas voluntariamente, através da entrega de uma DMR de substituição (58,3%) ou mediante o pagamento do imposto em falta, dado que a ele havia lugar, em 22,6% dos casos.

Em apenas 345 divergências (2,7%), até 31 de dezembro de 2013, foi efetuado o levantamento por indicação dos serviços de finanças.

Quadro 3 – Divergências entre as DMR e as Guias de Pagamento

CÓDIGO DE SITUAÇÃO	Nº DIVERGÊNCIAS
Divergências Ativas	2.063
Levantamento por Entrada de Dec. Substituição	7.349
Levantamento por Entrada de Dec. Retenção Fonte	2.842
Levantamento por Indicação dos Serviços de Finanças	345
Total	**12.599**

3.3.2 Pré-preenchimento das declarações de impostos sobre o rendimento

Desde 2007 que se tem dado continuidade ao projeto do pré-preenchimento das declarações Modelo 3 do IRS. Assim a declaração já tem os seguintes dados pré-preenchidos:

- Rendimentos de trabalho dependente (categoria A) e pensões (categoria H) pagos ou colocados à disposição dos respetivos titular de:
- Rendimentos de capitais (categoria E) de englobamento obrigatório;
- Retenções na fonte efetuadas sobre os rendimentos das categorias A, B (rendimentos profissionais e empresariais), E, G (incrementos patrimoniais) e H;
- Descontos obrigatórios para a Segurança Social relativos aos rendimentos das categorias A e H;
- Quotizações sindicais efetuadas em sede das categorias A e H;
- Pagamentos por conta no âmbito da categoria B;
- Planos individuais de poupança-reforma (PPR);
- Contribuições individuais para fundos de pensões, para associações mutualistas e outros regimes complementares de segurança social;
- Prémio de seguros ou contribuições pagas a associações mutualistas que cubram exclusivamente riscos de saúde;
- Juros e amortizações de dívidas com a aquisição, construção, beneficiação de imóveis e prestações de contratos celebrados com cooperativas de habitação ou no regime de compras em grupo, com imóveis para habitação própria e permanente ou arrendamento para habitação permanente do arrendatário;
- NIB constante do registo de contribuintes;
- Sobretaxa extraordinária.

Em 2013, foram pré-preenchidas 5.159.899 declarações Modelo 3 de IRS, as quais correspondem à totalidade das declarações submetidas eletronicamente.

3.3.3 Alertas no preenchimento e receção da declaração Modelo 3 de IRS

A AT tem intensificado o sistema de alertas com o objetivo de evitar erros e ou omissões no preenchimento das declarações Modelo 3 entregues pela Internet. Este sistema assenta no cruzamento da informação constante das suas bases de dados, nomeadamente das DMR e

das declarações Modelo 10, permitindo que os tempos de liquidação sejam menores e o controlo dos elementos declarados mais eficaz.

De realçar a forte adesão que se tem verificado no envio de declarações pela Internet que, em 2013, atingiu 5.159.899 declarações correspondendo a 87% do total de declarações rececionadas (5.930.995). Em 2012 a percentagem de declarações submetidas eletronicamente foi de 85% do total.

4 PRINCIPAIS PROPOSTAS DE ALTERAÇÃO LEGISLATIVA

4.1 No âmbito da incidência objetiva

4.1.1 Unificação do regime de tributação dos rendimentos das categorias A e H

A Comissão de Revisão do IRS, constituído pelo Despacho n.º 1.041/98 (2.ª série), de 9 de janeiro, do Ministro das Finanças, já havia recomendado a unificação das categorias A e H face à inexistência de razões práticas para as diferenças de tratamento fiscal entre os rendimentos de trabalho e os rendimentos de pensões derivados do trabalho.[1]

Os únicos impedimentos apontados à adoção imediata desta medida eram os seguintes: (i) a dedução específica aplicável aos rendimentos de pensões ser, ao tempo, de montante superior ao aplicável aos rendimentos de trabalho dependente; e (ii) o contexto da categoria H abranger outros rendimentos que não eram passíveis de enquadramento na mesma categoria que os rendimentos de trabalho.

Os valores das deduções das duas categorias encontram-se, atualmente, igualizados. A única diferença que subsiste é a regressividade do montante da dedução na categoria H quando o rendimento bruto exceda determinado valor. Face à continuada existência de realidades integradas na categoria H que não são passíveis de serem unificadas com os rendimentos de trabalho, propõe-se a manutenção desta categoria, mas com eliminação da regra da regressividade da dedução específica.

4.1.2 Categoria B - Dedução de contribuições obrigatórias para regimes de proteção social no âmbito do regime da transparência fiscal

Atualmente, os rendimentos imputáveis aos sócios das sociedades abrangidas pelo regime da transparência fiscal são considerados líquidos na categoria B, sem haver lugar a quaisquer deduções.

Tal é suscetível de conduzir a situações de desigualdade no que respeita à dedutibilidade das contribuições obrigatórias para regimes de proteção social, quer entre os contribuintes que exercem a atividade profissional em nome individual e aqueles que o fazem através de sociedade de profissionais, quer por comparação com o tratamento deste tipo de contribuições no âmbito da categoria A.

Assim, a Comissão propõe que ao rendimento líquido da categoria B resultante da imputação de lucros de sociedades sujeitas ao regime de transparência fiscal sejam dedutíveis as contribuições obrigatórias para regimes de proteção social, comprovadamente efetuadas, desde que o contribuinte exerça a sua atividade profissional através de uma tal sociedade.

[1] Relatório da Comissão de Revisão do IRS, Direção-Geral dos Impostos, 1998

4.1.3 Categoria B - Enquadramento nos regimes simplificado e de contabilidade organizada

A determinação dos rendimentos empresariais e profissionais faz-se com base no regime simplificado ou da contabilidade.

O enquadramento dos contribuintes num ou noutro regime tem sido fonte de significativa litigiosidade, relacionada, designadamente, com a existência de um período mínimo de permanência de três anos.

Acresce que as regras de enquadramento no regime simplificado de IRS e de IRC são distintas, o que se traduz numa maior complexidade do sistema, sem razão aparente.

Propõe-se, assim, a revogação da norma que prevê o referido período mínimo de permanência.

4.1.4 Categoria B - Opção pela tributação de acordo com as regras da categoria A

Também no que respeita à opção pela tributação de acordo com as regras da categoria A, possível quando os rendimentos auferidos resultarem de serviços prestados a uma única entidade, a obrigatoriedade de o contribuinte manter a opção por três anos apenas introduz complexidade no sistema fiscal, sem qualquer ganho do ponto de vista da eficiência.

Em nome da simplificação e desburocratização, sugere-se a eliminação de tal obrigatoriedade.

4.1.5 Categoria B - Indicadores objetivos de base técnica ou científica

Propõe-se a revogação das normas que remetem para a aplicação de indicadores objetivos de base técnica ou científica.

Na realidade, tais indicadores nunca foram aprovados, não se prevendo que tal venha a acontecer.

Assim, todas as situações em que a lei se refere a estes indicadores constituem um elemento de complexidade do sistema, sem qualquer efeito útil.

4.1.6 Categoria B - Atos isolados

O objetivo da alteração legislativa proposta é clarificar que os contribuintes que obtenham rendimentos superiores a € 200 000,00 em resultado de um ato desta natureza, não estão obrigados a dispor de contabilidade organizada, não obstante o seu rendimento tributável ser apurado segundo as regras previstas para o regime da contabilidade.

4.1.7 Categoria B - Regime simplificado

Com a reintrodução, pela Lei n.º 2/2014,de 16 de janeiro, do regime simplificado em sede de IRC, tornou-se imperioso que as regras aplicáveis em IRS sejam, no possível, harmonizados com as previstas naquele imposto, desde logo para obviar a que a opção dos contribuintes entre o exercício de atividades profissionais e empresariais a título individual ou com recurso a estruturas societárias não seja ditada por razões de natureza fiscal.

Na Lei do Orçamento de Estado para 2014 (Lei n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro) foram já introduzidas algumas alterações ao regime simplificado em sede de IRS visando este objetivo. Subsistem, no entanto, alguns aspetos a melhorar, nomeadamente:

i) O coeficiente de 0,75 deve passar a ser exclusivamente aplicável às prestações de serviços expressamente previstas na tabela a que se refere o artigo 151.º do Código, propondo-se a instituição um novo coeficiente – 0,35 – aplicável às demais prestações de serviços.

   Pretende-se, assim, distinguir, à semelhança do que sucede em sede de IRC, entre as prestações de serviços de natureza profissional, em que os gastos associados à obtenção dos rendimentos têm expressão relativamente diminuta, e as prestações de serviços que são efetuadas com recursos a estruturas empresariais, em que, portanto, o peso dos gastos é bastante mais significativo.

ii) Sugere-se a harmonização do coeficiente aplicável aos subsídios destinados à exploração e restantes rendimentos da Categoria B com o coeficiente estabelecido para as vendas de mercadorias e produtos e para os serviços prestados no âmbito de atividades hoteleiras e similares, restauração e bebidas.

   Isto porquanto não se vislumbram razões que justifiquem a existência de uma tributação diferenciada. Propõe-se, assim, a reposição da solução que já vigorou no passado.

iii) Sugere-se a clarificação da referência "ao resultado positivo de rendimentos prediais", no sentido de que tal rendimento corresponde ao rendimento líquido apurado nos termos previstos na categoria F.

iv) Sugere-se a introdução de uma norma que visa suprir a lacuna que existe relativamente aos casos em que o contribuinte, tendo, em ano(s) anterior(es), estado abrangido pelo regime da contabilidade organizada e beneficiado, nos termos previstos no artigo 48.º do Código do IRC, da exclusão de tributação de mais-valias por ter declarado a intenção de reinvestir, não concretize o reinvestimento e o prazo para tal termine em ano em que está abrangido pelo regime simplificado.

Tal como sucede no regime simplificado do IRC, o rendimento tributável do ano em que se verifica o incumprimento da condição de que ficou dependente a exclusão de tributação será acrescido do valor não reinvestido, majorado em 15%.

v) Sugere-se a introdução de uma norma visando obviar a que, em consequência da preconizada redução dos coeficientes nos dois primeiros anos de atividade, os contribuintes recorram, de forma sistemática, a cessações e reinícios de atividade como forma de perpetuarem a aplicação de tais reduções.

vi) Sugere-se ainda, no âmbito do regime simplificado, a possibilidade de os sujeitos passivos que obtenham rendimentos relativos a prestações de serviços poderem deduzir os montantes comprovadamente suportados com contribuições obrigatórias para regimes de proteção social, conexas com as atividades em causa, na parte em que excedam 10% dos rendimentos brutos, quando não tenham sido deduzidas a outro título.

4.1.8 Categoria B - Regime da contabilidade

O artigo 33.º do Código do IRS prevê um conjunto de gastos que não são dedutíveis na determinação do rendimento da categoria B.

Algumas das disposições deste artigo são redundantes, porquanto a não dedutibilidade de determinados encargos aí mencionados já decorre de disposições do CIRC aplicáveis por remissão legal.

Inversamente, alguns dos encargos previstos neste artigo não sofrem de idêntica exclusão em IRC, não se justificando tratamento diferenciado.

Daí que, neste âmbito, a alteração proposta visa, a par com a eliminação de normas redundantes, alcançar também maior uniformidade de tributação em sede de IRS e IRC.

4.1.9 Categoria B - Dedução de perdas

O prazo previsto para a dedução do saldo negativo apurado num determinado ano relativo às operações previstas nas alíneas b), e), f) e g) do n.º 1 do artigo 10.º é de dois anos, sendo significativamente mais reduzido do que os prazos previstos para os restantes rendimentos da categoria G e das restantes categorias. Neste contexto, propõe-se o alargamento do prazo de dedução para 5 anos.

4.1.10 Categoria B - Redução da tributação para empreendedores que iniciem atividade

Um dos vetores de desenvolvimento dos trabalhos desta Comissão foi a promoção da mobilidade social, procurando-se incentivar a produtividade e a capacidade de iniciativa dos trabalhadores portugueses.

Neste âmbito, propõe-se a adoção no IRS das regras de ingresso no regime simplificado, estabelecidos no Código do IRC, nos termos dos quais nos exercícios de arranque de atividade haverá uma redução do lucro tributável estimado, procurando, tanto quanto possível, acolher no regime as condições usualmente prevalecentes nestes períodos temporais.

Desta forma, incentiva-se o empreendedorismo individual e, dessa forma, a mobilidade social em geral.

4.1.11 Categorias E e G - Reestruturação

A categoria E – rendimentos de capitais – abrange atualmente um conjunto de rendimentos cuja natureza está mais próxima da das mais-valias, na medida em que a sua obtenção implica a extinção da fonte geradora.

Esta circunstância, para além de encerrar um desajustamento entre a natureza dos rendimentos e a norma de incidência aplicável, conduz a que apenas seja dada relevância fiscal aos rendimentos positivos (aos ganhos), desconsiderando-se os resultados negativos (as perdas), com prejuízo de princípios enformadores do IRS, como sejam o da tributação pelo rendimento real efetivo e o da capacidade contributiva.

A Comissão entende que é necessário proceder a uma restruturação das normas de incidência das Categorias E e G de forma a corrigir os desajustamentos antes referidos, assegurando-se uma tributação mais justa.

Neste sentido, propõe-se que passem a ser tributados na categoria G, como mais-valias, os rendimentos provenientes de:

i) Reembolso de obrigações e outros títulos de dívida;

ii) Resgate de unidades de participação em fundos de investimento e da liquidação destes fundos;

iii) Cessão de créditos;

iv) Cedência de prestações acessórias e de prestações suplementares.

4.1.12 Categorias E e G - Aperfeiçoamentos do quadro legal

Uma das linhas de atuação da Comissão refere-se ao aperfeiçoamento do atual quadro legal, tendo como objetivos não apenas a sua maior clarificação como, também, a supressão de situações de incompletude e de indefinição ora existentes.

De seguida explicitam-se os principais desajustamentos que, no âmbito destas categorias, foram identificados e tratados pela Comissão.

4.1.12.1 Lucros distribuídos

Os lucros distribuídos a sujeitos passivos de IRS constituem sempre rendimentos de capitais, pelo que a referência a "lucros das entidades sujeitas a IRC", que consta da alínea h) do n.º 2 do artigo 5.º do Código do IRS, é suscetível de conduzir a uma errada interpretação nos casos em que este tipo de rendimentos não seja distribuído por entidades sujeitas a IRC, como, por exemplo, lucros distribuídos por sociedades não residentes em território português.

Entende-se assim que aquela referência não tem razão de existir. Com o intuito de mera clarificação, harmonizou-se a redação deste preceito com a terminologia utilizada em sede de IRC.

4.1.12.2 Tributação dos rendimentos decorrentes de warrants autónomos

Atualmente, regista-se uma omissão no quadro legal quanto ao tratamento fiscal dos rendimentos decorrentes de operações relativas a *warrants* autónomos quando os mesmos sejam objeto de disposição anteriormente ao respetivo exercício.

Por outro lado, no momento do exercício, a lei apenas faz referência às diferenças positivas, o que determina a impossibilidade de compensação das perdas registadas nestes instrumentos com ganhos da mesma natureza. Tal consubstancia uma injustificada diferença de tratamento, não só em relação às perdas relativas a outros valores mobiliários, como, também, relativamente às perdas decorrentes da alienação de *warrants* autónomos.

A Comissão entende ser de propor que a lei expressamente preveja as situações em que os *warrants* autónomos são objeto de negócio de disposição anteriormente ao exercício e, bem assim, que se igualize o tratamento das perdas ao previsto para os demais valores mobiliários.

Por último, entende-se ainda que é conveniente clarificar o conceito de custo de aquisição dos *warrants* autónomos, no sentido de serem aplicáveis as regras previstas para as partes sociais e outros valores mobiliários.

4.1.12.3 Mais-valias relativas a partes sociais de micro e pequenas entidades

Atualmente, para efeitos da exclusão de tributação de 50% do saldo positivo entre as mais-valias e menos-valias relativas a partes sociais de micro e pequenas empresas, o n.º 3 do artigo 43.º, remete para as transmissões previstas na alínea b) do n.º 1 do artigo 10.º, ambos do Código do IRS. Porém, suscitam-se dúvidas quanto à inclusão no âmbito dessa remissão das mais-valias decorrentes da partilha daquele tipo de empresas.

Não se identificando razões que justifiquem uma desigualdade de tratamento entre as mais-valias decorrentes da transmissão e as decorrentes da partilha, a Comissão considera que é conveniente que se clarifique que tal remissão abrange todas as operações previstas na referida alínea b) do n.º 1 do artigo 10.º.

4.1.12.4 Ajustamentos ao valor de realização

Sucede com relativa frequência - particularmente em caso de transmissão de partes sociais - que, à data da realização de operações que dão origem à determinação de mais e menos-valias, o valor de realização acordado não tenha natureza definitiva, por poder ser objeto de ajustamentos posteriores (por exemplo, que o montante do preço definitivo fique, contratualmente, condicionado aos resultados que a sociedade a que respeitam as partes sociais transmitidas venha a obter em exercícios futuros).

Verifica-se que, presentemente, a lei é omissa quanto aos procedimentos a adotar nestas situações, necessários para assegurar o correto apuramento do resultado sujeito a tributação.

A Comissão entende que há que colmatar esta lacuna, pelo que propõe a consagração de um prazo para o sujeito passivo declarar qual o valor definitivo que deve ser objeto de tributação. Tal será alcançado mediante a entrega de uma declaração de substituição, em termos semelhantes aos que já se encontram previstos no Código, no n.º 2 do artigo 31.º-A, no âmbito da determinação do valor definitivo para efeitos de liquidação de IMT.

4.1.12.5 Correção monetária

Com a eliminação do regime exclusão de tributação das mais-valias resultantes da alienação de ações detidas por mais de 12 meses, carece de justificação a diferença de tratamento que subsiste ao nível da aplicação de coeficientes de correção monetária para efeitos da determinação das mais-valias relativas a partes sociais.

Assim, é entendimento da Comissão que, para efeitos da tributação em sede da categoria G, o custo de aquisição de partes sociais deve ser corrigido por aplicação dos coeficientes de desvalorização monetária.

4.1.12.6 Despesas e encargos

A lei atual não permite que despesas incorridas com a aquisição de partes sociais e de outros valores mobiliários relevem para efeitos do cálculo das mais-valias decorrentes da alienação deste tipo de ativos, o que conduz a uma sobreavaliação dos rendimentos auferidos pelos contribuintes e, consequentemente, a um excesso da tributação que sobre os mesmos impende, pelo que propõe a correção de tal situação.

4.1.12.7 Divergência de valores

Entende-se que deve ser clarificado que os critérios de determinação do valor de alienação previstos nos números 2 e 3 do artigo 52.º do Código do IRS - aplicáveis nos casos de transmissão de ações, outros valores mobiliários e quotas, quando a AT considere fundadamente que existe divergência entre o valor declarado e o valor real - consubstanciam presunções legais que, enquanto tal, poderão ser objeto de elisão.

4.1.12.8 Mais-valias imobiliárias - Regime do reinvestimento do valor de realização

O regime de exclusão de tributação das mais-valias decorrentes da alienação de imóveis destinados à habitação própria e permanente não contempla a possibilidade de o reinvestimento do valor de realização ocorrer parcelarmente, antes e depois da alienação.

Tal prejudica os contribuintes que optem pela construção de imóvel para habitação própria e permanente, adquirindo o terreno ou iniciando a construção antes da alienação e concluindo aquela em data posterior.

Ocorrem assim situações de manifesta desigualdade, quer em relação aos casos de aquisição direta, quer às situações em que a aquisição do terreno e a construção acontecem em momento posterior ao da alienação, o que importa corrigir.

Propõe-se ainda o alargamento, para 12 meses, do prazo concedido aos sujeitos passivos para, nos casos de aquisição direta, afetarem o imóvel a habitação própria e permanente e, simultaneamente, propõe-se que aquele prazo se conte a partir do momento em que se concretiza o reinvestimento e não, como sucede atualmente, a partir do termo do prazo estabelecido para o reinvestimento, por se entender que, estando este concretizado, não se justifica a concessão de um prazo adicional e variável.

4.1.12.9 Valor de aquisição a título gratuito de direitos reais sobre bens imóveis

A norma que consta do atual n.º 3 do artigo 45.º do Código do IRS, relativa aos casos em que a aquisição aconteceu através de doação isenta, encontra-se desajustada face à recente evolução em matéria de avaliação de prédios urbanos, podendo conduzir, por um lado, a

situações em que os efeitos da sua aplicação exorbitam a respetiva *ratio*, prejudicando injustificadamente os contribuintes, e, por outro, a situações de frustração do objetivo que lhe subjaz, pela sua ineficácia perante alguns tipos de situações em que ocorre efetivo abuso.

Entende-se, assim, que é necessário proceder à reformulação da norma em questão, tornando-a mais justa e eficaz.

4.1.12.10 Despesas e encargos

A par com o que, como já referimos, acontece no âmbito das mais-valias de partes sociais e de outros valores mobiliários, também no caso das mais-valias imobiliárias se regista um regime injustificadamente restritivo ao nível das despesas elegíveis para efeitos da determinação destas mais-valias, pois a lei excluiu a dedutibilidade de gastos efetiva e necessariamente suportados para a respetiva obtenção.

Com o objetivo de assegurar uma tributação mais justa, que atenda à real capacidade contributiva, entende-se que deve ser alargado o leque de despesas a considerar na determinação de mais e menos-valias, passando a incluir as indemnizações comprovadamente pagas pela renúncia onerosa a posições contratuais ou outros direitos relativos a bens imóveis.

Em contrapartida, prevê-se expressamente que aquelas indemnizações constituam incrementos patrimoniais passíveis de tributação na esfera dos respetivos beneficiários.

Propõe-se ainda o alargamento, de cinco para doze anos, do prazo de elegibilidade dos encargos com a valorização dos bens, comprovadamente realizados.

4.1.12.11 Possibilidade de afastamento do critério do VPT mediante prova do preço de transmissão efetivo

Ao nível das mais-valias imobiliárias – e diferentemente do que sucede em sede de IRC e, também, de IRS, neste caso quando tais mais-valias são tributadas no âmbito da categoria B –, a tributação em sede da categoria G não prevê a possibilidade de afastamento da regra que determina que o valor de realização corresponde ao valor a considerar para efeitos de liquidação de IMT sempre que este seja superior ao declarado.

Não se vislumbrando motivos que impeçam a ilisão da referida presunção no âmbito da categoria G e podendo esse impedimento ter consequências gravosas e injustificadas para os contribuintes, propõe-se a consagração expressa de que, também neste caso, existe tal possibilidade.

4.1.12.12 Fusões e cisões

Um outro vetor de atuação da Comissão foi a harmonização, sempre que tal se afigurasse possível, necessário e desejável, das disposições do Código do IRS com as do IRC.

Com a entrada em vigor da Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro (v.g. Lei da Reforma do IRC), registou-se um alargamento do leque de operações de fusão e cisão de sociedades suscetíveis de beneficiar do regime de neutralidade fiscal previsto no artigo 74.º do Código do IRC.

Uma das consequências desse alargamento foi a introdução, no artigo 76.º do mesmo Código, de novas regras em matéria do regime de tributação aplicável aos sócios das sociedades fundidas ou cindidas.

Contudo, estas novas regras não foram ainda incorporadas no Código do IRS, para efeitos de aplicação aos casos em que os sócios das sociedades fundidas ou cindidas são pessoas singulares, pelo que importa sanar esta omissão.

Este esforço de harmonização abarcou, também, as exigências em termos de prova documental que impendem sobre os sócios das sociedades objeto das mencionadas operações. Optou-se pelo afastamento da exigência de entrega da documentação conjuntamente com a declaração de rendimentos, por se entender que uma tal obrigação não só não se justifica como é de custoso cumprimento dada, designadamente, a generalização da entrega por Internet da declaração Modelo 3 do IRS. Contribui-se, também aqui, para a redução dos custos de cumprimento que impendem sobre os contribuintes.

4.1.13 Categorias E e G - Reforço da semi-dualização do imposto

Os vários Estados recorrem a diversos sistemas base para a estruturação da tributação do rendimento pessoal. Esses diversos sistemas, que partem fundamentalmente de uma definição de base de incidência do imposto e a forma como este pode servir para determinar formas transversais ou diferentes de tratamento dos rendimentos incluídos naquela base, podem servir de ponto de partida para a determinação de um sistema integrado de tributação, que evolui naturalmente com o passar do tempo.

Esta realidade encontra-se refletida na evolução do IRS. Este imposto partiu de um propósito de estruturação com base num sistema de tributação unificado, em que a maior parte dos rendimentos obtidos pelos contribuintes, depois de subtraídas deduções específicas, são submetidas a tributação por aplicação de uma mesma tabela de taxas progressivas. No entanto, este propósito, mesmo na génese do IRS, não foi atingido.[2]

A evolução posterior do IRS foi no sentido da sua sistemática semi-dualização. Isto implicou uma progressiva adoção de um sistema ao abrigo do qual existe uma separação no tratamento fiscal entre rendimentos oriundos de investimento (rendimentos de capitais, rendimentos de

[2] XAVIER DE BASTO, José Guilherme (2007), IRS – Incidência Real e Determinação dos Rendimentos Líquidos, Coimbra Editora, Coimbra

mais-valias e, posteriormente, rendimentos prediais) e os restantes rendimentos auferidos pelos sujeitos passivos.

De facto, o sistema unificado de tributação padece de diversas limitações, essencialmente derivadas do facto de não tributar uniformemente todas as categorias de rendimento, como sejam o facto de induzir a comportamentos de planeamento fiscal face à falta de neutralidade no tratamento de realidades tributárias semelhantes, não respeitar a equidade horizontal, não considerar as diferenças na mobilidade internacional dos fatores de produção dos diversos tipos de rendimento e introduzir um nível elevado de complexidade.

Assim, e assumindo que nunca teria sido intenção do legislador constitucional de impor um modelo puro de imposto único que, de resto, nunca foi uma realidade em Portugal,[3] a posição da comissão é no sentido de que é desejável continuar a avançar no sentido da semi-dualização do sistema do IRS, de modo a incrementar a equidade, a eficácia, a simplicidade e a estabilidade deste imposto.

Face ao exposto, a Comissão do IRS propõe que todos os rendimentos da categoria E passem, definitivamente, a ser tributados através de uma taxa proporcional, acabando com a desigualdade de tributação que atualmente vigora nos rendimentos de capitais, de acordo com a qual a maior parte dos rendimentos de capitais são tributados a taxas especiais ou liberatórias, mas subsistem alguns rendimentos que, de forma inexplicável, continuam sujeitos a englobamento obrigatório.

Propõe-se igualmente que sejam simplificadas e sistematizadas as normas que estabelecem as regras de tributação a taxas proporcionais, tornando-as de mais fácil leitura e compreensão da parte dos contribuintes. Neste âmbito, procede-se à igualização da tributação dos rendimentos auferidos por contribuintes não residentes, especificamente no que diz respeito aos rendimentos que eram sujeitos a taxa liberatória de 25% sempre que existia agente pagador em Portugal.

Por fim, mantém-se o regime de englobamento obrigatório das mais-valias resultantes da venda de bens imóveis, atendendo a que na maior parte dos casos a aquisição de um imóvel destina-se a habitação própria e permanente e não a um investimento que se quer rentabilizar.

4.1.14 Categorias E e G - Regime de reinvestimento de mais-valias imobiliárias – amortização de empréstimos

Tendo presente a atual conjuntura em que um número significativo de contribuintes, em situação de estrangulamento financeiro, se vê obrigado a proceder à alienação da sua habitação própria e permanente para solver compromissos financeiros associados aos empréstimos contraídos com a respetiva aquisição e em que, consequentemente, o produto das venda é exclusivamente utilizado para esse efeito (não havendo, pois, aquisição de nova habitação e, portanto, reinvestimento), a Comissão entende ser de propor o alargamento,

[3] Rui Duarte Morais (2006), Sobre o IRS, Almedina, Coimbra

com caráter temporário, por um período de cinco anos, da exclusão de tributação prevista no n.º 5 do artigo 10.º, a qual passará a abranger também aos casos em que o valor de realização seja utilizado para o efeito antes mencionado, sem exigência da condição de reinvestimento.

Para obviar à ocorrência de comportamento abusivos, circunscreve-se a aplicação do regime ora proposto aos contratos de empréstimo que tenham sido celebrados até 31 de dezembro de 2014.

4.1.15 Categorias E e G - Incentivos fiscais à poupança dos agregados familiares

Em Portugal a necessidade de incrementar a poupança é inquestionável, por razões genéricas e estruturais e por razões específicas portuguesas. As razões estruturais consistem, fundamentalmente, em preparar a economia e a sociedade para minimizar as consequências do envelhecimento da população. As razões específicas da economia portuguesa derivam da situação conjuntural que esta atravessa onde, para além do Estado, também os particulares registam níveis de fluxos de formação de poupança baixos e níveis dos stocks de endividamento muito elevados.

No passado, o sistema fiscal português em geral e o IRS em particular, tal como em muitos outros países, incluíram incentivos para a formação de poupança de longo prazo, a qual podemos designar de poupança para a reforma. O exemplo mais óbvio é o dos Planos de Poupança Reforma - PPR.

Apesar da sua popularidade, os mecanismos fiscais como os PPR levantam dois problemas. Em primeiro lugar podem ser uma fonte de despesa fiscal significativa, um problema grave nas circunstâncias portuguesas atuais. Em segundo lugar, não é claro que este tipo de benefícios fiscais tenham como efeito líquido aumentar a poupança. A questão é saber se o efeito mais importante destes benefícios é levar os contribuintes a aumentar as suas poupanças ou se é incentivar os contribuintes a mudar fundos (que poupariam de qualquer maneira) de formas de poupança não subsidiadas para as formas de poupança com vantagens fiscais, o que podemos designar de substituição de ativos, deixando as poupanças globais basicamente inalteradas.

Alguma investigação recente[4] mostra que os detalhes são importantes, ou seja que a forma específica como os planos de poupança funcionam determina em grande parte se são eficazes no sentido de aumentarem a poupança em termos líquidos.

Planos de poupança em que os contribuintes decidem qual o montante aplicado anualmente, sobretudo quando fazem essa entrega de uma só vez, são do tipo de planos em que mais substituição de ativos pode ocorrer e logo com elevadas despesas fiscais para resultados pequenos ou nulos de aumento líquido da poupança privada. Por outro lado, face ao objetivo

[4] Ver resumo não técnico da literatura e novos resultados em Raj Chetty, et al (2013), Subsidies vs. Nudges: Which policies increase saving the most?, Issue in Brief, Center for Retirement Research, Boston College, http://crr.bc.edu/wp-content/uploads/2013/03/IB_13-3-508.pdf

de aumentar a poupança líquida, uma eficácia muito superior está associada a planos com entregas automáticas e regulares, como é o caso de planos de poupança baseados na entrega automática de uma percentagem do salário feita pela entidade empregadora (ou seja um mecanismo semelhantes às retenções na fonte dos impostos sobre o rendimento). Esta situação já ocorre nas contribuições para fundos de pensões privados e para alguns tipos de PPR.

No essencial, propõe-se que os rendimentos derivados da remuneração de depósitos ou de quaisquer aplicações em instituições financeiras ou de títulos de dívida pública podem beneficiar do regime previsto para os seguros de capitalização, desde que observado um conjunto de condições.

4.1.16 Ampliação da possibilidade de englobamento

A Comissão analisou a atual exigência legal vertida no n.º 5 do artigo 22.º do Código do IRS de que a opção pelo englobamento, por parte do sujeito passivo, relativamente a quaisquer rendimentos sujeitos a taxas liberatórias ou especiais e em relação aos quais essa opção é facultada, obriga a englobar também todos os outros rendimentos, da mesma ou de outra categorias, em relação aos quais a lei preveja esse direito de opção pelo englobamento. Ou seja, não é possível declarar apenas os rendimentos da mesma categoria e excluir os das outras.

No entendimento da Comissão, esta regra é excessivamente restritiva, fazendo regressar, de algum modo, por essa via, a imposição do englobamento relativamente a categorias de rendimentos que foram subtraídos por lei a essa obrigação.

O IRS, como sucede na maior parte dos sistemas fiscais de imposto único, afasta-se de um modelo de imposto único puro, em que o englobamento de todos os rendimentos, e a subordinação da sua soma a taxas progressivas, é obrigatório.

Na realidade, tendo o IRS evoluído para a subtração de vários tipos e categorias de rendimentos ao englobamento obrigatório, a aludida regra atual do englobamento global obrigatório é um entorse a essa subtração e desincentiva o englobamento, deste modo não favorecendo sequer a unicidade do imposto. Num sistema de tributação semi-dual, em que subsiste o englobamento optativo relativamente a várias categorias de rendimentos, deve garantir-se, também, que essa opção é casuística, estando livre do constrangimento de arrastar com ela, outras categorias de rendimentos cujo englobamento seria penalizador para o contribuinte. O reforço da dualização do imposto, consagrado na presente proposta, também se afigura estimular essa faculdade.

Por estes motivos a Comissão propõe a alteração do nº 5 do artigo 22º do Código no sentido de se passar a estabelecer que quando o sujeito passivo exerça a opção legal pelo englobamento, fica apenas obrigado a englobar a totalidade dos rendimentos da mesma categoria de rendimentos.

Embora, na sua génese, o universo da opção pelo englobamento fosse muito mais circunscrito, esta era, aliás, a solução originária do imposto.

4.2 No âmbito de questões de tributação internacional

4.2.1 Residência fiscal parcial

O conceito de residente fiscal é essencial para determinar o âmbito de sujeição pessoal das pessoas singulares.

A crescente globalização da atividade económica tem, inevitavelmente, incrementado o número de situações em que, no decurso de um ano fiscal, pessoas individuais residem em dois ou mais países.

Adicionalmente, a recente crise que atingiu Portugal fez crescer o número de residentes fiscais portugueses que saíram de Portugal para procurar trabalho noutros países, bem como, por força da reconversão do negócio de muitas empresas portuguesas, fez aumentar o número de colaboradores de empresas portuguesas destacados para exercer funções no estrangeiro.

Naturalmente, a maioria das vezes, tais deslocações sucedem no decorrer de um ano fiscal, suscitando questões complexas de determinação da residência fiscal.

A legislação interna portuguesa não tem uma disposição que incorpore os comentários da Convenção Modelo da OCDE em matéria de resolução de conflito de residências fiscais. Nos termos destes comentários, sempre que existe um conflito de residências fiscais, a solução deve ser aferida relativamente a diferentes momentos do ano, podendo assim o estatuto de residente, relativamente a determinado sujeito passivo, ser diferente em diversos períodos do mesmo ano.

Ou seja, de acordo com tais comentários, a resolução deste conflito de residências fiscais faz-se com recurso ao conceito conhecido como "residência fiscal parcial".

Tal solução permite a resolução equilibrada destes conflitos de residência, na medida em que o sujeito passivo é tratado como residente fiscal, e portanto suscetível de estar sujeito a tributação sobre os rendimentos auferidos mundialmente, no local onde efetivamente reside em determinado período de cada ano.

Em termos práticos temos, atualmente, que, durante o primeiro semestre de cada ano fiscal, a maioria dos sujeitos passivos atua no pressuposto da sua qualificação como residentes fiscais em Portugal, cumprindo as obrigações fiscais exigidas em tal situação.

Contudo, sempre que um sujeito passivo muda de residência no primeiro semestre, passa a qualificar como não residente fiscal para a totalidade do ano. Isto significa a alteração de todas as obrigações fiscais que foram cumpridas até então, incluindo retenções na fonte de

imposto (por alteração das taxas aplicáveis) e obrigações declarativas das entidades pagadoras.

Inversamente, a regra de ter habitação permanente a 31 de dezembro de cada ano implica necessariamente que todos os sujeitos passivos que passem a residir em território português qualificam-se como residentes fiscais para todo o ano, independentemente da data de chegada a Portugal.

Tais regras dificultam em muito a mobilidade internacional dos sujeitos passivos. Para além da necessidade de dirimir conflitos de residência fiscal, sendo os sujeitos passivos qualificados, ao abrigo da lei interna, como residentes fiscais em Portugal mesmo relativamente a períodos em que não viveram em território português, haverá que proceder à eliminação da dupla tributação internacional, o que aumenta a complexidade das obrigações declarativas e aumenta as situações de crédito de imposto por dupla tributação internacional.

Acresce que, se um sujeito passivo sair de Portugal antes do fim do primeiro semestre, (qualificando como não residente fiscal em Portugal relativamente a todo esse ano) e passar a residir no território de um Estado que apenas o considere residente fiscal a partir da data em que fixar residência nesse território, existirá um período do ano em que tal sujeito passivo não qualifica como residente fiscal em território algum. A título meramente exemplificativo, tal situação pode ocorrer relativamente a diversos países que são destinos frequentes de emigrantes portugueses (Brasil, Canada, EUA, Dinamarca, França, Irlanda, Luxemburgo, Reino Unido, Suécia, Suíça, entre muitos outros).

Nestas situações, não se encontra justificação para que existam rendimentos que não estejam sujeitos a tributação em Portugal durante um período em que este era claramente o país de residência do sujeito passivo.

Pelo exposto, entende-se recomendável alterar o conceito de residente fiscal em território português, de modo a haver uma conexão direta entre o período de efetiva residência em território português e o estatuto de residente fiscal neste mesmo território.

A Comissão propõe a adaptação dos dois principais critérios de determinação de residência, sendo considerados residentes em território português as pessoas que, no ano a que respeitam os rendimentos:

a) Hajam nele permanecido mais de 183 dias, seguidos ou interpolados, em qualquer período de 12 meses com início ou fim no ano fiscal em causa; ou

b) Tendo permanecido por menos tempo, aí disponham, em qualquer altura do período referido na alínea anterior, de habitação em condições que façam supor intenção atual de a manter e ocupar como residência habitual.

As pessoas que preenchem uma das condições acima referidas tornam-se residentes desde o primeiro dia do período de permanência em território português. Por seu turno, a perda da condição de residente ocorre a partir do último dia de permanência em território português.

4.2.2 Residência por atração

O regime da residência por atração, previsto no artigo 16.º, nº 2 do Código do IRS, é gerador de múltiplos conflitos positivos de residência, pelo que se propõe a sua revogação.

Na realidade, não obstante a lei prever já a possibilidade de afastamento da condição de residente por parte do cônjuge que não permanece em território português, o regime em causa representa uma desnecessária fonte de complexidade.

Mais, adotando-se o princípio da tributação separada dos cônjuges, é mais coerente que a residência fiscal seja aferida relativamente a cada sujeito passivo do agregado familiar.

4.2.3 Deslocalização da residência fiscal por nacionais portugueses

O artigo 16.º, n.º 5 do Código do IRS determina que sejam consideradas como residentes em território português as pessoas de nacionalidade portuguesa que deslocalizem a sua residência fiscal para país, território ou região, sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável, constante de lista aprovada por portaria do Ministro das Finanças, no ano em que se verifique aquela mudança e nos quatro anos subsequentes, salvo se o interessado provar que a mudança se deve a razões atendíveis, designadamente exercício naquele território de atividade temporária por conta de entidade patronal domiciliada em território português.

Porém, não se justifica a manutenção da residência fiscal em Portugal durante 5 anos quando, no decurso deste período, o sujeito passivo deixe de ser residente fiscal em território sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável, pelo que a lei deve ser alterada em conformidade.

4.2.4 Obrigações declarativas

As alterações propostas determinam ajustamentos no que diz respeito ao cumprimento das obrigações declarativas por parte dos sujeitos passivos.

Assim, a Comissão propõe que a lei estabeleça que sempre que se altere o estatuto de residência de um sujeito passivo, este terá um prazo para comunicar tal alteração à AT.

Por forma a não serem necessárias alterações significativas nas declarações anuais de IRS e no sistema de liquidação da AT, propõe-se que os sujeitos passivos que em determinado ano tenham dois estatutos de residência fiscal, procedam à entrega de uma declaração de rendimentos relativos a cada um deles, indicando os rendimentos tributáveis obtidos em cada período, sem prejuízo da possibilidade de dispensa de declaração, nos termos gerais.

4.2.5 Rendimento de fonte portuguesa

Nos termos da alínea a) do número 1 do artigo 18.º do Código do IRS, consideram-se obtidos em território português os rendimentos de trabalho dependente decorrentes de atividades nele exercidas e, ainda, quando tais rendimentos sejam devidos por entidades que nele tenham residência, sede, direção efetiva ou estabelecimento estável a que deva imputar-se o pagamento.

Esta disposição entra em contradição com o artigo 15º das convenções para evitar a dupla tributação, segundo o qual o país da fonte apenas pode tributar os rendimentos do trabalho dependente decorrentes de trabalho prestado no seu território.

Acresce que, para acionar as convenções e afastar a obrigação de retenção na fonte de IRS no momento do pagamento do rendimento, o sujeito passivo e as entidades pagadoras são obrigados a custosas obrigações declarativas adicionais, nem sempre possíveis de cumprir por implicarem a colaboração do Estado de residência, por vezes difícil e morosa de obter.

Ora, parece fazer pouco sentido impor um conjunto de procedimentos burocráticos para aplicar um princípio que é quase universal ao nível europeu: os rendimentos do trabalho dependente só podem ser tributados no país onde o trabalho é prestado.

Adicionalmente, o atual regime é um entrave a que se constituam em Portugal sociedades prestadoras de serviços a nível mundial, assentes em trabalho qualificado, cujos quadros sejam residentes fiscais fora do território português.

Pelo exposto, a Comissão recomenda que apenas sejam considerados obtidos em território português os rendimentos do trabalho dependente auferidos por sujeitos passivos não residentes em Portugal, decorrentes de atividades nele exercidas.

4.2.6 Eliminação da dupla tributação jurídica internacional

4.2.6.1 Crédito de imposto

Com o intuito de harmonizar o crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional com o previsto em idêntica disposição do Código do IRC, propõe-se que seja introduzida também no IRS a possibilidade de reporte, para os cinco períodos de tributação seguintes, do crédito de imposto que não foi possível deduzir num determinado ano, por insuficiência de coleta no período de tributação em que os rendimentos obtidos no estrangeiro foram incluídos no rendimento tributável em Portugal.

4.2.6.2 Isenção com progressividade

Existem Convenções para Evitar a Dupla Tributação Internacional (CDT) em que Portugal, enquanto estado de residência, acordou na utilização do método da isenção com progressividade como forma de eliminar a dupla tributação internacional.

Porém, não existe na lei interna norma que preveja o englobamento dos rendimentos obtidos no outro país contratante, ainda que tão só para efeitos de determinação da taxa aplicável aos demais rendimentos.

Trata-se, pois, de uma omissão legislativa que deve ser suprida.

4.2.7 Eliminação da dupla tributação económica internacional

Propõe-se que o regime de eliminação da dupla tributação económica seja alargado aos lucros distribuídos por entidades residentes num Estado membro do Espaço Económico Europeu que esteja vinculado a cooperação administrativa no domínio da fiscalidade equivalente à estabelecida no âmbito da União Europeia, a exemplo do que já sucede na generalidade dos regimes aplicáveis quanto a entidades residentes em Estados membros da União Europeia.

4.2.8 Prazo de entrega da declaração rendimentos

Os sujeitos passivos que auferem rendimentos no estrangeiro devem, na declaração anual de IRS, indicar o valor total do rendimento bruto auferido e o imposto final pago no estrangeiro.

Sucede que, na maior parte das situações, o apuramento do imposto final no estrangeiro é posterior ao prazo de entrega da declaração anual de IRS em Portugal.

Como tal, o sujeito passivo fica confrontado com a necessidade de optar entre não indicar na referida declaração qualquer valor relativo ao imposto pago no estrangeiro, ou indicar o valor que estima vir a pagar. Em termos práticos, o sujeito passivo tem a alternativa de pagar IRS indevido e, posteriormente, pedir o reembolso ou de ter de alterar a declaração inicial, sendo então apurados juros compensatórios e devida uma coima.

Tais situações são particularmente relevantes quando os rendimentos são auferidos em países em que o ano fiscal é distinto do ano civil (o que acontece, p. ex., no Reino Unido), terminando depois do prazo para entrega da declaração anual de IRS.

Sendo tais situações completamente alheias ao sujeito passivo, justifica-se que este disponha de um prazo mais alargado para proceder à entrega de uma declaração anual de rendimentos, sem que isso implique quaisquer penalizações.

4.2.9 Residentes Não Habituais – Atividades de alto valor acrescentado

Relativamente aos Residentes Não Habituais, os únicos rendimentos de fonte portuguesa que poderão beneficiar de um regime fiscal favorável (tributação por aplicação de uma taxa de 20%) são os rendimentos do trabalho, dependente ou independente, derivados de atividades de alto valor acrescentado, definidas em portaria.

Após quatro anos e meio de aplicação prática deste regime, constata-se que o mesmo tem atraído poucos profissionais/colaboradores de alto valor acrescentado para Portugal, comparativamente, p. ex., com o número de pensionistas que, em razão da sua existência, passaram a residir no nosso país.

Uma das razões explicativas será o facto de, em relação a algumas das profissões elencadas na portaria, os requisitos exigidos serem de complexa operacionalização. É o caso das situações elencadas no Código 8, n.º 801 da portaria, relativamente às quais a lei exige a verificação de uma conexão entre a atividade do sujeito passivo e contratos celebrados ao abrigo do CFI. Propõe-se que seja retirada a referência ao investimento produtivo (de modo a ficarem abrangidos investimentos noutros sectores da economia – p.ex.., em tecnologias de informação) e seja eliminado o referido requisito de conexão destes profissionais com contratos celebrados ao abrigo do CFI.

Adicionalmente, ouvidas opiniões abalizadas, concluiu-se ser desejável incluir na citada Portaria mais duas profissões (atuários e pilotos aeronáuticos), porquanto existirá um número elevado destes profissionais interessados em residir em Portugal.

Finalmente, em relação à eliminação da dupla tributação internacional, na medida em que estejam em causa rendimentos de fonte estrangeira, propõe-se que – à semelhança do que já sucede com os rendimentos da Categoria A – se elimine a remissão para a lista de atividades de alto valor acrescentado e o regime de isenção seja aplicado, com as necessárias adaptações, à generalidade dos rendimentos tributáveis na Categoria B.

4.2.10 Representação fiscal - Renúncia

Propõe-se a previsão expressa na lei da possibilidade de renúncia à representação por parte do representante fiscal, possibilidade que, em rigor, já decorre da lei civil.

Tal renúncia tornar-se-á eficaz relativamente à Autoridade Tributária e Aduaneira, quando lhe for comunicada, devendo esta, no prazo de noventa dias a contar dessa comunicação, proceder às necessárias alterações registrais.

4.2.11 Fim da presunção de que o representante fiscal é o gestor de bens ou direitos de não residentes

Propõe-se a revogação do n.º 3 do artigo 27º da Lei Geral Tributária, deixando a lei de presumir que, salvo indicação em contrário, o representante fiscal é, também, gestor dos bens ou direitos do não residente.

Tal presunção legal, além de não encontrar alicerce suficiente na realidade, resulta numa violência, na medida em que, para a elidir, o representante é chamado a fazer a prova de um facto negativo. Não menos importante, o atual regime constitui um importante desincentivo

à aceitação do exercício da função de representante fiscal, o que dificulta, em muito, o cumprimento das obrigações fiscais a que, em Portugal, estão sujeitos os não residentes.

4.2.12 Estruturas fiduciárias

Com a previsão da aplicação de taxas liberatórias ou especiais para todos os rendimentos de capitais e mais-valias mobiliárias, e considerando ainda o já disposto nos artigos 20º do Código do IRS e 66º do Código do IRC, afigura-se-nos que o regime fiscal aplicável a imputações ou distribuições de rendimentos a partir de "*trusts*" resultará coerente com aquele a que estão sujeitos os rendimentos de capital e outros ganhos similares.

A principal questão que fica por resolver é o tratamento fiscal do valor distribuído na liquidação, revogação ou "*unwinding*" do "*trust*".

O tratamento fiscal de tais distribuições, na parte em que devam ser consideradas como constituindo rendimento, será a qualificação como mais-valia mobiliária, tributada à taxa especial de 28%.

A este respeito, levantam-se duas questões.

A primeira resulta do facto de não haver (ao contrário do que sucede nos rendimentos de capitais) uma taxa especial agravada para as mais-valias resultantes da alienação de "participações" afetas ao "capital" de entidades localizadas em países com um regime fiscal claramente mais favorável como o são, muitas vezes, os "*trusts*".

Deste modo, à partida, faria sentido fixar, por uma questão de coerência sistemática, uma taxa especial de 35% para mais-valias, realizadas com valores mobiliários cujo emitente estivesse localizado num território com um regime fiscal claramente mais favorável.

Tendo tentado operacionalizar esta hipótese, concluiu-se que a criação em termos gerais da referida taxa tornaria mais complexo ainda o regime de apuramento do saldo das mais-valias e menos-valias mobiliárias em sede de IRS.

Assim, optou-se por aplicar a taxa de 35% apenas aos ganhos resultantes da revogação, liquidação ou extinção de estruturas fiduciárias (como os "*trusts*") domiciliadas em país, território ou região sujeitos a um regime fiscal claramente mais favorável, constante da lista aprovada por membro do Governo responsável pela área das finanças.

A outra questão que se levanta, neste enquadramento, é, em relação aos montantes distribuídos em partilha ou reembolsados, nomeadamente a definição do que constitui reembolso/ atribuição de "capital" e do que constitui mais-valia. Recomenda-se a este respeito que a parte dos montantes em causa distribuídos em partilha ou reembolsados, correspondente ao montante dos ativos entregues pelo sujeito passivo aquando da constituição da estrutura fiduciária, releve como "capital" ou valor de aquisição, para efeitos de cálculo do correspondente ganho quando auferido pelo sujeito passivo em causa. Ao valor remanescente devem ainda ser abatidos, neste cálculo, os valores imputados objeto de

tributação nos termos do n.º 3 do artigo 20.º do Código do IRS que não tenham sido distribuídos anteriormente.

Por outro lado, o valor atribuído em resultado da liquidação, revogação ou extinção de estruturas fiduciárias a sujeitos passivos beneficiários das referidas estruturas, distintos daqueles que as constituíram, deverá ser tratado como uma transmissão gratuita sujeita às regras gerais do Código do Imposto do Selo.

4.2.13 Incompatibilidades com o Direito Europeu

A existência, no ordenamento jurídico interno, de normas não conformes com o Direito Europeu é suscetível de conduzir a penalizações do Estado português, pelo que esta foi também uma área objeto de análise por parte da Comissão.

4.2.13.1 Tributação à saída (exit tax)

O regime aplicável às mais-valias latentes em consequência de operações de permuta de partes sociais e de fusão e cisão de sociedades encontra-se consagrado na alínea a) do n.º 9 do artigo 10.º do Código do IRS.

Este regime é em tudo idêntico ao que vigorava em sede de IRC, nomeadamente no artigo 83.º do respetivo Código, na redação anterior à alteração introduzida pela Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro.

Este regime foi considerado incompatível com o Direito Europeu pelo acórdão do TJUE, de 6 de setembro, proferido no âmbito do processo C-38/10, tendo sido decidido, no que aqui interessa, que o artigo 49.º TFUE deve ser interpretado como opondo-se a uma legislação de um Estado membro que impõe a cobrança imediata do imposto sobre as mais-valias latentes atinentes a elementos do património de uma sociedade que transfere a sede ou a sua direção efetiva para outro Estado membro de acolhimento, no próprio momento da referida transferência.

Em consequência deste acórdão, como já mencionado, os artigos 83.º e 84.º do Código do IRC foram alterados de modo a que a respetiva disciplina ficasse conforme ao Direito Europeu.

Importa, pois, proceder a idêntica alteração em sede de IRS.

De igual modo, a atual norma da alínea a) do n.º 9 do artigo 10.º não contempla os casos de mais-valias cuja tributação se encontre suspensa por força da aplicação do regime previsto no artigo 38.º, o que cria uma situação de desigualdade de tratamento não justificável.

Razão pela qual se propõe que, também neste caso, a transferência de residência dê lugar à tributação que deixou de ser efetuada na data da realização da operação.

Ainda neste âmbito, propõe-se que o rendimento apurado seja requalificado como rendimento da categoria B sempre que a transferência da residência ocorra antes de decorrido o período de cinco anos estabelecido no n.º 3 daquele artigo 38.º.

4.2.13.2 Entrada de património para a realização do capital de sociedade:

Constitui uma das condições de acesso ao regime de neutralidade fiscal consagrado no artigo 38.º do Código do IRS, aplicável às situações de transmissão do património afeto ao exercício de uma atividade empresarial e profissional para realização de capital de uma sociedade, que a sociedade para a qual o património é transmitido tenha a sua sede ou direção efetiva em território português.

Trata-se, também neste caso, de condição suscetível de ser declarada como não conforme ao Direito Europeu por dar origem a uma discriminação em relação às sociedades residentes noutros Estados membros da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu.

Assim, por forma a obviar a uma possível condenação do Estado português, mas salvaguardando o seu direito à tributação, propõe-se que o regime seja também aplicável aos casos em que o património seja transmitido para sociedade residente noutro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, na condição de tal património seja afeto a estabelecimento estável em território português da mesma sociedade e concorra para o apuramento do lucro tributável desse estabelecimento.

Concomitantemente propõe-se ainda a revogação da penalização prevista na parte final do n.º 3 do mesmo artigo 38.ºpor se considerar que a mesma é excessiva e injustificada.

4.3 No âmbito das questões associadas à família

4.3.1 Quociente familiar

Embora as decisões de contrair casamento ou não, de ter filhos ou não, e em geral a organização económico- financeira de uma família não devam ser determinadas por considerações de tipo fiscal, a verdade é que se tem assistido nos últimos anos a uma regressividade da natalidade provocada pela conjuntura económica, e desta forma da redução do rendimento disponível, que merece intervenção a nível fiscal. É nestes sentido, que a Comissão entendeu que o sistema de tributação pessoal pode ser desincentivador da natalidade e que essa situação pode ser corrigida através de instrumentos técnicos que visam aferir a capacidade contributiva de uma família.

É entendimento partilhado pelos modernos sistemas fiscais que as correções ao imposto, por motivo dos encargos familiares não se qualificam como benefícios fiscais, pois apenas refletem o reconhecimento da diminuição da capacidade contributiva. O objetivo é lograr um tratamento o mais equitativo possível, contemplando circunstâncias distintas como o

número de filhos, existência de dois sujeitos passivos que auferem rendimento ou apenas um, natureza dos rendimentos, etc.

Depois de ampla reflexão, a Comissão propõe a introdução do quociente familiar, na medida em que se trata de um sistema que reflete, em maior medida face a outros modelos como aquele que vinha sendo utilizado, das deduções à coleta, os efeitos sobre o rendimento das famílias, das crescentes necessidades económicas que acompanham o aumento do núcleo familiar.

Trata-se de uma sistema originário em França em 1948, na situação de fragilidade económica e vazio demográfico do pós - guerra, com o objetivo de reduzir o impacto dos filhos sobre a capacidade contributiva através de um cálculo de imposto em função do número de menores a cargo. *«A poder de compra igual, taxa de imposto igual»*[5].

4.3.1.1 Escala de equivalência

O conceito conhecido como quociente familiar é designado como Escala de Equivalência em Ciências Sociais, onde tem uma história de mais de um século na literatura científica estudando a distribuição do rendimento e fenómenos como a pobreza. É possível considerar o quociente familiar como uma extensão do quociente conjugal utilizado no IRS.

Esta secção tem com objetivo apresentar muito sinteticamente os fundamentos de tal ideia, e apresentar uma estimativa dos efeitos da introdução do quociente familiar nas regras de determinação da coleta do IRS em Portugal.

As necessidades de uma família crescem com cada membro adicional mas não de forma proporcional, devido à existência de economias de escala no consumo, definidas pelo facto de os custos com necessidades como a habitação, eletricidade ou o consumo de água não serem necessariamente três vezes maiores para uma casa com três membros do que para uma única pessoa.

As escalas de equivalência6 permitem comparações entre agregados familiares com diferentes dimensões e composições. A cada tipo de agregado familiar é atribuído um valor em proporção com as suas necessidades. Os fatores comumente levados em consideração para atribuir estes valores são a dimensão do agregado familiar e a idade de seus membros (sejam adultos ou crianças).

Existe uma variedade de escalas de equivalência, nomeadamente:

- **ESCALA DE EQUIVALÊNCIA DA OCDE:** Atribui um valor de 1 para o primeiro membro da família, de 0,7 para cada adulto adicional e de 0,5 a cada criança

[5] O seu introdutor *Adolphe Landry*, em 1945, economista e político de tradição socialista, especialista em estudos demográficos.

[6] OCDE (2014). What are equivalence scales? http://www.oecd.org/eco/growth/oecd-note-equivalencescales.pdf

(OCDE, 2014). Esta escala, também designada Escala de Oxford, foi sugerida pela OCDE em 1982 para utilização em países que não tenham estabelecido a sua própria escala de equivalência. Esta escala é também referida como 'old' ou antiga escala da OCDE por ter sido modificada em muitos países posteriormente.

- **ESCALA MODIFICADA DA OCDE ou EUROSTAT:** A escala anterior foi amplamente usada nos anos 80 e 90 mas no final da década de 90 o EUROSTAT aprovou uma escala modificada que atribui um valor de 1 para o primeiro adulto da família, de 0,5 para cada membro adulto adicional e de 0,3 a cada criança7 (EUROSTAT, 2013). O INE8 segue esta escala modificada. A definição de rendimento por adulto equivalente 'refere-se ao resultado obtido pela divisão do rendimento líquido de cada família pela sua dimensão em número de adultos equivalentes e o seu valor atribuído a cada membro da família. É utilizada a escala de equivalência modificada da OCDE, a qual "atribui um peso de 1 ao primeiro adulto de um agregado; 0,5 aos restantes adultos e 0,3 a cada criança, dentro do agregado".

Há ainda outras escalas, quer com origem em trabalhos académicos quer usadas por outras instituições internacionalmente, mas a prática atual nos países da União Europeia no que diz respeito à definição de políticas sociais, na produção de estatísticas e na realização de estudos sobre distribuição do rendimento e sobre a incidência de pobreza segue sobretudo a escala do EUROSTAT.

Além da utilização da escala EUROSTAT pelo INE, a referida escala está na base da regra de atribuição das prestações do Rendimento Social de Inserção. Em Portugal, 'a prestação do rendimento social de inserção é uma prestação pecuniária de natureza transitória, variável em função do rendimento e da composição do agregado familiar do requerente e calculada por aplicação de uma escala de equivalência ao valor do rendimento social de inserção' (Lei nº 13/2003 de 12 de maio, artigo 2.º). Esta Lei foi sofrendo retificações e alterações (Retificação n.º 7/2003, de 29 de maio; Lei n.º 45/2005, de 29 de agosto; Decreto-Lei n.º 70/2010, de 16 de junho) sendo a última versão disponível com referência a escalas de equivalência o Decreto-Lei n.º 133/2012 de 27 de junho9. Neste decreto é definido que se procede '…à alteração da escala de equivalência para efeitos da capitação dos rendimentos do agregado familiar para acesso à prestação, adotando -se como modelo a escala de equivalências da OCDE'.

Alterações legislativas posteriores não têm uma referência explícita a escalas de equivalência (Decreto-Lei n.º 13/2013, de 25 de janeiro; Portaria n.º 257/2012, de 27 de agosto) mas estabelecem o valor do rendimento social de inserção como percentagem do valor do

7 EUROSTAT (2013). The distributional impact of public services in European countries. http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_OFFPUB/KS-RA-13-009/EN/KS-RA-13-009-EN.PDF (Escala de Equivalência da União Europeia na página 11).

8 http://www.ine.pt/xportal/xmain?xpid=INE&xpgid=ine_indicadores&userLoadSave=Load&userTableOrder=8131&tipoSeleccao=1&contexto=pq&selTab=tab1&submitLoad=true

9 http://www.dre.pt/pdf1s/2012/06/12300/0327003304.pdf

indexante dos apoios sociais. Neste momento, e segundo o Instituto da Segurança Social 10, o valor do rendimento social de inserção é estabelecido de acordo com a Escala de Equivalência Modificada ou do EUROSTAT, somando pelo primeiro adulto o valor 1, pelo segundo adulto e seguintes o valor 0,5 e por cada criança ou jovem com menos de 18 anos o valor 0,3.

4.3.1.2 O Quociente Familiar Proposto

Em geral, a tributação do rendimento pessoal tem ignorado o conceito de escala de equivalência e com isso as possibilidades técnicas que o conceito cria de se obterem medidas mais precisas do nível de vida ou de bem-estar de cada agregado. Em última análise, esta medida de bem-estar, que poderemos também ver como uma medida do poder de compra de cada agregado, é um índice da capacidade contributiva (ability to pay). O conceito é conhecido sobretudo como quociente familiar, refletindo a terminologia francesa. O caso francês é interessante porque em França se usa explicitamente o quociente familiar nas regras de determinação da coleta no imposto sobre os rendimentos individuais.

A presente proposta é que o mesmo se faça em Portugal. Como se pode constatar, a motivação de base é utilizar um índice de capacidade contributiva que corresponda com maior precisão (e equidade) à forma como esta é determinada pela composição do agregado. Por outras palavras, o objetivo prosseguido ao utilizar o quociente familiar é determinar a capacidade de pagamento de forma correta (dada pelo rácio Rendimento/ quociente familiar). Com o quociente familiar consegue-se alcançar uma melhor medida de progressividade do imposto, ao aplicar as taxas a uma capacidade contributiva real e não a um rendimento total que sobrestima o poder de compra de agregados familiares com dependentes. Como é óbvio, a introdução do quociente familiar conduzirá a uma redução dos montantes de IRS pagos para agregados com dependentes e como tal terá um efeito de incentivar a natalidade. No entanto, convém ter presente que esse efeito é uma consequência e não o ponto de partida da ratio para adotar o quociente familiar.

Apesar de ancorado na escala de equivalência do EUROSTAT, a realidade portuguesa, as especificidades históricas do sistema fiscal português, bem como a lógica da reforma agora proposta, aconselham alguns ajustamentos ao quociente familiar. Assim, dado o precedente de o IRS utilizar quociente de 1 para declarações com um único sujeito passivo e quociente conjugal de 2 quando há dois sujeitos passivos, considera-se enraizada a atribuição de peso 1 ao segundo sujeito passivo numa declaração, pelo que não se aplica o peso de 0,5 que a escala EUROSTAT reserva para um segundo adulto num agregado familiar. Esta opção é reforçada quando se tem em consideração que a reforma do IRS agora proposta torna a tributação separada a situação regra. Se o segundo adulto tivesse apenas um peso de 0,5

[10] Instituto da Segurança Social (2013). Guia Prático do Rendimento Social de Inserção http://www4.seg-social.pt/documents/10152/15010/rendimento_social_insercao

haveria uma discrepância potencialmente de grande dimensão entre o imposto a pagar por uma família tributada conjuntamente e por outra semelhante tributada separadamente.

Uma outra diferença ligeira face à escala EUROSTAT é que o quociente familiar agora proposto atribui um valor de 0,3 a todos os dependentes, o que significa que as idades abrangidas poderão ir até aos 25 anos. Considerou-se que seria problemático ter pesos diferentes para dependentes a partir dos 18 anos como seria o caso seguindo a escala EUROSTAT. Outra diferença entre o quociente familiar proposto e a escala EUROSTAT é que não se repercute no quociente familiar a eventual existência no agregado familiar de outros adultos, por exemplo ascendentes. Esta opção conservadora é feita para simplificar e, sobretudo, para limitar o impacto orçamental da mudança de regras, podendo ser alvo de modificação no futuro.

Para clarificar a utilização do quociente familiar, vejamos um exemplo: uma família com pai, mãe e três crianças teria um quociente familiar de 1+1+0,3+0,3+0,3 = 2,9. Se esta família tivesse um rendimento coletável de 40.000 €, o seguinte quadro demonstra a diferença entre a aplicação do atual quociente conjugal e o quociente familiar proposto:

Quadro 4 – Comparação dos quocientes conjugal e familiar

	Quociente Conjugal (Sistema atual)	Quociente Familiar (Sistema proposto)
Rendimento Coletável do Agregado	40.000,00 €	40.000,00 €
Efeito Quociente	20.000,00 €	13.793,10 €
Coleta antes do multiplicador	4.720,00 €	2.951,01 €
Coleta Final	9.440,00 €	8.557,91 €
	Vantagem quociente familiar:	882,09 €

Se os sujeitos passivos apresentarem declarações separadas, cada dependente terá um peso de 0,15 no quociente familiar em cada uma das duas declarações.

Para permitir uma transição suave e sem grandes roturas, na proposta que agora se apresenta introduz-se uma cláusula limite, inspirada no sistema francês. Por comparação com as regras atualmente existentes cada agregado em tributação conjunta não poderá ter uma redução da coleta líquida de IRS superior a 1500€ (€ 750 no caso de tributação separada e 800€ para famílias monoparentais). Seria desejável que este limiar pudesse ser ampliado, logo que possível, para um valor na ordem dos 2.000€ por agregado familiar.

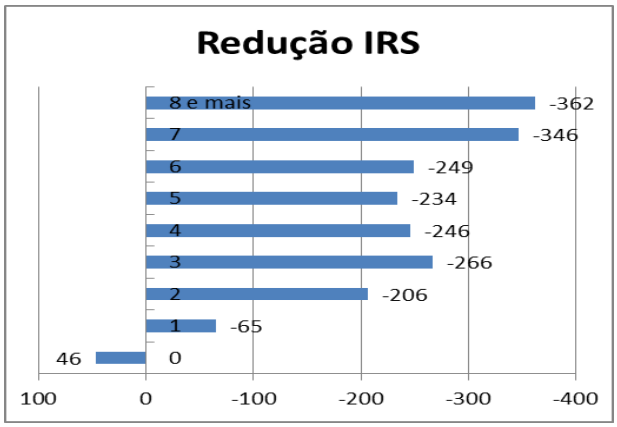
A introdução do quociente familiar reduz a coleta dos agregados familiares com dependentes. As estimativas feitas pela Comissão apontam para que, sem compensações, o quociente familiar reduza a receita em 301,6 M€. A distribuição estimada das reduções de IRS por declarações com diferentes números de dependentes pode ser vista no quadro seguinte.

Uma consequência da introdução do quociente familiar e da correspondente perda de receita pode ser a necessidade de se introduzirem medidas compensatórias. Caso se demonstre ser necessário, a Comissão propõe ajustar as deduções pessoalizantes para compensar 50% da

perda de receita e as deduções de saúde, habitação e educação para compensar os restantes 50%. Para concretizar este princípio estimaram-se os valores médios das deduções à coleta correspondentes a despesas de saúde, de educação e formação e com imóveis que teriam um impacto orçamental nulo se substituíssem as deduções de facto ocorridas. Posteriormente calculou-se o montante do ajustamento das deduções pessoalizantes existentes e das deduções à coleta de saúde, educação e formação e de imóveis que compensaria a introdução do quociente familiar. Os resultados obtidos indicam que a necessidade de efetuar uma redução percentual das deduções pessoalizantes de 14%, para gerar metade da compensação, e uma redução das deduções correspondentes à saúde, educação e habitação de 24,5% para se obter a compensação necessária restante.

A nossa estimativa, indica que os agregados sem dependentes em média terão um agravamento de €46 na coleta líquida de IRS. Por outro lado, em média todos os agregados com dependentes beneficiam, com ganhos que muito tendencialmente serão crescentes com o número de dependentes.

Gráfico 4. Distribuição dos ganhos e perdas líquidos por número de dependentes.



Acresce dizer que ponderação desta proposta a Comissão analisou três cenários do impacto orçamental da medida:

i) Um cenário de 100% de perda de receita da medida;

ii) Um cenário de 50% de perda de receita com a medida por compensação com redução das restantes deduções à coleta;

iii) Um cenário neutro sem perda de receita pela introdução do quociente.

A Comissão optou por não fixar na proposta qualquer valor uma vez que é uma opção política, porque se entende que essa decisão cabe ao legislador.

4.3.2 Vales sociais de educação (até aos 16 anos de idade)

A Comissão, ponderou medidas tributárias favorecedoras do aumento do rendimento disponível das famílias.

Propõe-se assim, como medida de reforço do compromisso do Estado na adoção de soluções de utilidade social no esforço com a educação, ampliar a idade dos menores em relação aos quais é permitida a atribuição de vales sociais aos respetivos pais, vulgo denominados «ticket-infância», permitindo por isso que os mesmos se destinem também ao pagamento de escolas e não apenas de creches jardins-de-infância e lactários.

Estes vales não se integram no conceito de rendimento do trabalho dependente, ou seja, não estão sujeitos a imposto.

Propõe-se o estabelecimento de um regime «ticket-ensino» ou «ticket-jovem» mediante a alteração do regime do Decreto-Lei n.º 26/99, de 20 de janeiro, no sentido da ampliação das entidades aderentes de modo a abranger as escolas, e da elevação da idade dos beneficiários, passando de menores de 7 a menores de 16 anos.

A não tributação destas quantias, na esfera do trabalhador, representa uma medida adequada ao esforço das famílias no contexto atual, simultaneamente constituindo uma medida de estímulo à documentação das despesas de educação.

4.3.3 Tributação separada

Já foi referido que desde o início da sua vigência, o IRS manteve um regime obrigatório de tributação conjunta para as pessoas casadas e não separadas de facto. Este regime decorre da adoção, no artigo 13º do Código do IRS, do agregado familiar, como unidade fiscalmente relevante sendo o imposto devido pelo conjunto dos rendimentos daqueles que o constituem, solução que inicialmente se considerou imperiosa face ao texto constitucional que ordena que o imposto sobre o rendimento pessoal tenha em conta *"as necessidades e os rendimentos do agregado familiar"*- cfr. Artigo 104.º n.º 1 da CRP.

Sucede que, deste então, a reflexão doutrinária desenvolveu-se e se tem reconhecido que a tributação separada, desde que não obrigatória, não ofende o disposto na Constituição. Importante é que se assegure que os cônjuges ou unidos de facto, querendo, podem seguir um regime de tributação conjunta e se assegure também, em qualquer dos modelos, um modo de imputação dos rendimentos e despesas familiares, máxime dos dependentes. Esta foi a posição já expressa no Relatório da Comissão de Revisão do IRS de 1998.

Invoca-se também, em abono da tributação separada, o desfasamento face à lei civil, nomeadamente no caso de situações de casados sob o regime de separação de bens que estão obrigados a declarar conjuntamente bens cuja administração exclusiva lhes pertence individualmente, nos termos da lei civil.

Acresce que desde que a Reforma fiscal de 2000 introduziu o regime de opção pela tributação conjunta para as pessoas em situação de união de facto, passou a existir uma descriminação negativa em relação às pessoas casadas e não separadas de facto, as quais estão obrigatoriamente sujeitas à tributação conjunta sem possibilidade de avaliarem, em concreto, qual o regime que lhes é mais favorável. Este quadro legislativo tem sido reputado

inconstitucional, agravando como se refere na doutrina internacional, sobre sistemas de tributação pessoal, o «*marriage penalty*»[11.]

Com efeito, no atual modelo de tributação conjunta, as taxas aplicáveis são as correspondentes à aplicação do quociente conjugal que em certos casos pode não ser favorável. Aponta-se a esse sistema o ser apenas vantajoso quando existe significativa diferença entre os rendimentos obtidos por cada um dos cônjuges ou unidos de facto, máxime quando só um deles aufere rendimentos tributáveis, na medida em que determina que o sujeito passivo com os rendimentos mais elevados passe para um escalão inferior de taxas progressivas.

Esta Comissão, a quem foi confiada uma tarefa de introduzir medidas de *«proteção das famílias (…) através da avaliação das bases gerais da tributação da família em sede de IRS e reforço das políticas fiscais familiares (…)»* refletiu na necessidade de introduzir a modalidade de tributação separada no âmbito do casamento, por constituir a forma de suprir o já aludido desequilíbrio vigente no nosso sistema face às situações das uniões de facto.

Trata-se de uma modalidade que, em concreto, seguindo o quociente conjugal e agora também familiar, assegura um nível de tributação, isto é, uma taxa marginal de imposto mais ajustada à situação de cada um dos sujeitos passivos - se ambos são perceptores de rendimentos de níveis paralelos - em benefício da redução de impostos do agregado e; por outro lado, é aquela que viabiliza administrativamente o esforço de implementação de um regime efetivo de dispensa da entrega da declaração, nos casos em que estão reunidos os respetivos pressupostos, por aproximação do valor das retenções ao valor do imposto devido a final.

Deste modo, o acesso à tributação separada, a ver da Comissão, também se integra na prossecução do dever de proteção da família que incumbe ao Estado, também no plano fiscal (artigo° 67º, nº 2, al. f) da CRP).

Aliás, na esteira do respeito por estes princípios constitucionais, também se segue o disposto na Lei Geral Tributária que impõe que a tributação direta tenha em conta a necessidade de a pessoa singular e o agregado familiar a que pertença disporem de rendimentos e bens necessários a uma existência digna, bem como que a: *«A tributação respeita a família e reconhece a solidariedade e os encargos familiares, devendo orientar-se no sentido de que o conjunto dos rendimentos do agregado familiar não esteja sujeito a impostos superiores aos que resultariam da tributação autónoma das pessoas que o constituem»* cfr.- artigo 6º n.s 1 e 3 da LGT.

A tudo isto acresce o facto de que a tributação separada tem sido a regra nos países da União Europeia e da OCDE, os quais, na maioria dos casos, transitaram de regimes de tributação conjunta, mesmo que sob modelos e regras diversas (quociente, splitting) e que essa modalidade convive com as preocupações crescentes pela consideração dos encargos e rendimentos familiares, partilhadas por esta Comissão. Com efeito, nem sempre os modelos

[11] *Fundamental Reform of Personal Income Tax, OECD Tax Policy Studies, pag. 55 nº 13, 2006*

de tributação separada se podem considerar puramente individuais, como também sucede com aquele que esta Comissão propõe.

Um dos motivos principais pelo qual, atá à data, não foi introduzido este regime prende-se com o receio de que, do ponto de vista administrativo, este gerasse uma proliferação de declarações que inundasse a AT, complexificando o sistema, ao invés de o simplificar.

No quadro da presente proposta de reforma do imposto, a consonância desta medida, com a dispensa de declaração para um muito significativo número de sujeitos passivos, incluindo casados ou unidos de facto, bem como a introdução de um sistema de declaração simplificada por mera confirmação informática, cria o contexto necessário para que no cômputo final, mesmo com a introdução de tributação separada, o sistema seja significativamente simplificado.

No âmbito da discussão sobre a introdução do regime de tributação separada, foram apreciadas algumas questões e advertências em relação ao regime, apresentadas pelos grupos e comissões que se debruçaram sobre o tema [12]. A Comissão examinou-os com cuidado e refletiu-os na proposta legislativa que agora apresenta.

4.3.3.1 Regime regra

A Comissão optou liminarmente por excluir um regime de tributação separada obrigatório, pela sua eventual inconstitucionalidade. Aliás, entende que a tributação conjunta protege os casais em que um dos sujeitos passivos não obtenha rendimentos, situação que no contexto económico atual não deve ser agravada. O cônjuge daquele que não obtém rendimentos ou apenas obtém prestações sociais não sujeitas a imposto, suporta, necessariamente, a despesa socialmente relevante que decorre da necessidade e, também, da obrigação legal de prover ao sustento do seu cônjuge, tem, portanto, menor capacidade contributiva.

A Comissão entendeu também que o regime regra deveria ser o da tributação separada e que a opção se deveria exercer sobre a conjunta, por motivos de simplificação e operacionalidade do regime. Designadamente, porque a validade da opção deve ter o acordo de ambos os cônjuges ou unidos de facto de modo a não criar uma situação de incerteza, relativamente à opção de um deles, evitando situações em que um exerça a opção pela tributação separada e o outro pretenda apresentar a declaração conjunta, como poderia acontecer se a opção a exercer recaísse sobre a tributação separada. Por outro lado, o regime regra deve ser aquele que admite a dispensa de declaração, a qual, na presente proposta, está vedada aos casos de tributação conjunta.

[12] e.g. O Relatório da mencionada Comissão de Revisão do IRS de 1998, o Relatório do Grupo de Trabalho criado por Despacho do Ministro de Estado e das Finanças de 20 de Abril de 2005 para a Simplificação do Sistema Fiscal Português, o Relatório do Grupo para a Eficiência e Justiça do Sistema Fiscal Português de 2009.

4.3.3.2 O agregado familiar

A Comissão entendeu que por motivos constitucionais e legais, a previsão da tributação separada no âmbito do casamento e na união de facto, não deveria afetar ou provocar alterações na descrição do agregado familiar, tal como ela se encontra formulada no nº 3 do artigo 13º do Código do IRS. Apenas se deveria prever um modo de repartição dos rendimentos e deduções dos dependentes entre os dois cônjuges de modo a assegurar a equidade entre os dois sistemas familiares de tributação (conjunta ou separada).

Em resultado das alterações propostas, os dependentes, de sujeitos passivos casados, não passam a fazer parte de mais do que um agregado familiar, mas podem integrar mais do que uma declaração de rendimentos, pelo que se estabelece também a forma de imputação do quociente familiar por dependente, em cada declaração. Deste modo, procurou-se assegurar a equidade da opção relativamente aos dependentes.

4.3.3.3 Imputação de rendimentos e dos encargos necessários à sua obtenção

No que diz respeito a imputação das categorias de rendimentos dos casados, a regra já vinha sendo a discriminação declarativa dos rendimentos e despesas das várias categorias relativas a cada cônjuge, pelo que a proposta apresenta um regime de continuidade.

4.3.4 Comunicabilidade de perdas entre cônjuges

O Código do IRS acolhe um modelo de limitação de dedução de perdas entre as várias categorias de rendimentos, ou seja comunicabilidade horizontal mitigada. A Comissão propõe também que de modo a viabilizar um regime regra de tributação separada, se estabeleça a dedução de perdas vertical, isto é, relativamente a cada sujeito passivo; não se comuniquem perdas horizontalmente. Assim, o resultado negativo da categoria de um dos cônjuges, não é absorvido nos rendimentos da mesma categoria do outro, no caso de tributação conjunta.

4.3.5 Procedimento declarativo

Propõe-se que a opção pela tributação conjunta seja exercida através da própria declaração de imposto, desde que apresentada no prazo legal, e que seja válida por apenas um ano, de modo a que os interessados possam, em cada exercício, optar pelo regime que mais se adequar à sua situação, o qual pode variar de ano para ano. Adicionalmente, estarão garantidas medidas transitórias de dilatação do prazo, no ano de introdução do regime.

4.3.6 Responsabilidade pela dívida de imposto no âmbito do casamento

Nos casos de opção pela tributação conjunta, a Comissão propõe que a responsabilidade seja sempre solidária.

Na tributação separada, aplicar-se-á relativamente aos casados, quanto à comunicabilidade da dívida de imposto, o regime da lei civil presumindo-se o proveito comum do casal.

Aproveitou-se para compatibilizar a responsabilidade dos cônjuges pelo cumprimento das dívidas de imposto com o regime de bens a que se encontrem sujeitos, de modo a pôr termo à contradição existente entre o disposto na lei civil e na lei fiscal. Porém, no caso em que os cônjuges casados em regime de separação de bens optem pela tributação conjunta, supõe-se um tácito acolhimento da solidariedade passiva.

Por outro lado, propõe-se o estabelecimento da responsabilidade subsidiária dos dependentes no que diz respeito à fração da dívida de imposto correspondente ao seu rendimento.

Estas alterações estão refletidas na redação proposta para uma alteração ao artigo 22.º da LGT e por uma proposta de aditamento do artigo 102.º- C ao Código do IRS.

4.3.7 Não atração da situação de residência do cônjuge

A tributação separada assegura que a residência seja aferida por sujeito passivo, sendo coerente com a proposta anteriormente formulada de eliminação do princípio de atração da residência fiscal. Afigura-se que a proposta de introdução da tributação separada diminui as dificuldades quanto à localização da residência, nomeadamente a nível internacional nos casos em que cada um dos cônjuges, considerado isoladamente, deva ser havido como residente num país diferente.

4.3.8 Rendimentos e deduções dos dependentes

Mantém-se a regra de que os dependentes apenas fazem parte de um agregado e propõe-se a imputação de rendimentos relativa aos dependentes - no caso de tributação separada em metade para cada cônjuge; bem como a repartição da dedução fixa pessoalizante - também em metade para cada um - como já ocorria para os unidos de facto.

Com a introdução do quociente familiar cada dependente representa 0,3 no quociente familiar, na tributação separada representa 0,15% para cada um dos sujeitos passivos, na mesma perfazendo 0,3 por dependente.

4.3.9 Pensões de alimentos

A proposta assegura o regime de neutralidade de pensões de alimentos relativas aos filhos entregues a cargo de um dos pais, na medida em que são sujeitas a um regime de dedução à coleta de 20% na declaração do sujeito passivo pagador da pensão e de tributação à taxa especial de 20% na esfera do beneficiário.

4.3.10 Conversão da generalidade das deduções à coleta a valores fixos a atribuir por conta das despesas do agregado, numa base de capitação

A Comissão no seu mandato, já referido, de atender à vertente familiar da tributação debruçou-se sobre dois cenários de modelo de tributação: o aumento das deduções pessoalizantes, em função do número de membros do agregado, ou a introdução do quociente familiar que consiste na divisão, para efeitos de determinação da taxa, do rendimento tributável por um quociente que atende ao número de membros do agregado.

Optou-se por uma solução mista: deduções pessoalizantes fixas *per capita*, e introdução do quociente familiar.

O quociente opera apenas na determinação da taxa aplicável, sendo o rendimento coletável fraccionado por um divisor que traduz a existência de cada sujeito passivo, ao qual se soma um valor relativo a cada dependente. Nas situações de tributação separada dos sujeitos passivos integrantes de um mesmo agregado familiar, o divisor relativo aos dependentes será, obviamente, objeto de repartição entre aqueles. A mesma solução deverá ser seguida, nos casos de dependentes sujeitos a guarda conjunta.

Por mera cautela de natureza técnica derivada das condições orçamentais, a Comissão propõe que esta medida seja compensada com uma diminuição do montante das deduções pessoalizantes.

Diminuição que segundo os dados analisados pela Comissão, não acontecerá em muitos casos concretos, uma vez que os novos valores, além de fixos, i. é., independentes da prova da efetiva realização de despesa, passam a ser aferidos em função do número de membros do agregado familiar e não apenas, como hoje sucede, em função do agregado familiar considerado no seu todo. Esta replicação da dedução em função do número de membros do agregado, obviamente, representa uma vantagem significativa para as famílias com vários dependentes.

Foi tarefa desta Comissão, rever o atual complexo regime de deduções à coleta, de modo a que a proposta da sua alteração seja uma solução partilhada, em que o reflexo no IRS, das encargos com dependentes e demais despesas familiares, se repercutam na referida solução mista entre a diminuição da taxa de imposto, por via da aplicação do quociente familiar e as deduções à coleta para garantir as despesas com educação, saúde e habitação.

Pretendeu-se facilitar e simplificar de uma forma generalizada, através da fixação de uma dedução fixa global por membro do agregado, o acesso à dispensa de declaração, uma vez que passa a ser dispensável a declaração casuística das despesas efetivas de várias naturezas.

No atual sistema, os limites destas despesas são aferidos em percentagens reduzidas mas que seguem fórmulas indiretas de complexa apreciação.

A Comissão analisou, com o maior detalhe a situação em concreto dos dados recolhidos pela Administração tributária, relativamente às despesas de saúde, educação e habitação, por cada sujeito passivo e agregado tal como constam dos limites previsto nos artigos 78ºs seguinte do Código do IRS.

Na realidade no regime atual estabelecem-se tetos parciais de despesas admitidas por natureza e um teto global por agregado:

i) Despesas de saúde – limite de 10% ou duas vezes o valor do IAS + 30% do IAS por dependente, nos agregados com mais de 3;

ii) Despesas de educação e formação – limite de 30% ou duas vezes o valor do IAS + 160% do IAS por dependente nos agregados com mais de 3;

iii) Despesas com habitação – 15% com o limite de € 296;

iv) Despesas com lares – 25% com o limite de €403,75.

A estes acrescem as deduções pessoalizantes por membro de agregado familiar.

Todavia, a totalidade das deduções a coleta não podem exceder no atual panorama mais de que:

i) € 1250 no segundo escalão (€ 7000 a €20.000);

ii) € 1000 no terceiro (€ 7000 a €20.000);

iii) € 500 no quarto (€ 20.000 a €40.000);

iv) € 0 no último escalão(superior a € 80.000).

A conclusão do trabalho da Comissão foi propôr a substituição da dedução pessoalizante e as deduções por despesas de saúde, educação, formação e habitação por uma dedução global, de valor fixo, mas per capita que reflete no seu cômputo os encargos com essas despesas, embora nunca possa ser lida isoladamente do efeito obtido por via da aplicação do quociente.

O valor fixo da dedução, ou deduções, ora apurado por cada membro, foi encontrado através da análise casuística das declarações da totalidade dos contribuintes relativamente ao ano de 2012, de modo a que se assegure que os contribuintes não são prejudicados com esta mudança de critério, nem a perda de receita da AT é significativa.

Quanto à dispensa da documentação vis a vis as preocupações de que não se combata a evasão, a Comissão entende que ao se introduzirem também os «tickets ensino» bem como, ao manter-se o sorteio «Fatura da Sorte», continua a ser assegurado o incentivo à documentação do encargo, agora dispensado nesta dedução.

4.4 No âmbito de questões procedimentais e processuais

4.4.1 Alargamento do regime de dispensa de declaração

O mandato da Comissão de Reforma do IRS abrange a simplificação do imposto, não apenas no que diz respeito à simplificação de regimes tributários, como também no que respeita à simplificação das obrigações declarativas a que os sujeitos passivos se encontram vinculados em sede de IRS.

Deste modo, propõe-se o alargamento do regime de dispensa de entrega de declaração de rendimentos aos sujeitos passivos que se encontram abrangidos pelo mínimo de existência e que apenas aufiram de rendimentos da categoria A e H, neste último caso com exceção para as rendas temporárias e vitalícias, o que abrangerá cerca de 2 milhões de agregados.

Esta dispensa abrange igualmente os sujeitos passivos que aufiram subsídios ou subvenções no âmbito da Política Agrícola Comum (PAC) de montante anual inferior a 4 vezes o valor do IAS, desde que simultaneamente apenas aufiram, isolada ou cumulativamente, menos de €4.104 de rendimentos de trabalho dependente ou de pensões, igualizando assim o tratamento conferido a estes contribuintes em sede de IRS e segurança social.

Por fim, refira-se que a opção pela tributação conjunta obriga sempre à entrega de declaração de rendimentos, onde tal opção será exercida.

4.4.2 Reformulação do regime de retenção na fonte

O atual sistema de retenção na fonte por conta do imposto devido a final padece de várias limitações. A dispersão do regime legal destas retenções tem levado a inconsistências, quando não contradições, entre dispositivos previstos no Código do IRS e no Regime de Retenções na Fonte de IRS, constante do Decreto-Lei n.º 42/91, de 22 de janeiro.

Acresce que o regime contém anacronismos e inconsistências na sua formulação, como sejam a impossibilidade de correção pelo substituto tributário de retenções feitas com natureza liberatória ou o regime de retenção sobre rendimentos em espécie.

Face a este contexto, propõem-se as seguintes modificações ao regime de retenção na fonte em sede de IRS:

- Integração da totalidade do regime das retenções na fonte no Código do IRS, de modo a eliminar inconsistências e contradições de regime;

- Consagração expressa da possibilidade de o substituto tributário corrigir retenções com natureza liberatória de montante excessivo na entregas subsequentes de imposto, com o limite do último período de retenção anual;

- Clarificação de que a correção pode ser feita em mais do que um período de retenção, sempre que o montante a entregar no primeiro período após a deteção do erro se revele insuficiente para a integral correção;

- Afastamento, face às dificuldades práticas que tal situação suscitava, da obrigação de retenção na fonte sobre os rendimentos entregues em espécie, exceto se o próprio sujeito passivo solicitar que tal ocorra;

- Uniformização do regime de responsabilidade do substituto tributário previsto no Código do IRS com o regime previsto na Lei Geral Tributária;

- Adaptação das regras de elaboração das tabelas de retenção na fonte das categorias A e H à realidade decorrente do novo regime de deduções à coleta proposto por esta Comissão;

- Eliminação das tabelas respeitantes a "casados" face à consagração da tributação separada como regime regra, uma vez que o quociente conjugal apenas terá relevância em caso de opção pela tributação conjunta, a exercer na declaração de rendimentos;

- Clarificação do regime de retenção na fonte nas situações de juros contáveis, de modo a torná-lo mais percetível para os operadores económicos que recorrem a instrumentos de financiamento que podem gerar este tipo de rendimento; e

- Clarificação de que os agentes pagadores de rendimentos de fonte externa não se encontram obrigados a proceder à retenção na fonte no caso de rendimentos isentos pagos a sujeitos passivos abrangidos pelo regime dos residentes não habituais.

Destaca-se que, embora tal não conste do articulado em anexo, as tabelas de retenção na fonte deveriam passar a integrar o próprio Código do IRS, de modo a antecipar o conhecimento pelos operadores económicos do teor dos mesmos à apresentação da Proposta de Lei do Orçamento do Estado. No entanto, uma vez que ainda se vai dar início à fase da discussão pública, o que poderá dar azo a alterações com impacto na construção das tabelas, a Comissão optou por não as incluir para já.

4.4.3 Simplificação dos deveres de cooperação - Dispensa de entrega de declaração

A consagração da tributação separada e a introdução de mecanismos que possibilitarão que, relativamente a muitos sujeitos passivos, os montantes retidos na fonte correspondam ao montante total de imposto a pagar permitirão, por um lado, dispensar um número

significativo de sujeitos passivos de quaisquer obrigações declarativas e, por outro, reduzir significativamente (v.g., limitando-as a um ato de aceitação ou recusa de uma "declaração" pré-elaborada pelos Serviços) as de muitos outros, com evidentes vantagens ao nível da redução dos atuais custos de cumprimento.

Fica salvaguardada a possibilidade de os sujeitos passivos abrangidos pela dispensa de declaração poderem obter certidão comprovativa dos rendimentos sujeitos a tributação e, sendo o caso, do valor do imposto pago, caso dela necessitem.

4.4.4 Opção pelo englobamento

A opção pelo englobamento implica, atualmente, a prévia obtenção de documentação relativa aos rendimentos em causa. Tais obrigações revelam-se muito limitadoras do exercício de tal opção, pelo que se propõe a simplificação dos procedimentos nesta matéria.

4.4.5 Prazos de entrega da declaração anual de rendimentos

Propõe-se a eliminação da existência de prazos distintos para a entrega das declarações de rendimentos, consoante as mesmas sejam entregues em suporte papel ou por transmissão eletrónica de dados.

É entendimento da Comissão que, dado o elevado nível de adesão à entrega da declaração via internet, não subsistem mais as razões que justificaram a consagração de prazos distintos.

A alteração proposta, para além de introduzir maior simplificação, obvia ainda à coincidência de prazos de entrega da declaração Modelo 3 do IRS e da declaração Modelo 22 do IRC, pondo fim aos constrangimentos que de tal facto resultam.

4.4.6 Obrigações de registo

A evolução das exigências formais em matéria contabilística justifica a proposta de alteração das normas do Código que versam tal matéria.

Adicionalmente, e em linha com a Reforma do IRC, sugere-se o alargamento para 12 anos do prazo durante o qual é obrigatória a conservação dos registos contabilísticos e documentos de suporte.

4.4.7 Deveres de cooperação de terceiros

Atualmente recai sobre numerosas entidades um conjunto de obrigações de comunicação, relativas, p. ex., aos encargos suportados pelos sujeitos passivos relacionados com saúde e habitação.

A existência destes deveres de cooperação justifica-se pela necessidade de permitir à administração tributária um mais eficaz controlo das deduções à coleta invocadas pelos sujeitos passivos.

Tais obrigações perderão sentido, devendo as correspondentes normas ser revogadas, caso se concretizem as alterações que nesta matéria são propostas e que se traduzem na consagração de deduções *per capita* de montante fixo.

4.4.8 Reforço da proteção das garantias do contribuinte

Algumas das propostas concretamente apresentadas visam especificamente a simplificação das normas processuais e o reforço da proteção dos contribuintes e das suas garantias de defesa.

Com efeito, as alterações que foram sendo sucessivamente introduzidas nos diplomas reguladores dos impostos sobre o rendimento ditaram o surgimento de regras que, nesta matéria como noutras, hoje se mostram desarticuladas, ou estabelecem regimes pouco claros. Para além disso, verificou-se que existem no Código do IRS normas perfeitamente redundantes porque, entretanto, vieram a constar de outros diplomas legais que sobrevieram ao CIRS, como é especificamente o caso da LGT e, em sentido mais geral, o próprio CPPT.

Acresce que se aproveitou para simplificar a linguagem usada em vários outros preceitos, como é o caso das normas sobre escrituração, em relação às quais os livros foram substituídos por mero registos.

4.4.9 Revisão do regime das manifestações de fortuna

A revisão do regime de tributação das manifestações de fortunas que se propõe procura, por um lado, representar uma evolução significativa, mas prudente dos casos em que possa ser aplicado, e por outro, resolver os problemas de conjugação na aplicação das alíneas c) e f) do n.º 1 e do n.º 2 do artigo 87.º com os artigos 89.º, 89.º-A da LGT.

Com efeito, como é consabido, o método indireto constante na alínea d) do n.º 1 do artigo 87.º da LGT e a que se reporta a tabela do artigo 89.º-A da LGT teve inspiração no artigo 168.º do *Code Générale des Impôts* (CGI) francês. Neste normativo, está prevista uma avaliação forfetária mínima de rendimento, obtido a partir de certos elementos atinentes ao nível de vida do sujeito passivo, o que a legislação francesa designa de *train de vie*. Na prática, o imposto sobre o rendimento da pessoa singular reconduz-se a um montante forfetário determinado

pela aplicação de uma tabela, que atribui valores, a certos elementos reveladores desse nível de vida.

O legislador português que privilegiou, no essencial, a inclusão na tabela do artigo 89.º – A da LGT de bens imóveis ou móveis sujeitos a registo (público), a que foram, depois, sucessivamente aditados outros factos precisos, como foi o caso dos suprimentos e, mais tarde ainda, dos valores transferidos de e para as contas de depósito ou de títulos abertas pelo sujeito passivo em instituições residentes nos territórios ali mencionados.

Outras opções poderiam ter sido seguidas, como a espanhola, que através do regime denominado de "*Ganancias patrimoniales no justificadas*" previsto no artigo 39.º da Lei do Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), toma em consideração, para efeitos de tributação, todos os bens ou direitos cuja detenção, declaração ou aquisição não tenha correspondência nos rendimentos ou no património declarados pelo contribuinte.

Ou pelo regime italiano que permite ajustamentos ao rendimento efetuado, com base presuntiva, a partir dos elementos de que a administração tributária disponha sobre elementos patrimoniais ou gastos não consentâneos com os valores declarados, os quais são aferidos em função da despesa média para determinadas tipologias de família (n.º de elementos do agregado, idades, local de residência, bens detidos, etc.), e em múltiplas áreas de gastos, como alimentação, vestuário e lazer.

O regime adotado em Portugal, em 2000, veio a sofrer alterações muito sensíveis em 2002 e, logo depois, em 2009, pelo aditamento de uma alínea f) e de um número 2 ao artigo 97.º da LGT, através das quais ao regime do rendimento padrão se veio a sobrepor um alargado regime de correções por acréscimo, previsto na al. f) do n.º 1 do artigo 87.º da LGT, que abrange, potencialmente, todas as situações, desde que verificados os seus pressupostos.

Este regime nunca funcionou de forma integrada com o regime igualmente adotado do rendimento padrão, gerando dificuldades interpretativas assinaláveis, como se pode constatar da variada jurisprudência promanada pelos tribunais portugueses.

O regime que agora se propõe afasta-se do anterior regime do rendimento padrão, por se entender que o mesmo é redutor face às inúmeras possibilidades pelas quais os desvios de rendimento podem surgir. Adotam-se, todavia, na proposta, cautelas em ordem a evitar desequilíbrios seja da parte da AT, seja por parte dos contribuintes. Assim, embora sob o espectro geral de uma cláusula anti abuso ampla, a nova al. f) do n.º 1 do artigo 87.º da LGT foi densificada, aproveitando-se a experiência adquirida com o regime do rendimento padrão, nela se consagrando os factos mais comuns geradores desses acréscimos, devidamente ajustados a realidades que nele até agora inexplicavelmente não se compreendiam, como é o caso das prestações suplementares e acessórias. Importa notar que a proposta continua a estabelecer limites mínimos, para evitar abusos e, assim, garantir uma aplicação sensata e devidamente fundamentada do regime ora proposto.

Por outro lado, propõe-se a criação de um novo artigo 89.º-B da LGT, através do qual se procede a uma especificação dos factos relativamente aos quais se adota a tributação indireta

para o conjunto de casos específicos, estabelecendo-se critérios mais exigentes para permitir as correções ao rendimento ou a despesas, que correspondem, como se pode ver, às situações mais frequentes.

Realça-se ainda que se propõe o reforço, nesta matéria, dos meios de defesa dos contribuintes, desde logo por se permitir que o sujeito passivo que não haja, por qualquer motivo, recorrido da decisão de avaliação nos termos do n.º 4 do artigo 89.-B da proposta, possa, ainda assim, em sede de reclamação ou impugnação do ato de liquidação, contestar os pressupostos e a quantificação da avaliação indireta.

Finalmente, importa salientar que, como medida simplificadora e, ao mesmo tempo desagravadora, se propõe a eliminação da taxa especial de tributação de 60% para estes acréscimos, atualmente em vigor.

5 RECOMENDAÇÕES

5.1 Redução do nível de tributação

A sobretaxa extraordinária de IRS foi criada em 2011 com caráter de manifesta transitoriedade, incidindo sobre os rendimentos auferidos, nesse ano, por residentes fiscais em território português, incluindo os não habituais, e surgiu como consequência direta da necessidade de aumentar as receitas fiscais em face ao ambiente de crise económico-financeira e no contexto de emergência nacional que o País atravessava. Ela tem tido uma conformação muito diferente da que tinha o imposto extraordinário lançado em 1983 sobre rendimentos do trabalho por conta de outrem (2,8%), trabalho por conta própria sujeito a imposto profissional, de capitais e prediais (de 6%).

No quadro do mesmo espectro económico-financeiro, foram alterados profundamente os escalões de taxas gerais do IRS. Com efeito, enquanto, em 2012, o escalão e a taxa normal máxima do imposto ascendiam a 153 300 euros e 46,50%, em 2013 o escalão máximo era de 80 000 euros e a taxa normal de 48%, respetivamente.

Ora, é manifesto que a situação de verdadeira excecionalidade que determinou o agravamento da tributação em IRS neste momento não desapareceu, sendo claro que Portugal necessita de manter controladas as contas públicas, nos termos dos seus compromissos internacionalmente assumidos, sendo necessário que os níveis de receita fiscal se mantenham em níveis elevados.

Ainda assim, é também verdade que o contexto interno e internacional mudou. No plano externo, a informação económica disponível aponta para um cenário de melhoria gradual, embora lenta. No plano interno, a situação de emergência nas contas públicas deu lugar a maior estabilidade, propiciando que os elevados níveis de carga fiscal e esforço fiscal que têm recaído sobre os contribuintes do IRS possa ser, aos poucos, aliviada, à medida que a execução orçamental o for permitindo.

Nestes termos, propõe-se que a sobretaxa do IRS e a taxa adicional de solidariedade sejam objeto de um processo de extinção programada através da sua sucessiva redução, com efeitos já a partir do próximo ano, inclusive, a definir e a anunciar pelo Governo.

Propõe-se ainda, na linha de resto com as mais recentes recomendações do Eurogrupo, divulgadas em 8 de julho de 2014, como parte essencial da agenda relativa às reformas estruturais, ao crescimento e ao emprego na Europa, uma revisão dos escalões de taxas do IRS. Com efeito, os ministros das finanças do Eurogrupo reconhecem que, em alguns países, as taxas marginais nos impostos sobre o rendimento das pessoas singulares na Europa estão entre as mais elevadas do mundo.Com isso em mente, o Eurogrupo recomenda que sejam alargados os esforços no sentido do abaixamento efetivo dessa carga fiscal.

Nesta linha, a Comissão propõe que os escalões de taxas gerais do imposto sejam objeto de revisão alargada tão cedo quanto possível, como medida de redução da carga fiscal sobre os

rendimentos das pessoas singulares, de aprofundamento da progressividade do imposto e de uma melhor repartição da carga fiscal entre contribuintes.

5.2 Renúncia ao mandato de representante fiscal

Recomenda-se que o regime de renúncia ao mandato de representante fiscal, que se propõe introduzir no artigo 130.º-A do Código do IRS, seja, por uma questão de coerência do sistema fiscal, também introduzido nos Códigos do IRC e do IVA.

5.3 Taxas liberatórias e especiais em sede de IRS e de IRC

Com a harmonização preconizada, a taxa liberatória ou especial aplicável a sujeitos passivos não residentes, em sede de IRS, será, na maioria das situações, de 28%.

Assim sendo, verificar-se-á um tratamento desigual em sede de IRC pois, neste imposto, os rendimentos de capitais em geral, as mais-valias mobiliárias e os rendimentos prediais obtidos por não residentes são passíveis de aplicação de uma taxa de 25%

Face a esta diferença, afigura-se importante, de um ponto de vista de coerência do sistema fiscal, igualizar as taxas aplicáveis nos dois impostos sobre o rendimento.

5.4 Declaração/Liquidação simplificada de IRS

A proposta de consagração, como regra, da tributação separada nos regimes de casamento e de união de facto, com possibilidade de opção pela tributação conjunta, conjugada com a de simplificação em matéria de deduções à coleta do IRS, mediante a instituição de valores fixos, criará condições para que, também ao nível das obrigações declarativas, se implementem mecanismos de grande simplificação e facilitação do respetivo cumprimento.

Assim, a Comissão recomenda que a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), com base na informação que dispõe e sempre que se trate de sujeitos passivos que, de acordo com essa informação, apenas tenham obtido rendimentos do trabalho dependente e/ou de pensões, passe a disponibilizar no Portal das Finanças uma versão simplificada e totalmente pré-preenchida da respetiva declaração, com todos os elementos conhecidos e relevantes, acompanhada da correspondente nota de liquidação detalhada. Pretende-se, assim, que com uma mera confirmação por parte dos sujeitos passivos as declarações sejam automaticamente submetidas e as respetivas liquidações processadas.

Esta possibilidade abrangerá cerca de 1,7 milhões de agregados, que acrescem aos cerca de 2 milhões de agregados que poderão estar abrangidos pela acima referida dispensa de entrega de declaração (num total de 3,7 milhões de agregados).

Naturalmente que sempre que os sujeitos passivos verifiquem que a informação não está integralmente correta ou completa ou, caso lhes seja aplicável, pretendam optar pela tributação conjunta, não confirmarão a proposta da AT e procederão à entrega da declaração nos termos normais, introduzindo as correções que se afigurem necessárias.

5.5 Reembolso de retenções na fonte

O Ofício-Circulado n.º 20 103/2005 de 14 de março, da DGCI, dispõe que o reembolso, a não residentes, de retenções na fonte de imposto excessivas, apenas será efetuado mediante a apresentação de uma reclamação graciosa. Com efeito, na prática, se os sujeitos passivos procederem à entrega de uma declaração de rendimentos o sistema de liquidação da AT limita o valor das retenções na fonte ao valor correspondente a 25% do rendimento e não ao valor de retenção na fonte efetivamente efetuado.

Ora do ponto de vista das pessoas singulares, é muito mais simples proceder à preparação e entrega de uma declaração anual de rendimentos do que preparar e entregar uma reclamação graciosa.

Por seu turno, do ponto de vista da AT, a análise de uma reclamação graciosa implica a alocação de recursos humanos cuja tarefa consiste em validar o registo do sujeito passivo no cadastro e comprovar o valor das retenções na fonte praticadas pela entidade pagadora dos rendimentos. Ora, através do sistema de liquidação da AT o processo é mais eficiente, sendo efetuado de forma automática.

Assim, por forma a simplificar o processo de tais reembolsos, recomenda-se a revogação do ofício-circulado acima referido, sendo tal reembolso efetuado por entrega da declaração anual de rendimentos.

ANEXO I – ANTEPROJETO DA PROPOSTA DE ALTERAÇÃO LEGISLATIVA

Artigo 1.º

Objeto

A presente lei procede à reforma da tributação das pessoas singulares, alterando o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro, o Código do Imposto do Selo, aprovado pela Lei n.º 150/99, de 11 de setembro, o Estatuto dos Benefícios Fiscais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de julho, a Lei Geral Tributária, aprovada pelo Decreto -Lei n.º 398/98, de 17 de dezembro, e o Código de Procedimento e de Processo tributário, aprovado pelo Decreto -Lei n.º 433/99, de 26 de outubro.

Artigo 2.º

Alterações ao Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

Os artigos 2.º a 5.º, 8.º a 16.º, 17.º-A, 18.º, 20.º, 22.º, 24.º, 25.º, 28.º, 30.º a 31.º-A, 33.º, 38.º, 40.º-A, 41.º, 43.º a 45.º, 48.º a 53.º, 55.º, 57.º a 60.º, 62.º, 63.º, 68.º-A a 72.º, 74.º, 76.º, 78.º, 81.º, 83.º-A, 98.º, 99.º, 101.º a 103.º, 112.º, 115.º, 116.º, 118.º, 119.º, 127.º, 128.º e 140.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, adiante Código do IRS, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro, passam a ter a seguinte redação:

«Artigo 2.º

[…]

1 - […].

2 - […].

3 - […]:

a) […];

b) […]:

1) […];

2) O subsídio de refeição na parte em que exceda o limite legal estabelecido para a sua atribuição aos servidores do Estado ou em que o exceda em 60 % sempre que seja atribuído através de vales de refeição;

3) As importâncias despendidas, obrigatória ou facultativamente, pela entidade patronal:

   i. Com seguros e operações do ramo «Vida», contribuições para fundos de pensões, fundos de poupança-reforma ou quaisquer regimes complementares de segurança social, desde que constituam direitos adquiridos e individualizados dos respetivos beneficiários;

   ii. Para os fins da alínea anterior e que não constituindo direitos adquiridos e individualizados dos respetivos beneficiários, sejam por estes objeto de resgate, adiantamento, remição ou qualquer outra forma de antecipação da correspondente disponibilidade;

4) […];

5) […];

6) […];

7) […];

8) […];

9) […];

10) […];

11) Consideram-se ainda rendimentos do trabalho dependente as contribuições referidas na subalínea 3), não anteriormente tributadas, quando ocorra recebimento em capital, mesmo que estejam reunidos os requisitos exigidos pelos sistemas de segurança social obrigatórios, aplicáveis para a passagem à situação de reforma ou esta se tiver verificado.

c) […];

d) […];

e) Quaisquer indemnizações resultantes da constituição, extinção ou modificação de relação jurídica que origine rendimentos do trabalho dependente, incluindo as que respeitem ao incumprimento das condições contratuais ou sejam devidas pela mudança de local de trabalho, sem prejuízo do disposto no número seguinte e na alínea f) do n.º 1 do artigo seguinte;

f) […];

g) […].

h) As indemnizações que visem compensar perdas de rendimentos desta categoria.

4 - […]:

a) Pela sua totalidade, na parte que corresponda ao exercício de funções de gestor público, administrador ou gerente de pessoa coletiva, bem como de representante de estabelecimento estável de entidade não residente;

b) […].

5 - […].

6 - […].

7 - […].

8 - [*Revogado*].

9 - […].

10 - Para efeitos deste imposto, considera-se entidade patronal toda aquela que pague ou coloque à disposição remunerações que, nos termos deste artigo, constituam rendimentos de trabalho dependente, sendo a ela equiparada qualquer outra entidade que com ela esteja em relação de grupo, domínio ou simples participação, independentemente da respetiva localização geográfica.

11 - […].

12 - [*Revogado*].

13 - […].

14 - […].

15 - […].

Artigo 3.º

[…]

1 - […].

2 - […].

3 - […].

4 - […].

5 - […].

6 - Os rendimentos referidos neste artigo ficam sujeitos a tributação desde o momento do pagamento ou colocação à disposição dos respetivos titulares, sem prejuízo da aplicação do disposto no artigo 18.º do Código do IRC, sempre que o rendimento seja determinado com base na contabilidade.

7 - Sem prejuízo do disposto no número anterior, sempre que ocorra uma alteração do regime de tributação devem ser efetuados os necessários ajustamentos destinados a evitar qualquer duplicação de tributação dos rendimentos, bem como a sua não tributação.

Artigo 4.º

[…]

1 - […]:

a) […];

b) […];

c) […];

d) […];

e) […];

f) […];

g) […];

h) […];

i) […];

j) […];

l) […];

m) […];

n) Arrendamento.

2 - […].

3 - […].

4 - […].

Artigo 5.º

[…]

1 - […].

2 - […]:

a) […];

b) Os juros e outras formas de remuneração derivadas de depósitos à ordem ou a prazo em instituições financeiras, bem como de certificados de depósitos e de contas de títulos com garantia de preço ou de outras operações similares ou afins;

c) […];

d) […];

e) […];

f) […];

g) […];

h) Os lucros e reservas colocados à disposição dos associados ou titulares, incluindo adiantamentos por conta de lucros, com exclusão daqueles a que se refere o artigo 20.º;

i) […];

j) Os rendimentos distribuídos das unidades de participação em fundos de investimento;

l) […];

m) […];

n) […];

o) […];

p) […];

q) […];

r) […];

s) As indemnizações que visem compensar perdas de rendimentos desta categoria.

3 - […].

4 - […].

5 - […].

6 - […].

7 - […].

8 - […].

9 - [*Revogado*].

10 - […].

Artigo 8.º

[…]

1 - Consideram-se rendimentos prediais as rendas dos prédios rústicos, urbanos e mistos pagas ou colocadas à disposição dos respetivos titulares, quando as mesmas não sejam obtidas no âmbito de uma atividade empresarial.

2 - […]:

a) […];

b) […];

c) […];

d) […];

e) […];

f) […];

g) As indemnizações que visem compensar perdas de rendimentos desta categoria.

3 - […].

4 - […].

Artigo 9.º

[…]

1 - […]:

a) […];

b) […];

c) […];

d) […];

e) As indemnizações devidas por renúncia onerosa a posições contratuais ou outros direitos inerentes a contratos relativos a bens imóveis.

2 - […].

3 - […].

4 - […].

Artigo 10.º

[…]

1 - […]:

a) […];

b) Alienação onerosa de partes sociais e de outros valores mobiliários, incluindo:

1) A remição e amortização com redução de capital de partes sociais;

2) A extinção ou entrega de partes sociais das sociedades fundidas, cindidas ou adquiridas no âmbito de operações de fusão, cisão ou permuta de partes sociais;

3) O valor atribuído em resultado da partilha, bem como em resultado da liquidação, revogação ou extinção de estruturas fiduciárias aos sujeitos passivos que as constituíram, nos termos dos artigos 81.º e 82.º do Código do IRC;

4) O reembolso de obrigações e outros títulos de dívida;

5) O resgate de unidades de participação em fundos de investimento e a liquidação destes fundos.

c) […];

d) […];

e) […];

f) […];

g) […];

h) Cessão onerosa de créditos, prestações acessórias e prestações suplementares.

2 - […].

3 - […]:

a) […];

b) […];

c) Nos contratos de permuta de bens presentes por bens futuros, a tributação apenas ocorre no momento da celebração do contrato que formaliza a aquisição do bem futuro, ou no momento da sua tradição, se anterior.

4 - […]:

a) […];

b) […];

c) […];

d) Pelos rendimentos líquidos, apurados em cada ano, provenientes das operações referidas na alínea f) do n.º 1, os quais correspondem:

   1) No caso de *warrant* de compra, à diferença, na data do exercício, entre o preço de mercado do ativo subjacente e o preço de exercício corrigido nos termos da alínea seguinte;

   2) No caso de *warrant* de venda, à diferença, na data do exercício, entre o preço de exercício, corrigido nos termos da alínea seguinte, e o preço de mercado do ativo subjacente; ou

   3) No caso de transmissão do *warrant*, à diferença entre o valor de realização e o prémio na subscrição ou o valor de aquisição do *warrant*, consoante este tenha sido adquirido por subscrição ou por transmissão posterior àquela, respetivamente;

e) Para efeitos do disposto nas subalíneas 1) e 2) da alínea anterior, o preço de exercício é corrigido do prémio de subscrição ou do valor de aquisição do *warrant*, consoante este tenha sido adquirido por subscrição ou por transmissão posterior àquela, respetivamente, nos seguintes termos:

   1) No caso de *warrant* de compra, o valor antes referido é acrescido ao preço de exercício;

   2) No caso de *warrant* de venda, o mesmo valor é deduzido ao preço de exercício;

f) Pela importância recebida pelo cedente deduzida do valor nominal na primeira transmissão, ou do valor de aquisição nos restantes casos, dos créditos, das prestações acessórias ou das prestações suplementares, no caso previsto na alínea h) do n.º 1;

g) Para efeitos da parte final da subalínea 3) da alínea b) do n.º 1 considera-se como valor de aquisição o montante dos ativos entregues pelo sujeito passivo aquando da constituição da estrutura fiduciária e como valor de realização o resultado da liquidação, revogação ou extinção da mesma, abatido dos valores imputados objeto

de tributação nos termos do n.º 3 do artigo 20.º que não tenham sido distribuídos anteriormente.

5 - São excluídos da tributação os ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, desde que verificadas, cumulativamente, as seguintes condições:

a) O valor de realização, deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para a aquisição do imóvel, seja reinvestido na aquisição da propriedade de outro imóvel, de terreno para construção de imóvel e, ou, respetiva construção, ou na ampliação ou melhoramento de outro imóvel exclusivamente com o mesmo destino situado em território português ou no território de outro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, desde que, neste último caso, exista intercâmbio de informações em matéria fiscal;

b) O reinvestimento previsto na alínea anterior seja efetuado entre os 24 meses anteriores e os 36 meses posteriores contados da data da realização;

c) O sujeito passivo manifeste a intenção de proceder ao reinvestimento, ainda que parcial, mencionando o respetivo montante na declaração de rendimentos respeitante ao ano da alienação.

6 - […]:

a) Tratando-se de reinvestimento na aquisição de outro imóvel, o adquirente o não afete à sua habitação ou do seu agregado familiar, até decorridos doze meses após o reinvestimento;

b) […];

c) […].

7 - […].

8 - […].

9 - Nos casos de fusão ou cisão de sociedades a que seja aplicável o artigo 74.º do Código do IRC, não haverá lugar à tributação dos sócios das sociedades fundidas ou cindidas, desde que verificadas as seguintes condições:

a) Havendo lugar à atribuição àqueles sócios de partes de capital, sejam observadas, com as necessárias adaptações, as regras previstas nos n.ºs 1 e 3 do artigo 76.º do Código do IRC, consoante se trate de fusão ou cisão, respetivamente;

b) Não havendo lugar à atribuição de partes de capital, seja dado cumprimento, com as necessárias adaptações, ao disposto nos n.ºs 4 e 5 do artigo referido na alínea anterior, consoante se trate, respetivamente, de fusão ou cisão.

10 - O disposto nos n.ºs 8 e 9 não prejudica a tributação dos sócios relativamente às importâncias em dinheiro que lhes sejam eventualmente atribuídas.

11 - Nos casos previstos nos n.ºs 8 e 9 são ainda aplicáveis:

a) O disposto no n.º 10 do artigo 73.º do Código do IRC, com as necessárias adaptações;

b) A exigência dos elementos de prova previstos nos n.ºs 5 e 6 do artigo 78.º do mesmo código.

12 - [*Anterior n.º 11*].

Artigo 11.º

[…]

1 - […]:

a) As prestações devidas a título de pensões de aposentação ou de reforma, velhice, invalidez ou sobrevivência, bem como outras de idêntica natureza, incluindo os rendimentos referidos no n.º 2 do artigo 2º-A, e ainda as pensões de alimentos;

b) […];

c) […];

d) […];

e) As indemnizações que visem compensar perdas de rendimentos desta categoria.

2 - […].

3 - […].

Artigo 12.º

[…]

1 - O IRS não incide, salvo quanto às prestações previstas no regime jurídico dos acidentes em serviço e das doenças profissionais estabelecido pelo Decreto-Lei n.º 503/99, de 20 de novembro, na sua redação atual, sobre as indemnizações devidas em consequência de lesão corporal, doença ou morte, pagas ou atribuídas, nelas se incluindo as pensões e indemnizações auferidas em resultado do cumprimento do serviço militar, bem com as pensões de preço de sangue:

a) […];

b) […];

c) […];

d) […];

e) […].

2 - […].

3 - […].

4 - […]

5 - […]:

a) […];

b) As bolsas de formação desportiva, como tal reconhecidas por despacho do membro do Governo responsável pela área das finanças e do membro do Governo responsável pela área do desporto, atribuídas pela respetiva federação titular do estatuto de utilidade pública desportiva aos agentes desportivos não profissionais, nomeadamente praticantes, juízes e árbitros, até ao montante máximo anual correspondente a €2.375;

c) Os prémios em reconhecimento do valor e mérito de êxitos desportivos, nos termos do Decreto-Lei n.º 272/2009, de 1 de outubro, e da Portaria n.º 103/2014, de 15 de maio.

6 - […].

7 - […].

8 - O IRS não incide sobre o valor atribuído em resultado da liquidação, revogação ou extinção de estruturas fiduciárias a sujeitos passivos beneficiários das referidas estruturas distintos daqueles que as constituíram.

Artigo 13.º

[…]

1 - […].

2 - Quando exista sociedade conjugal ou união de facto, o imposto é apurado individualmente em relação a cada cônjuge ou unido de facto, sem prejuízo do disposto relativamente aos dependentes, a não ser que seja exercida a opção pela tributação conjunta.

3 - No caso de opção por tributação conjunta, o imposto é devido pela soma dos rendimentos das pessoas que constituem o agregado familiar, considerando-se como sujeitos passivos aquelas a quem incumbe a sua direção.

4 - [*Anterior n.º 3*].

5 - [*Anterior corpo do n.º 4*]:

a) [*Anterior alínea a) do n.º 4*];

b) Os filhos, adotados e enteados, maiores, bem como aqueles que até à maioridade estiveram sujeitos à tutela de qualquer dos sujeitos a quem incumbe a direção do agregado familiar, que não tenham mais de 25 anos nem aufiram anualmente rendimentos superiores ao valor da retribuição mínima mensal garantida;

c) [*Anterior alínea c) do n.º 4*].

d) Os afilhados civis.

6 - [*Anterior n.º 5*].

7 - Sem prejuízo do disposto no n.º 1 do artigo 59.º e no n.º 9 do artigo 78.º, as pessoas referidas nos números anteriores não podem, simultaneamente, fazer parte de mais de um agregado familiar nem, integrando um agregado familiar, ser consideradas sujeitos passivos autónomos.

8 - [*Anterior n.º 7*].

9 - [*Anterior n.º 8*].

Artigo 14.º

[…]

1 - [*Revogado*].

2 - A opção pela tributação conjunta pelos unidos de facto depende da identidade de domicílio fiscal dos sujeitos passivos durante o período exigido pela lei para verificação dos pressupostos da união de facto e durante o período de tributação.

3 - Os sujeitos passivos não residentes em território português durante todo ou parte do período referido no número anterior poderão apresentar prova documental da identidade de domicílio fiscal no Estado ou Estados onde residiram durante aquele período.

Artigo 15.º

[…]

1 - […].

2 - […].

3 - O disposto nos números anteriores aplica-se aos casos de residência parcial previstos nos n.ºs 3 e 4 do artigo seguinte, relativamente a cada um dos estatutos de residência.

Artigo 16.º

[…]

1 - São residentes em território português as pessoas que, no ano a que respeitam os rendimentos:

a) Hajam nele permanecido mais de 183 dias, seguidos ou interpolados, em qualquer período de 12 meses com início ou fim no ano fiscal em causa;

b) Tendo permanecido por menos tempo, aí disponham, em qualquer altura do período referido na alínea anterior, de habitação em condições que façam supor intenção atual de a manter e ocupar como residência habitual;

c) […];

d) […].

2 - Para efeitos do número anterior, considera-se como dia de presença em território português qualquer dia, completo ou parcial, que inclua dormida em território português.

3 - As pessoas que preenchem as condições previstas nas alíneas a) ou b) do n.º 1 tornam-se residentes desde o primeiro dia do período de permanência em território português.

4 - A perda da condição de residente ocorre a partir do último dia de permanência em território português.

5 - A residência fiscal é aferida em relação a cada sujeito passivo do agregado.

6 - [*Anterior n.º 5*].

7 - Não obstante o período definido no número anterior, a condição de residente aí prevista subsiste apenas enquanto se mantiver a deslocalização da residência fiscal do sujeito passivo para país, território ou região, sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável constante de lista aprovada por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, deixando de se aplicar no ano em que este se torne residente fiscal em país, território ou região distinto daqueles.

8 - [*Anterior n.º 6*].

9 - [*Anterior n.º 7*].

10 - [*Anterior n.º 8*].

11 - O gozo do direito a ser tributado como residente não habitual em cada ano do período referido no n.º 9 depende de o sujeito passivo ser, nesse ano, considerado residente em território português.

12 - O sujeito passivo que não tenha gozado do direito referido no número anterior em um ou mais anos do período referido no n.º 9 pode retomar o gozo do mesmo em qualquer dos anos remanescentes daquele período, a partir do ano, inclusive, em que volte a ser considerado residente em território português.

13 - [*Anterior n.º 11*].

Artigo 17.º-A

[…]

1 - […].

2 - […].

3 - […].

4 - À coleta apurada e até ao seu montante são deduzidos os montantes previstos no artigo 79.º, bem como os previstos nos artigos 82.º a 88.º relativamente a despesas ou encargos que respeitem aos sujeitos passivos, a pessoas que estejam nas condições previstas no n.º 5 do artigo 13.º ou ainda, para efeitos da dedução prevista no artigo 84.º, aos ascendentes e colaterais até ao 3.º grau que não possuam rendimentos superiores a €475 desde que essas despesas ou encargos não possam ser tidos em consideração no Estado da residência.

5 - […].

6 - […].

7 - […].

Artigo 18.º

[…]

1 - […]:

a) Os rendimentos do trabalho dependente decorrentes de atividades nele exercidas;

b) […];

c) […];

d) […];

e) […];

f) […];

g) […];

h) […];

i) […];

j) […];

l) […];

m) […];

n) […];

o) […].

2 - […].

3 - […].

Artigo 20.º

[…]

1 - […].

2 - […].

3 - […].

4 - […].

5 - No caso previsto no n.º 1 o resultado da imputação efetuada nos anos subsequentes deve ser objeto dos necessários ajustamentos destinados a eliminar qualquer duplicação de tributação dos rendimentos que possa vir a ocorrer.

6 - O disposto no n.º 2 não prejudica a possibilidade de dedução das contribuições obrigatórias para regimes de proteção social comprovadamente suportadas pelo sujeito passivo, nos casos em que este exerce a sua atividade profissional através de sociedade sujeita ao regime de transparência fiscal previsto no artigo 6.º do Código do IRC, desde que as mesmas não tenham sido objeto de dedução a outro título.

Artigo 22.º

[…]

1 - […].

2 - […].

3 - […].

4 - […].

5 - Quando o sujeito passivo exerça a opção referida no n.º 3, fica, por esse facto, obrigado a englobar a totalidade dos rendimentos da mesma categoria de rendimentos.

6 - […].

7 - […].

8 - Quando os dependentes, nas situações referidas no n.º 9 do artigo 13.º, tiverem obtido rendimentos, devem os mesmos ser englobados na declaração do agregado em que se integram.

Artigo 24.º

[…]

1 - […].

2 - […].

3 - […]:

a) No caso de empréstimos concedidos pela entidade patronal sem juros ou a taxa de juro reduzida, o rendimento é calculado subtraindo o resultado da aplicação ao respetivo capital da taxa de juro que eventualmente seja suportada pelo beneficiário, ao resultado do valor obtido por aplicação a esse capital da:

1) Taxa de juro de referência para o tipo de operação em causa, publicada anualmente por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças; ou

2) Na falta de publicação da portaria referida na subalínea anterior, 70% da taxa mínima de proposta aplicável às operações principais de refinanciamento

pelo Banco Central Europeu, ou de outra taxa legalmente fixada como equivalente, do primeiro dia útil do ano a que respeitam os rendimentos;

b) […].

4 - […].

5 - Quando se tratar da atribuição do uso de viatura automóvel pela entidade patronal, o rendimento anual corresponde ao produto de 0,75% do seu valor de mercado pelo número de meses de utilização da mesma.

6 - […].

7 - Na determinação dos rendimentos previstos nos n.ºs 5 e 6, considera-se valor de mercado o que corresponder à diferença entre o valor de aquisição e o produto desse valor pelo coeficiente de desvalorização constante de tabela a aprovar por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças.

Artigo 25.º

[…]

1 - […]:

a) €4.104;

b) […].

2 - […].

3 - […].

4 - [*Revogado*].

5 - […].

6 - […].

Artigo 28.º

[…]

1 - […].

2 - […].

3 - […].

4 - […].

5 - [*Revogado*].

6 - […].

7 - […].

8 - Se os rendimentos auferidos resultarem de serviços prestados a uma única entidade, exceto tratando-se de prestações de serviços efetuadas por um sócio a uma sociedade abrangida pelo regime de transparência fiscal, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 6.º do Código do IRC, o sujeito passivo pode, em cada ano, optar pela tributação de acordo com as regras estabelecidas para a Categoria A.

9 - [*Revogado*].

10 - […].

11 - [*Revogado*].

12 - [*Revogado*].

13 - [*Revogado*].

Artigo 30.º

[…]

1 - Os sujeitos passivos que pratiquem atos isolados estão sempre dispensados de dispor de contabilidade organizada por referência a esses atos.

2 - Na determinação do rendimento tributável dos atos isolados:

a) Aplicam-se os coeficientes previstos para o regime simplificado, quando o respetivo rendimento anual ilíquido seja inferior ou igual a € 200 000;

b) Sendo o rendimento anual ilíquido superior a € 200 000, aplicam-se, com as devidas adaptações, as regras aplicáveis aos sujeitos passivos com contabilidade organizada.

Artigo 31.º

[…]

1 - No âmbito do regime simplificado, a determinação do rendimento tributável obtém-se através da aplicação dos seguintes coeficientes:

a) [*Anterior alínea a) do n.º 2*];

b) 0,75 dos rendimentos das atividades profissionais especificamente previstas na tabela a que se refere o artigo 151.º;

c) 0,35 dos rendimentos de prestações de serviços não previstos nas alíneas anteriores;

d) [*Anterior alínea c) do n.º 2*];

e) [*Anterior alínea d) do n.º 2*];

f) 0,15 dos subsídios destinados à exploração e restantes rendimentos da Categoria B não previstos nas alíneas anteriores.

2 - Os sujeitos passivos que obtenham os rendimentos previstos nas alíneas b) e c) do número anterior podem deduzir os montantes comprovadamente suportados com contribuições obrigatórias para regimes de proteção social, conexas com as atividades em causa, na parte em que excedam 10% dos rendimentos brutos, quando não tenham sido deduzidas a outro título.

3 - […].

4 - O resultado positivo dos rendimentos prediais corresponde ao rendimento líquido da categoria F, determinado nos termos do artigo 41.º

5 - Os rendimentos previstos na alínea e) do n.º 1 são considerados, depois de aplicado o coeficiente correspondente, em frações iguais, durante cinco exercícios, sendo o primeiro o do recebimento do subsídio.

6 - Quando o sujeito passivo tenha beneficiado da aplicação do regime previsto no artigo 48.º do Código do IRC, não sendo concretizado o reinvestimento até ao fim do 2.º período de tributação seguinte ao da realização, acresce ao rendimento tributável desse período de tributação a diferença ou a parte proporcional da diferença prevista no n.º 1 daquele artigo não incluída no lucro tributável, majorada em 15%.

7 - [*Revogado*].

8 - […].

9 - […].

10 - Os coeficientes previstos nas alíneas b), c) e f) do n.º 1 são reduzidos em 50% e 25% no período de tributação do início da atividade e no período de tributação seguinte, respetivamente, desde que, nesses períodos, o sujeito passivo não aufira rendimentos das categorias A ou H.

11 - O disposto no número anterior não é aplicável nos casos em que tenha ocorrido cessação de atividade há menos de 5 anos.

Artigo 31.º-A

[…]

1 - […].

2 - […].

3 - […].

4 - Para efeitos do disposto no n.º 3 do artigo 3.º, nos n.ºs 2 e 6 do artigo 28.º e no n.º 1 do artigo 31.º, deve considerar-se o valor referido no n.º 1, sem prejuízo do disposto nos números seguintes.

5 - […].

6 - […].

Artigo 33.º

[…]

1 - As remunerações dos titulares de rendimentos desta categoria, assim como outras prestações a título de ajudas de custo, utilização de viatura própria ao serviço da atividade, subsídios de refeição e outras prestações de natureza remuneratória, não são dedutíveis para efeitos de determinação do rendimento da categoria B.

2 - […].

3 - […].

4 - […].

5 - […].

6 - […].

7 - [*Revogado*].

8 - [*Revogado*].

Artigo 38.º

[…]

1 - […]:

a) A entidade para a qual é transmitido o património seja uma sociedade com sede e direção efetiva em território português ou, sendo residente noutro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, neste último caso desde que exista intercâmbio de informações em matéria fiscal, o património transmitido seja afeto a um estabelecimento estável situado em território português dessa mesma sociedade e concorra para a determinação do lucro tributável imputável a esse estabelecimento estável;

b) […];

c) […];

d) […];

e) […].

2 - […].

3 - Os ganhos resultantes da transmissão onerosa, qualquer que seja o seu tipo, das partes de capital recebidas em contrapartida da transmissão referida no n.º 1 são qualificados, antes de decorridos cinco anos a contar da data desta, como rendimentos empresariais e profissionais, e considerados como rendimentos líquidos da categoria B, não podendo durante aquele período efetuar-se operações sobre as partes sociais que beneficiem de regimes de neutralidade, sob pena de, no momento da concretização destas, se considerarem realizados os ganhos.

Artigo 40.º-A

[…]

1 - […].

2 - […].

3 - […].

4 - O disposto no n.º 1 é igualmente aplicável aos lucros distribuídos por entidade residente noutro Estado membro da União Europeia ou num Estado membro do Espaço Económico Europeu que esteja vinculado a cooperação administrativa no domínio da fiscalidade equivalente à estabelecida no âmbito da União Europeia, desde que tal entidade preencha os requisitos e condições estabelecidos no artigo 2.º da Diretiva n.º 2011/96/UE, do Conselho, de 30 de novembro.

5 - Para efeitos do disposto no número anterior, o sujeito passivo deve dispor de prova de que a entidade cumpre os requisitos e condições estabelecidos no artigo 2.º da Diretiva n.º 2011/96/UE, do Conselho, de 30 de novembro, efetuada através de declaração confirmada e autenticada pelas autoridades fiscais competentes do Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu de que é residente.

Artigo 41.º

[…]

1 - Aos rendimentos brutos referidos no artigo 8.º deduzem-se, relativamente a cada prédio ou parte de prédio, todos os gastos efetivamente suportados e pagos pelo sujeito passivo para obter ou garantir tais rendimentos, com exceção dos gastos de natureza financeira, dos relativos a depreciações e dos relativos a mobiliário, eletrodomésticos e artigos de conforto ou decoração.

2 - No caso de fração autónoma de prédio em regime de propriedade horizontal, são dedutíveis, relativamente a cada fração ou parte de fração, outros encargos que, nos termos da lei, o condómino deva obrigatoriamente suportar e que sejam por ele efetivamente pagos.

3 - Apenas são dedutíveis o imposto municipal sobre imóveis e o imposto do selo pagos nesse ano quando incidam sobre o valor de cada prédio ou parte de prédio cujo rendimento seja objeto de tributação no ano fiscal.

4 - Na sublocação, a diferença entre a renda recebida pelo sublocador e a renda paga por este não beneficia de qualquer dedução.

5 - Podem ainda ser deduzidos gastos suportados e pagos nos 24 meses anteriores ao início do arrendamento relativos a obras de conservação e manutenção do prédio, desde que entretanto o imóvel não tenha sido utilizado para outro fim que não o arrendamento.

6 - Os gastos referidos nos números anteriores devem ser documentalmente comprovados.

Artigo 43.º

[…]

1 - […].

2 - […].

3 - O saldo referido no n.º 1, respeitante às operações previstas na alínea b) do n.º 1 do artigo 10.º, relativo a micro e pequenas empresas não cotadas nos mercados regulamentado ou não regulamentado da bolsa de valores, quando positivo, é igualmente considerado em 50% do seu valor.

4 - […].

5 - […].

6 - […].

Artigo 44.º

[…]

1 - […].

2 - […].

3 - […].

4 - […].

5 - O disposto no n.º 2 não é aplicável se for feita prova de que o valor de realização foi inferior ao ali previsto.

6 - A prova referida no número anterior deve ser efetuada de acordo com o procedimento previsto no artigo 139.º do Código do IRC, com as necessárias adaptações.

7 - Nos casos em que são efetuados ajustamentos, positivos ou negativos, ao valor de realização, e à data em que for conhecido o valor definitivo tiver decorrido o prazo para a entrega da declaração de rendimentos a que se refere o artigo 57.º, deve o sujeito passivo proceder à entrega de declaração de substituição durante o mês de janeiro do ano seguinte.

Artigo 45.º

[…]

1 - […].

2 - […].

3 - No caso de direitos reais sobre bens imóveis adquiridos há menos de dois anos, por doação isenta nos termos da alínea e) do artigo 6.º do Código do Imposto do Selo, considera-se valor de aquisição o valor patrimonial tributário constante da matriz à data de aquisição pelo doador.

Artigo 48.º

[…]

[…]:

a) Tratando-se de partes sociais, *warrants* autónomos, certificados referidos na alínea g) do n.º 1 do artigo 10.º ou de outros valores mobiliários cotados em mercado regulamentado, o custo documentalmente provado ou, na sua falta, o da menor cotação verificada nos dois anos anteriores à data da alienação, se outro menos elevado não for declarado;

b) Tratando-se de quotas, outras partes sociais, *warrants* autónomos, certificados referidos na alínea g) ou de outros valores mobiliários não cotados em mercado

regulamentado, o custo documentalmente provado ou, na sua falta, o respetivo valor nominal;

c) […];

d) […];

e) […];

f) […].

Artigo 49.º

[…]

Nos casos previstos nas alíneas c), e) e h) do n.º 1 do artigo 10.º, o valor de aquisição, quando efetuada a título oneroso, é constituído pelo preço pago pelo alienante, documentalmente provado.

Artigo 50.º

[…]

1 - O valor de aquisição ou equiparado de direitos reais sobre os bens referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º, bem como de partes sociais no caso da alínea b) do mesmo n.º 1, é corrigido pela aplicação de coeficientes para o efeito aprovados mediante portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, sempre que tenham decorrido mais de 24 meses entre a data da aquisição e a data da alienação ou afetação.

2 - […].

Artigo 51.º

[…]

Para a determinação das mais-valias sujeitas a imposto, ao valor de aquisição acrescem:

a) Os encargos com a valorização dos bens, comprovadamente realizados nos últimos 12 anos, e as despesas necessárias e efetivamente praticadas, inerentes à aquisição e alienação, bem como a indemnização comprovadamente paga pela renúncia onerosa

a posições contratuais ou outros direitos inerentes a contratos relativos a esses bens, nas situações previstas na alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º;

b) As despesas necessárias e efetivamente praticadas, inerentes à aquisição e alienação, nas situações previstas nas alíneas b) e c) do n.º 1 do artigo 10.º

Artigo 52.º

[…]

1 - Quando a Autoridade Tributária e Aduaneira considere fundadamente que possa existir divergência entre o valor declarado e o valor real da transmissão, tem a faculdade de proceder à respetiva determinação.

2 - Se a divergência referida no número anterior recair sobre o valor de alienação de ações ou outros valores mobiliários, presume-se que:

a) […];

b) […].

3 - Quando se trate de quotas, presume-se que o valor de alienação é o que àquelas corresponda, apurado com base no último balanço.

Artigo 53.º

[…]

1 - Aos rendimentos brutos da categoria H de valor anual igual ou inferior a € 4.104 deduz-se, até à sua concorrência, a totalidade do seu quantitativo por cada titular que os tenha auferido.

2 - […].

3 - […].

4 - […]:

a) […];

b) As contribuições obrigatórias para regimes de proteção social e para subsistemas legais de saúde, na parte que exceda o montante da dedução prevista no n.º 1.

5 - [*Revogado*].

6 - […].

7 - […].

Artigo 55.º

[…]

1 - Sem prejuízo do disposto no artigo 41.º-A, relativamente a cada titular de rendimentos, o resultado líquido negativo apurado em qualquer categoria só é dedutível aos seus resultados líquidos positivos da mesma categoria, nos seguintes termos:

a) O resultado líquido negativo apurado na categoria B só pode ser reportado, de harmonia com a parte aplicável do artigo 52.º do Código do IRC, aos 12 anos seguintes àquele a que respeita;

b) A percentagem do saldo negativo a que se refere o n.º 2 do artigo 43.º só pode ser reportada aos cinco anos seguintes àquele a que respeita;

c) O saldo negativo apurado num determinado ano, relativo às operações previstas nas alíneas b), e), f), g) e h do n.º 1 do artigo 10.º, pode ser reportado para os cinco anos seguintes quando o sujeito passivo opte pelo englobamento.

2 - [*Revogado*].

3 - [*Revogado*].

4 - Ao rendimento tributável, determinado no âmbito do regime simplificado, podem ser deduzidos os prejuízos fiscais apurados em períodos anteriores àquele em que se iniciar a aplicação do regime, nos termos da alínea a) do n.º 1.

5 - [*Revogado*].

6 - [*Revogado*].

7 - […].

Artigo 57.º

[…]

1 - Os sujeitos passivos devem apresentar, anualmente, uma declaração de modelo oficial, relativa aos rendimentos do ano anterior e a outros elementos informativos relevantes para a sua concreta situação tributária, nomeadamente para os efeitos do artigo 89.º-A da lei geral tributária, devendo ser-lhe juntos, fazendo dela parte integrante os anexos e outros documentos que para o efeito sejam mencionados no referido modelo.

a) [*Revogada*];

b) [*Revogada*].

2 - […].

3 - […].

4 - […].

5 - […].

6 - Sempre que, no mesmo ano, o sujeito passivo tenha dois estatutos de residência, deverá proceder à entrega de uma declaração de rendimentos relativa a cada um deles, sem prejuízo da possibilidade de dispensa, nos termos gerais.

Artigo 58.º

[…]

1 - Ficam dispensados de apresentar a declaração a que se refere o artigo anterior os sujeitos passivos que, no ano a que o imposto respeita, apenas tenham auferido, isolada ou cumulativamente:

a) Rendimentos tributados pelas taxas previstas no artigo 71.º e não optem, quando legalmente permitido, pelo seu englobamento;

b) Rendimentos de trabalho dependente ou pensões, desde que o montante total desses rendimentos seja igual ou inferior a € 8.150.

2 - Ficam igualmente dispensados de apresentar a declaração a que se refere o artigo anterior os sujeitos passivos que, no ano a que o imposto respeita, aufiram subsídios ou subvenções no âmbito da Política Agrícola Comum (PAC) de montante anual inferior a 4 vezes o valor do IAS, desde que simultaneamente apenas aufiram, isolada

ou cumulativamente, menos de €4.104 de rendimentos de trabalho dependente ou de pensões.

3 - As situações de dispensa de declaração previstas nos números anteriores não abrangem os sujeitos passivos que:

a) Optem pela tributação conjunta;

b) Aufiram rendas temporárias e vitalícias que não se destinem ao pagamento de pensões enquadráveis nas alíneas a), b) ou c) do n.º 1 do artigo 11.º;

c) Aufiram rendimentos que não se encontram abrangidos pela obrigação de retenção na fonte, exceto se o sujeito passivo solicitar que a entidade pagadora os considere para efeitos de retenção.

4 - A dispensa de apresentação de declaração não impede os sujeitos passivos de, querendo, apresentarem declaração de rendimentos nos termos gerais.

5 - Nos casos em que os sujeitos passivos optem pela não entrega da declaração por reunirem as condições enumeradas nos números anteriores, a administração tributária certifica, a pedido do sujeito passivo, o montante e a natureza dos rendimentos que lhe foram comunicados em cada ano, bem como o valor do imposto suportado relativamente aos mesmos.

Artigo 59.º

Tributação de casados e de unidos de facto

1 - Na tributação separada:

a) Cada um dos cônjuges ou dos unidos de facto, caso não esteja de tal dispensado, apresenta uma declaração da qual constam os rendimentos de que é titular e 50% dos rendimentos dos dependentes que integram o agregado;

b) Não é aplicável o disposto no n.º 3 do artigo 68.º e no n.º 1 do artigo 69.º

2 - Na tributação conjunta:

a) Os cônjuges ou os unidos de facto apresentam uma declaração da qual constam a totalidade dos rendimentos obtidos por todos os membros que integram o agregado familiar;

b) Ambos os cônjuges ou unidos de facto devem exercer a opção na declaração de rendimentos;

c) A opção apenas será considerada se exercida dentro dos prazos previstos no artigo seguinte, sendo válida apenas para o ano em questão.

Artigo 60.º

[…]

1 - […]:

a) De 15 de março a 15 de abril, quando os sujeitos passivos apenas hajam recebido ou tenham sido colocados à sua disposição rendimentos das categorias A e H;

b) De 16 de abril a 16 de maio, nos restantes casos.

2 - […].

3 - Nas situações em que o sujeito passivo aufira rendimentos de fonte estrangeira relativamente aos quais tenha direito a crédito de imposto por dupla tributação internacional, cujo montante não esteja determinado no estado da fonte até ao termo do prazo previsto no n.º 1, o prazo nele previsto é prorrogado até ao dia 31 de dezembro desse ano.

4 - Para efeitos do disposto no número anterior, o sujeito passivo deve comunicar à Autoridade Tributária e Aduaneira que cumpre as condições aí previstas, devendo indicar a natureza dos rendimentos e o respetivo Estado da fonte, dentro dos prazos fixados no n.º 1.

Artigo 62.º

[…]

Se a determinação do titular ou do valor de quaisquer rendimentos depender de decisão judicial, o englobamento só se faz depois de transitada em julgado a decisão, e opera-se na declaração de rendimentos do ano em que transite nos termos do artigo 74.º

Artigo 63.º

[…]

1 - Se, durante o ano a que o imposto respeite, tiver falecido um dos cônjuges, o cônjuge sobrevivo, não separado de facto, deve proceder ao cumprimento das obrigações declarativas de cada um deles, podendo optar pela tributação conjunta, salvo se voltar a casar no mesmo ano.

2 - […]:

a) […];

b) Se forem casados e não separados judicialmente de pessoas e bens, e tiverem optado pela tributação conjunta, devem ser englobados todos os rendimentos próprios de cada um dos cônjuges e os rendimentos comuns, havendo-os, bem como os rendimentos dos seus dependentes.

3 - […].

Artigo 68.º-A

[…]

1 - […].

2 - […].

3 - Tratando-se de sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens ou unidos de facto, que optem pela tributação conjunta, a taxa referida no número anterior aplica-se à diferença positiva entre a divisão por dois do rendimento coletável e o limite estabelecido no mesmo número, multiplicada por dois.

4 - Tratando-se de sujeitos passivos com dependentes, as taxas aplicáveis são as correspondentes ao rendimento coletável dividido pelo quociente previsto no número anterior, caso seja aplicável, ou por 1, a que se soma o seguinte quociente:

a) No caso de tributação separada, 0,15 por cada dependente; ou

b) No caso de opção pela tributação conjunta ou de famílias monoparentais, 0,3 por cada dependente.

5 - No caso previsto no número anterior, multiplica-se pelo valor do quociente apurado nos termos dos números anteriores o resultado obtido, para efeitos da parte final do n.º 3.

6 - Os sujeitos passivos que beneficiam da dedução prevista no artigo 83.º-A não podem beneficiar do quociente previsto no n.º 4.

Artigo 69.º

Quociente familiar

1 - Tratando-se de sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens ou unidos de facto, que optem pela tributação conjunta, as taxas aplicáveis são as correspondentes ao rendimento coletável dividido por 2.

2 - Tratando-se de sujeitos passivos com dependentes, as taxas aplicáveis são as correspondentes ao rendimento coletável dividido pelo quociente previsto no número anterior, caso seja aplicável, ou por 1, a que se soma o seguinte quociente:

c) No caso de tributação separada, 0,15 por cada dependente; ou

d) No caso de opção pela tributação conjunta ou de famílias monoparentais, 0,3 por cada dependente.

3 - As taxas fixadas no artigo 68.º aplicam-se ao quociente do rendimento coletável, multiplicando-se o resultado obtido pelo valor do quociente, apurado nos termos dos números anteriores, para se obter a coleta do IRS.

4 - Da aplicação da parcela do quociente prevista no n.º 2 e no n.º 4 do artigo anterior não pode resultar uma redução da coleta superior a:

e) €750 por cada sujeito passivo que opte pela tributação separada:

f) €1.500 por cada agregado quando haja opção pela tributação conjunta; ou

g) €800 por cada sujeito passivo nas famílias monoparentais.

5 - Os sujeitos passivos que beneficiam da dedução prevista no artigo 83.º-A não podem beneficiar do quociente previsto no n.º 2.

Artigo 70.º

[…]

1 - Da aplicação das taxas estabelecidas no artigo 68.º não pode resultar, para os titulares de rendimentos predominantemente originados em trabalho dependente ou em pensões, a disponibilidade de um rendimento líquido de imposto inferior a € 8.150.

2 - Não são aplicadas as taxas estabelecidas no artigo 68.º:

a) Ao rendimento coletável do sujeito passivo com três ou quatro dependentes cujo montante seja igual ou inferior a €5.450;

b) Ao rendimento coletável do sujeito passivo com cinco ou mais dependentes cujo montante seja igual ou inferior a €7.500.

3 - Caso haja opção pela tributação conjunta e nas situações de agregado monoparental, os valores referidos no número anterior são elevados para o dobro, por agregado.

Artigo 71.º

[…]

1 - Estão sujeitos a retenção na fonte a título definitivo, à taxa liberatória de 28%:

a) Os rendimentos de capitais obtidos em território português, por residentes ou não residentes, pagos por ou através de entidades que tenham sede, direção efetiva ou estabelecimento estável em Portugal a que deva imputar-se o pagamento e que disponham ou devam dispor de contabilidade organizada;

b) Os rendimentos de valores mobiliários pagos ou colocados à disposição dos respetivos titulares, residentes em território português, devidos por entidades que não tenham aqui domicílio a que possa imputar-se o pagamento, por intermédio de entidades que estejam mandatadas por devedores ou titulares ou ajam por conta de uns ou outros.

c) [*Revogada*];

d) [*Revogada*].

2 - [*Revogado*].

3 - Excetuam-se do disposto na alínea b) do n.º 1 os rendimentos pagos ou colocados à disposição de fundos de investimento constituídos de acordo com a legislação nacional, caso em que não há lugar a retenção na fonte.

4 - […].

5 - […].

6 - Os rendimentos a que se referem o n.º 1 podem ser englobados para efeitos da sua tributação, por opção dos respetivos titulares, residentes em território nacional, desde que obtidos fora do âmbito do exercício de atividades empresariais e profissionais.

7 - […].

8 - […].

9 - […].

10 - […].

11 - […].

12 - Estão sujeitos a retenção na fonte a título definitivo, à taxa liberatória de 35 %:

a) Todos os rendimentos referidos nos números anteriores sempre que sejam pagos ou colocados à disposição em contas abertas em nome de um ou mais titulares mas por conta de terceiros não identificados, exceto quando seja identificado o beneficiário efetivo, termos em que se aplicam as regras gerais;

b) Os rendimentos mencionados nos n.º 1, pagos ou colocados à disposição dos respetivos titulares, residentes em território português, devidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português e que sejam domiciliadas em país, território ou região sujeitas a um regime fiscal claramente mais favorável, constante de lista aprovada por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, por intermédio de entidades que estejam mandatadas por devedores ou titulares ou ajam por conta de uns ou outros;

c) Os rendimentos mencionados na alínea a) do n.º 1, obtidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português, que sejam domiciliadas em país, território ou região sujeitas a um regime fiscal claramente mais favorável, constante de lista aprovada por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças.

13 - [*Revogado*].

14 - [*Revogado*].

Artigo 72.º

[…]

1 - São tributados à taxa autónoma de 28%:

a) As mais-valias previstas nas alíneas a) e d) do n.º 1 do artigo 10.º auferidas por não residentes em território português que não sejam imputáveis a estabelecimento estável nele situado;

b) Outros rendimentos auferidos por não residentes em território português que não sejam imputáveis a estabelecimento estável nele situado e que não sejam sujeitos a retenção na fonte às taxas liberatórias;

c) O saldo positivo entre as mais-valias e menos-valias, resultante das operações previstas nas alíneas b), c), e), f), g) e h) do n.º 1 do artigo 10.º;

d) Os rendimentos de capitais, tal como são definidos no artigo 5.º, quando não sujeitos a retenção na fonte, nos termos do artigo anterior;

e) Os rendimentos prediais.

2 - […].

3 - As gratificações auferidas pela prestação ou em razão da prestação de trabalho, quando não atribuídas pela entidade patronal nem por entidade que com esta mantenha relações de grupo, domínio ou simples participação, independentemente da respetiva localização geográfica, são tributadas autonomamente à taxa de 10%.

4 - Excetuam-se do disposto no n.º 1 os rendimentos previstos nas alíneas a) e c) do n.º 4 do artigo anterior, obtidos em território português por não residentes, quando não sujeitos a retenção na fonte, os quais são tributados à taxa autónoma de 25%.

5 - As pensões de alimentos, quando enquadráveis no artigo 83.º-A, são tributados à taxa autónoma de 20%.

6 - […].

7 - [*Revogado*].

8 - Os rendimentos previstos nas alíneas b) a e) do n.º 1, n.º 5 e no n.º 6 podem ser englobados por opção dos respetivos titulares residentes em território português.

9 - Os residentes noutro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, desde que, neste último caso, exista intercâmbio de informações em matéria fiscal, podem optar, relativamente aos rendimentos referidos na alínea a) e b) do n.º 1 e no n.º 2, pela tributação desses rendimentos à taxa que, de acordo com a tabela prevista no n.º 1 do artigo 68.º, seria aplicável no caso de serem auferidos por residentes em território português.

10 - […].

11 - […].

12 - São tributados autonomamente à taxa de 35%:

a) Os rendimentos de capitais, tal como são definidos no artigo 5.º e mencionados na alínea a) e b) do n.º 1 do artigo anterior, devidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português, que sejam domiciliadas em país, território ou região sujeitas a um regime fiscal claramente mais favorável, constante de lista aprovada por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, quando não sujeitos a retenção na fonte nos termos da alínea b) do n.º 12 do artigo anterior;

b) Os ganhos previstos na subalínea 3) da alínea b) do n.º 1 do artigo 10.º relativos a estruturas fiduciárias domiciliadas em país, território ou região sujeitas a um regime fiscal claramente mais favorável, constante de lista aprovada por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças.

Artigo 74.º

[…]

1 - Se forem englobados rendimentos 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 pela soma do número de anos ou fração a que respeitem, no máximo de dez, incluindo o ano do recebimento, aplicando-se à globalidade dos rendimentos a taxa

correspondente à soma daquele quociente com os rendimentos produzidos no próprio ano.

2 - […].

Artigo 76.º

[…]

1 - […].

2 - Na situação referida na alínea b) do número anterior, o rendimento líquido da categoria B determina-se em conformidade com as regras do regime simplificado de tributação, com aplicação do coeficiente mais elevado previsto no n.º 1 do artigo 31.º.

3 - […].

4 - […].

Artigo 78.º

[…]

1 - […]:

a) Por cada sujeito passivo, a título de dedução pessoalizante e por conta de despesas de saúde, despesas de educação e formação, e encargos com imóveis, o montante de € 330,95[13] / € 301,63[14] / € 272,32[15];

b) Por cada dependente, a título de dedução pessoalizante e por conta de despesas de saúde e despesas de educação, o montante de € 321,95[13] / € 293,56[14] / € 265,37[15];

c) Por cada ascendente que viva efetivamente em comunhão de habitação com o sujeito passivo ou relativamente ao qual o sujeito passivo incorra em encargos com lares, desde que aquele não aufira rendimento superior à

[13] Cenário sem qualquer compensação da perda de receita decorrente da introdução do quociente familiar (vide página 56).
[14] Cenário com compensação parcial da perda de receita decorrente da introdução do quociente familiar (vide página 56).
[15] Cenário com compensação integral da perda de receita decorrente da introdução do quociente familiar (vide página 56).

pensão mínima do regime geral, o montante de € 294,25[13] / € 271,92[14] / € 249,60[15];

d) […];

e) [*Revogada*];

f) [*Revogada*];

g) […];

h) […];

i) […];

j) […].

2 - […].

3 - […].

4 - [*Revogado*].

5 - […].

6 - […]:

a) […];

b) Nos casos de deduções que não sejam de montante fixo, mediante a identificação do sujeito passivo ou do membro do agregado a que se reportam:

i) […];

ii) […].

7 - [*Revogado*].

8 - [*Revogado*].

9 - Sempre que o mesmo dependente constar de mais do que uma declaração de rendimentos, o valor das deduções à coleta previstas neste código por referência a dependentes são reduzidas para metade, por sujeito passivo.

a) [*Revogada*];

b) [*Revogada*];

c) [*Revogada*].

10 - A dedução à coleta prevista no artigo 83.º-A impede a consideração das demais deduções referentes ao dependente por referência ao qual o sujeito passivo efetua pagamentos de pensões de alimentos.

Artigo 81.º

[…]

1 - Os titulares de rendimentos das diferentes categorias obtidos no estrangeiro, incluindo os previstos nas alíneas b), c) e d) do nº 1 do artigo 72º, têm direito a um crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional, dedutível até ao limite das taxas especiais aplicáveis e, nos casos de englobamento, até à concorrência da parte da coleta proporcional a esses rendimentos líquidos, considerados nos termos do n.º 6 do artigo 22.º, que corresponde à menor das seguintes importâncias:

a) […];

b) […].

2 - […].

3 - Sempre que não seja possível efetuar a dedução a que se refere o n.º 1, por insuficiência de coleta no período de tributação em que os rendimentos obtidos no estrangeiro foram incluídos no rendimento coletável, o remanescente pode ser deduzido à coleta dos cinco períodos de tributação seguintes, com o limite previsto na alínea b) do n.º 1 que corresponder aos rendimentos obtidos no estrangeiro incluídos no rendimento coletável e depois da dedução do próprio ano.

4 - [*Anterior nº 3*].

5 - Aos residentes não habituais em território português que obtenham, no estrangeiro, rendimentos das categorias B, E, F ou G, aplica-se o método da isenção, bastando que se verifique qualquer das condições previstas nas alíneas seguintes:

a) […];

b) […].

6 - [*Anterior nº 5*].

7 - Os rendimentos isentos nos termos dos n.os 4, 5 e 6 são obrigatoriamente englobados para efeitos de determinação da taxa a aplicar aos restantes rendimentos, com exceção dos previstos nas alíneas b) e c) do n.º 1 e n.º 6 do artigo 72.º

8 - Os titulares dos rendimentos isentos nos termos dos n.os 4, 5 e 6 podem optar pela aplicação do método do crédito de imposto referido no n.º 1, sendo neste caso os rendimentos obrigatoriamente englobados para efeitos da sua tributação, com exceção dos previstos nas alíneas b) e c) do n.º 1 e nos n.ºs 3 e 6 do artigo 72.º

9 - Os rendimentos obtidos no estrangeiro relativamente aos quais, por força de convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal, seja aplicado o método da isenção com progressividade, são obrigatoriamente englobados para efeitos de determinação da taxa aplicável aos restantes rendimentos.

Artigo 83.º-A

[…]

1 - À coleta devida pelos sujeitos passivos são deduzidas 20% das importâncias comprovadamente suportadas e não reembolsadas respeitantes a encargos com pensões de alimentos a que o sujeito esteja obrigado por sentença judicial ou por acordo homologado nos termos da lei civil, salvo nos casos em que o seu beneficiário faça parte do mesmo agregado familiar para efeitos fiscais ou relativamente ao qual estejam previstas outras deduções à coleta ao abrigo do artigo 78.º

2 - A dedução de encargos com pensões de alimentos atribuídas a favor de filhos, adotados, enteados e afilhados civis, maiores, bem como àqueles que até à maioridade estiveram sujeitos à tutela, depende da verificação dos requisitos estabelecidos na alínea b) do n.º 5 do artigo 13.º.

Artigo 98.º

[…]

1 - […].

2 - […].

3 - […].

4 - Sempre que se verifiquem incorreções, para mais ou para menos, nos montantes retidos, ainda que a título liberatório, devidas a erros imputáveis à entidade devedora dos rendimentos, pode a sua retificação ser feita na primeira retenção a que deva proceder-se após a deteção do erro, ou nas seguintes se o montante em excesso ou em falta não se puder retificar numa só retenção, sem, porém, ultrapassar o último período de retenção anual.

5 - [*Revogado*].

6 - Os titulares dos rendimentos das categorias A, B e H podem optar pela retenção do IRS mediante taxa inteira superior à que lhes é legalmente aplicável em declaração para o efeito a apresentar à entidade pagadora dos rendimentos.

7 - Exceto no caso das retenções sobre rendimentos das categorias A e H, nas situações mencionados no n.º 4, a entidade devedora dos rendimentos deve ter prova da restituição do montante do imposto que foi indevidamente retido, sendo responsável pelo imposto que por efeito da retificação deixou indevidamente de ser deduzido e entregue ao Estado.

Artigo 99.º

[…]

1 - São obrigadas a reter o imposto no momento do seu pagamento ou colocação à disposição dos respetivos titulares as entidades devedoras:

a) De rendimentos de trabalho dependente, com exceção dos rendimentos em espécie e dos previstos na alínea g) do n.º 3 do artigo 2.º; e

b) De pensões, com exceção das de alimentos.

2 - […].

3 - […].

4 - […].

5 - […].

6 - No apuramento do IRS a reter sobre remunerações fixas ou fixas e variáveis do trabalho dependente, pagas ou colocadas à disposição dos respetivos titulares, ter-se-á em conta:

a) A situação familiar dos sujeitos passivos;

b) A dedução específica aos rendimentos da categoria A, prevista no artigo 25.º;

c) As deduções à coleta previstas no artigo 78.º

7 - No apuramento do IRS a reter sobre pensões ter-se-á em conta:

a) A situação familiar dos sujeitos passivos;

b) A dedução específica aos rendimentos da categoria H, prevista no artigo 53.º;

c) As deduções à coleta previstas no artigo 78.º

8 - No caso de remunerações mensalmente pagas ou postas à disposição de residentes não habituais em território português, tratando-se de rendimentos de categoria A auferidos em atividades de elevado valor acrescentado, com carácter científico, artístico ou técnico, definidas em portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, aplica-se a taxa de 20 %.

Artigo 101.º

[…]

1 - […].

2 - […]:

a) Às entidades devedoras dos rendimentos referidos nos n.ºs 1 e 4 e na alínea c) do n.º 12 do artigo 71.º;

b) Às entidades que paguem ou coloquem à disposição os rendimentos referidos no n.º 2 e na alínea b) do n.º 12 do artigo 71.º

3 - […].

4 - A taxa é aplicada ao rendimento ilíquido sujeito a retenção, antes da liquidação do IVA a que, sendo caso disso, deva proceder-se.

5 - A retenção que incide sobre os rendimentos das categorias B e F referidos no n.º 1 é efetuada no momento do respetivo pagamento ou colocação à disposição e a que incide sobre os rendimentos da categoria E em conformidade com o disposto no artigo 7.º

6 - Estão sujeitos a retenção, nos termos do n.º 1, os rendimentos de capitais e prediais auferidos no âmbito do exercício de atividades empresariais e profissionais, sem prejuízo do disposto no número seguinte.

7 - Quando os rendimentos referidos no número anterior se encontrem sujeitos a retenção nos termos do disposto no artigo 71.º, o seu englobamento é sempre obrigatório, o imposto retido tem a natureza de pagamento por conta e as entidades devedoras estão obrigadas, quanto aos mesmos, a dar cumprimento ao disposto nos artigos 119.º e 120.º

8 - Nos casos previstos no artigo 20.º, o rendimento não é objeto de retenção na fonte.

9 - As sociedades gestoras de património residentes em território português com conta aberta nos termos do n.º 1 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 163/94, de 4 de junho, junto de entidades registadoras ou depositárias, estão obrigadas ao cumprimento das obrigações previstas no presente Código para as entidades registadoras ou depositárias, designadamente as de retenção na fonte, de pagamento e declarativas.

10 - Sempre que os rendimentos decorrentes do arrendamento se enquadrem na categoria B, o locador deve comunicar esse facto ao locatário.

Artigo 102.º

[…]

1 - […].

2 - […].

3 - […].

4 - […].

5 - […].

6 - […].

7 - […].

8 - Os titulares de rendimentos das categorias A e H, cujas entidades devedoras dos rendimentos não se encontrem abrangidos pela obrigação de retenção na fonte prevista no artigo 99.º, podem, querendo, efetuar pagamentos por conta do imposto devido a final, desde que o montante de cada entrega seja igual ou superior a €50.

Artigo 103.º

[…]

1 - Em caso de substituição tributária, é aplicável o artigo 28.º da Lei Geral Tributária, sem prejuízo do disposto nos números seguintes.

2 - [*Revogado*].

3 - [*Revogado*].

4 - […].

5 - […].

Artigo 112.º

[…]

1 - […].

2 - […].

3 - […].

4 - […].

5 - […].

6 - […].

7 - […].

8 - Estão dispensados de apresentação da declaração de início de atividade os sujeitos passivos que apenas aufiram, na categoria B, subsídios ou subvenções no âmbito da Política Agrícola Comum (PAC) de montante anual inferior a quatro vezes o valor do IAS.

Artigo 115.º

[…]

1 - […]:

a) A passar fatura, recibo ou fatura-recibo, em modelo oficial, de todas as importâncias recebidas dos seus clientes, pelas transmissões de bens ou prestações de serviços referidas nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 3.º, ainda que a título de provisão, adiantamento ou reembolso de despesas, bem como dos rendimentos indicados na alínea c) do n.º 1 do mesmo artigo; ou

b) […].

2 - […].

3 - […].

4 - […].

Artigo 116.º

Registos

1 - Os titulares dos rendimentos da categoria B, quando não possuam contabilidade organizada, são obrigados a:

a) Efetuar os registos a que se referem as alíneas a), b) e c) do n.º 1 do artigo 50.º do Código do IVA; e

b) Registar em separado as importâncias respeitantes a reembolsos de despesas efetuadas em nome e por conta do cliente, as quais, quando devidamente documentadas, não influenciam a determinação do rendimento.

2 - Sem prejuízo do disposto no número anterior, os sujeitos passivos que exerçam atividades agrícolas, silvícolas ou pecuárias devem ainda:

a) Registar do movimento de produtos, gado e materiais; e

b) Registar de imobilizações.

3 - Os registos referidos no número anterior podem ser substituídos pelos livros e demais elementos de escrita exigidos pelo sistema adotado na Rede de Informação de Contabilidades Agrícolas (RICA) ou pelas listagens do Sistema Gestagro, independentemente de os sujeitos passivos estarem integrados na referida rede.

4 - A escrituração dos registos referidos na alínea a) do n.º 1 obedece às seguintes regras:

a) […];

b) As importâncias recebidas a título de provisão, adiantamento ou a qualquer outro destinadas a custear despesas da responsabilidade dos clientes devem ser registadas em conta corrente, sendo consideradas como receita no ano posterior ao da sua receção, sem contudo exceder a apresentação da conta final relativa ao trabalho prestado;

c) […].

5 - […].

6 - Os titulares de rendimentos da categoria B que, não sendo obrigados a dispor de contabilidade organizada, possuam, no entanto, um sistema de contabilidade que satisfaça os requisitos adequados ao correto apuramento e fiscalização do imposto podem não efetuar os registos referidos no presente artigo.

Artigo 118.º

Centralização, arquivo e escrituração

1 - Os sujeitos passivos são obrigados a centralizar a contabilidade ou a escrituração referidas nos artigos anteriores no seu domicílio fiscal ou em estabelecimento estável ou instalação situados em território português, devendo neste último caso indicar, na declaração de início ou na declaração de alterações, a sua localização.

2 - Os sujeitos passivos são obrigados a conservar em boa ordem os livros, registos contabilísticos e respetivos documentos de suporte durante 12 anos.

Artigo 119.º

[…]

1 - As entidades devedoras de rendimentos que estejam obrigadas a efetuar a retenção, total ou parcial, do imposto, bem como as entidades devedoras dos rendimentos previstos nos n.ºs 4), 5), 7), 9) e 10) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º e dos rendimentos não sujeitos, total ou parcialmente, previstos nos artigos 2.º e 2.º-A e nos n.ºs 2, 4 e 5 do artigo 12.º, e ainda as entidades através das quais sejam processados os rendimentos sujeitos ao regime especial de tributação previsto no n.º 3 do artigo 72.º, são obrigadas a:

a) […];

b) […];

c) […]:

i) […];

ii) Até ao final do mês de janeiro de cada ano, relativamente aos restantes rendimentos do ano anterior;

d) […].

2 - […].

3 - Tratando-se de rendimentos de quaisquer títulos nominativos ou ao portador, com exceção dos sujeitos a englobamento obrigatório, e de juros de depósitos à ordem ou a prazo, cujos titulares sejam residentes em território português, o documento referido na alínea b) do n.º 1 apenas é emitido a solicitação expressa dos sujeitos passivos que pretendam optar pelo englobamento.

4 - [*Revogado*].

5 - [*Revogado*].

6 - […].

7 - […].

8 - […].

9 - […].

10 - […].

11 - […].

12 - […]:

a) […];

b) Entregar à Autoridade Tributária e Aduaneira, até ao final do mês de fevereiro de cada ano, uma declaração, de modelo oficial, referente àqueles rendimentos e respetivas retenções de imposto, relativas ao ano anterior;

c) […].

13 - […].

Artigo 127.º

[…]

1 - As instituições de crédito, empresas de seguros e as empresas gestoras dos fundos e de outros regimes complementares referidos nos artigos 16.º, 17.º e 21.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais comunicam à Autoridade Tributária e Aduaneira, até ao final do mês de fevereiro de cada ano, em declaração de modelo oficial, relativamente ao ano anterior e a cada sujeito passivo:

a) [*Revogada*];

b) [*Revogada*];

c) [*Revogada*];

d) […];

e) […].

2 - [*Revogado*].

3 - As entidades que recebam ou paguem importâncias suscetíveis de dedução à coleta devem entregar, a solicitação dos sujeitos passivos, documento comprovativo das mesmas.

Artigo 128.º

[…]

1 - As pessoas sujeitas a IRS devem apresentar, no prazo de 15 dias, os documentos comprovativos dos rendimentos auferidos, das deduções e de outros factos ou situações mencionadas na respetiva declaração, quando a Autoridade Tributária e Aduaneira os exija.

2 - O prazo previsto no número anterior é alargado para 25 dias quando o sujeito passivo invoque dificuldade na obtenção da documentação exigida.

3 - [*Anterior n.º 2*].

4 - [*Anterior n.º 3*].

Artigo 140.º

Garantias

1 - Sem prejuízo do disposto nos números seguintes, os sujeitos passivos e outros legítimos interessados podem socorrer-se dos meios de garantia legalmente previstos, nomeadamente na Lei Geral Tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário.

2 - Em caso de erro na declaração de rendimentos, a impugnação será obrigatoriamente precedida de reclamação graciosa a apresentar no prazo de dois anos a contar do termo do prazo legal para a entrega da declaração.

3 - Nos casos de retenção de importâncias total ou parcialmente indevidas, sempre que se verifique a impossibilidade de ser efetuada a correção a que se refere o n.º 4 do artigo 98.º ou de o respetivo montante ser levado em conta na liquidação final do imposto, os prazos de reclamação e de impugnação pelo substituído contam-se a partir do dia 20 de janeiro do ano seguinte àquele a que a retenção disser respeito.

4 - [*Revogado*].

5 - [*Revogado*].

Artigo 148.º

[…]

1 - [*Revogado*].

2 - [*Revogado*].

3 - […].

Artigo 3.º

Aditamentos ao Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

São aditados os artigos 2.º-A, 10.º-A, 41.º-A, 56.º-A, 99.º-A a 99.º-E, 101.º-A a 101.º-D, 102.º-A a 102.º-C e 130.º-A ao Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas

Singulares, adiante Código do IRS, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro, com a seguinte redação:

«Artigo 2.º-A

Delimitação negativa dos rendimentos da categoria A

1 - Não se consideram rendimentos do trabalho dependente:

a) As prestações efetuadas pelas entidades patronais para regimes obrigatórios de segurança social, ainda que de natureza privada, que visem assegurar exclusivamente benefícios em caso de reforma, invalidez ou sobrevivência;

b) Os benefícios imputáveis à utilização e fruição de realizações de utilidade social e de lazer mantidas pela entidade patronal, desde que observados os critérios estabelecidos no artigo 40.º do Código do IRC, e os benefícios previstos no Decreto-Lei n.º 26/99, de 28 de janeiro;

c) As prestações relacionadas exclusivamente com ações de formação profissional dos trabalhadores, quer estas sejam ministradas pela entidade patronal, quer por organismos de direito público ou entidade reconhecida como tendo competência nos domínios da formação e reabilitação profissionais pelos ministérios competentes;

d) As importâncias suportadas pelas entidades patronais com a aquisição de passes sociais a favor dos seus trabalhadores desde que a atribuição dos mesmos tenha carácter geral;

e) As importâncias suportadas pelas entidades patronais com seguros de saúde ou doença em benefício dos seus trabalhadores ou respetivos familiares desde que a atribuição dos mesmos tenha caráter geral;

f) As indemnizações ou compensações pagas no ano da deslocação, em dinheiro ou em espécie, atribuídas pela mudança do local de trabalho, quando este passe a situar-se a uma distância superior a 100km do local de trabalho anterior, na parte que não exceda 10% da remuneração anual, com o limite de €4.200.

2 - Não constituem rendimentos do trabalho dependente os auferidos após a extinção do contrato de trabalho, sempre que o titular seja colocado numa situação equivalente à de reforma, segundo o regime de segurança social que lhe seja aplicável.

3 - Cada sujeito passivo apenas pode aproveitar da exclusão prevista na alínea f) do n.º 1 uma vez em cada período de cinco anos.

Artigo 10.º-A

Perda da qualidade de residente em território português

1 - Nos casos referidos nos n.ºs 8 e 9 do artigo anterior, e, bem assim, no artigo 38.º, perdendo o sócio a qualidade de residente em território português, há lugar à consideração na categoria das mais-valias, para efeitos da tributação respeitante ao ano em que se verificar aquela perda da qualidade de residente, do valor que, por virtude do disposto naqueles números, não foi tributado aquando da permuta de ações, da fusão ou da cisão ou de transmissão do património, o qual corresponde:

a) Nos casos previstos no n.º 8 e na alínea a) do n.º 9, à diferença entre o valor real das partes de capital recebidas e o valor de aquisição das antigas, determinado de acordo com o estabelecido neste Código;

b) Nos casos previstos na alínea b) do n.º 9, à diferença entre o valor real das partes de capital e o respetivo valor de aquisição determinado nos termos estabelecidos na mesma alínea;

c) No caso previsto no artigo 38.º, à diferença entre o valor real das partes de capital e o valor previsto na alínea d) do n.º 1 daquele artigo.

2 - O disposto no número anterior não prejudica a requalificação do rendimento efetuada nos termos previstos na primeira parte do n.º 3 do artigo 38.º nas situações em que a transferência de residência ocorra antes de decorrido o período de cinco anos aí previsto.

3 - Nos casos em que a perda da qualidade de residente em território português decorra da transferência da residência para outro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, neste último caso, desde que exista obrigação de cooperação administrativa no domínio do intercâmbio de informações e da assistência à cobrança equivalente à estabelecida na União Europeia, o imposto, na parte correspondente ao

saldo positivo das diferenças referidas no número anterior, é pago de acordo com as seguintes modalidades:

a) Imediatamente, pela totalidade do imposto apurado na declaração de rendimentos apresentada, nos termos e prazo estabelecidos nos artigos 57.º e 60.º;

b) No ano seguinte àquele em que se verifique em relação a cada uma das partes de capital consideradas para efeitos do apuramento do imposto, a sua extinção ou transmissão, por qualquer título, pela parte do imposto que corresponda ao resultado fiscal de cada uma das partes individualmente identificada;

c) Em frações anuais de igual montante, correspondentes a um quinto do montante do imposto apurado no ano em que ocorre a transferência da residência.

4 - O exercício da opção por uma das modalidades previstas nas alíneas b) e c) do número anterior determina o vencimento de juros, à mesma taxa prevista para os juros de mora, contados desde o dia seguinte à data prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 97.º até à data do pagamento efetivo.

5 - A opção por uma das modalidades previstas nas alíneas b) e c) do n.º 2 deve ser exercida na declaração de rendimentos correspondente ao ano em que ocorreu a perda da qualidade de não residente em território português e determina a entrega, no prazo fixado na subalínea ii) da alínea b) do n.º 1 do artigo 60.º, de declaração oficial, aprovada por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, que contenha a discriminação das partes de capital, podendo, em caso de fundado receio de frustração da cobrança do crédito tributário, ser subordinada à prestação de garantia bancária, que corresponda ao montante do imposto acrescido de 25%.

6 - O sujeito passivo que tiver exercido a opção pela modalidade de pagamento do imposto prevista na alínea b) do n.º 2 deve enviar, anualmente, por transmissão eletrónica de dados, no prazo fixado na alínea b) do n.º 1 do artigo 60.º, a declaração de modelo oficial referida no número anterior e, sendo devido, efetuar o pagamento do imposto dentro do mesmo prazo, acrescido dos juros vencidos, calculados nos termos do n.º 3.

7 - Sem prejuízo da responsabilidade contraordenacional que ao caso couber, a não entrega da declaração referida no número anterior determina a notificação para a sua apresentação e pagamento do imposto eventualmente devido no prazo de 30 dias, sob

pena de instauração de processo de execução fiscal pela totalidade do montante em dívida.

8 - O sujeito passivo que tiver exercido a opção pela modalidade de pagamento do imposto prevista na alínea c) do n.º 2 deve efetuar o pagamento do imposto devido até ao final do mês de agosto do ano da entrega da declaração de rendimentos e de cada um dos 4 anos seguintes.

9 - No caso referido no número anterior, a falta de pagamento de qualquer prestação implica o imediato vencimento das seguintes, instaurando-se processo de execução fiscal pela totalidade do montante em dívida.

10 - O sujeito passivo que, na sequência da opção por uma das modalidades de pagamento do imposto previstas nas alíneas b) ou c) do n.º 2, transfira a sua residência para um território ou país que não seja um Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, neste último caso, desde que exista obrigação de troca de informações, deve efetuar, no prazo estabelecido na alínea a) do n.º 1 do artigo 97.º, o pagamento da totalidade ou da parte do imposto liquidado ou das prestações que se encontrem em falta, consoante os casos, acrescido dos respetivos juros calculados nos termos do n.º 3.

11 - Os termos para o cumprimento das obrigações declarativas e para prestação da garantia são definidos por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças.

Artigo 41.º-A

Apuramento do rendimento líquido

O resultado líquido negativo apurado em determinado ano relativo a um dado prédio apenas é dedutível aos resultados líquidos positivos apurados relativamente ao mesmo prédio, nos 12 anos seguintes àquele a que respeita.

Artigo 56.º-A

Sujeitos passivos com deficiência

1 - Os rendimentos brutos de cada uma das categorias A, B e H auferidos por sujeitos passivos com deficiência são considerados, para efeitos de IRS, apenas por 90%.

2 - Não obstante o disposto no número anterior, a parte do rendimento excluída de tributação não pode exceder, por categoria de rendimentos, € 2 500.

Artigo 99.º-A

Situação familiar

1 - Para efeitos da consideração da situação familiar do titular dos rendimentos, as tabelas de retenção atendem ao número de dependentes a cargo do sujeito passivo.

2 - As taxas constantes das tabelas respeitantes a titulares deficientes aplicam-se às remunerações totais do trabalho dependente ou à totalidade das pensões que mensalmente lhes forem pagas ou colocadas à disposição pela mesma entidade devedora.

3 - Se o titular dos rendimentos não fornecer à entidade devedora os elementos respeitantes à sua situação familiar, deve aquela proceder à retenção do imposto no pressuposto de que o titular não tem dependentes.

Artigo 99.º-B

Aplicação da retenção na fonte à categoria A

1 - Sem prejuízo do disposto na alínea a) do n.º 1 e no n.º 8 do artigo 99.º, a retenção de IRS é efetuada sobre as remunerações mensalmente pagas ou postas à disposição dos seus titulares, mediante a aplicação das taxas que lhes correspondam, constantes da respetiva tabela.

2 - Considera-se remuneração mensal o montante pago a título de remuneração fixa, acrescido de quaisquer outras importâncias que tenham a natureza de rendimentos de trabalho dependente, tal como são definidos no artigo 2.º, sem prejuízo do disposto no número seguinte.

3 - A pedido do titular, podem ainda ser sujeitas a retenção na fonte as gratificações auferidas pela prestação ou em razão da prestação do trabalho quando não atribuídas pela respetiva entidade patronal, pagas ou colocadas à disposição do seu titular no mesmo período, ainda que respeitantes a períodos anteriores, bem como os rendimentos pagos em espécie.

4 - No caso de remunerações fixas relativas a períodos inferiores ao mês, considera-se como remuneração mensal a soma das importâncias atribuídas, pagas ou colocadas à disposição em cada mês.

5 - Os subsídios de férias e de Natal são sempre objeto de retenção autónoma, não podendo, para o cálculo do imposto a reter, ser adicionados às remunerações dos meses em que são pagos ou postos à disposição.

6 - Quando os subsídios de férias e de Natal forem pagos fracionadamente, deve ser retido, em cada pagamento, a parte proporcional do imposto calculado nos termos do número anterior.

Artigo 99.º-C

Aplicação da retenção na fonte à categoria H

1 - A retenção de IRS é efetuada sobre o valor das pensões mensalmente pagas ou postas à disposição dos seus titulares, mediante a aplicação das taxas que lhes correspondam, constantes da respetiva tabela.

2 - Para efeitos do número anterior, consideram-se pensões os rendimentos previstos no artigo 11.º

3 - Na retenção sobre complementos de pensões, pagos por entidade diferente da que está obrigada ao pagamento da respetiva pensão, pode ser tido em conta o montante desta, por solicitação expressa do respetivo titular.

4 - As prestações adicionais correspondentes ao 13.º e 14.º meses são sempre objeto de retenção autónoma, não podendo, para o cálculo do imposto a reter, ser adicionados às pensões dos meses em que são pagas ou postas à disposição.

5 - Quando as prestações adicionais correspondentes ao 13.º e 14.º meses forem pagas fracionadamente, deve ser retido, em cada pagamento, a parte proporcional do imposto calculado nos termos do número anterior.

Artigo 99.º-D

Mecanismo de retenção nos rendimentos das categorias A e H

1 - A importância apurada mediante aplicação das taxas de retenção é arredondada para a unidade de euros inferior.

2 - Verificando-se incorreções nos montantes retidos, devidas a erros imputáveis à entidade devedora dos rendimentos, a sua retificação deve ser feita na primeira retenção a que deva proceder-se após a deteção do erro, sem, porém, ultrapassar o último período de retenção anual.

3 - Quando forem pagos ou colocados à disposição do respetivo titular rendimentos das categorias A ou H em mês, do mesmo ano, diferente daquele a que respeitam, recalcula-se o imposto e retém-se apenas a diferença entre a importância assim determinada e aquela que, com referência ao mesmo período, tenha eventualmente sido retida.

Artigo 99.º-E

Tabelas de retenção na fonte

1 - As tabelas de retenção na fonte aplicáveis aos rendimentos das categoria A e H são as que constam dos números seguintes.

2 - Os rendimentos que correspondam a pensões de alimentos, previstos no n.º 5 do artigo 72.º, não se encontram abrangidos pelas tabelas de retenção na fonte referidas no número anterior.

Artigo 101.º-A

Retenção sobre juros contáveis e diferenças entre valor de reembolso e preço de emissão

1 - Os sujeitos passivos de IRC e de IRS, quando obrigados a efetuar retenção sobre os rendimentos sujeitos a imposto nos termos da alínea c) do n.º 3 do artigo 7.º, devem proceder ao registo individual, operação a operação, das transações efetuadas que tenham por objeto títulos de dívida emitidos por entidades com residência, domicílio, sede ou direção efetiva em território nacional ou que aqui possuam estabelecimento estável a que seja imputável o pagamento da respetiva remuneração, numa conta corrente com o Estado, em que releve:

a) A débito:

1) O imposto considerado no apuramento do valor líquido dos juros respeitantes a títulos alienados, contados desde a data do último vencimento ou da emissão, primeira colocação ou endosso, se ainda não houver ocorrido qualquer vencimento, até à data da alienação; e

2) As diferenças, pela parte correspondente àqueles períodos, entre o valor de reembolso e o preço de emissão, no caso de títulos cuja remuneração seja constituída, total ou parcialmente, por aquela diferença;

b) A crédito:

1) O imposto considerado no apuramento do valor líquido dos juros respeitantes a títulos adquiridos, contados desde a data do último vencimento ou da emissão, primeira colocação ou endosso, se ainda não houver ocorrido qualquer vencimento, até à data da alienação; e

2) As diferenças, pela parte correspondente àqueles períodos, entre o valor de reembolso e o preço de emissão, no caso de títulos cuja remuneração seja constituída, total ou parcialmente, por aquela diferença.

2 - O disposto no número anterior é igualmente aplicável às transmissões de títulos de crédito sujeitos ao regime de capitalização automática, efetuadas antes do prazo da sua amortização.

3 - O saldo da conta corrente a que se refere o n.º 1 é regularizado trimestralmente, nos termos seguintes:

a) Sendo credor, a respetiva importância é entregue nos cofres do Estado até ao dia 20 do mês seguinte ao do trimestre em que foi apurado;

b) Sendo devedor, a respetiva importância pode ser compensada nas entregas de imposto retido pelas entidades credoras sobre rendimentos de capitais, a efetuar após o seu apuramento.

4 - Se, apesar do disposto na alínea b) do número anterior, a compensação não tiver sido possível até ao fim do trimestre seguinte ao do apuramento do saldo devedor e este for igual ou superior a € 25.000, ou, qualquer que seja o seu montante, até à entrega do imposto respeitante ao último período de retenção anual, é concedida às entidades credoras a faculdade de pedirem o seu reembolso, observando-se o seguinte:

a) O pedido de reembolso do saldo devedor determina a impossibilidade de ser efetuada a respetiva compensação por alguma das formas previstas para o efeito;

b) Em caso algum o saldo devedor da conta corrente pode ser invocado como retenção com a natureza de pagamento por conta na declaração anual de rendimentos da entidade credora;

c) A restituição indevida de imposto mediante reembolso ou compensação das mesmas importâncias, por facto imputável à entidade credora, é equiparada, para todos os efeitos legais, à falta de entrega de imposto cobrado por retenção na fonte.

5 - Não pode ser relevada na conta corrente a que se refere o n.º 1 a retenção efetuada pelas entidades devedoras dos rendimentos no momento do seu vencimento ou na data da amortização ou reembolso dos correspondentes títulos, a qual tem, sendo caso disso, natureza de pagamento por conta do imposto devido a final pelas entidades que os auferirem.

6 - Os montantes compensados nos termos da alínea b) do n.º 3 serão evidenciados na declaração a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 119.º

Artigo 101.º-B

Dispensa de retenção na fonte

1 - Estão dispensados de retenção na fonte, exceto quando esta deva ser efetuada mediante taxas liberatórias:

a) Os rendimentos da categoria B, com exceção das comissões por intermediação na celebração de quaisquer contratos, e F, quando o respetivo titular preveja auferir, em cada uma das categorias, um montante anual inferior ao fixado no n.º 1 do artigo 53.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado;

b) Os rendimentos da categoria B que respeitem a reembolso de despesas efetuadas em nome e por conta do cliente ou a reembolso de despesas de deslocação e estada, devidamente documentadas, correspondentes a serviços prestados por terceiros e que sejam, de forma inequívoca, direta e totalmente imputáveis a um cliente determinado;

c) Os rendimentos da categoria E, sempre que o montante de cada retenção seja inferior a € 4,99;

d) Os rendimentos da categoria A, que respeitem a atividades exercidas no estrangeiro por pessoas singulares residentes em território português, sempre que tais rendimentos sejam sujeitos a tributação efetiva no país da fonte em imposto similar ou idêntico ao IRS.

2 - A dispensa de retenção nos termos das alíneas a) e b) do número anterior é facultativa, devendo os titulares que dela queiram aproveitar exercer o direito mediante aposição, nos recibos de quitação das importâncias recebidas, da seguinte menção: «Sem retenção, nos termos do n.º 1 do artigo 101.º-B do Código do IRS»

3 - A faculdade de dispensa de retenção relativa aos rendimentos previstos na alínea a) do n.º 1:

a) Não pode ser exercida por titulares que, no ano anterior, tenham auferido rendimentos de montante igual ou superior ao limite ali estabelecido;

b) Cessa no mês seguinte àquele em que tiver sido atingido o limite nela fixado.

4 - Não obstante o disposto no n.º 2 do artigo 71.º, nas situações previstas nos n.ºs 4 a 6 do artigo 81.º, os rendimentos a que se aplicar o método de isenção estão dispensados de retenção na fonte.

Artigo 101.º-C

Dispensa de retenção na fonte e reembolso de imposto relativo a rendimentos auferidos por não residentes

1 - Não existe obrigação de efetuar a retenção na fonte de IRS, no todo ou em parte, consoante os casos, relativamente aos rendimentos referidos no artigo 71.º quando, por força de uma convenção destinada a evitar a dupla tributação celebrada por Portugal, a competência para a tributação dos rendimentos auferidos por um residente do outro Estado contratante não seja atribuída ao Estado da fonte ou o seja apenas de forma limitada.

2 - Nas situações referidas no número anterior, os beneficiários dos rendimentos devem fazer prova perante a entidade que se encontra obrigada a efetuar a retenção na fonte da

verificação dos pressupostos que resultem de convenção para evitar a dupla tributação, de um outro acordo de direito internacional, ou ainda da legislação interna aplicável através da apresentação de formulário de modelo a aprovar por despacho do membro do Governo responsável pela área das finanças:

a) Certificado pelas autoridades competentes do respetivo Estado de residência; ou

b) Acompanhado de documento emitido pelas autoridades competentes do respetivo Estado de residência que ateste a sua residência para efeitos fiscais no período em causa e a sujeição a imposto sobre o rendimento nesse Estado.

3 - A prova referida no número anterior deve ser efetuada até ao termo do prazo estabelecido para a entrega do imposto que deveria ter sido deduzido nos termos das normas legais aplicáveis.

4 - O meio de prova a que se refere o n.º 2 tem a validade de um ano a contar da data de certificação por parte da autoridade competente do Estado de residência da entidade beneficiária dos rendimentos ou da emissão do documento, devendo a entidade beneficiária informar imediatamente a entidade que se encontra obrigada a proceder à retenção na fonte das alterações verificadas relativamente aos pressupostos de que depende a dispensa total ou parcial de retenção na fonte.

5 - Sem prejuízo do disposto no número seguinte, quando não seja efetuada a prova até ao termo do prazo estabelecido para a entrega do imposto, fica o substituto tributário obrigado a entregar a totalidade do imposto que deveria ter sido deduzido nos termos da lei.

6 - Sem prejuízo da responsabilidade contraordenacional, a responsabilidade estabelecida no número anterior pode ser afastada sempre que o substituto tributário comprove com o documento a que se refere o n.º 2 a verificação dos pressupostos para a dispensa total ou parcial de retenção.

7 - Os beneficiários dos rendimentos, relativamente aos quais se verificam as condições referidas no n.º 1, podem solicitar o reembolso total ou parcial do imposto que tenha sido retido na fonte, no prazo de dois anos a contar do termo do ano em que se verificou o facto gerador do imposto, mediante a apresentação de um formulário de modelo aprovado pelo membro do Governo responsável pela área das finanças:

a) Certificado pelas autoridades competentes do respetivo Estado de residência; ou

b) Acompanhado de documento emitido pelas autoridades competentes do respetivo Estado de residência que ateste a sua residência para efeitos fiscais no período em causa e a sujeição a imposto sobre o rendimento nesse Estado.

8 - O formulário previsto no número anterior deve, quando necessário, ser acompanhado de outros elementos que permitam aferir da legitimidade do reembolso.

9 - O reembolso do excesso do imposto retido na fonte deve ser efetuado no prazo de um ano contado da data da apresentação do pedido e dos elementos que constituem a prova da verificação dos pressupostos de que depende a concessão do benefício e, em caso de incumprimento desse prazo, acrescem à quantia a reembolsar juros indemnizatórios calculados a taxa idêntica à aplicável aos juros compensatórios a favor do Estado.

10 - Para efeitos da contagem do prazo referido no número anterior, considera-se que o mesmo se suspende sempre que o procedimento estiver parado por motivo imputável ao requerente.

Artigo 101.º-D

Sujeição parcial de rendimentos a retenção

1 - A retenção que deva ser efetuada sobre rendimentos da categoria B apenas incidirá sobre 50% dos mesmos, nos seguintes casos:

a) Quando auferidos por médicos de patologia clínica, médicos radiologistas e farmacêuticos analistas clínicos, como tal reconhecidos pelas entidades competentes e inscritos nas respetivas associações de classe, quando a inscrição seja requisito para o exercício oficial da atividade profissional;

b) Quando beneficiem do regime previsto no artigo 58.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais;

c) Quando auferidos por titulares deficientes com um grau de invalidez permanente igual ou superior a 60%.

2 - A sujeição parcial de rendimentos a retenção prevista no número anterior é facultativa, devendo os titulares que dela queiram aproveitar exercer o direito mediante aposição, no recibo de modelo oficial de quitação das importâncias recebidas, da seguinte menção: «Retenção sobre 50%, nos termos do n.º 1 do artigo 101.º-D do Código do IRS».

3 - Sendo os rendimentos previstos na alínea b) do n.º 1 auferidos por sujeitos passivos deficientes com um grau de invalidez permanente igual ou superior a 60%, a retenção pode incidir apenas sobre 25% dos referidos rendimentos, devendo, no recibo de modelo oficial de quitação das importâncias recebidas, ser aposta a seguinte menção: «Retenção sobre 25%, nos termos do n.º 3 do artigo 101.º-D do Código do IRS ».

4 - Quando os rendimentos sujeitos a retenção, não expressamente previstos nos números anteriores, beneficiem de isenção total ou parcial nos termos do Estatuto dos Benefícios Fiscais, a retenção incidirá apenas sobre a parte do rendimento sujeita a tributação, devendo ser sempre aposta no recibo de quitação das importâncias recebidas a menção da norma que concede o benefício.

Artigo 102.º-A

Direito à remuneração

1 - Verificando-se, na liquidação anual de IRS, que foi retido ou pago por conta imposto superior ao devido, determinado em função do rendimento líquido total e das deduções à coleta previstas no artigo 79.º, os sujeitos passivos têm direito a uma remuneração sobre a diferença, que corresponde a 72% da taxa de referência EURIBOR a 12 meses, a 31 de dezembro do ano em que se efetuarem as retenções na fonte ou os pagamentos por conta.

2 - Para apuramento da diferença suscetível de beneficiar da remuneração a que se refere o número anterior calcular-se-á o pagamento médio mensal efetivo e o imposto médio mensal apurado, por forma a determinar o mês em que o sujeito passivo passa a ficar numa situação de crédito, assumindo-se a distribuição regular do rendimento e dos pagamentos ao longo do ano.

3 - A remuneração será devida desde o mês em que, nos termos do número anterior, se verifique a situação de crédito até ao mês anterior àquele em que a liquidação foi efetuada.

4 - Quando a liquidação de que resulte o direito à remuneração a que se refere o artigo 14.º tenha sido feita com base em declaração anual de rendimentos apresentada fora do prazo legal, a remuneração só é devida desde 1 de janeiro do ano seguinte àquele a que o

imposto respeite até ao fim do mês anterior aquele em que a liquidação vier a ser efetuada, sem prejuízo do disposto no artigo seguinte

5 - Extingue-se o direito à remuneração sempre que:

a) A liquidação seja feita pela administração fiscal e os sujeitos passivos, não estando dispensados, não tenham apresentado a declaração anual de rendimentos;

b) A liquidação tenha por base declarações de rendimentos apresentadas em prazos diferentes, embora legais, dos previstos para a sua apresentação anual.

Artigo 102.º-B

Direito à restituição

1 - A diferença entre o imposto devido a final e o que tiver sido entregue nos cofres do Estado em resultado de retenção na fonte ou de pagamentos por conta, favorável ao sujeito passivo, deve ser restituída até ao termo dos prazos previstos no n.º 1 do artigo 97.º

2 - Se, por motivos imputáveis aos serviços, não for cumprido o prazo previsto no número anterior, são devidos juros indemnizatórios, contados dia a dia desde o termo do prazo previsto para o reembolso até à data em que for emitida a correspondente nota de crédito.

3 - Se a diferença a que se refere o n.º 1 for apurada em liquidação que deva ser efetuada em virtude do direito ao reporte legalmente permitido exercido em declaração anual de rendimentos apresentada nos prazos legais, são devidos juros nos termos do número anterior.

4 - Se a diferença a que se refere o n.º 1 for apurada em liquidação que deva ser efetuada com base em declaração de rendimentos apresentada dentro do prazo legal diferente dos previstos para a apresentação anual, os juros a que se refere o n.º 2 são devidos a partir do fim do terceiro mês seguinte àquele em que a declaração tiver sido apresentada.

5 - Se a diferença a que se refere o n.º 1 for apurada em liquidação efetuada com base em declaração de rendimentos em que tenha sido verificado erro, inexatidão ou omissão dos elementos declarados, os juros a que se refere o n.º 2 são devidos a partir do fim do segundo mês seguinte àquele em que tiver ocorrido a regularização dos elementos

declarados por iniciativa do contribuinte ou, não tendo havido essa regularização, a partir do terceiro mês seguinte àquele em que os serviços tenham apurado os factos e levantado o correspondente auto de notícia.

6 - A remuneração prevista no artigo anterior não é cumulável com aquela a que se refere o n.º 2.

7 - A taxa dos juros indemnizatórios é equivalente à taxa dos juros legais fixados nos termos do n.º 1 do artigo 559.º do Código Civil.

Artigo 102.º-C

Responsabilidade pelo pagamento

1 - Sendo exercida a opção pela tributação conjunta, a responsabilidade dos sujeitos passivos pelo pagamento do imposto é solidária.

2 - Na tributação separada, a responsabilidade dos cônjuges pelo pagamento do imposto é a que decorre da lei civil, presumindo-se o proveito comum do casal.

3 - Cada dependente é subsidiariamente responsável, relativamente aos sujeitos passivos, pelo pagamento do imposto em falta, até à fração do imposto correspondente aos seus rendimentos, líquidos das deduções específicas previstas neste código.

4 - A responsabilidade do outro cônjuge e a responsabilidade subsidiária, previstas nos n.ºs 2 e 3, efetivam-se por reversão do processo de execução fiscal.

Artigo 130.º-A

Renúncia à representação

1 - O representante pode renunciar à representação nos termos gerais, mediante comunicação escrita ao representado, enviada para a última morada conhecida deste.

2 - A renúncia torna-se eficaz relativamente à Autoridade Tributária e Aduaneira quando lhe for comunicada, devendo esta, no prazo de 90 dias a contar dessa comunicação, proceder às necessárias alterações.»

Artigo 4.º

Alteração de norma do Código do Imposto do Selo

O artigo 1.º do Código do Imposto do Selo, aprovado pela Lei n.º 150/99, de 11 de setembro, passa a ter a seguinte redação:

«Artigo 1.º

[…]

1 - […].

2 - […].

3 - […]:

a) […];

b) […];

c) […];

d) […];

e) […];

f) […];

g) […];

h) Os valores distribuídos em resultado da liquidação, revogação ou extinção de estruturas fiduciárias a sujeitos passivos que não as constituíram.

4 - […].

5 - […].

6 - […].

7 - […].

8 - […].»

Artigo 5.º

Alterações ao Estatuto dos Benefícios Fiscais

Os artigos18.º, 21.º e 58.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de julho, abreviadamente designado por EBF, passam a ter a seguinte redação:

«Artigo 18.º

[…]

1 - São isentos de IRS, no ano em que as correspondentes importâncias são despendidas, os rendimentos a que se refere a subalínea 1) do n.º 3) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS, quando respeitem a contratos que garantam exclusivamente o benefício de reforma, complemento de reforma, invalidez ou sobrevivência, desde que sejam observadas, cumulativamente, as condições previstas nas alíneas a), b), d), e) e f) do n.º 4 do artigo 40.º do Código do IRC, na parte em que não excedam os limites previstos nos n.ºs 2 e 3 do mesmo artigo, e sem prejuízo do disposto nos seus n.ºs 5 e 6.

2 - […].

3 - Verificando-se o disposto no n.º 11) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS, beneficia de isenção o montante correspondente a um terço das importâncias pagas ou colocadas à disposição com o limite de € 11 704,70.

4 - […].

Artigo 21.º

[…]

1 - […].

2 - São dedutíveis à coleta do IRS, nos termos e condições previstos no artigo 78.º do respetivo Código, 20 % dos valores aplicados até 31 de dezembro de 2014 no respetivo ano por sujeito passivo não casado, ou por cada um dos cônjuges não separados judicialmente de pessoas e bens, em planos de poupança-reforma, tendo como limite máximo:

a) […];

b) […];

c) […].

3 - […]:

a) De acordo com as regras aplicáveis aos rendimentos da categoria H de IRS, incluindo as relativas a retenções na fonte, quando a sua perceção ocorra sob a forma de prestações regulares e periódicas, sendo, todavia, a dedução específica aplicável majorada em 50%;

b) De acordo com as regras aplicáveis aos rendimentos da categoria E de IRS, incluindo as relativas a retenções na fonte, em caso de reembolso total ou parcial, devendo, todavia, observar-se o seguinte:

1) […];

2) A tributação opera por retenção na fonte à taxa de 20 %, tendo carácter definitivo, podendo o sujeito passivo, porém, optar pelo englobamento para efeitos de IRS, caso em que o imposto retido tem a natureza de imposto por conta, nos termos do artigo 78.º do Código do IRS;

c) […].

4 - […].

5 - A fruição do benefício previsto no n.º 3 fica sem efeito quando o reembolso dos certificados ocorrer fora de qualquer uma das situações definidas na lei, devendo o rendimento ser tributado, autonomamente, à taxa de 21,5 %, de acordo com as regras aplicáveis aos rendimentos da categoria E de IRS, incluindo as relativas a retenções na fonte, sem prejuízo da eventual aplicação das alíneas a) e b) do n.º 3 do artigo 5.º do Código do IRS, quando o montante das entregas pagas na primeira metade de vigência do plano representar, pelo menos, 35 % da totalidade daquelas.

6 - […].

7 - […].

8 - […].

9 - […].

10 - […].

Artigo 58.º

Propriedade intelectual

1 - Os rendimentos provenientes da propriedade literária, artística e científica, incluindo os provenientes da alienação de obras de arte de exemplar único e os provenientes das obras de divulgação pedagógica e científica, quando auferidos por titulares de direitos de autor ou conexos residentes em território português, desde que sejam os titulares originários, são considerados no englobamento, para efeitos do IRS, apenas por 50 % do seu valor, líquido de outros benefícios.

2 - […].

3 - […].»

Artigo 6.º

Aditamento ao Estatuto dos Benefícios Fiscais

É aditado o artigo 20.º-A ao Estatuto dos Benefícios Fiscais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de julho, com a seguinte redação:

«Artigo 20.º-A

Incentivo à poupança de longo prazo

1 - Os rendimentos derivados da remuneração de depósitos ou de quaisquer aplicações em instituições financeiras ou de títulos de dívida pública podem beneficiar do regime previsto no n.º 3 do artigo 5.º do Código do IRS, desde que tenha sido contratualmente fixado que:

a) O capital investido deve ficar imobilizado por um período mínimo de 5 anos;

b) A remuneração seja capitalizada durante o período de vigência do contrato, apenas sendo paga no final do mesmo;

c) O resgate, adiantamento, remição ou outra forma de antecipação de disponibilidade antes de um período mínimo de cinco anos determina a perda total da remuneração.

2 - A fruição do benefício previsto no número anterior fica sem efeito caso o reembolso do capital investido ocorrer em violação das condições aí previstas.»

Artigo 7.º

Alteração à Lei Geral Tributária

Os artigos 19.º, 22.º, 27.º, 28.º, 45.º e 77.º da Lei Geral Tributária, aprovada pelo Decreto - Lei n.º 398/98, de 17 de dezembro, abreviadamente designada por LGT, passam a ter a seguinte redação:

«Artigo 19.º

[…]

1 - […].

2 - […].

3 - […].

4 - […].

5 - Sempre que se altere o estatuto de residência de um sujeito passivo, este deve comunicar, no prazo de 60 dias, tal alteração à administração tributária.

6 - [*Anterior n.º 5*].

7 - [*Anterior n.º 6*].

8 - [*Anterior n.º 7*].

9 - [*Anterior n.º 8*].

10 - [*Anterior n.º 9*].

11 - [*Anterior n.º 10*].

Artigo 22.º

[…]

1 - […].

2 - […].

3 - A responsabilidade do cônjuge do sujeito passivo é a que decorre da lei civil, sem prejuízo do disposto em lei especial.

4 - [*Anterior n.º 3*].

5 - [*Anterior n.º 4*].

Artigo 27.º

[…]

1 - […].

2 - […].

3 - [*Revogado*].

Artigo 28.º

[…]

1 - […].

2 - Quando a retenção tiver a natureza de pagamento por conta do imposto devido a final, cabe ao substituído a responsabilidade originária pelo imposto não retido e ao substituto a responsabilidade subsidiária, ficando este ainda sujeito aos juros compensatórios devidos desde o termo do prazo de entrega até ao termo do prazo para apresentação da declaração pelo responsável originário ou até à data da entrega do imposto retido, se anterior.

Artigo 45.º

[…]

1 - […].

2 - No caso de erro evidenciado na declaração do sujeito passivo, o prazo de caducidade referido no número anterior é de três anos.

3 - […].

4 - […].

5 - […].

6 - […].

7 - […].

Artigo 77.º

[…]

1 - […].

2 - […].

3 - […].

4 - A decisão da tributação pelos métodos indiretos nos casos e com os fundamentos previstos na presente lei especificará os motivos da impossibilidade da comprovação e quantificação diretas e exata da matéria tributável ou fará a descrição dos bens cuja propriedade ou fruição a lei considerar manifestações de fortuna relevantes, ou indicará a sequência de prejuízos fiscais relevantes, e indicará os critérios utilizados na avaliação da matéria tributável.

5 - [Revogado].

6 - […].

Artigo 8.º

Alterações ao Código de Procedimento e de Processo Tributário

Os artigos 102.º, 131.º, 132.º e 133.º-A do Código de Procedimento e de Processo tributário, aprovado pelo Decreto -Lei n.º 433/99, de 26 de outubro, abreviadamente designado por CPPT, passam a ter a seguinte redação:

«Artigo 102.º

[…]

1 - […].

2 - [*Revogado*].

3 - […].

4 - […].

Artigo 131.º

[…]

1 - […].

2 - [*Revogado*].

3 - Quando estiver exclusivamente em causa matéria de direito e a autoliquidação tiver sido efetuada de acordo com orientações genéricas emitidas pela administração tributária, não há lugar à reclamação necessária prevista no n.º 1.

Artigo 132.º

[…]

1 - […].

2 - […].

3 - […].

4 - […].

5 - [*Revogado*].

6 - […].

Artigo 133.º-A

[…]

A impugnação judicial de atos de liquidação que tenha por fundamento a classificação pautal, a origem ou o valor aduaneiro das mercadorias depende de prévia reclamação graciosa prevista neste Código.»

Artigo 9.º

Disposição transitória

1 - A exclusão de tributação prevista no n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS é extensível às situações em que o valor de realização seja aplicado na amortização de eventual empréstimo contraído para a aquisição do imóvel alienado.

2 - O disposto no número anterior aplica-se às alienações de imóveis ocorridas nos anos de 2015 a 2020, em que os contratos de empréstimo tenham sido celebrados até 31 de dezembro de 2014.

3 - O novo regime de determinação da residência apenas é aplicável a situações de alteração de residência que ocorram após a entrada em vigor do presente diploma.

4 - Até ao fim do mês de março de 2015, os sujeitos passivos do IRS enquadrados no regime simplificado da categoria B podem optar pelo regime da contabilidade organizada.

5 - O regime de transição previsto no n.º 7 do artigo 3.º do Código do IRS é aplicável, com as necessárias adaptações, às situações em que por força da entrada em vigor do presente diploma os sujeitos passivos passem a estar sujeitos ao novo regime de reconhecimento do rendimento previsto no n.º 6 do mesmo artigo.

6 - O regime previsto no n.º 10 do artigo 31.º do Código do IRS apenas é aplicável aos sujeitos passivos que procedam à abertura de atividade após 1 de janeiro de 2015 e que reúnam os pressupostos para a sua aplicação.

7 - O estabelecido no n.º 5 do artigo 41.º do Código do IRS apenas é aplicável a gastos realizados após a entrada em vigor do presente diploma.

8 - A nova redação do artigo 55.º do Código do IRS apenas é aplicável a perdas verificadas depois de 1 de janeiro de 2015.

9 - As alterações à alínea h) do n.º 2 do artigo 5.º, ao n.º 6 do artigo 20.º e ao n.º 8 do artigo 101.º do Código do IRS têm natureza clarificadora.

Artigo 10.º

Norma revogatória

1 - São revogados os n.ºs 8 e 12 do artigo 2.º, o n.º 9 do artigo 5.º, o n.º 1 do artigo 14.º, n.º 4 do artigo 25.º, os n.ºs 5, 9, 11, 12 e 13 do artigo 28.º, o n.º 7 do artigo 31.º, os n.ºs 7 e 8 do artigo 33.º, o n.º 5 do artigo 53.º, os n.ºs 2, 3, 5 e 6 do artigo 55.º, as alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 57.º, as alíneas c) e d) do n.º 1 e os n.ºs 2, 13 e 14 do artigo 71.º, o n.º 7 do artigo 72.º, as alíneas e) e f) do n.º 1, as alíneas a) a c) do n.º 9 e os n.ºs 4, 7 e 8 do artigo 78.º, os artigos 79.º, 82.º, 83.º, 84.º, 85.º e 88.º, o n.º 5 do artigo 98.º, os n.ºs 2 e 3 do artigo 103.º, os n.ºs 4 e 5 do artigo 119.º, as alíneas a) a c) do n.º 1 e o n.º 2 do artigo 127.º, os artigos 132.º, 133.º, 134.º e 137.º, os n.ºs 4 e 5 do artigo 140.º, os artigos 142.º, 144.º, 145.º e 147.º, os n.ºs 1 e 2 do artigo 148.º e o artigo 149.º, todos do Código do IRS.

2 - É revogado o Decreto-Lei n.º 42/91, de 22 de janeiro.

3 - É revogado o artigo 74.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

4 - São revogados o n.º 3 do artigo 27.º e o n.º 5 do artigo 77.º, ambos da Lei Geral Tributária.

5 - São revogados o n.º 2 do artigo 102.º, o n.º 2 do artigo 131.º e n.º 5 do artigo 132.º, todos do Código de Procedimento e de Processo Tributário.

6 - É revogado o artigo 7.º da Lei n.º 6/2001, de 11 de maio.

Artigo 11.º

Produção de efeitos

1 - O presente diploma produz efeitos a 1 de janeiro de 2015.

2 - As regras previstas nos n.ºs 5 e 6 do artigo 10.º do Código do IRS apenas se aplicam a mais-valias apuradas a partir de 1 de janeiro de 2015.

3 - Os novos prazos de entrega de cumprimentos de obrigações declarativas constantes do presente diploma apenas produzem efeitos a partir de 1 de janeiro de 2016.

4 - Não obstante o disposto no número anterior, as alterações previstas nos n.ºs 3 a 5 do artigo 119.º aplicam-se às obrigações declarativas que devam ser cumpridas a partir de 1 de janeiro de 2015.

Artigo 12.º

Entrada em vigor

O presente diploma entra em vigor no dia seguinte ao da sua publicação.

ANEXO II – ANTEPROJETO NO ÂMBITO DAS MANIFESTAÇÕES DE FORTUNA

Artigo 1.º

Alteração à Lei Geral Tributária

Os artigos 75.º, 77.º e 87.º da Lei Geral Tributária (LGT), aprovada pelo Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de dezembro, passam a ter a seguinte redação:

«Artigo 75.º

[…]

1 - […].

2 - […]:

a) […];

b) […];

c) […];

d) Os rendimentos declarados em sede de IRS apresentarem uma divergência não justificada face a acréscimo de património ou despesa efetuada pelo sujeito passivo, nos termos da alínea f) do n.º 1 do artigo 87.º

3 - […].

Artigo 77.º

[…]

1 - […].

2 - […].

3 - […].

4 - A decisão da tributação pelos métodos indiretos nos casos e com os fundamentos previstos na presente lei especifica os motivos da impossibilidade da comprovação e

quantificação direta e exata da matéria tributável ou faz a descrição dos acréscimos patrimoniais ou despesas efetuadas não justificados, cuja propriedade, realização ou fruição a lei considera relevantes, ou indica a sequência de prejuízos fiscais relevantes, e indica os critérios utilizados na avaliação da matéria tributável.

Artigo 87.º

[…]

1 - […]:

a) […];

b) […];

c) [*Revogado*];

d) [*Revogado*];

e) […];

f) Acréscimo de património ou despesa efetuada, incluindo liberalidades, de valor superior a €50 000, verificados simultaneamente com a falta de declaração de rendimentos ou com a existência, no mesmo período de tributação, de uma divergência não justificada com os rendimentos declarados, salvo quando respeitem a:

1) Montantes transferidos de e para contas de depósito ou de títulos abertas pelo sujeito passivo em instituições financeiras residentes em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável, constante da lista aprovada por portaria do membro do Governo responsável pela área das Finanças, cuja existência e identificação não seja mencionada nos termos previstos no artigo 63.º-A, caso em que são considerados independentemente do respetivo valor;

2) Aeronaves, caso em que o acréscimo ou a despesa é considerado independentemente do respetivo valor;

3) Imóveis, caso em que o acréscimo ou a despesa é considerado quando de valor superior a €250 000;

4) Automóveis ligeiros de passageiros, caso em que o acréscimo ou a despesa é considerado quando de valor superior a €35 000;

5) Saldo positivo das prestações suplementares, prestações acessórias, suprimentos e empréstimos feitos no ano, caso em que são considerados quando de valor superior a € 20 000;

6) Barcos de recreio, caso em que o acréscimo ou a despesa é considerado quando de valor superior a € 10 000;

7) Motociclos, caso em que o acréscimo ou a despesa é considerado quando de valor superior a €7 500.

2 - [*Revogado*].»

Artigo 2.º

Aditamento à LGT

É aditado à LGT o artigo 89.º-B, com a seguinte redação:

«Artigo 89.º-B

Acréscimos patrimoniais e despesas efetuadas não justificadas

1 - Os regimes previstos nas alíneas e) e f) do n.º 1 do artigo 87.º não são aplicáveis caso o sujeito passivo faça contraprova de factos suscetíveis de criar fundadas dúvidas sobre a verificação dos respetivos pressupostos.

2 - Na aplicação da alínea f) do n.º 1 do artigo 87.º:

a) Considera-se como rendimento tributável em sede de IRS, a enquadrar na categoria G, quando não existam indícios fundados, de acordo com os critérios previstos no artigo 90.º, que permitam à administração tributária fixar rendimento superior, a diferença entre o acréscimo de património ou a despesa efetuada, e os rendimentos declarados pelo sujeito passivo no mesmo período de tributação;

b) O rendimento tributável para efeitos da alínea anterior corresponde à parte não justificada pelo sujeito passivo nos termos do n.º 1;

c) O rendimento, apurado nos termos das alíneas anteriores, é tributado no ano em causa e, no caso de valores superiores a €400 000, é tributado em 50% no ano em causa e em 50% no ano seguinte;

d) Sem prejuízo do disposto na alínea f), os acréscimos de património consideram-se verificados no período em que se manifeste a titularidade dos bens ou direitos e a despesa considera-se verificada quando efetuada;

e) Na determinação dos acréscimos patrimoniais, deve atender-se ao valor de aquisição e, sendo desconhecido, ao valor de mercado;

f) São tomados em consideração na determinação dos acréscimos de património ou despesa efetuada, os bens de que frua no período em causa o sujeito passivo ou qualquer elemento do respetivo agregado familiar, bem como as despesas de carácter pessoal suportadas em seu favor, que tenham sido, respetivamente, adquiridos ou efetuadas, nesse ano, por sociedade na qual detenham, direta ou indiretamente, participação maioritária, ou por entidade sediada em território de fiscalidade privilegiada ou cujo regime não permita identificar o titular respetivo;

g) Consideram-se, para efeitos de cálculo dos limites fixados, os acréscimos de património ou despesas adquiridos, efetuadas ou fruídos no seu conjunto, com exceção dos acréscimos relativos a imóveis;

h) Consideram-se como rendimentos declarados os rendimentos líquidos das diferentes categorias de rendimentos.

3 - A decisão de avaliação da matéria coletável pelo método indireto constante deste artigo é da competência do diretor de finanças da área do domicílio fiscal do sujeito passivo, sem faculdade de delegação.

4 - Da decisão de avaliação da matéria coletável pelo método indireto constante deste artigo o sujeito passivo pode recorrer para o tribunal tributário, com efeito suspensivo, a tramitar como processo urgente, não sendo aplicável o procedimento constante dos artigos 91.º e seguintes.

5 - Ao recurso referido no número anterior aplica-se, com as necessárias adaptações, a tramitação prevista no artigo 146.º-B do Código de Procedimento e de Processo Tributário.

6 - O sujeito passivo pode reclamar ou impugnar da liquidação nos termos gerais podendo, nomeadamente, contestar os pressupostos e a quantificação da avaliação indireta, desde que neste caso não tenha recorrido nos termos do n.º 4.

7 - A decisão de avaliação da matéria coletável com recurso ao método indireto constante deste artigo, após a liquidação, deve ser comunicada pelo diretor de finanças ao Ministério Público e, tratando-se de funcionário ou titular de cargo sob tutela de entidade pública, também à tutela destes para efeitos de averiguações no âmbito da respetiva competência.»

Artigo 3.º

Norma revogatória no âmbito da LGT

São revogados as alíneas c) e d) do n.º 1 e o n.º 2 do artigo 87.º, e o artigo 89.º-A, ambos da LGT.

Artigo 4.º

Entrada em vigor

A presente lei entra em vigor no dia 1 de janeiro de 2015.

ANEXO III – ANTEPROJETO DA CRIAÇÃO DOS VALES SOCIAIS ESCOLARES

Artigo 1.º

Alteração ao Decreto-Lei n.º 26/99, de 28 de janeiro

Os artigos 1.º, 3.º, 9.º e 10.º do Decreto-Lei n.º 26/99, de 28 de janeiro, passam a ter a seguinte redação:

«Artigo 1.º

[…]

1 - O presente diploma estabelece as condições de emissão e atribuição com carácter geral de vales denominados «vales sociais», destinados ao pagamento de escolas, creches, jardins-de-infância e lactários, mediante a constituição de fundos.

2 - Os vales sociais têm por finalidade potenciar o apoio das entidades empregadoras aos seus trabalhadores que tenham a cargo filhos ou equiparados com idade inferior a 16 anos.

3 - Para efeitos do número anterior, consideram-se equiparados os adotados, tutelados e quaisquer outros menores com idade inferior a 16 anos, cuja responsabilidade pela educação e subsistência esteja a cargo dos trabalhadores.

Artigo 3.º

[…]

1 - Consideram-se vales sociais os títulos que, nos termos do presente diploma, incorporem o direito à prestação de serviços de educação e de apoio à família com filhos ou equiparados com idade inferior a 16 anos dos trabalhadores por conta de outrem.

2 - […].

3 - […].

Artigo 9.º

[…]

1 - Os vales sociais só podem ser atribuídos aos trabalhadores que tenham filhos ou equiparados com idade inferior a 16 anos dos quais tenham a responsabilidade pela educação e subsistência.

2 - […].

3 - […].

Artigo 10.º

[…]

4 - Os encargos previstos no artigo 2.º suportados pelas entidades empregadoras são considerados custos ou perdas de exercício nos termos do n.º 9 do artigo 43.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas.

5 - […].»

Artigo 2.º

Entrada em vigor

O presente diploma entra em vigor no dia 1 de janeiro de 2015.