



2023

FORMAÇÃO

Código IRS



ORDEM DOS CONTABILISTAS CERTIFICADOS



FICHA TÉCNICA

Título: Código IRS

Autor: Marília Fernandes

Capa e paginação: DCI – Departamento de Comunicação e Imagem da OCC

Tipo de formação: Plug-in 17423 e SEG 49223

Impresso por ACD print em janeiro 2023

© Ordem dos Contabilistas Certificados, 2023

Não é permitida a utilização deste Manual, para qualquer outro fim que não o indicado, sem autorização prévia e por escrito da Ordem dos Contabilistas Certificados, entidade que detém os direitos de autor.



INTRODUÇÃO	8
ESTRUTURA DO IMPOSTO.....	8
INCIDENCIA REAL.....	10
RENDIMENTOS DO TRABALHO DEPENDENTE - CATEGORIA A	10
ATENUAÇÕES DE TRIBUTAÇÃO.....	15
POR DELIMITAÇÃO NEGATIVA DA INCIDÊNCIA	15
POR NÃO EXCEDEREM OS LIMITES LEGAIS	16
CESSAÇÃO DO VÍNCULO GERADOR DO RENDIMENTO.....	18
POR PRESTAÇÃO DE CONTAS	19
BENEFÍCIOS FISCAIS	19
EXEMPLOS PRATICOS – CATEGORIA A.....	21
RENDIMENTOS EMPRESARIAIS E PROFISSIONAIS – CATEGORIA B	24
INTEGRAM-SE NA CATEGORIA B OS RENDIMENTOS (ART.º 3.º N.º 1):	24
CONSIDERAM-SE AINDA RENDIMENTOS DA CATEGORIA B (ART.º 3.º N.º 2):	24
NEUTRALIDADE	27
TRANSMISSÃO DE PATRIMÓNIO PARA A REALIZAÇÃO DO CAPITAL DE SOCIEDADE	27
BENEFÍCIOS FISCAIS	28
EXEMPLOS PRATICOS – CATEGORIA B.....	30
REGIMES ESPECIAIS APLICAVEIS ÀS CATEGORIAS A E B	32
IRS – JOVEM.....	32
DEPENDENTE - TRABALHADOR ESTUDANTE	34
REGIME DOS EX-RESIDENTES	34
RENDIMENTOS DE CAPITAIS – CATEGORIA E	37
BENEFÍCIOS FISCAIS.....	39
EXEMPLO PRATICO – CATEGORIA E.....	40
RENDIMENTOS PREDIAIS – CATEGORIA F	42
RENDAS DE LONGA DURAÇÃO	43
BENEFÍCIOS FISCAIS.....	45
AOS RENDIMENTOS PREDIAIS APLICAM-SE OS SEGUINTE BENEFÍCIOS FISCAIS:	45
EXEMPLO PRATICO – CATEGORIA F	46
INCREMENTOS PATRIMONIAIS – CATEGORIA G	48
INDEMNIZAÇÕES.....	48
MOMENTO SUJEIÇÃO A IMPOSTO.....	48
ACRÉSCIMOS PATRIMONIAIS NÃO JUSTIFICADOS	49
N.º 5 DO ARTIGO 89-A DA LGT	50
MAIS-VALIAS	50
REGIME TRANSITÓRIO	51
EXCLUSÃO DA CATEGORIA	52
MAIS-VALIAS NOMINAIS	52
A TRIBUTAÇÃO NO MOMENTO DA REALIZAÇÃO.....	52
MAIS-VALIA IMOBILIÁRIA	52
IMOVEIS DO PATRIMÓNIO PARTICULAR AFETOS À ATIVIDADE EMPRESARIAL	53
TRANSFERÊNCIA DE UM IMÓVEL AFETO A ATIVIDADE EMPRESARIAL PARA O PATRIMÓNIO PESSOAL	53
AFETAÇÃO DE UM IMÓVEL DO PATRIMÓNIO PESSOAL PARA UMA ATIVIDADE EMPRESARIAL.....	53
VENDA DE UM IMÓVEL QUE ESTEVE AFETO A ATIVIDADE EMPRESARIAL	53
ALTERAÇÃO DA DETERMINAÇÃO DO VALOR DE AQUISIÇÃO DOS IMÓVEIS TRANSFERIDOS ENTRE A ATIVIDADE EMPRESARIAL OU PROFISSIONAL E O PATRIMÓNIO PARTICULAR DO EMPRESÁRIO E VICE-VERSA (OE 2021 – ART.º 364).....	54



REGIME TRANSITÓRIO.....	54
AFETAÇÃO DE QUAISQUER BENS DO PATRIMÓNIO PARTICULAR À ATIVIDADE EMPRESARIAL E PROFISSIONAL EXERCIDA EM NOME INDIVIDUAL PELO SEU PROPRIETÁRIO.....	54
MAIS-VALIA MOBILIÁRIA.....	56
PROPRIEDADE INTELECTUAL, INDUSTRIAL OU KNOW-HOW.....	57
CESSÃO DE POSIÇÃO CONTRATUAL.....	57
OPERAÇÕES RELATIVAS A INSTRUMENTOS FINANCEIROS DERIVADOS, COM EXCEÇÃO DOS GANHOS PREVISTOS NA ALÍNEA Q) DO N.º 2 DO ARTIGO 5.º.....	58
OPERAÇÕES RELATIVAS A WARRANTS AUTÓNOMOS	58
OPERAÇÕES RELATIVAS A CERTIFICADOS	58
MAIS-VALIA TRIBUTÁVEL	58
EXCLUSÃO TRIBUTÁRIA POR REINVESTIMENTO	59
EXEMPLO PRÁTICO – CATEGORIA G	60
PENSÕES - CATEGORIA H	64
EXCLUSÃO DE TRIBUTAÇÃO	64
BENEFÍCIOS FISCAIS.....	64
DELIMITAÇÃO NEGATIVA DA INCIDÊNCIA	65
INDEMNIZAÇÕES.....	65
PRÉMIOS LITERÁRIOS, ARTÍSTICOS OU CIENTÍFICOS.....	65
PRATICANTES DE ALTA COMPETIÇÃO.....	65
BOLSAS DE FORMAÇÃO DESPORTIVA	66
PRÉMIOS EM RECONHECIMENTO DO VALOR E MÉRITO DE ÊXITOS DESPORTIVOS.....	66
RENDIMENTOS DE PROFISSIONAIS DE ESPETÁCULOS OU DESPORTISTAS	66
SUBSÍDIOS PARA MANUTENÇÃO E MONTANTES PARA COBERTURA DE DESPESAS DE SAÚDE E EDUCAÇÃO.....	66
INCREMENTOS PATRIMONIAIS SUJEITOS A IMPOSTO SELO S/ TRANSMISSÕES GRATUITAS.....	66
INCIDENCIA PESSOAL	66
OS SUJEITOS PASSIVOS DE IRS	66
AGREGADO FAMILIAR	67
RESIDÊNCIA FISCAL	70
SUJEITOS PASSIVOS RESIDENTES EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS	70
RESIDÊNCIA PARCIAL.....	71
RESIDENTES EM REGIÃO AUTÓNOMA.....	72
RESIDENTE NÃO HABITUAL	73
• RENDIMENTOS OBTIDOS EM TERRITÓRIO NACIONAL.....	75
• RENDIMENTOS OBTIDOS NO ESTRANGEIRO	75
RESIDENTES NOUTRO ESTADO MEMBRO DA UNIÃO EUROPEIA OU DO ESPAÇO ECONÓMICO EUROPEU.....	76
SUJEITOS PASSIVOS NÃO RESIDENTES EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS	78
REGIME DE TRIBUTAÇÃO	78
REPRESENTANTES FISCAIS	80
IMPUTAÇÃO RENDIMENTOS	81
RENDIMENTOS EM CONTITULARIDADE	81
TRANSPARÊNCIA FISCAL.....	81
IMPUTAÇÃO DE LUCROS DE SOCIEDADES RESIDENTES EM PAÍSES COM REGIME FISCAL PRIVILEGIADO.....	83
SOCIEDADE CONJUGAL.....	83
DETERMINAÇÃO DO RENDIMENTO COLECTÁVEL	85
ENGLOBAMENTO DE RENDIMENTOS.....	85
EXCLUSÃO DO ENGLOBAMENTO.....	85
RESIDENTES.....	86
NÃO RESIDENTES.....	86



RENDIMENTOS EXCLUÍDOS DE ENGLOBAMENTO	86
RENDIMENTOS DE ENGLOBAMENTO FACULTATIVO	86
DETERMINAÇÃO DE VALORES	87
REGRAS DE EQUIVALÊNCIA	87
RENDIMENTOS EM ESPÉCIE	88
VALOR DO USO DE HABITAÇÃO FORNECIDA PELA ENTIDADE PATRONAL	88
DIFERENÇA ENTRE A TAXA DE JURO SUPOSTADA E A TAXA DE JURO PARA OPERAÇÕES IDÊNTICAS, EM EMPRÉSTIMOS EFETUADOS PELA ENTIDADE PATRONAL	88
ACORDOS DE OPÇÃO, DE SUBSCRIÇÃO, DE ATRIBUIÇÃO OU DE RECOMPRA SOBRE BENS OU DIREITOS, NOMEADAMENTE VALORES MOBILIÁRIOS	88
UTILIZAÇÃO PARA USO PESSOAL DE VIATURA QUE GERE ENCARGOS PARA A EMPRESA	89
AQUISIÇÃO DE VIATURA DA EMPRESA POR TRABALHADOR OU MEMBRO DE ÓRGÃO SOCIAL	90
TABELA DE DESVALORIZAÇÃO ANUAL	90
RENDIMENTOS LITIGIOSOS E RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES	90
RENDIMENTOS LITIGIOSOS (ART.º 62.º)	90
RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES (ART.º 74.º)	91
DETERMINAÇÃO DO RENDIMENTO LÍQUIDO DE CADA CATEGORIA	91
CATEGORIA A - RENDIMENTOS DO TRABALHO DEPENDENTE	92
DEDUÇÕES ESPECÍFICAS	92
PROFISSÕES DE DESGASTE RÁPIDO	92
CATEGORIA B - RENDIMENTOS EMPRESARIAIS E PROFISSIONAIS	93
FORMAS DE DETERMINAÇÃO DO RENDIMENTO LÍQUIDO	93
REGIME SIMPLIFICADO	93
DETERMINAÇÃO DO RENDIMENTO LÍQUIDO	94
TRIBUTAÇÃO SEGUNDO AS REGRAS DA CATEGORIA A	96
TRIBUTAÇÃO SEGUNDO AS REGRAS DA CATEGORIA F	96
ATOS ISOLADOS	97
AVALIAÇÃO DIRECTA	97
COM BASE NA CONTABILIDADE ORGANIZADA	97
CUSTOS PLURIANUAIS	98
VALORIMETRIA DAS EXISTÊNCIAS	98
ENCARGOS NÃO DEDUTÍVEIS PARA EFEITOS FISCAIS	99
TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA	99
APLICAÇÃO DE MÉTODOS INDIRECTOS NA DETERMINAÇÃO DO RENDIMENTO LÍQUIDO	100
TRANSPARÊNCIA FISCAL	100
CATEGORIA E - RENDIMENTOS DE APLICAÇÃO DE CAPITALIS	101
ENGLOBAMENTO DE 50% DOS LUCROS RECEBIDOS	101
CATEGORIA F - RENDIMENTOS PREDIAIS	101
DEDUÇÕES DE ENCARGOS	101
CATEGORIA G - INCREMENTOS PATRIMONIAIS	102
VALOR DE REALIZAÇÃO	102
VALOR DE AQUISIÇÃO	103
CORREÇÃO DO VALOR DE AQUISIÇÃO	105
ACRÉSCIMO DAS DESPESAS E ENCARGOS AO VALOR DE AQUISIÇÃO	106
FÓRMULAS DE CÁLCULO DE MAIS OU MENOS-VALIAS	106
DIVERGÊNCIA DE VALORES	107
PARTES SOCIAIS E OUTROS VALORES MOBILIÁRIOS	108
TAXA ESPECIAL MAIS-VALIAS	108
OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO. TRIBUTAÇÃO GLOBAL	108



CATEGORIA H - PENSÕES	108
DEDUÇÃO ESPECÍFICA	108
RENDAS TEMPORÁRIAS E VITALÍCIAS E PRESTAÇÕES PAGAS NO ÂMBITO DE REGIMES COMPLEMENTARES DE SEGURANÇA SOCIAL QUALIFICADAS COMO PENSÕES	108
DEDUÇÃO DE PERDAS	109
CATEGORIA B	110
CATEGORIA F	110
CATEGORIA G	110
DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS MODELO 3	110
REGRAS ESPECIAIS QUANTO AO DEVER DE APRESENTAR A DECLARAÇÃO MODELO 3	110
DISPENSA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO MODELO 3	112
QUEM ESTÁ DISPENSADO	112
PRINCÍPIO DA VERDADE DECLARATIVA	113
REQUISITOS DA DECLARAÇÃO	113
PRAZO DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS	113
DECLARAÇÃO AUTOMÁTICA DO IRS	115
TAXAS	116
TIPO DE TAXAS	116
TAXAS LIBERATÓRIAS – ART.º 71.º DO CIRS	118
TAXAS ESPECIAIS – ARTIGO 72.º	119
TAXAS ESPECIAIS – ARTIGO 73.º	121
LIQUIDAÇÃO	122
COMPETÊNCIA PARA A LIQUIDAÇÃO	122
CORREÇÃO DAS LIQUIDAÇÕES	123
LIQUIDAÇÃO ADICIONAL	123
ANULAÇÃO OU REVOGAÇÃO DA LIQUIDAÇÃO	123
PRAZOS NORMAIS PARA A LIQUIDAÇÃO	124
DEDUÇÕES À COLETA	124
AS DEDUÇÕES PELOS SUJEITOS PASSIVOS, PELOS DEPENDENTES E PELOS ASCENDENTES	126
DESPESAS GERAIS FAMILIARES	126
DESPESAS DE SAÚDE E SEGUROS DE SAÚDE	127
DESPESAS DE EDUCAÇÃO E FORMAÇÃO	127
ENCARGOS COM IMOVEIS	128
EXIGÊNCIA DE FATURA	129
DEDUÇÃO POR DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL	130
PENSÕES DE ALIMENTOS	130
ENCARGOS COM LARES	131
DEFICIENTES (ART.º 87.º)	131
BENEFÍCIOS FISCAIS	132
PPR E FUNDOS DE PENSÕES (ART.º 16.º E 21.º DO EBF)	132
REGIME PÚBLICO DE CAPITALIZAÇÃO (ART.º 17.º DO EBF)	132
DEDUÇÕES POR DONATIVOS	133
ORDEM DAS DEDUÇÕES	134
AS DEDUÇÕES FINANCEIRAS: POR IMPOSTO RETIDO NA FONTE E POR PAGAMENTOS POR CONTA	134
PAGAMENTO	134
RETENÇÕES NA FONTE	135
CATEGORIA A	135
RETENÇÕES SOBRE REMUNERAÇÕES EXCLUSIVAMENTE VARIÁVEIS	136
CATEGORIA H	137



RETENÇÕES NA FONTE SOBRE RENDIMENTOS DE OUTRAS CATEGORIAS	137
CATEGORIA B	137
DISPENSA DE RETENÇÃO TOTAL OU PARCIAL	138
CATEGORIA E	139
DISPENSA DE RETENÇÃO TOTAL OU PARCIAL	140
CATEGORIA F	140
DISPENSA DE RETENÇÃO TOTAL OU PARCIAL	140
CATEGORIA G	140
MOMENTO EM QUE A RETENÇÃO DEVE SER EFECTUADA	140
NO PAGAMENTO OU COLOCAÇÃO À DISPOSIÇÃO	140
NO VENCIMENTO, AINDA QUE PRESUMIDO	141
NO APURAMENTO DO QUANTITATIVO	142
NA TRANSMISSÃO OU LIQUIDAÇÃO DAS OPERAÇÕES	142
TERMOS E LOCAIS DE PAGAMENTO DO IMPOSTO RETIDO	142
CORREÇÕES ÀS RETENÇÕES EFETUADAS	142
DEVERES ACESSÓRIOS DECORRENTES DA OBRIGAÇÃO DE RETENÇÃO	143
DEVERES ACESSÓRIOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA	143
DEVERES ACESSÓRIOS DE NATUREZA DECLARATIVA	143
PAGAMENTOS POR CONTA	144
ACERTO FINAL	145
PAGAMENTO	145
LOCAL E MEIOS DE PAGAMENTO	146
PAGAMENTOS FORA DO PRAZO	146
JUROS DE MORA	146
COBRANÇA COERCIVA	147
REEMBOLSO	147
OBRIGAÇÕES	147
OBRIGAÇÕES INERENTES À CATEGORIA B	147
DOCUMENTAÇÃO DAS TRANSAÇÕES	147
DE ESCRITURAÇÃO (ART.º 116.º A 118.º)	148
CONTABILIDADE ORGANIZADA (ART.º 117.º)	148
SEM CONTABILIDADE ORGANIZADA (ART.º 116.º)	148
CENTRALIZAÇÃO E ARQUIVO (ART.º 118.º)	149
OUTRAS OBRIGAÇÕES	149
CATEGORIA E	150
CATEGORIA F	150
CATEGORIA G	151
BIBLIOGRAFIA	152



IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DAS PESSOAS SINGULARES (IRS)

INTRODUÇÃO

O Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas singulares, foi aprovado pelo Decreto-Lei 442-A/88, de 30 de novembro. Entrou em vigor em 1 de janeiro de 1989.

O Código do IRS obedece à seguinte estrutura:

CAPÍTULOS E SECÇÕES	ARTIGOS
Capítulo I – Incidência	
✓ Secção I – Incidência Real	1.º a 12.º
✓ Secção II – Incidência Pessoal	13.º a 21.º
Capítulo II – Determinação do Rendimento Coletável	
✓ Secção I – Regras Gerais	22.º a 24.º
✓ Secção II – Rendimentos de Trabalho	25.º a 27.º
✓ Secção III – Rendimentos empresariais e profissionais	28.º a 39.º
✓ Secção IV – Rendimentos de Capitais	40.º e 40.º A
✓ Secção V – Rendimentos Prediais	41.º
✓ Secção VI – Incrementos Patrimoniais	42.º a 52.º
✓ Secção VII – Pensões	53.º e 54.º
✓ Secção VIII – Deduções de perdas	55.º
✓ Secção IX – Abatimentos	56.º e 56.º A
✓ Secção X – Processo de determinação do rendimento coletável	57.º e 67.º
Capítulo III – Taxas	68.º a 74.º
Capítulo IV – Liquidação	75.º a 96.º
Capítulo V – Pagamento	97.º a 111.º
Capítulo VI – Obrigações Acessórias	112.º a 131.º
Capítulo VII – Fiscalização	132.º a 139.º
Capítulo VIII – Garantias	140.º a 142.º
Capítulo IX – Disposições diversas	143.º a 153.º

ESTRUTURA DO IMPOSTO

O IRS sujeita, com exceção das taxas liberatórias e taxas especiais, o rendimento global dos contribuintes a uma única taxa de tributação. Sendo essa uma das suas características de imposto único.

No entanto, os vários rendimentos, num primeiro momento mantêm a sua individualidade em função da sua natureza. Agrupando o rendimento em categorias, o rendimento líquido de cada uma delas é determinado, deduzindo as deduções específicas ao rendimento bruto.

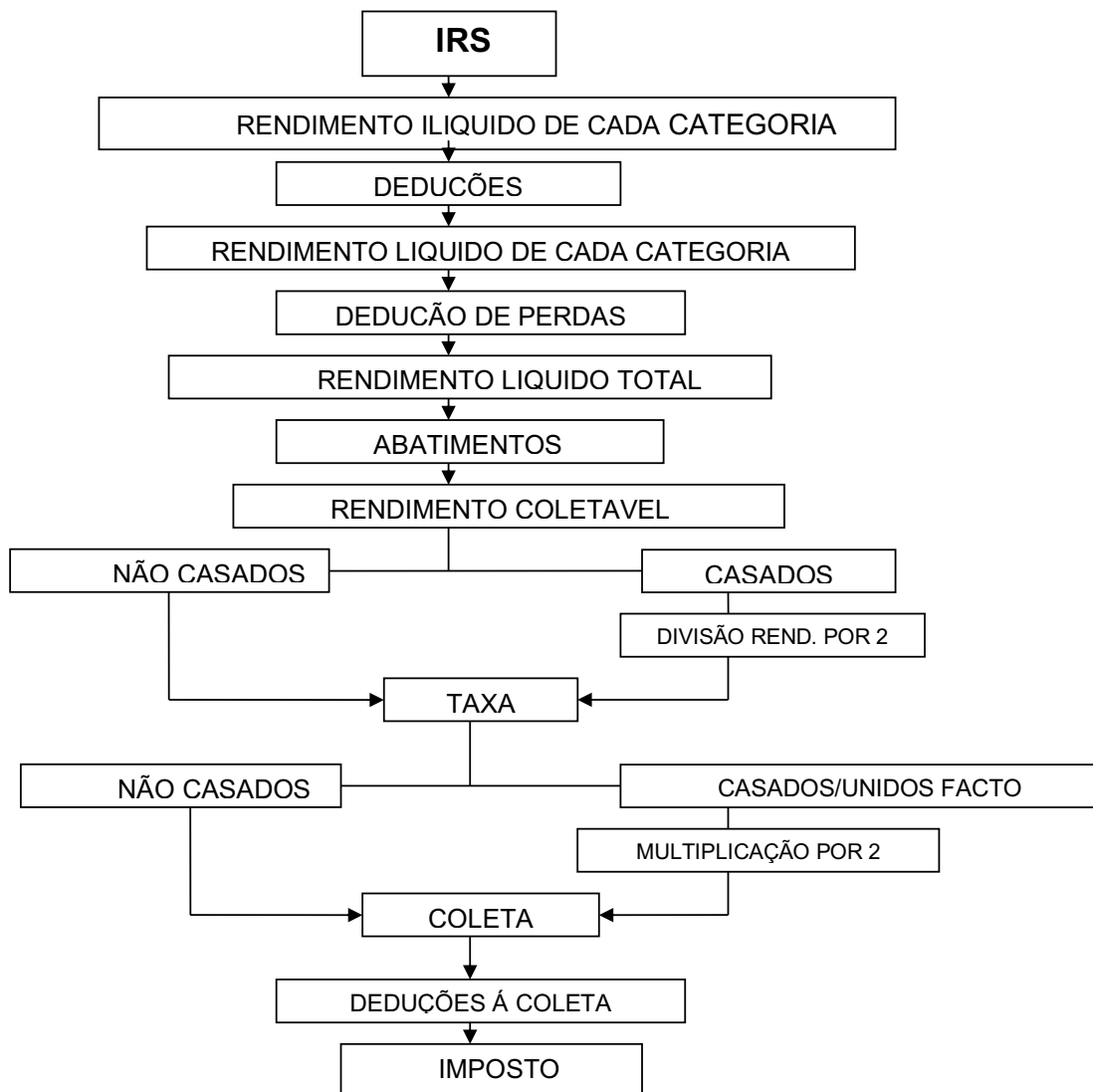
CATEGORIAS

Categoria	A	Trabalho Dependente
Categoria	B	Rendimentos Empresarias, Agrícolas e Profissionais
Categoria	E	Rendimentos Capitais
Categoria	F	Rendimentos Prediais
Categoria	G	Incrementos patrimoniais
Categoria	H	Pensões



Apurados os rendimentos líquidos de cada uma das categorias, inicia-se a fase sintética do imposto, em que aqueles se adicionam, permitindo a comunicabilidade de perdas e a quantificação do rendimento global líquido. A este valor são subtraídos os abatimentos constantes da lei, obtendo-se assim o rendimento coletável.¹

Na aplicação da taxa ao rendimento coletável, para determinação da coleta, deverá previamente verificar-se a aplicabilidade do quociente familiar. Determinada a coleta, são efetuadas as deduções à coleta de natureza pessoal e real, para se efetuar o apuramento do imposto devido.



1

¹ O rendimento tributável em IRS resulta do valor global das várias categorias de rendimentos auferidos durante um ano civil (art.º 1.º, n.º 1 e art.º 143.º).



INCIDÊNCIA REAL

RENDIMENTOS DO TRABALHO DEPENDENTE - CATEGORIA A

Nos termos do artigo 2.º do CIRS, a Categoria A, integra os rendimentos derivados, direta ou indiretamente de trabalho por conta de outrem, bem como outros que a lei qualifique como tal, independentemente da natureza da relação jurídica, que lhe esteja subjacente.

Nos termos do art.º 2.º, n.º 1, esta categoria de rendimentos compreende os rendimentos resultantes de:

- ⇒ Contrato de trabalho ou qualquer contrato legalmente equiparado a contrato de trabalho;
- ⇒ Contrato de aquisição de serviços ou outro de idêntica natureza em que o trabalho seja prestado sob a autoridade e a direção do adquirente dos serviços;
- ⇒ Função, serviço ou cargo público;
- ⇒ Atribuição a título de pré-reforma, pré-aposentação ou reserva, com ou sem prestação de trabalho;
- ⇒ Prestações atribuídas, não importa a que título, antes de verificados os requisitos exigidos nos regimes obrigatórios de segurança social para a passagem à situação de reforma e bem assim as prestações que continuem a ser devidas até que se verifiquem os requisitos necessários à passagem à situação de reforma.

Elemento importante, mas não único, da qualificação como trabalho dependente é a retribuição (contraprestação) em numerário ou em espécie, certa, variável ou mista, paga ou colocada à disposição do trabalhador, de forma regular.

No entanto, outras prestações, devidas a trabalhadores por conta de outrem, ainda que fora do conceito de retribuição nos termos da lei laboral, fazem parte por previsão legal num conceito mais abrangente de remuneração, ou seja, tudo o que for considerado remuneração será considerado rendimento sujeito a tributação, como rendimento de trabalho dependente.

Neste sentido, o n.º 2 do art.º 2.º CIRS, refere, a título exemplificativo, que as remunerações compreendem: ordenados, vencimentos, salários, gratificações, percentagens, comissões, participações, senhas de presença, subsídios ou prémios, emolumentos, participações em multas ou coimas e outras remunerações acessórias, ainda que periódicas, fixas ou variáveis, de natureza contratual ou não.

Assim, na incidência real desta categoria de rendimentos, caracterizada pela amplitude do conceito de rendimento do trabalho dependente, caberá ainda um vasto leque de situações tipificadas nas várias alíneas do n.º 3 do art.º 2.º.

Assim, são igualmente qualificados como rendimentos da Categoria A, as:

- ✓ Remunerações auferidas pelo exercício do cargo dos titulares dos órgãos estatutários (gerência, administração, direção, conselho geral, conselho fiscal e, em geral, qualquer órgão previsto no pacto social ou nos estatutos, com funções deliberativas, executivas ou de fiscalização) das pessoas coletivas e entidades equiparadas. Excluem-se os revisores oficiais de contas (alínea a));



- ✓ Os abonos para falhas devidos a quem, no seu trabalho, tenha que movimentar valores em numerário, na parte em que excedam 5% da remuneração mensal fixa (alínea c);
- ✓ As ajudas de custo e as importâncias auferidas pela utilização de viatura do próprio ao serviço da entidade patronal, na parte que exceda os limites legais, ou quando não tenham sido cumpridos os pressupostos da sua atribuição aos servidores do Estado, bem assim como as verbas atribuídas para despesas de deslocação e representação de que não tenham sido prestadas contas até ao final do exercício (alínea d);
- ✓ Quaisquer indemnizações resultantes da constituição, modificação ou extinção de relação jurídica que origine rendimentos de trabalho dependente, incluindo as que respeitam a incumprimento das condições contratuais ou sejam devidas pela mudança de local de trabalho (alínea e);
- ✓ A quota-parte acrescida dos descontos para a segurança social que constituam encargo dos beneficiários, devida a título de participação nas campanhas de pesca aos pescadores que limitem a sua atuação à prestação de trabalho (alínea f);
- ✓ As gratificações auferidas pela prestação ou em razão da prestação de trabalho, quando não atribuídas pela entidade patronal, vulgarmente chamadas de “gorjetas” (alínea g))²;
- ✓ As indemnizações não previstas na alínea e) que visem compensar perdas de rendimentos desta categoria e que não correspondam a prestações sociais (alínea h)).

Bem assim como:

- ✓ As importâncias auferidas, a título de benefício ou regalia, pela prestação ou em razão da prestação do trabalho dependente, vulgo designadas de vantagens ou remunerações acessórias (alínea b)).

REMUNERAÇÕES ACESSÓRIAS

Constituem remunerações acessórias as importâncias despendidas, obrigatória ou facultativamente, pela entidade patronal ou por entidade que com ela esteja em relação de domínio ou de grupo ou simples participação, qualquer que seja a localização geográfica (n.º 10 art.º 2º), nomeadamente os, a seguir referidos, atribuídos ao trabalhador ou a qualquer pessoa do seu agregado familiar ou a ele ligada por vínculo de parentesco ou afinidade até ao 3º grau da linha colateral, ao qual se equipara a relação de cada um dos unidos de facto com os parentes do outro (n.º 11 art.º 2º):

- As **prestações familiares**, na parte em que excederem os limites legais (n.º 1 al. b) do n.º 3, do art.º 2.º);
- O **subsídio de refeição** na parte em que exceder o limite legal ou em 60% sempre que seja atribuído através de vales de refeição (n.º 2 al. b) do n.º 3, do art.º 2.º);
- As **importâncias despendidas obrigatória ou facultativamente** pela entidade patronal que relativas a:
 - Seguros e operações do ramo «Vida»;
 - Fundos de pensões, Poupança-reforma ou quaisquer regimes complementares de Segurança Social, bem como as que, não revestindo essa qualidade, sejam pelos beneficiários objecto de resgate, adiantamento, remição ou qualquer outra forma de antecipação. (n.º 3 al. b) do n.º 3, do art.º 2.º)
- Quando constituam direitos adquiridos e individualizados dos beneficiários ³

² Tributadas autonomamente á taxa de 10%, nos termos do art. 72.º do CIRS.



Ficam sujeitas a tributação no ano em que as importâncias são despendidas pela entidade patronal, podendo, no entanto, ficar isentas nos termos do art.º 18.º do EBF.

- Quando **não constituam direitos adquiridos**

A sujeição a imposto não ocorre no ano em que as importâncias são despendidas pela entidade patronal, a tributação desloca-se para o momento do recebimento do benefício pelo trabalhador, ou seja, quando:

- ✓ Aquelas operações sejam objeto de resgate, adiantamento ou qualquer outra forma de antecipação;
- ✓ Sejam objeto de recebimento em capital ainda que se tenha verificado a passagem efetiva à reforma ou estejam reunidos os requisitos para que tal aconteça, beneficiando de isenção de 1/3 das importâncias recebidas, com um limite de € 11 704,70.

- **Os subsídios de residência ou equivalentes ou a utilização de casa de habitação**

No caso dos subsídios em dinheiro, destinados a subsidiar despesas de residência, a lei não estabelece qualquer exceção, ou seja, a totalidade do subsídio é sujeito a tributação e na sua plenitude.

Quanto a utilização de casa de habitação fornecida pela entidade patronal, constitui outra das «vantagens acessórias» agora claramente explicitada (n.º 4 da al. b) do n.º 3 art.º 2.º)

- **Empréstimos sem juros ou a taxa de juro inferior à de referência para o tipo de operação em causa, concedidos ou suportados pela entidade patronal:**

Exclui-se, no entanto, a redução de juros na aquisição de habitação própria permanente de valor não superior a € 180.426,40 e cuja taxa não seja inferior a 70% da taxa mínima de proposta aplicável as operações principais de refinanciamento pelo Banco Central Europeu, ou de outra taxa legalmente fixada como equivalente. (n.º 5 al. b) do n.º 3, do art.º 2.º)

- **As importâncias despendidas pela entidade patronal com viagens e estadas, de turismo e similares, não conexas com as funções exercidas pelo trabalhador ao serviço da mesma entidade (n.º 6 al. b) do n.º 3, do art.º 2.º);**

- **Os ganhos derivados de planos de opções, de subscrição, de atribuição ou outros de efeito equivalente, sobre valores mobiliários ou direitos equiparados, criados em benefício de trabalhadores ou membros de órgãos sociais, incluindo os resultantes da alienação ou liquidação financeira das opções ou direitos ou de renúncia onerosa ao seu exercício a favor da entidade patronal, e, bem assim, os resultantes da recompra, pela entidade patronal, dos valores mobiliários ou direitos equiparados (n.º 7 al. b) do n.º 3, do art.º 2.º);**

- **Os rendimentos, em dinheiro ou em espécie, pagos ou colocados à disposição a título de direitos a rendimento inerente a valores mobiliários ou direitos equiparados, bem como os que possam ser imputados à valorização patrimonial daqueles derivados de planos de opções, de subscrição, de atribuição ou outros de efeito equivalente (n.º 8 al. b) do n.º 3, do art.º 2.º);**

³ Direitos Adquiridos são aqueles cujo exercício não depende da manutenção do vínculo laboral.



- Os resultantes, da **utilização pessoal pelo trabalhador ou membro de órgão social, de viatura automóvel** que origine encargos para a entidade patronal, quando exista acordamos escrito entre o trabalhador ou membro do órgão social e a entidade patronal sobre a imputação àquele da referida viatura automóvel (n.º 9 al. b) do n.º 3, do art.º 2.º);

Nos termos do n.º 5 do artigo 24.º, o valor atribuído à utilização corresponde ao produto de 0,75% do valor de mercado da viatura a 1 de janeiro, pelo número de meses de utilização da viatura.

Fórmula de cálculo:

$$\text{Valor Tributável} = \text{Valor de Mercado} \times 0.75\% \times \text{meses de utilização}$$

- A aquisição pelo trabalhador ou membro de órgão social**, por preço inferior ao valor de mercado, de qualquer viatura que tenha originado encargos para a entidade patronal;

No caso de aquisição de viatura pelo trabalhador ou membro do órgão social, bem como por qualquer pessoa que integre o agregado familiar destes, ou ainda, outrem por eles indicado no prazo de dois anos a contar do ano em que a viatura deixou de produzir encargos, o rendimento é constituído pela diferença positiva entre o valor de mercado e o somatório dos rendimentos anuais tributados (rendimentos da atribuição de uso) com a importância paga pela aquisição.

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 da Portaria 383/2003 de 14 de maio.

TABELA DE DESVALORIZAÇÃO ANUAL

Idade do veículo	Desvalorização anual	Desvalorização acumulada
0	0,00	0,00
1	0,20	0,20
2	0,15	0,35
3	0,10	0,45
4	0,10	0,55
5	0,10	0,65
6	0,05	0,70
7	0,05	0,75
8	0,05	0,80
9	0,05	0,85
10 ou superior	0,05	0,90

De forma a assegurar que a viatura adquirida pelo trabalhador ou membro de órgão social mantenha um valor residual mínimo, da aplicação do coeficiente constante da tabela, nunca poderá resultar um valor inferior a 10% do seu valor de aquisição no ano da matrícula.

Fórmula de cálculo:

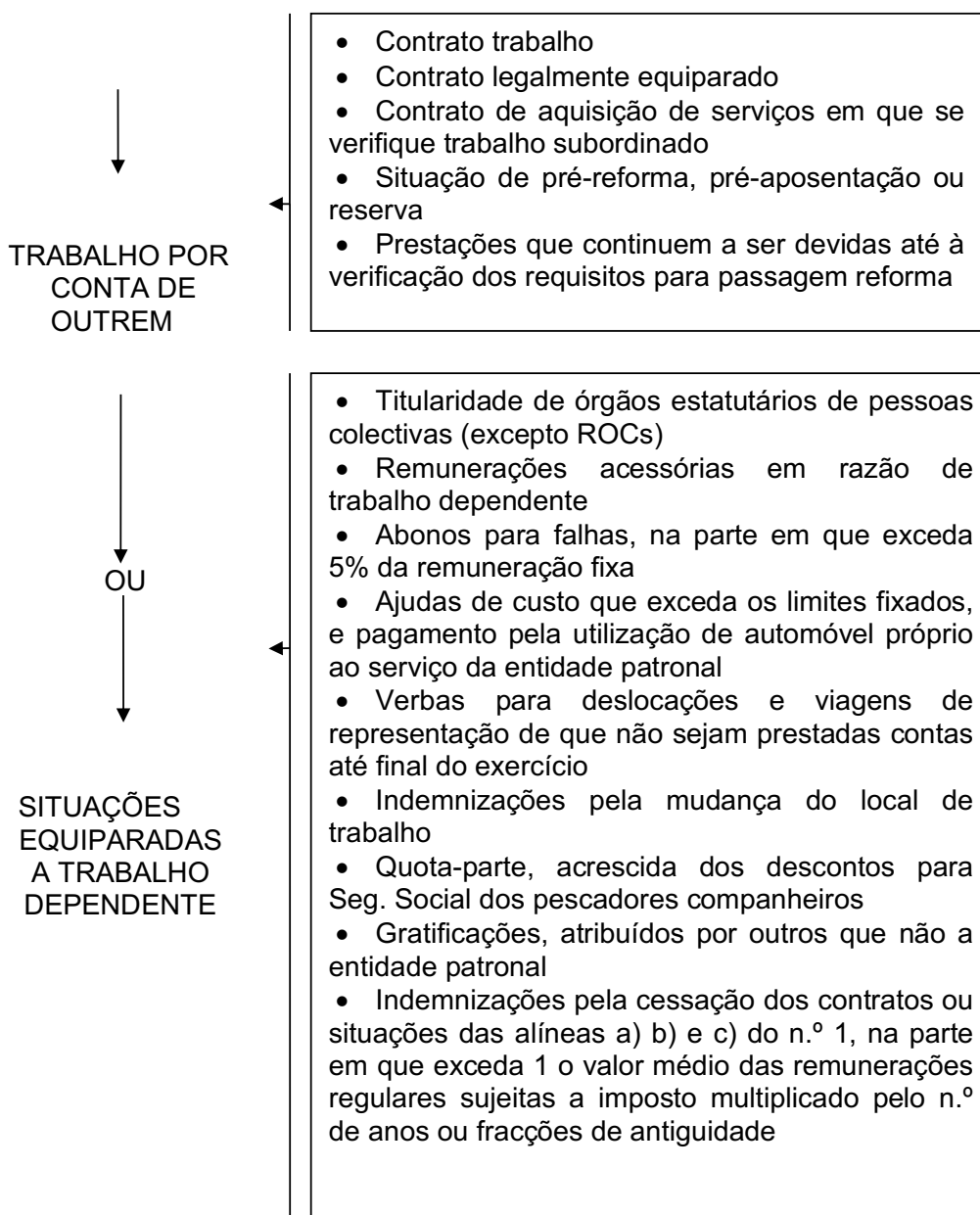
Valor Mercado - (Rendimentos Anuais tributados como rendimentos da atribuição do uso + valor pago pelo empregado pela aquisição da viatura)



Presume-se que a viatura foi adquirida pelo trabalhador ou membro de órgão social, quando seja registada no seu nome, no de qualquer pessoa que integre o seu agregado familiar ou no de outrem por si indicada, no prazo de dois anos a contar do exercício em que a viatura deixou de originar encargos para a entidade patronal (art.º 2º, n.º 13).

RESUMO CATEGORIA A

Rendimentos pagos ou postos à disposição provenientes de:





ATENUAÇÕES DE TRIBUTAÇÃO

POR DELIMITAÇÃO NEGATIVA DA INCIDÊNCIA

Excluem-se, da base de incidência da categoria 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 (alínea a) n.º 1 art.º 2.A);
- ✓ 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 43.º do Código do IRC, e os benefícios previstos no Decreto-Lei n.º 26/99⁴, de 28 de janeiro, exceto na parte em que o respetivo montante exceda € 1 100 por dependente, nos casos dos «vales educação» previstos na alínea b) do n.º 1 do artigo 1.º do referido decreto-lei (alínea b) n.º 1 art.º 2.A);
- ✓ As prestações relacionadas exclusivamente com ações de formação profissional dos trabalhadores quer estas sejam ministradas pela entidade patronal, quer por organismo de direito público ou entidade reconhecida como tendo competência nos domínios da formação e reabilitação profissionais pelos ministérios competentes (alínea c) n.º 1 art.º 2.A);
- ✓ 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 (alínea d) n.º 1 art.º 2.A);
- ✓ 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 carácter geral (alínea e) n.º 1 art.º 2.A);
- ✓ As importâncias suportadas pelas entidades patronais com encargos, indemnizações ou compensações, pagos no ano da deslocação, em dinheiro ou em espécie, devidos pela mudança do local de trabalho, quando este passe a situar-se a uma distância superior a 100 km do local de trabalho anterior, na parte que não exceda 10% da remuneração anual, com o limite de € 4.200 por ano (alínea f) n.º 1 art.º 2.A).

No entanto, nos termos do n.º 3 do art.º 2ºA, cada sujeito passivo apenas pode aproveitar esta exclusão uma vez em cada período de três anos.

- ✓ Os rendimentos provenientes do exercício da atividade de profissionais de espetáculos ou desportistas quando esses rendimentos sejam tributados em IRC nos termos da alínea d) do n.º 3 do art.º 4º do Código do IRC (art.º 12.º n.º 3);
- ✓ As bolsas atribuídas aos praticantes de alto rendimento desportivo pelo Comité Olímpico de Portugal ou pelo Comité Paralímpico de Portugal, no âmbito do contrato-programa de preparação para os Jogos Olímpicos, paralímpicos ou Surdolímpicos pela respetiva federação titular do estatuto de utilidade pública desportiva, nos termos do artigo 30.º do Decreto-Lei n.º 272/2009, de 1 de outubro (alínea a) n.º 5 art.º 12.º);

⁴ DL que estabelece as condições de emissão e atribuição com carácter geral dos denominados “vales sociais” (“vales-infância” e “vales-educação”).



- ✓ As bolsas de formação desportiva, como tal reconhecidas por despacho dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e do desporto, atribuídas pela respetiva federação titular do estatuto de utilidade pública desportiva aos agentes desportivos não profissionais, nomeadamente praticantes, juizes e árbitros, até ao montante máximo anual correspondente a € 2 375 (alínea b) n.º 5 art.º 12.º);
- ✓ 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 (alínea c) n.º 5 art.º 12.º);
- ✓ O IRS não incide sobre as compensações e subsídios, referentes à atividade voluntária, postos à disposição dos bombeiros pela Autoridade Nacional de Proteção Civil e pagos pelas respetivas entidades detentoras de corpos de bombeiros, no âmbito do dispositivo especial de combate a incêndios florestais e nos termos do respetivo enquadramento legal (alínea n.º 7 art.º 12.º).

NÃO SÃO TRIBUTÁVEIS NO ÂMBITO DA CATEGORIA A, OS RENDIMENTOS PROVENIENTES DE:

- Prestações de Serviço Militar obrigatório - (Ofício de 27/7/89 do Grupo de Trabalho para a Tributação da Função Pública);
- Subsídio de Desemprego – (Informação n.º 103/89 – despacho de 21/1/89 do DG);
- Abonos aos titulares das Juntas de Freguesia (art.º 7.º da Lei 11/96)

POR NÃO EXCEDEREM OS LIMITES LEGAIS

Algumas prestações conexas com a prestação do trabalho dependente não estão sujeitas a tributação na medida em que não excedam os determinados limites legais, que mais não são que os limites legalmente estabelecidos para idênticas prestações devidas aos servidores do Estado (art.º 2.º n.º 14).

Assim, não constituem rendimento tributável:

As **AJUDAS DE CUSTO**⁵ até aos seguintes valores:

1. Trabalhadores em geral

- ✓ Em Portugal - € 50,20
- ✓ No Estrangeiro - € 89,35

2. Membros de Órgãos Sociais e trabalhadores com funções e/ou remunerações não comparáveis às Categorias dos Funcionários Públicos

- ✓ Em Portugal - € 69,19
- ✓ No Estrangeiro - € 100,34

Na ausência de um regime geral ou especial aplicável às relações jurídico-laborais de direito privado, em matéria de ajudas de custo, tem vindo a ser aplicado a todos os trabalhadores por conta de outrem o quadro normativo estabelecido pelo Decreto-Lei n.º 106/98, de 24 de Abril para as deslocações efetuadas em território nacional, e Decreto-Lei n.º 192/95, de 28 de Julho, para as efetuadas no estrangeiro, concebido em função das deslocações em serviço público.

As ajudas de custo, têm como pressuposto e finalidade exclusiva, a atribuição de uma compensação, devendo ser entendida como um complemento à remuneração, motivada por um acréscimo de despesas a efetuar pelo trabalhador em resultado de deslocações do seu

⁵ Portaria 1553-D/2008 de 31/12 e n.º 4 do art.º 4.º do DL n.º 137/2010, de 28/12



local de trabalho habitual efetuadas ao serviço da empresa e que se destinam a compensar os gastos acrescidos por essa deslocação (alimentação e alojamento).

A alínea a) do art.º 2.º do Decreto-Lei n.º 106/98, de 24 de abril, estabelece que "se considera domicílio necessário, para efeitos de abono de ajudas de custo, a localidade onde o funcionário aceitou o lugar ou cargo, se aí ficar a prestar serviço". Assim, só são atribuíveis ajudas de custo quando os trabalhadores se deslocam desse domicílio necessário.

Com a alteração efetuada pela Lei do OE para 2013 ao art.º 6.º do DL n.º 106/98, de 24/04, o direito a ajudas de custo passa a existir apenas quando a distancia a percorrer for superior a 20 km (quando até aí era de 5 km) e a atribuição de ajudas de custo em deslocações por dias sucessivos apenas ocorre quando a distancia for superior a 50 km (quando até essa alteração era de 20 km).

Considerando a doutrina administrativa veiculada na Circular n.º 12/91 da DGCI e no Ofício-circulado n.º 34931/95 da DGCI, nas ajudas de custo abonadas por entidades não públicas (empresas privadas) aos seus trabalhadores e membros dos órgãos societários, deve tomar-se por referência o valor mais elevado.

Segundo a mesma Circular e Ofício-circulado, é admissível tomar-se como referência o valor das ajudas de custo atribuídas a membros do Governo, nos casos em que as funções exercidas e/ou o nível das respetivas remunerações dos trabalhadores e membros de órgãos societários não sejam comparáveis ou reportáveis à das categorias e/ou remunerações dos funcionários públicos.

SUBSIDIOS DE REFEIÇÃO até à importância de:

Até 30 de setembro de 2022:

- Em geral - € 4,77
- Quando atribuído em Vales de refeição - € 7,63 (1,6 x €4,77) ⁶

Após 1 de outubro de 2022 (n.º 2 Portaria n.º 280/2022 de 18 novembro):

- Em geral - € 5,20
- Quando atribuído em Vales de refeição - € 8,32 (1,6 x €5,20) ⁶

O valor do subsídio de alimentação até à publicação da Portaria n.º 280/2022 de 18 de novembro, fixado nos 4,77€, valor que estava em vigor desde 2017. Estes valores definidos para a função pública, servem como referência para o setor privado.

Assim, desde 2017 a 30 setembro de 2022, o valor fixado foi de 4,77 € por dia, e de 7,63 € por dia através de vales refeição ou cartão refeição. Após a publicação da referida portaria a qual reporta a 1 de outubro de 2022 os novos valores, passam a ser de 5,20 € por dia, ou de 8,32€ em caso de vales refeição ou cartão refeição. Estes valores estão isentos de tributação.

Relembramos que, relativamente aos trabalhadores públicos, o subsídio de refeição é um subsídio diário que, tem a natureza de benefício social e funciona como comparticipação nas despesas resultantes de uma refeição tomada fora da residência habitual, nos dias de prestação efetiva de trabalho. É devido se houver a prestação diária de serviço e o cumprimento de, pelo menos, metade da duração diária normal do trabalho.

⁶ As entidades emitentes dos vales de refeição deverão enviar à AT, até final do mês de maio, relação das entidades adquirentes e dos respectivos montantes (Modelo 18).



Os trabalhadores em **regime de part-time**, tem direito ao subsídio de refeição no valor igual ao dos restantes trabalhadores, se exercer funções laborais iguais ou superiores a cinco horas por dia.

De acordo com indicações da DGAEP atualizadas no início de outubro, o trabalhador em **regime de teletrabalho** tem direito a subsídio de refeição, desde que preenchidos os respetivos requisitos legais de atribuição.

Este subsídio não é devido em dias de férias, feriados, faltas ou outros dias não trabalhados.

TRANSPORTE EM AUTOMÓVEL PRÓPRIO

- € 0,36

ABONOS PARA FALHAS até ao seguinte valor:

- 5% x remuneração mensal fixa, entendendo-se como remuneração mensal fixa:
$$\frac{14 \times \text{remuneração fixa (sem diuturnidades)}}{12}$$

ABONO DE FAMÍLIA E PRESTAÇÕES COMPLEMENTARES que não excedam os limites legais estabelecidos, tais como:

- Subsídios de aleitação, casamento, funeral e nascimento;
- Subsídio de doença, apenas na parte que é atribuída pela Segurança Social;
- Indemnização por incapacidade temporária ou permanente em resultado de acidentes de trabalho.

CESSAÇÃO DO VÍNCULO GERADOR DO RENDIMENTO

As importâncias recebidas em resultado da cessação de contrato, são tributadas na esfera da Categoria A, por força da incidência prevista na alínea e) do n.º 3 do art.º 2.º do CIRS, o qual nos refere que se considera rendimento de trabalho dependente:

“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 n.º 4”.

Nos termos do n.º 4 do ar.º 2º estão sujeitas a tributação no âmbito da categoria A, as importâncias recebidas e emergentes da cessação, por qualquer forma, dos contratos subjacentes às situações previstas nas alíneas a), b) e c) do n.º 1 do art.º 2º, ou da cessação das funções de gestor público, administrador ou gerente de pessoa coletiva, bem como de representante de estabelecimento estável de entidade não residente, sem prejuízo do disposto na alínea d) do mesmo número, quanto às prestações que continuem a ser devidas mesmo que o contrato de trabalho não subsista.

Esta matéria foi alterada pela Lei n.º 30-G/2000, Lei 100/2009 de 7 de setembro e mais recentemente pela Lei do OE para 2012, resultando atualmente, o respetivo regime, da conjugação do disposto nos n.ºs 4, 5, 6 e 7 do artigo 2.º do CIRS.

Assim temos:

- a) As importâncias ficam sujeitas a tributação pela 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 (al. a, n.º 4);

- b) Estas importâncias só estarão sujeitas, nos demais casos, na parte em que excedam o valor correspondente ao valor médio das remunerações regulares com carácter de retribuição sujeitas a imposto, auferidas nos últimos 12 meses, multiplicado pelo número de anos ou fracção de antiguidade ou de exercício de funções na entidade pagadora da indemnização.

Deste modo, estará sujeita a tributação a parte recebida que exceda o seguinte cálculo (al. b, n.º 4).

$$R = I - 1,0 \times n^{\circ} \text{ anos} \times \frac{Trrsi}{12}$$

R = rendimento tributável

I = valor da indemnização

nº anos = número de anos ou fracção de antiguidade ou serviço, na entidade pagadora da indemnização

Trrsi = Total das remunerações regulares com carácter de **retribuição sujeitas a imposto dos últimos 12 meses** (incluindo a retribuição relativa ao 13.º e 14.º mês)

O excedente ficará sujeito a tributação.

No entanto, não haverá exclusão se:

- O trabalhador dependente ou o gestor, administrador, ou gerente estabeleça nos 24 meses seguintes novo vínculo profissional ou empresarial, independentemente da sua natureza, com a mesma entidade ou com outra com que ela esteja em relação de domínio;
ou
- O mesmo sujeito passivo já tenha beneficiado, nos cinco anos anteriores à indemnização, desta mesma exclusão tributária.

Equipara-se a um novo vínculo, o estabelecimento de relações comerciais ou de prestação de serviços com sociedade ou outra entidade em que pelo menos, 50% do capital seja detido pelo beneficiário em conjunto com os membros do agregado familiar ou por uma pluralidade de outros beneficiários, exceto se as referidas relações comerciais ou de prestação de serviços representarem menos de 50% do volume de negócios (n.º 5 art.º 2.º).

POR PRESTAÇÃO DE CONTAS

A prestação de contas constitui o facto extintivo de uma relação jurídica tributária que nasce com os abonos ou adiantamentos para despesas de representação, despesas de deslocação e viagens, em favor ou em serviço da entidade patronal, mas se mantém em "stand by" até que ocorra, em sentido positivo ou negativo, o facto constitutivo da exigibilidade do imposto. No entanto, para ser eficaz, essa prestação de contas deve ser efetuada até ao termo do exercício, conforme a lei refere. Não constitui, por exemplo, "prestação de contas" em sentido fiscalmente relevante, o débito mensal correspondente ao cartão de crédito atribuído ao trabalhador pela empresa, sem que o mesmo se faça acompanhar dos documentos justificativos de cada uma das despesas efetuadas.

BENEFÍCIOS FISCAIS

Os rendimentos do trabalho dependente podem usufruir dos seguintes benefícios fiscais:

- ✓ Os rendimentos de trabalho dependente auferidos por titulares deficientes são considerados em 2022, em 85% com o limite de € 2 500,00 (art.º 56 A CIRS);



- ✓ Beneficiam de isenção total, com natureza de integral, as contribuições da entidade patronal para regimes complementares de segurança desde que constituam direitos adquiridos, **se garantirem exclusivamente benefícios de reforma, complemento de reforma, invalidez ou sobrevivência** (e observarem cumulativamente as condições previstas nas al. a), b), d) e), e f) do n.º 4 do art.º 43.º do Código do IRC, apenas na parte 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 (art.º 18.º n.º 1 do EBF);
- ✓ Beneficiam de uma isenção parcial, com natureza de isenção com progressividade os recebimentos em capital, na parte em que corresponda a rendimentos qualificados como rendimentos do trabalho dependente relativos a direitos derivados de prestações efetuadas pelas entidades patronais para regimes complementares de segurança social, mesmo que já tenha ocorrido a passagem à reforma, em montante correspondente 1/3, com o limite de € 11704,70 (art.º 18.º n.º 3 do EBF);
- ✓ Beneficiam de isenção total com natureza de isenção com progressividade os rendimentos dos tripulantes dos navios registados no Registo Internacional de Navios (MAR), criado e regulamentado no âmbito da Zona Franca da Madeira (art.º 33.º n. s 8 e 9 do EBF);
- ✓ Beneficiam de isenção total, com natureza de isenção com progressividade, porque o seu montante é considerado para efeitos de determinação das taxas a aplicar aos restantes rendimentos, os rendimentos de trabalho dependente auferidos pelo pessoal ao serviço (e nessa qualidade) das missões diplomáticas e consulares, ou ao serviço de organizações estrangeiras ou internacionais, desde que exista reciprocidade (art.º 37.º do EBF);
- ✓ Beneficiam, ou podem beneficiar, de isenção total, com natureza de isenção com progressividade, os militares e elementos das forças de segurança quanto às remunerações auferidas no desempenho de funções integradas em missões de carácter militar, efetuadas no estrangeiro, com objetivos humanitários ou destinadas ao estabelecimento, consolidação ou manutenção da paz ao serviço das Nações Unidas ou de outras organizações internacionais, independentemente da entidade que suporta as respetivas importâncias (art.º 38.º do EBF);
- ✓ Beneficiam, ou podem beneficiar, de isenção total, com natureza de isenção com progressividade os rendimentos auferidos no âmbito de acordos de cooperação ou no âmbito de deslocação para estrangeiro em serviço de entidades portuguesas no âmbito de acordos celebrados e relativamente aos quais sejam demonstradas as vantagens para o interesse nacional, bem como as remunerações auferidas por militares e elementos das forças de segurança deslocados no estrangeiro ao abrigo de acordos de cooperação técnico militar celebrados pelo Estado Português e ao serviço deste, desde que reconhecido o interesse nacional (art.º 39.º do EBF)⁷;
- ✓ Ficam isentos de IRS os rendimentos do trabalho dependente referidos no artigo 18.º do CIRS auferidos por sujeitos passivos que, no ano a que respeitam os rendimentos, tendo sido deslocados do seu normal local de trabalho para o estrangeiro por período não inferior a 90 dias, dos quais 60 necessariamente seguidos, sejam considerados residentes em território português na parte relativa a remuneração paga ou colocada a disposição do trabalhador exclusivamente a título de compensação pela deslocação e permanência no estrangeiro que exceda os limites legais previstos no CIRS.
O montante anual da compensação isenta, por sujeito passivo, não pode exceder o valor correspondente a diferença entre o montante anual da remuneração do trabalhador sujeita a imposto, incluindo a compensação, e o montante global das remunerações regulares com carácter de retribuição sujeitas a imposto auferidas pelo trabalhador no período de tributação anterior, excluindo qualquer compensação que haja sido paga, durante esse período, em virtude dessa ou outras deslocações ao abrigo deste regime, e não pode, em qualquer caso, exceder o valor de € 10 000.

⁷ Ver Ofício-Circulado n.º 20 107 – DSIRS de 2005-Ago-30



Podem optar pela tributação prevista nos parágrafos supra, ou seja, nos termos aplicáveis aos sujeitos passivos residentes em território português, os sujeitos passivos que, tendo sido deslocados para o estrangeiro nos termos estabelecidos no n.º 1, não sejam considerados residentes em território português, com o limite de três anos após a data do deslocamento. Exercida a opção, é aplicável aos rendimentos abrangidos pelo n.º 1 o disposto nos n.ºs 3 e seguintes do artigo 17.º-A do CIRS, com as devidas adaptações. Esta isenção não é cumulável com quaisquer outros benefícios fiscais aplicáveis aos rendimentos da categoria A, automáticos ou de reconhecimento prévio, previstos neste ou noutros diplomas legais e com o regime previsto para os residentes não habituais. (art.º 39.ºA do EBF).

EXEMPLOS PRÁTICOS – CATEGORIA A

Exemplo 1 – INDEMNIZAÇÃO POR DESPEDIMENTO - GERENTE

António, recebeu da entidade patronal € 10.000 em novembro de 2020 a título de indemnização por despedimento, reportado à data de 30 de novembro de 2020. António auferiu nos últimos 12 meses anteriores ao despedimento €42.000 de remunerações, pelo exercício do cargo de gerente, cargo que exerce desde que iniciou funções na empresa em janeiro de 1998.

Pedido: Enquadramento em sede de IRS.

RESOLUÇÃO

A indemnização em causa, sendo resultante da extinção de uma relação jurídica que originou rendimentos do trabalho dependente (enquanto perdeu a relação jurídica de emprego), está sujeita a IRS, inserindo-se no âmbito da Categoria A, de acordo com a alínea e), n.º 3, artigo 2.º.

Neste caso, uma vez que António era gerente da entidade que paga a indemnização, a mesma é tributada na sua globalidade, ao abrigo da alínea a), n.º 4, artigo 2.º, aplicando-se a norma igualmente a administradores e a gestores.

Assim, não sendo aplicável a exclusão tributária prevista na alínea b), n.º 4, artigo 2.º, não há quaisquer cálculos a efetuar, sendo irrelevante para efeitos de tributação, quer o valor das remunerações auferidas nos últimos 12 meses, quer também o tempo de antiguidade na entidade patronal.

Caso António não fosse gerente (nem gestor ou administrador), aplicar-se-ia a alínea b), n.º 4, artigo 2.º, sendo o valor a tributar, calculado da seguinte forma:

- Remuneração dos últimos 12 meses: 42.000
- Valor médio mensal: $42.000 / 12 = 3.500$
- N.º anos ou fração: 22 anos e 10 meses, logo, 23 anos para efeitos de cálculo
- Valor excluído: $3.500 \times 23 = 80.500$

Valor a tributar: $19.500 (100.000 - 80.500)$

EXEMPLO 2 – DEFICIENTE FISCAL

Ambrósio, solteiro, possui um grau de invalidez permanente de 70% e obteve rendimentos do trabalho, por conta de outrem, no montante de 25.000, tendo sofrido os seguintes descontos:

- Segurança Social – 2.750;
- Retenções na fonte – 1.700
- Quotizações sindicais – 300.

Pretende-se: Enquadramento em sede de IRS e cálculo do rendimento líquido da Categoria A.



RESOLUÇÃO

Ambrósio é considerado deficiente para efeitos de IRS, ao abrigo do n.º 5, artigo 87.º, uma vez que o seu grau de invalidez é superior a 60%, aplicando-se, portanto, os benefícios fiscais inerentes a tal estatuto, os quais se resumem, atualmente, àqueles que se encontram previstos no artigo 87.º e no artigo 56.º-A, este último aditado pela Lei da Reforma do IRS.

O grau de invalidez do Ambrósio deverá estar devidamente comprovado, através de atestado médico de incapacidade multiuso, emitido nos termos da legislação aplicável, e, também, que tal estatuto se encontra devidamente averbado no cadastro da AT evitando deste modo divergências na declaração modelo 3 de IRS.

Quanto aos rendimentos do trabalho por conta de outrem, são considerados rendimentos da Categoria A, rendimentos do trabalho dependente (alínea a), n.º 1, artigo 2.º). No entanto, face à condição de deficiente de Ambrósio, de acordo com a alínea a), n.º 1, artigo 56.º-A, os mesmos serão apenas considerados em 85% do seu valor, desde que, nos termos do n.º 2 do mesmo artigo, a importância excluída de tributação não exceda o limite de 2.500 (por categoria de rendimentos). No caso, a parte excluída de tributação ascende a 2.500 (benefício máximo), uma vez que 15% do valor do rendimento (3.750) é superior ao referido limite, resultando que o valor a tributar será de 22.500 (25.000 - 2.500).

Relativamente à dedução específica, ascenderia, na falta de outras deduções, ao valor de 4.104 (alínea a), n.º 1, artigo 25.º). As quotizações sindicais serão também dedutíveis ao rendimento bruto desta categoria, com o limite de 1% do rendimento bruto, sendo acrescidas de 50% para efeitos de dedução (alínea c), n.º 1, artigo 25.º).

Atendendo a que os descontos efetuados para o sindicato, no valor de 300, excedem o limite de 1% do rendimento (25.000 x 1% = 250), será considerado o valor do limite acrescido de 50%, pelo que, a dedução a considerar será de 375 (250 x 1,5).

Face ao exposto, o rendimento líquido da categoria A será: 22.500 - 4.104 - 375 = €18.021

EXEMPLO 3 – CATEGORIA A - RENDIMENTOS ACESSÓRIOS

Amândio, residente no Portalegre, é engenheiro numa multinacional, atividade por conta de outrem que exerce em Lisboa desde há 10 anos, ao abrigo de um contrato individual de trabalho.

Durante o ano de 2021, verificou-se o seguinte:

- i. Foi-lhe atribuída a importância de 2.500, em janeiro, para despesas de deslocação e viagens, não tendo, até ao final do ano, apresentado quaisquer documentos justificativos das despesas;
- ii. Foi-lhe atribuída uma casa, arrendada pela entidade patronal, suportando esta, a renda no valor de 800/mês;
- iii. Foi-lhe atribuída uma viatura para uso total, adquirida pela entidade patronal em dezembro de 2019 por 50.000, conforme acordo escrito celebrado;
- iv. A entidade patronal despendeu 500/mês em contribuições para um PPR, cujos benefícios revertem para o Tiago independentemente da manutenção do vínculo laboral (regalia de que beneficiam apenas alguns funcionários da empresa);
- v. A entidade patronal suportou os custos com realização de um Mestrado em Línguas e Literaturas Modernas, realizado numa Universidade, cuja propina ascendeu a 10.000.

Pretende-se: Enquadramento em sede de IRS.

RESOLUÇÃO

Amândio, aufere rendimentos da Categoria A, ao abrigo da alínea a), n.º 1, artigo 2.º, sujeitos a IRS pelo n.º 1, artigo 1.º do CIRS.

- i. Quanto à importância em dinheiro que lhe foi entregue no início do ano para fazer face a despesas com deslocações e viagens (€ 2.500), relativamente às quais não foram prestadas contas até ao final do ano, estamos perante uma remuneração, tributada em



IRS, no âmbito da Categoria A, situação expressamente regulada na 2.^a parte da alínea d), n.º 3, artigo 2.º (a 1.^a parte da norma refere-se a “quilómetros” e ajudas de custo). Tendo em conta a redação da norma, o rendimento deverá considerar-se obtido em 31-12-2021, dado que Amândio, poderia prestar contas até este dia e, caso tal sucedesse, não haveria lugar a tributação (no todo ou em parte). Para evitar a tributação, deveria ter comprovado as despesas em causa, realizadas em serviço, através de faturas emitidas em nome da entidade patronal;

- ii. Uma vez que a entidade patronal suporta a renda da casa, estamos perante uma remuneração acessória, atribuída em espécie, enquadrada na Categoria A, ao abrigo do ponto 2), alínea b), n.º 3, artigo 2.º do CIRS.

O valor a tributar ascenderá a € 9.600 (800 x 12), correspondente à renda paga pela entidade patronal, conforme dispõe a alínea a), n.º 2, artigo 24.º (se o trabalhador suportasse uma parte da renda seria tributada apenas a diferença);

- iii. Quanto à viatura que lhe foi atribuída para uso total (depreende-se que ao longo de todo o ano), situação devidamente contratualizada com a entidade patronal, constitui também uma remuneração acessória, sujeita a IRS em sede da Categoria A, ao abrigo do ponto 9), alínea b), n.º 3, artigo 2.º.

O valor anual a tributar, nos termos do n.º 5, artigo 24.º CIRS, corresponde ao produto de 0,75% do valor de mercado reportado a 01-01-2021 (desvalorização de 20%), pelo número de meses de utilização, donde: $0,75\% \times 40.000 \times 12 = 3.600\text{€}$;

- iv. Tratando-se de contribuições para um PPR, cujos benefícios revertem em exclusivo para o trabalhador, constituindo para si direitos adquiridos (cujo conceito se encontra no n.º 9, artigo 2.º, consistindo em direitos cujo exercício não depende da manutenção do vínculo laboral) e individualizados, estão sujeitos a IRS (Categoria A), ao abrigo do ponto i), subalínea 3, alínea b), n.º 3, artigo 2.º, ascendendo o valor tributável a 6.000 (500 x 12), não sendo aplicável a não sujeição prevista na alínea b), n.º 1, artigo 2.º-A, norma que remete para o artigo 43.º do CIRC, cujos pressupostos não se verificam;
- v. Relativamente às propinas do curso MBA, suportadas pela entidade patronal, no valor de 10 000€ constituem remunerações acessórias, sujeitas a IRS, tendo em conta o amplo conceito que consta na alínea b), n.º 3, artigo 2.º CIRS. O facto de a situação em causa não se encontrar expressamente regulada nas subalíneas da alínea b), n.º 3, artigo 2.º, é irrelevante, uma vez que se trata uma enumeração meramente exemplificativa e não taxativa.

O valor a englobar aos restantes rendimentos da Categoria A (restantes remunerações) ascenderá a 31.700 (2.500 + 9.600 + 3.600 + 6.000+10.000)



RENDIMENTOS EMPRESARIAIS E PROFISSIONAIS – CATEGORIA B

No exercício de atividades comerciais, industriais e agrícolas, silvícolas, pecuárias e de prestação de serviços geram-se rendimentos profissionais e empresariais que anteriormente se enquadravam nas Categorias B, C e D e ainda na Categoria G, como era o caso dos ganhos pela venda de bens de investimento afetos à atividade exercida por profissionais independentes.

Com a reforma fiscal concretizada pela Lei 30 G/2000, de 29 de dezembro, estes rendimentos e ganhos passaram a integrar a Categoria B, tendo sido extintas as categorias C e D e reformulada a Categoria G.

A inclusão dos rendimentos supracitados, numa só categoria conduziu à uniformização do tratamento fiscal dos rendimentos empresariais e profissionais, eliminando as diferenças que existiam sobretudo em dois aspetos:

1. Na limitação à dedução dos encargos conexos com os rendimentos dos profissionais independentes que não tinham a mesma correspondência na determinação do lucro tributável dos empresários;
2. Na ausência de retenção na fonte nas prestações de serviço não incluídas na anterior Categoria B.

Estão sujeitos a IRS, pela Categoria B, os lucros de atividades de natureza comercial, industrial e agrícola, silvícola e pecuária, bem como as prestações de serviço com carácter profissional e empresarial, quando auferidos por pessoas singulares, incluindo as heranças indivisas.

INTEGRAM-SE NA CATEGORIA B OS RENDIMENTOS (art.º 3.º n.º 1):

- a) Decorrentes do exercício de qualquer atividade comercial, industrial, agrícola, silvícola ou pecuária;
- b) Auferidos, no exercício por conta própria, de qualquer atividade de prestação de serviços, ainda que conexa com qualquer atividade, mencionada na alínea anterior;
- c) Provenientes da propriedade intelectual ou industrial ou da prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no sector industrial, comercial ou científico, quando auferidos pelo titular originário, considerando-se como provenientes da propriedade intelectual os direitos de autor e direitos conexos;

CONSIDERAM-SE AINDA RENDIMENTOS DA CATEGORIA B (art.º 3.º n.º 2):

- a) Os **rendimentos prediais e de capitais** imputáveis a atividades empresariais e profissionais;
- b) As **mais-valias** apuradas no âmbito das atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais, definidas nos termos do artigo 46.º do Código do IRC, designadamente as resultantes da transferência para o património particular dos empresários de quaisquer bens, com exceção dos bens imóveis, afetos ao ativo da empresa e, bem assim, os outros ganhos ou perdas que, não se encontrando nessas condições, decorram das operações referidas no n.º 1 do artigo 10.º, quando imputáveis a atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais;
- c) As **indenizações** conexas com a atividade exercida, nomeadamente pela sua suspensão, redução e cessação ou pela mudança do local do respetivo exercício;
- d) As importâncias relativas à **cessão temporária** de exploração de estabelecimento;



- e) Os **subsídios e subvenções**, destinados quer, à exploração quer a equipamentos;
- f) Os provenientes da prática de **atos isolados** referentes ao exercício das atividades comercial, industrial, agrícola, silvícola ou pecuária ou ao desenvolvimento, por conta própria, de qualquer atividade de prestação de serviços.

Consideram-se rendimentos provenientes de atos isolados os que não resultem de uma prática previsível ou reiterada, ou seja, atos que não são visíveis por antecipação e que são irrepetíveis (pelo menos no decorrer do mesmo ano).

São considerados rendimentos **empresariais**, os rendimentos derivados do exercício em nome individual de atividades comerciais e industriais, bem como de atividades agrícolas, silvícolas ou pecuárias, que são especificadas no art.º 4.º.

- a) Compra e venda;
- b) Fabricação;
- c) Pesca;
- d) Explorações mineiras e outras indústrias extrativas;
- e) Transportes;
- f) Construção civil
- g) Urbanísticas e exploração de loteamentos
- h) Atividades hoteleiras e similares, restauração e bebidas, bem como a venda ou exploração do direito real de habitação periódica
- i) Agências de viagens e de turismo
- j) Artesanato;
- l) Atividades agrícolas e pecuárias não conexas com a exploração da terra ou em que esta tenha carácter manifestamente acessório;
- m) Atividades agrícolas, silvícolas e pecuárias integradas noutras de natureza comercial ou industrial
- n) Arrendamento, quando haja opção pela tributação no âmbito da categoria B.

São considerados rendimentos **profissionais**:

- ✓ Os rendimentos auferidos por conta própria, de qualquer atividade de prestações de serviços;
- ✓ Os decorrentes do exercício de qualquer atividade de natureza artística, científica e técnica, independentemente de constarem ou não na tabela do artigo 151.º;
- ✓ Os derivados de qualquer atividade de prestação de serviço conexa com uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.

Em termos de tributação não é relevante, se os rendimentos são de natureza empresarial ou profissional, uma vez que serão sempre tributados na esfera da Categoria B, no entanto, tal facto releva em especial, em termos de sujeição a retenção na fonte.

MOMENTO DE SUJEIÇÃO A TRIBUTAÇÃO

Os rendimentos da Cat. B ficam sujeitos a tributação:

- ✓ Desde o momento em que, para efeitos de IVA seja obrigatória a emissão de fatura ou documento equivalente;



ou

- ✓ Não sendo obrigatória a emissão de fatura, desde o momento do pagamento ou colocação a disposição dos respetivos titulares (recebimento), sem prejuízo da aplicação do disposto no art.º 18.º do CIRC, sempre que o rendimento seja determinado com base na contabilidade (n.º 6 art.º 3.º).

ATENUAÇÕES DE TRIBUTAÇÃO

São excluídos de tributação:

- Os proveitos resultantes de atividades agrícolas, silvícolas e pecuárias, cujo valor bruto isoladamente ou em conjunto com outros rendimentos ilíquidos sujeitos, ainda que isentos, de qualquer categoria e que devam ser englobados, não exceda por agregado familiar quatro vezes e meia o valor anual do IAS (202- € 23 921,80⁸) (n.º 4 art.º 3.º);
- As mais-valias de prédios rústicos afetos ao exercício de atividades agrícolas, silvícolas ou pecuárias, adquiridos antes de 1 de janeiro de 1989 se a referida afetação tiver ocorrido antes de 1 de janeiro de 2001 (n.º 4 do art.º 4.º do DL 442-A/88 de 30/11);
- As bolsas atribuídas aos praticantes de alto rendimento desportivo pelo Comité Olímpico de Portugal ou pelo Comité Paralímpico de Portugal, no âmbito do contrato-programa de preparação para os Jogos Olímpicos, paralímpicos ou Surdolímpicos pela respetiva federação titular do estatuto de utilidade pública desportiva, nos termos do artigo 30.º do Decreto-Lei n.º 272/2009, de 1 de outubro (alínea a) n.º 5 art.º 12.º);
- As bolsas de formação desportiva, como tal reconhecidas por despacho dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e do desporto, atribuídas pela respetiva federação titular do estatuto de utilidade pública desportiva aos agentes desportivos não profissionais, nomeadamente praticantes, juizes e árbitros, até ao montante máximo anual correspondente a € 2 375 (alínea b) n.º 5 art.º 12.º);
- 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 (alínea c) n.º 5 art.º 12.º).
- Os prémios literários, artísticos ou científicos, quando não envolvam a cedência temporária ou definitiva, do direito de autor, desde que atribuído em concurso, mediante prévio aviso publico (art.º 12.º n.º 2);
- Os rendimentos provenientes do exercício da atividade de profissionais de espetáculos ou desportistas quando esses rendimentos sejam tributados em IRC nos termos da alínea d) do n.º 3 do art.º 4º do Código do IRC (art.º 12.º n.º 3);
- Os montantes respeitantes a subsídios para manutenção, nem sobre os montantes necessários à cobertura de despesas extraordinárias relativas à saúde e educação, pagos ou atribuídos pelos centros regionais de segurança social e pela Santa Casa da

⁸ 4,5X12X €443,20 - Portaria 294/2021 de 13/12 atualizou valor do IAS para 2022 € 443,20



Misericórdia de Lisboa ou pelas instituições particulares de solidariedade social em articulação com aqueles, no âmbito da prestação de ação social de acolhimento familiar e de apoio a idosos, pessoas com deficiências, crianças e jovens, não sendo os correspondentes encargos considerados como custos para efeitos da categoria B (art.º 12.º n.º 4).

NEUTRALIDADE

TRANSMISSÃO DE PATRIMÓNIO PARA A REALIZAÇÃO DO CAPITAL DE SOCIEDADE.

O art.º 38.º consagra o regime fiscal aplicável às pessoas singulares que pretendam transmitir o seu património afeto a uma atividade empresarial e profissional para realização do capital subscrito em sociedade.

Permite-se, então, que não haja lugar a apuramento de qualquer resultado tributável por virtude da realização de capital social resultante da transmissão da totalidade do património afeto ao exercício, por uma pessoa singular, de uma daquelas atividades.

Para que este benefício fiscal se concretize, torna-se necessário que se observe as seguintes condições cumulativas:

- a) O património do sujeito passivo terá que ser transmitido para uma sociedade com sede ou direção efetiva em Portugal 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) O sujeito passivo deve deter pelo menos 50% do capital da sociedade e a atividade exercida por esta seja substancialmente idêntica à que era exercida pela pessoa singular transmitente do património;
- c) Os elementos do ativo e do passivo da pessoa singular objeto de transmissão sejam considerados pelos mesmos valores da contabilidade da pessoa singular ou dos seus livros de registo, ou seja, dos que resultam das disposições do Código do IRS ou de reavaliações feitas ao abrigo de diplomas de carácter fiscal;
- d) As partes de capital recebidas, em contrapartida da transmissão sejam valorizadas, para efeitos de tributação aquando da sua transmissão futura, pelo valor líquido correspondente aos elementos do ativo e do passivo transferidos, valorizados como referido anteriormente, ou seja, segundo as disposições do Código do IRS ou de reavaliações efetuadas ao abrigo de legislação fiscal;
- e) A sociedade que recebe o património individualmente terá de se comprometer a respeitar o artigo 86.º do Código do IRC, através de declaração que deve ser junta à declaração periódica de rendimentos da pessoa singular relativa ao exercício em que se operou a transmissão.

Este regime, porém, não se aplica aos bens afetos, nas condições previstas na alínea b) do n.º 3 do artigo 10.º do Código do IRS, isto é, quando tiverem sido transferidos elementos patrimoniais do património particular para o património empresarial.

Nos termos do n.º 3 do artigo 38.º, se o titular da quota ou das ações recebidas em contrapartida do património empresarial ou profissional, proceder à sua transmissão onerosa antes de decorridos cinco anos, serão os ganhos resultantes da transmissão das partes de



capital qualificadas como rendimentos empresariais ou profissionais, conforme a atividade que vinha sendo exercida a título individual e considerados como rendimentos líquidos da categoria B.

Se as partes de capital forem transmitidas depois de decorrido, aquele período os ganhos correspondentes serão tributados como mais-valias da alienação onerosa de partes sociais, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 10.º do Código do IRS e, portanto, tributados nos termos gerais.

Nos termos do artigo 86.º do Código do IRC, os bens transmitidos para a sociedade devem ser contabilizados pelos mesmos valores que tinham na contabilidade do sujeito passivo, devendo ainda ter-se em conta na determinação do lucro tributável da sociedade o seguinte:

- a) O apuramento dos resultados respeitantes aos bens transmitidos é calculado como se não tivesse havido transmissão;
- b) As reintegrações e amortizações serão efetuadas de acordo com o regime que vinha sendo seguido na contabilidade da empresa singular;
- c) As provisões transferidas têm, para efeitos fiscais, o regime que lhes era aplicável para efeitos de determinação do rendimento tributável da pessoa singular.

Finalmente, os prejuízos fiscais relativos ao exercício pela pessoa singular de atividade empresarial e profissional, e ainda não deduzidos ao seu rendimento tributável podem ser deduzidos nos lucros tributáveis da nova sociedade, até ao fim do período referido no artigo 52.º, contado do exercício a que os mesmos se reportam, até à concorrência de 50% de cada um desses lucros tributáveis.

BENEFÍCIOS FISCAIS

Os rendimentos da Categoria B podem usufruir dos seguintes benefícios:

- ✓ Os rendimentos auferidos por titulares deficientes apenas são considerados em 2022, em 85% com o limite de € 2 500,00 (art.º 56.º A CIRS);
- ✓ Os rendimentos líquidos derivados de obras ou trabalhos nas infraestruturas da NATO a realizar em território português beneficiam de uma isenção com progressividade. A usufruição deste benefício determina, sendo caso disso, uma separação contabilística entre atividade sujeita e atividade isenta, para que se possa determinar o rendimento líquido de cada uma delas (art.º 40.º do EBF);
- ✓ Os rendimentos provenientes da propriedade literária (exceto os derivados de obras escritas sem carácter literário, artístico ou científico, obras de arquitetura e obras publicitárias), artística e científica, considerando-se também como tal os rendimentos provenientes da alienação de obras de arte de exemplar único e os rendimentos provenientes de obras de divulgação pedagógica e científica, quando auferidos por autores residentes em território português, serão considerados no englobamento para efeitos de IRS apenas por 50 % do seu valor, líquido de outros benefícios, com o limite, de € 10 000 (art.º 58.º do EBF);
- ✓ Os rendimentos auferidos no âmbito de um acordo de cooperação por pessoas deslocadas no estrangeiro, gozam de uma isenção com progressividade. De igual benefício podem usufruir os rendimentos auferidos por pessoas deslocadas no estrangeiro ao serviço de entidades residentes e no âmbito de contratos celebrados com entidades estrangeiras que apresentem vantagens para o interesse nacional, mediante reconhecimento prévio do ministro das finanças. Este benefício exige a separação contabilística entre rendimentos (art.º 39.º do EBF);
- ✓ Os rendimentos auferidos em virtude de atividades desenvolvidas nas zonas francas



(art.º 33.º do EBF);

- ✓ Redução a 30% dos lucros derivados do exercício de uma atividade de transporte marítimo (art.º 51.º do EBF).

TABELA DE ATIVIDADES

1 - Arquitetos, engenheiros e técnicos similares:	7021 Médicos otorrinolaringologistas;
1000 Agentes técnicos de engenharia e arquitetura:	7022 Médicos pediatras;
1001 Arquitetos;	7023 Médicos radiologistas;
1002 Desenhadores;	7024 Médicos de outras especialidades.
1003 Engenheiros;	8 - Professores e técnicos similares:
1004 Engenheiros técnicos;	8010 Explicadores;
1005 Geólogos;	8011 Formadores;
1006 Topógrafos.	8012 Professores.
2 - Artistas plásticos e assimilados, atores e músicos:	8013 – Professores ou educadores artísticos
2010 Artistas de teatro, bailado, cinema, rádio e televisão;	9 - Profissionais dependentes de nomeação oficial:
2011 Artistas de circo;	9010 -Revisores oficiais de contas.
2019 Cantores;	9011 Notários
2012 Escultores;	10 - Psicólogos e sociólogos:
2013 Músicos;	1010 Psicólogos;
2014 Pintores;	1011 Sociólogos.
2015 Outros artistas.	11 - Químicos:
2016 Mediador cultural e artístico	1110 Analistas.
2017 Técnico de apoio à atividade Cultural e artística	12 - Sacerdotes:
3 - Artistas tauromáquicos:	1210 Sacerdotes de qualquer religião.
3010 Toureiros;	13 - Outras pessoas exercendo profissões liberais, técnicos e assimilados:
3019 Outros artistas tauromáquicos.	1310 Administradores de bens;
4 - Economistas, contabilistas, atuários e técnicos similares:	1311 Ajudantes familiares;
4010 Atuários;	1312 Amas;
4011 Auditores;	1313 Analistas de sistemas;
4012 Consultores fiscais;	1314 Arqueólogos;
4013 Contabilistas;	1315 Assistentes sociais;
4014 Economistas;	1316 Astrólogos;
4015 Técnicos oficiais de contas;	1317 Parapsicólogos;
4016 Técnicos similares.	1318 Biólogos;
5 - Enfermeiros, parteiras e outros técnicos paramédicos:	1319 Comissionistas;
5010 Enfermeiros;	1320 Consultores;
5012 Fisioterapeutas;	1321 Dactilógrafos;



5013 Nutricionistas;	1322 Decoradores;
5014 Parteiras;	1323 Desportistas;
5015 Terapeutas da fala;	1324 Engomadores;
5016 Terapeutas ocupacionais.	1325 Esteticistas, manicuras e pedicuras;
5019 Outros técnicos paramédicos.	1326 Guias-intérpretes;
6 - Juristas e solicitadores:	1327 Jornalistas e repórteres;
6010 Advogados;	1328 Louvados;
6011 Jurisconsultos;	1329 Massagistas;
6012 Solicitadores.	1330 Mediadores imobiliários;
7 - Médicos e dentistas:	1331 Peritos-avaliadores;
7010 Dentistas;	1332 Programadores informáticos;
7011 Médicos analistas;	1333 Publicitários;
7012 Médicos cirurgiões;	1334 Tradutores.
7013 Médicos de bordo em navios;	1335 Farmacêuticos
7014 Médicos de clínica geral;	1336 Designers
7015 Médicos dentistas;	1337 conservador-restaurador
7016 Médicos estomatologistas;	14 - Veterinários:
7017 Médicos fisiatras;	1410 Veterinários.
7018 Médicos gastroenterologistas;	15 - Outras atividades exclusivamente de prestação de serviços:
7019 Médicos oftalmologistas;	1519 Outros prestadores de serviços
7020 Médicos ortopedistas;	

EXEMPLOS PRÁTICOS – CATEGORIA B

EXEMPLO 1 – DIREITOS DE AUTOR

Bernardo, escritor, enquadrado no regime da contabilidade, recebeu em 2021 direitos de autor, no valor de 100.000, pagos por uma empresa editora, respeitantes à venda livros da sua autoria. Os gastos da atividade ascenderam a 40.000. Recebeu também um prémio literário, pago por uma instituição portuguesa, no valor de 50.000.

Pretende-se: Enquadramento em sede de IRS e determinação do rendimento líquido.

RESOLUÇÃO

Os direitos de autor, constituindo rendimentos provenientes da propriedade intelectual, encontram-se abrangidos pela Categoria B, ao abrigo da alínea c), n.º 1, artigo 3.º, uma vez que Bernardo é o titular originário dos direitos por ser o próprio autor das obras literárias às quais subjazem os rendimentos, independentemente de se tratar da cessão temporária dos direitos ou da sua alienação onerosa, a título definitivo.



Tal enquadramento legal determina a sujeição a IRS do rendimento (100.000), ao abrigo do artigo 1.º, n.º 1. Sendo Bernardo o titular originário dos direitos geradores dos rendimentos, aplicar-se-á o benefício fiscal previsto no n.º 1, artigo 58.º, EBF, segundo o qual tais rendimentos são considerados no englobamento em apenas 50%, sem, contudo, a exclusão poder exceder o montante de 10.000 (limite que consta no n.º 3 deste artigo).

Assim, dado que 50% do montante dos rendimentos (50.000) seria muito superior ao limite, ficará excluído de tributação somente o montante de 10.000 (o qual deverá ser declarado no quadro 5, Anexo H), sendo considerado para efeitos de tributação o montante de 90.000.

Tendo em conta os gastos contabilizados (40.000), e admitindo a inexistência de quaisquer correções fiscais (decorrentes da remissão para o CIRC que é feita no artigo 32.º, CIRS), o rendimento líquido da Categoria B, ascenderá a 50.000 (90.000 - 40.000).

De referir que Bernardo deverá deduzir o montante de 10.000 no campo 460, quadro 4 do Anexo C (parte isenta, declarada no Anexo H, que está a influenciar o resultado contabilístico), devendo preencher também o campo 471 (com os rendimentos totais, não isentos e isentos, no valor de 100.000).

Quanto ao prémio literário, no valor de 50.000, trata-se de um rendimento que, em princípio, não está sujeito a IRS, ao abrigo do n.º 2, artigo 12.º (delimitação negativa da incidência), pressupondo-se que a importância auferida não envolveu a cedência temporária ou definitiva de direitos de autor e que se verificam as restantes condições previstas na 2.ª parte da norma (atribuição em concurso, mediante anúncio público...). Deste modo, tratando-se de rendimentos não sujeitos, não deverão ser declarados para efeitos de IRS.

EXEMPLO 2 – TRANSPARÊNCIA FISCAL

Clarisse é sócia de uma sociedade de advogados que constitui com mais outra colega e desenvolve uma atividade liberal, pela qual está enquadrada no regime simplificado. No âmbito da sua atividade elaborou vários estudos à sociedade da qual é sócia, por essa prestação de serviços a sociedade em causa no ano de 2021, pagou-lhe 20 000€.

E ainda diversos serviços a outros clientes cujo montante recebido totalizou 100 000€.

A sociedade de advogados apurou na sua declaração modelo 22 de IRC, uma matéria coletável de 50.000€, que imputará a cada sócio em partes iguais.

Pretende-se: Enquadramento em sede de IRS e determinação do rendimento líquido.

RESOLUÇÃO

A sociedade de advogados é considerada uma sociedade de profissionais, ao abrigo do ponto 1), alínea a), n.º 4, artigo 6.º, CIRC, uma vez que todos os sócios são profissionais de uma atividade profissional especificamente prevista na lista de atividades a que se refere o artigo 151.º, CIRS. Tais sociedades constam expressamente na alínea b), n.º 1, artigo 6.º, CIRC, aplicando-se o chamado regime da transparência fiscal, logo, os seus rendimentos (matéria coletável) deverão ser imputados aos sócios, integrando-se no seu rendimento tributável.

Em sede de IRS, dispõe o artigo 20.º, n.º 1, que constitui rendimento dos sócios o resultado da imputação prevista no artigo 6.º, CIRC. Sendo assim, o lucro gerado pela sociedade detida por Clarisse e colega, abrangida pelo regime da transparência fiscal, independentemente da sua distribuição, ser-lhes-á imputado em função das respetivas quotas (que se presumem iguais quando indeterminadas), ao abrigo do n.º 3, art.º 6.º, CIRC, conjugado com o artigo 19.º, CIRS, norma esta que regula as situações de contitularidade de rendimentos (aplicando-se igualmente a alínea a), n.º 2, artigo 22.º).



Tais rendimentos deverão ser considerados, nos termos do disposto no n.º 2, artigo 20.º, como rendimento líquido da Categoria B, o que significa que não são admissíveis quaisquer deduções (as deduções foram efetuadas na esfera da sociedade).

Assim, o rendimento líquido da Categoria B, resultante da matéria coletável da sociedade ascenderá a 25 000 (50.000 x 50%), devendo ser declarado no Anexo D da declaração modelo 3.

Quanto ao valor de 20 000€ pagos pela sociedade de que é socia, os mesmos serão tributados pelo seu valor total, tendo em conta a alínea g) do n.º 1 do art.º 31.º do CIRS.

Apenas as prestações de serviço efetuadas individualmente a vários clientes serão passíveis de beneficiar do coeficiente de 0,75, por força da alínea b) do n.º 1 do art.º 31.º do CIRS.

Rendimento líquido será de 120 000€ tendo em conta o supra referido- (100 000X75%) + 20 000€ + 25 000)

REGIMES ESPECIAIS APLICÁVEIS ÀS CATEGORIAS A e B

IRS – JOVEM

Para incentivar a qualificação dos mais jovens e apoiar a sua integração na vida adulta e no mercado de trabalho, o OE 2020 estabeleceu um incentivo denominado IRS Jovem.

Esta isenção prevista no artigo 2.º B do Código do IRS destina-se a jovens que obtenham rendimentos de trabalho dependente, pela primeira vez, depois de concluírem um determinado ciclo de estudos, e vigora por um período de 3 anos.

O regime consubstanciava-se no seguinte:

Os jovens com um rendimento coletável, incluindo os rendimentos isentos, da categoria A, igual ou inferior a € 25.075 (Corresponde a Rendimentos Brutos Anuais, até € 29 179), têm isenção parcial de IRS, de:

- 30 % no primeiro ano com o limite de 7,5 o valor da IAS (2021 = € 3291,07);
- 20 % no segundo ano com o limite de 5 o valor da IAS (2021 = € 2194,05);
- 10 % no terceiro ano, com o limite de 2,5 o valor da IAS (2021 = € 1 097,02);

O referido benefício não é cumulativo com o regime dos Residentes Não Habituais (RNH)5, nem com o regime fiscal relativo ao Programa Regressar (artigo 12.º - A do Código do IRS).

A isenção só pode ser utilizada uma vez pelo mesmo sujeito passivo. Ou seja, caso a opção pelo regime seja exercido, por exemplo, após a conclusão da licenciatura, não será renovado com a conclusão do mestrado.

Para que possam beneficiar deste regime, os jovens deveriam preencher cumulativamente, os seguintes requisitos, aquando da opção pelo regime:

- Ter idade compreendida entre 18 e 26 anos;
- Obter rendimentos de trabalho dependente (Categoria A);
- Não serem considerados dependentes;
- Ter concluído ciclo de estudos, igual ou superior ao nível 4 do Quadro Nacional de Qualificações.

O OE de 2022 através do art.º 12-B do CIRS, veio atualizar o regime fiscal aplicável aos rendimentos auferidos por jovens trabalhadores com idade entre os 18 e os 26 anos, que não sejam considerados dependentes, com as seguintes alterações:



- passa a aplicar-se não apenas a rendimentos da Categoria A (trabalho dependente), mas também a rendimentos da Categoria B (rendimentos profissionais e empresariais);
- a idade limite para o sujeito passivo poder exercer a opção para beneficiar do regime é alargada para 30 anos, se em causa estiver a conclusão do nível 8 do Quadro Nacional de Qualificações (doutoramento);
- a isenção passa a ser aplicável nos cinco primeiros anos, após o ano de conclusão do nível de estudos elegível;
- a isenção prevista corresponde a 30% do rendimento auferido nos dois primeiros anos, 20% nos dois seguintes e 10% no último ano, com o limite de 7,5 x IAS (Indexante dos Apoios Sociais), 5 x IAS e 2,5 x IAS, respetivamente;
- o gozo da isenção passa a poder ocorrer em anos interpolados, desde que o sujeito passivo não ultrapasse os 35 anos de idade, inclusive;

A Autoridade Tributária (AT) passa a disponibilizar na declaração automática de IRS ou através do pré-preenchimento, a informação de que os sujeitos passivos são elegíveis para a presente isenção.

As novas regras de isenção aplicam-se aos sujeitos passivos cujo primeiro ano de obtenção de rendimentos, após a conclusão de um ciclo de estudos, seja o ano de 2022 ou posterior.

Os sujeitos passivos que já tenham optado pelo regime no ano de 2020 e 2021, podem beneficiar das novas regras, com as necessárias adaptações, pelo período remanescente.

Quanto às Retenções na Fonte, determina o n.º 4 do art.º 99 F do CIRS, que as entidades que procedam à retenção na fonte dos rendimentos previstos no artigo 12.º-B, devem determinar a taxa de retenção que resultar das tabelas de retenção para a totalidade dos rendimentos, incluindo os isentos, mas aplicar a taxa assim obtida, apenas à parte dos rendimentos que não esteja isenta, consoante o ano, após a conclusão de um ciclo de estudos a que se refere a isenção.

Para que tal aconteça, determina o n.º 5 do mesmo artigo que devem os jovens invocar, junto das entidades devedoras dos rendimentos, a possibilidade de beneficiar do regime previsto no artigo 12.º-B, através da comprovação da conclusão de um ciclo de estudos.

O OE de 2023, reforça o regime do IRS Jovem, no sentido de aumentar a isenção aplicável aos rendimentos dos jovens para 50% no primeiro ano, 40% no segundo ano, 30% nos terceiro e quarto anos e 20% no último ano.

Adicionalmente, os limites máximos de isenção são aumentados de 7,5 x IAS (nos anos 1 e 2), 5 x IAS (nos anos 3 e 4) e 2,5 x IAS (no ano 5), para, respetivamente, 12,5 x IAS (no ano 1), 10 x IAS (no ano 2), 7,5 x IAS (nos anos 3 e 4) e 5 x IAS (no ano 5).



Anexo III da Portaria 782/2009 de 23 julho
Correspondência entre os níveis de educação e de formação e os níveis de qualificação

Níveis de qualificação	Qualificações
Nível 1	2.º Ciclo do ensino básico
Nível 2	3.º Ciclo do ensino básico obtido no ensino básico ou por percursos de dupla certificação
Nível 3	Ensino secundário vocacionado para prosseguimento de estudos de nível superior
Nível 4	Ensino secundário obtido por percursos de dupla certificação ou ensino secundário vocacionado para prosseguimento de estudos de nível superior acrescido de estágio profissional - mínimo de 6 meses
Nível 5	Qualificação de nível pós-secundária não superior com créditos para prosseguimento de estudos de nível superior
Nível 6	Licenciatura
Nível 7	Mestrado
Nível 8	Doutoramento

DEPENDENTE - TRABALHADOR ESTUDANTE

Para além do IRS Jovem, o OE de 2020, aprovou uma nova medida que permite aos dependentes que sejam estudantes trabalhadores ficarem excluídos de tributação, até ao limite de 5 vezes o valor da IAS.

O n.º 9 do art.º 12 do IRS, determina a exclusão de tributação, dos rendimentos da categoria A provenientes de contrato de trabalho e os rendimentos de categoria B provenientes de contrato de prestação de serviços, incluindo atos isolados, obtidos por estudante considerado dependente fiscal a frequentar estabelecimento de ensino integrado no sistema nacional de educação ou reconhecidos como tendo fins análogos pelos ministérios competentes, até ao limite anual global de 5 vezes o valor do IAS.

De modo a usufruírem dessa exclusão, devem submeter através do Portal das Finanças, até 15 de fevereiro do ano seguinte àquele a que o imposto respeita, documento comprovativo da frequência de estabelecimento de ensino oficial ou autorizado (n.º 10 do art.º 12 CIRS).

REGIME DOS EX-RESIDENTES

O regime fiscal aplicável a ex-residentes, previsto no artigo 12.º-A do Código do IRS, vigorava para quem se tornou fiscalmente residentes em 2019 ou 2020 . A Lei do Orçamento de Estado para o ano de 2022 (Lei n.º 12/2022, de 27 de junho) introduziu alterações ao artigo 12.º- A do Código do IRS, no sentido de estender o Regime Fiscal dos ex-residentes aos sujeitos passivos que se tornem fiscalmente residentes em território português nos anos de 2021, 2022 ou 2023.

Nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 12.º-A do CIRS, são excluídos de tributação 50% dos rendimentos do trabalho dependente e dos rendimentos empresariais e profissionais dos sujeitos passivos que reúnam cumulativamente as seguintes condições:



1. Tornar-se residente fiscal em Portugal em 2019, 2020, 2021, 2022 ou 2023 nos termos dos n.ºs 1 e 2 do artigo 16.º do CIRS;
2. Não ter sido considerado residente em território português em qualquer dos três anos anteriores:
 - tornando-se, de novo, residente em Portugal em 2019, o sujeito passivo não pode ter sido residente em 2016, 2017 e 2018;
 - tornando-se, de novo, residente em Portugal em 2020, não pode ter sido residente em 2017, 2018 e 2019;
 - tornando-se, de novo, residente em Portugal em 2021, não pode ter sido residente em 2018, 2019 e 2020;
 - tornando-se, de novo, residente em Portugal em 2022, não pode ter sido residente em 2019, 2020 e 2021;
 - tornando-se, de novo, residente em Portugal em 2023, não pode ter sido residente em 2020, 2021 e 2022;
3. Ter sido residente em território português antes de:
 - 31 de dezembro de 2015 para os SP regressados em 2019 ou 2020;
 - 31 de dezembro de 2017 para os SP que se tornem fiscalmente residentes em 2021;
 - 31 de dezembro de 2018, no caso de SP que se tornem fiscalmente residentes em 2022;
 - 31 de dezembro de 2019, no caso de SP que se tornem fiscalmente residentes em 2023;
4. Ter a situação tributária regularizada;
5. Não ter solicitado a inscrição como residente não habitual.

Observados estes pressupostos e condições os contribuintes adquirem o direito à exclusão de tributação de 50% dos rendimentos do trabalho dependente e dos rendimentos empresariais e profissionais no ano em que reúna aqueles requisitos e nos quatro anos seguintes.

A situação de o sujeito passivo voltar a ser fiscalmente residente em território português deve ser aferida a 31 de dezembro do ano em causa, nos termos do n.º 8 do artigo 13.º do Código do IRS, bem como dos n.ºs 1 e 2 do artigo 16.º do mesmo Código, sendo que o ano civil em que se verifica a data do regresso, e em que vem a ser considerado fiscalmente residente, releva como primeiro ano para efeitos de usufruição do regime, independentemente da data em que o sujeito passivo se tornou fiscalmente residente em território português.

O regime pode ser usufruído por ambos os cônjuges, desde que ambos reúnam as condições suprarreferidas.

O benefício estabelecido no artigo 12.º-A do CIRS é de caráter automático (não depende de reconhecimento prévio), resultando a sua aplicação diretamente da lei a partir do momento que os contribuintes se tornem residentes em 2019, 2020, 2021, 2022 ou 2023 e se verifiquem os demais pressupostos legais.

Aquando do preenchimento da declaração modelo 3, os contribuintes devem mencionar nos anexos A, B ou C que pretendem beneficiar deste regime, conforme indicado nas respetivas instruções de preenchimento.

Devem, ainda, consoante se trate de rendimentos de trabalho dependente ou rendimentos empresariais e profissionais, observar o abaixo referido.

No que respeita a rendimentos de trabalho dependente, e nos termos do artigo 99.º do CIRS, devem os sujeitos passivos invocar a sua qualidade de ex-residentes regressados a território português e abrangidos pelo regime do artigo 12º-A do CIRS, devendo para o efeito



apresentar uma declaração em conformidade à entidade devedora dos rendimentos, por forma a que a entidade fique habilitada a proceder à retenção na fonte do IRS apenas sobre 50% do rendimento e à taxa que lhe corresponder na respetiva Tabela de Retenção, aprovada pelo despacho previsto no artigo 99.º-F do CIRS.

No que respeita aos rendimentos empresariais e profissionais, devem os sujeitos passivos invocar a sua qualidade de ex-residentes regressados a território português e abrangidos pelo regime do artigo 12.º-A do CIRS, mediante aposição no competente recibo de quitação da menção “Retenção sobre 50%, nos termos do artigo 12.º-A do Código do IRS”. As taxas aplicáveis são as constantes do artigo 101.º do CIRS.



RENDIMENTOS DE CAPITALS – CATEGORIA E

Definem-se rendimentos de capitais, como sendo os frutos e demais vantagens económicas, qualquer que seja a sua natureza ou denominação, sejam pecuniárias ou em espécie, procedentes, direta ou indiretamente, de elementos patrimoniais, bens, direitos, ou situações jurídicas, de natureza mobiliária, bem como da respetiva modificação, transmissão ou cessação, com exceção dos ganhos e outros rendimentos tributados noutras categorias.

No âmbito desta definição, integram a Categoria E os rendimentos de capitais, enumerados no artigo 5.º do CIRS, os quais se podem qualificar em três “categorias”: juros, lucros e royalties.

Assim, constituem rendimentos de *aplicação de capitais* os seguintes:

Juros e outras formas de remuneração provenientes de contratos:

- ✓ Os juros e outras formas de remuneração decorrentes de contratos de mútuo, abertura de crédito, reporte e outros que proporcionem, a título oneroso, a disponibilidade temporária de dinheiro ou outras coisas fungíveis (al. a));
- ✓ Os juros e outras formas de remuneração de depósitos à ordem ou a prazo em instituições financeiras, bem como de certificados de depósitos (al. b));
- ✓ Os juros e outras formas de remuneração de suprimentos, abonos ou adiantamentos de capital feitos pelos sócios à sociedade (al. d));
- ✓ O saldo dos juros apurado em contrato de conta corrente (al. f));

Juros e outras formas de remuneração provenientes de instrumentos de aplicação financeira:

- ✓ Os juros, os prémios de amortização ou de reembolso e as outras formas de remuneração de títulos da dívida pública, obrigações, títulos de participação, certificados de consignação, obrigações de caixa ou outros títulos análogos, emitidos por entidades públicas ou privadas, e demais instrumentos de aplicação financeira, designadamente letras, livranças e outros títulos de crédito negociáveis, enquanto utilizados como tais (al. c));
- ✓ Os rendimentos das unidades de participação em fundos de investimento (al. j));
- ✓ A remuneração decorrente de certificados que garantam ao titular o direito a receber um valor mínimo superior ao valor de subscrição (al. r));

Lucros e outros rendimentos decorrentes de participações sociais ou rendimentos similares:

- ✓ Os juros e outras formas de remuneração devidos pelo facto de os sócios não levantarem os lucros ou remunerações, colocados à sua disposição (al. e));
- ✓ Os lucros/dividendos das entidades sujeitas a IRC colocados à disposição dos respetivos associados ou titulares, incluindo adiantamentos por conta de lucros, com exclusão daqueles a que se refere o artigo 20.º do CIRS (ou seja, aqueles que são objeto de imputação especial aos sócios ou membros de entidades abrangidas pelo regime de transparência fiscal, previsto no art.º 6º CIRC) (al. h));
- ✓ O valor atribuído aos associados na amortização de partes sociais sem redução de capital (al. i));
- ✓ Os rendimentos derivados da associação em participação e de contratos de associação à quota (al. l));

Rendimentos relativos à propriedade intelectual, industrial e Know-How:



- ✓ Os rendimentos provenientes de contratos que tenham por objeto a cessão ou utilização temporária de direitos da propriedade intelectual ou industrial ou a prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico, quando não auferidos pelo respetivo autor ou titular originário, bem como os derivados de assistência técnica (al. m));
- ✓ Os rendimentos decorrentes do uso ou da concessão do uso de equipamento agrícola e industrial, comercial ou científico, quando não constituam rendimentos prediais, bem como os provenientes da cedência, esporádica ou continuada, de equipamentos e redes informáticas, incluindo transmissão de dados ou disponibilização de capacidade informática instalada em qualquer das suas formas possíveis (al. n));

Ganhos decorrentes de instrumentos financeiros derivados:

- ✓ O ganho decorrente de operações de swaps cambiais, swaps de taxa de juro, swaps de taxa de juro e divisas e de operações cambiais a prazo (al. q)).

Outros:

- ✓ Os juros ou quaisquer acréscimos de crédito pecuniário resultantes da dilação do respetivo vencimento ou de mora no seu pagamento, sejam legais sejam contratuais, com exceção dos juros devidos ao Estado ou a outros entes públicos por atraso na liquidação ou mora no pagamento de quaisquer contribuições, impostos ou taxas (al. g));
- ✓ Os juros que não se incluam nos pontos anteriores, lançados em quaisquer contas correntes (al. o));
- ✓ Quaisquer outros rendimentos derivados da simples aplicação de capitais (al. p));

Nos termos do art.º 5º n.º 3, consideram-se, ainda, rendimentos de capitais:

- A diferença positiva entre os montantes pagos a título de resgate, adiantamento ou vencimento de seguros e operações do ramo 'Vida' e os respetivos prémios pagos ou importâncias investidas;
- A diferença positiva entre os montantes pagos a título de resgate, remição ou outra forma de antecipação de disponibilidade por fundos de pensões ou no âmbito de outros regimes complementares de segurança social e respetivas contribuições pagas;

EXCLUSÃO DE TRIBUTAÇÃO:

Excluem-se, porém, da base tributável, os seguintes valores, quando o montante dos prémios, importâncias ou contribuições pagas na primeira metade da vigência dos contratos representar pelo menos 35% da totalidade dos prémios pagos:

- Um quinto do rendimento: se o resgate, vencimento ou adiantamento ocorrerem após 5 e antes de 8 anos de vigência do contrato;
- Três quintos do rendimento: se o resgate, vencimento ou adiantamento ocorrerem depois dos primeiros 8 anos de vigência do contrato;

ATENUAÇÕES DE TRIBUTAÇÃO

A exclusão parcial estabelecida no n.º 3 do artigo 5.º releva uma atenuação de tributação, condicionada apenas, a que os prémios de seguros de vida e as contribuições ou importâncias pagas para regimes complementares de segurança social, representem, na primeira metade da vigência dos contratos, pelo menos 35% da totalidade daqueles.

Para este efeito é relevante a data da celebração do contrato e não a data da percepção dos rendimentos para efeitos de tributação.



O regime aplicável até 31/12/2000, continuará a aplicar-se aos contratos celebrados antes dessa data, relativamente aos prémios pagos até essa data e às entregas periódicas inicialmente contratadas e pagas em data posterior, não podendo o prazo inicialmente estabelecido poder ser prorrogado. (artigo 3.º n.º 3 da Lei 30-G/2000, redação dada pelo n.º 10 da Lei 109-B/2001, de 27/12).

- ❖ Contratos celebrados entre 1/1/91 a 31/12/1994, englobamento por:
 - 1/2 se o resgate ou vencimento ocorrer entre 5 e 8 anos
 - Não é tributado o rendimento se o resgate ou vencimento ocorrer depois dos primeiros 8 anos
- ❖ Contratos celebrados entre 1/1/95 a 31/12/2000, englobamento por:
 - 3/5 se o resgate ou vencimento ocorrer entre 5 e 8 anos
 - 1/5 se o resgate ou vencimento ocorrer depois dos primeiros 8 anos
- ❖ Contratos celebrados a partir de 1/1/2001 englobamento por:
 - 4/5 se o resgate ou vencimento ocorrer entre 5 e 8 anos
 - 2/5 se o resgate ou vencimento ocorrer depois dos primeiros 8 anos
- ❖ Contrato de seguros de vida celebrados antes de 31/12/1990, o rendimento capitalizado não está sujeito a tributação.

BENEFÍCIOS FISCAIS

Aos rendimentos de capitais aplicam-se os seguintes benefícios fiscais:

- ❖ São isentos de IRS os juros de contas poupança-reformado, constituídas nos termos legais, na parte em que correspondam a um capital até € 10.500,00, (art.º 20.º do EBF);
- ❖ No âmbito do regime fiscal específico da Zona Franca da Madeira, este artigo consagra determinadas isenções aplicáveis aos rendimentos de capitais pagos por entidades instaladas na referida zona franca a indivíduos (ou entidades) não residentes para efeitos fiscais em território nacional (art.º 33.º do EBF);
- ❖ Incentivo a poupança de longo prazo. De acordo com este artigo, os rendimentos obtidos por sujeitos passivos de IRS e 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:
 - O capital investido deve ficar imobilizado por um período mínimo de cinco anos; e
 - O vencimento da remuneração ocorra no final do período contratualizado.

A fruição deste benefício fica sem efeito caso o reembolso do capital investido ocorra em violação das condições aí previstas (art.º 20 A do EBF);
- ❖ Nos termos e condições previstos no Decreto-Lei 195/2005, de 7/11, beneficiam de isenção os rendimentos de valores mobiliários representativos da dívida pública detidos por não residentes, exceto quando residentes em país, território ou região de fiscalidade claramente mais favorável, constante de lista aprovada por Portaria do Ministro das Finanças.



EXEMPLO PRÁTICO – CATEGORIA E

EXEMPLO 1 – JUROS DEPÓSITO E DIVIDENDOS

Sofia, solteira, é enfermeira num hospital público, tendo auferido em 2021 rendimentos ilíquidos de 25.000 e sofrido retenções na fonte no valor de 5.125.

A mesma possui duas contas bancárias, tendo-lhe sido creditada a conta de depósitos à ordem pelo montante de €360, em dezembro de 2021, relativamente a juros de depósitos a prazo.

Sofia recebeu também dividendos pagos por uma sociedade anónima, com sede em Aveiro, no valor de 50.400 (valor líquido recebido).

Pretende-se: Enquadramento em sede de IRS e possibilidade de englobamento

RESOLUÇÃO

O conceito de rendimentos de capitais está previsto no n.º 1, artigo 5.º, considerando-se como tal os frutos e demais vantagens económicas, procedentes, direta ou indiretamente, de elementos patrimoniais (bens, direitos ou situações jurídicas) de natureza mobiliária, com exceção dos ganhos e outros rendimentos tributados noutras categorias.

Os juros de depósitos bancários inserem-se em tal conceito, constituindo rendimentos da Categoria E, sujeitos a IRS pelo n.º 1, artigo 1.º. Tendo em conta o princípio da tipicidade em matéria fiscal, enquanto dimensão material do princípio da legalidade, o n.º 2, artigo 5.º, contém uma extensa enumeração, exemplificativa, figurando os juros de depósitos a prazo em instituições financeiras expressamente na alínea b).

Estes rendimentos são tributados através de retenção na fonte a título definitivo, à taxa liberatória de 28%, prevista na alínea a), n.º 1, artigo 71.º. Tal significa que o banco, substituto tributário, reteve na fonte a título definitivo o montante correspondente a 28% do valor bruto dos juros, concluindo-se que o valor recebido (€ 360) creditado na conta de depósitos à ordem é já um valor líquido de IRS, ascendendo o valor bruto dos juros à quantia de €500 [$€360 / (1 - 0,28)$]

Tais rendimentos, tributados à taxa liberatória, por regra não serão objeto de englobamento, salvo se for exercida tal opção nos termos do n.º 8 do artigo 71.º, situação que se encontra devidamente salvaguardada na parte final da alínea b), n.º 3, artigo 22.º.

Sendo exercida a opção, deverão ser englobados todos os rendimentos inseridos na mesma categoria de rendimentos, nomeadamente, no caso em apreço, os juros de depósitos e os dividendos (uma vez que ambos se inserem na Categoria E), sendo de referir, a este propósito, que, até à Reforma do IRS, esta opção obrigava a declarar todos os rendimentos relativamente aos quais se encontra prevista tal possibilidade, mesmo que inseridos noutras categorias, como era o caso da Categoria G.

No entanto, em princípio, apenas será de optar pelo englobamento, caso a taxa marginal que incide sobre estes rendimentos (taxas progressivas previstas na tabela do n.º 1, artigo 68.º) forem inferiores aos 28% já retidos pelo banco.

Caso fosse exercida a opção pelo englobamento, a retenção na fonte a título definitivo, na quantia de € 140, assumiria a natureza de retenção na fonte com natureza de imposto pago por conta (n.º 9, artigo 71.º), devendo ser levada em consideração a favor de Sofia no



apuramento final do IRS.

Relativamente aos dividendos, são considerados também como rendimentos da Categoria E, nos termos do artigo 5.º, n.º 2, alínea h), sendo igualmente tributados, tal como os restantes rendimentos de capitais, através do mecanismo da retenção na fonte a título definitivo, efetuada pelo substituto tributário (ou seja, a própria sociedade detida que procede à distribuição), ficando Sofia liberada da obrigação declarativa e de pagamento.

O valor recebido ascendeu a €50.400, no entanto, tal quantia tem subjacente uma prévia retenção na fonte de IRS a taxa liberatória de 28% (alínea a), n.º 1, artigo 71.º), donde, o valor a considerar deverá ser o valor bruto dos dividendos, logo, € 70.000 [$50.400 / (1 - 0,28)$], ascendendo a retenção na fonte a € 19.600.

Também aqui se coloca a possibilidade de opção pelo englobamento, ao abrigo do n.º 8, artigo 71.º, sendo que, neste caso, o direito de opção deverá ser exercido, embora possa não parecer, tendo em conta o volume de rendimentos a englobar.

Com efeito, embora o valor ilíquido dos rendimentos ascenda a 70.000, tendo em conta que tais rendimentos já foram tributados em sede de IRC na esfera da entidade que distribui os dividendos (o lucro distribuído pelas sociedades é um lucro depois de impostos, ou seja, o resultado líquido do período), os mesmos apenas serão englobados em 50% do seu valor (ou seja, 35.000), conforme dispõe o n.º 1, artigo 40.º-A, norma que visa a atenuação da dupla tributação económica sobre os lucros distribuídos. É certo que tal opção terá como consequência a obrigatoriedade de englobar também os restantes rendimentos da mesma categoria (n.º 5, artigo 22.º), o que é o caso dos juros de depósitos a prazo, mas a verdade é que tal obrigatoriedade não condiciona a conclusão no sentido de ser favorável a opção pelo englobamento.

Com efeito, deverá concluir-se que o que Sofia beneficia com o englobamento dos dividendos supera largamente aquilo que perde com o englobamento dos juros. No caso em apreço, tendo presente a retenção na fonte sido efetuada pelo substituto tributário, à taxa de 28%, sobre a totalidade do rendimento ($100\% = 70.000$), a qual, em caso de englobamento, passa a ter a natureza de pagamento por conta (n.º 9, artigo 71.º), e sendo englobado apenas metade do rendimento ($50\% = 35.000$), é forçoso concluir que a opção pelo englobamento seja favorável.

Na verdade, com o englobamento, o adiantamento efetuado por via da retenção na fonte à taxa de 28% passa a representar 56% do rendimento englobado ($19.600 / 35.000 = 0,56$), ou seja, uma taxa muito superior à maior das taxas progressivas previstas no n.º 1, artigo 68.º, que é de 48%.



RENDIMENTOS PREDIAIS – CATEGORIA F

Integram a Categoria F os rendimentos prediais, ou seja, as rendas e outras prestações devidas pelo uso ou concessão do uso de prédios.

Assim, consideram-se rendimentos prediais as rendas dos prédios rústicos, urbanos ou mistos, pagas ou colocadas à disposição dos respetivos titulares (art.º 8.º).

Em concordância com o princípio da adoção do rendimento real, enquanto base de tributação do Imposto sobre o Rendimento apenas os prédios arrendados são considerados na incidência do IRS.

Deste modo, serão tributadas em IRS pela Categoria F, as rendas dos prédios Rústicos, Urbanos e Mistos.

Todavia, o conceito de renda acolhido pela lei fiscal, é um amplo conceito, pelo que abrange:

- Qualquer importância recebida ou colocada à disposição, relativa à cedência do uso do prédio e os serviços relacionados com aquela cedência;
- As importâncias relativas ao aluguer de mecanismos e mobiliário instalado no prédio arrendado;
- No subarrendamento, a diferença entre o montante recebido pelo sublocador e a que ele paga ao senhorio;
- As importâncias recebidas pela cedência do uso dos bens imóveis para publicidade e outros fins especiais;
- As importâncias relativas à cedência de uso de partes comuns de prédios em regime de propriedade horizontal⁹;
- As importâncias relativas à constituição a título oneroso, de direitos reais de gozo temporários, ainda que vitalícios, sobre prédios rústicos, urbanos ou mistos, sendo a sua alienação a título definitivo tributada em sede de Categoria G;
- As indemnizações que visem compensar perdas de rendimentos desta categoria.

O n.º 3 do art.º 8.º do CIRS vem adotar, no IRS, a noção de prédio rústico e urbano prevista no art.º 204.º, n.º 2 do Código Civil a qual, não é coincidente com o conceito tipificado em sede de IMI.

Para efeitos de IRS, considera-se **prédio rústico** uma parte delimitada do solo e as construções nele existentes que não tenham autonomia económica, **prédio urbano** qualquer edifício incorporado no solo e os terrenos que lhe sirvam de logradouro e **prédio misto** o que comporte parte rústica e parte urbana. Considera-se prédio, todo o bem assente no mesmo local por um período superior a 12 meses.

A adoção no Código do IMI de um critério de classificação dos prédios diferente face ao IRS, compreende-se, não só pela natureza distinta dos dois impostos como também pelo recorte diferenciado das respetivas bases de incidência objetiva, o IRS tributa o rendimento do proprietário dos prédios e o IMI o património que o prédio representa.

Se a realidade física do prédio constitui um substrato comum às duas formas de tributação, já muito diferentes são os fundamentos e os factos tributários visados no âmbito das respetivas incidências.

⁹ No caso de rendimentos de partes comuns do prédio constituído em propriedade horizontal, a cada condómino é imputado o rendimento proporcional à sua participação naquelas (permilagem).



Com efeito, enquanto na Categoria F do IRS procuram tributar-se os rendimentos reais e efetivos dos prédios localizados em território nacional, no IMI tributa-se tão só o respetivo valor patrimonial. Daí que para a definição de prédio do IRS seja apenas relevante um conceito que lhe permita ser objeto de relações jurídicas que tenham por efeito um determinado rendimento, designadamente a renda. Por sua vez, para a noção de prédio, em sede de IMI, já relevam outros requisitos, supérfluos no IRS, tais como o valor económico, a afetação ou a localização dos prédios.

O sujeito passivo, neste caso, é a pessoa singular que auferir rendimentos prediais (o senhorio, o sublocador, o condómino, etc.). No caso de rendimentos de partes comuns de prédio constituído em propriedade horizontal, a cada condómino é imputado o rendimento proporcional a sua participação naquelas.

No âmbito das heranças indivisas, quem paga a renda deve declarar como beneficiário os herdeiros, através dos respetivos NIFs, e não o falecido.

No caso de rendas pagas relativamente a partes comuns de prédios em regime de propriedade horizontal, quem paga a renda deve identificar os condóminos como os titulares dos rendimentos e não o condomínio.

Nesse âmbito, incumbe à administração do condomínio, efetuar:

- Entrega a cada condómino de documento em que indique a quota-parte da renda e o imposto retido na fonte que lhe são imputáveis, bem como o NIF/NIPC da entidade que efetuou a retenção;
- Entrega à entidade que paga os rendimentos de uma relação com a identificação de todos os condóminos e das percentagens ou permilagens que cada um tem no imóvel, conforme Circular 15/2008, de 7/10.

RENDAS DE LONGA DURAÇÃO

A Portaria 110/2019 regulamenta os benefícios fiscais nas rendas de longa duração e a Lei 13/2019 que integra um pacote de medidas destinadas a reforçar a segurança do arrendamento urbano.

Com efeitos retroativos para 1 de janeiro de 2019, as referidas disposições legais alteraram o artigo 72.º do Código do IRS de forma a criar condições favoráveis à celebração de novos contratos ou à renovação de contratos existentes por longos períodos. Na prática, isto significa uma definição dos benefícios a aplicar na tributação de IRS nos rendimentos prediais em função da duração dos contratos de arrendamento.

Para usufruir destes benefícios, os senhorios têm:

- a) Observar a obrigação de comunicação do contrato de arrendamento e suas alterações, mediante a declaração modelo 2, para efeitos de imposto do selo;
- b) Comunicar à AT a identificação do contrato de arrendamento em causa, com data de início e respetiva duração, bem como comunicar as renovações contratuais subsequentes e respetiva duração, no Portal das Finanças, até 15 de fevereiro do ano seguinte;
- c) Comunicar à AT a data de cessação dos contratos de arrendamento abrangidos por este regime, bem como a indicação do respetivo motivo da cessação, no Portal das Finanças, até 15 de fevereiro do ano seguinte.



A lei é clara quanto à sua aplicação, estipulando que estas novas taxas se aplicam aos **contratos celebrados a partir de 1 de janeiro de 2019** e respetivas renovações, bem como às renovações dos contratos de arrendamento verificadas a partir dessa data.

No caso de **contratos já existentes**, em que o prazo seja de 1 ano de duração, mesmo que a sua renovação opere após 1 de janeiro de 2019, não existe qualquer redução de taxa, pois esta só se verifica em contrato de duração ou respetiva renovação superior a 2 anos de duração.

Os senhorios ficam sujeitos a comprovar os elementos das declarações através do contrato de arrendamento para que possam pagar menos imposto.

A redução na taxa de IRS depende da duração dos contratos e divide-se em quatro escalões.

- **CONTRATOS ENTRE 2 E 5 ANOS**

A taxa de 28% sofre uma redução de 2%. Nestes casos será agora aplicada uma taxa de 26%, sendo que, por cada renovação do contrato com igual duração será aplicada nova redução de 2%, até ao limite de 14%.

- **CONTRATOS ENTRE 5 E 10 ANOS**

A taxa passa de 28% para 23%, sendo que, e à semelhança do ponto anterior, também aqui será aplicada nova redução de 5% por cada renovação do contrato de igual duração, até ao limite de 14%.

- **CONTRATOS SUPERIORES A 10 ANOS**

Nos casos dos arrendamentos por períodos superiores a 10 anos e inferiores a 20 aplica-se diretamente uma taxa de 14%. Enquanto os contratos com uma duração superior a 20 anos dão direito a uma taxa de apenas 10%.

NOVOS PRAZOS DE ARRENDAMENTO

Com a publicação da Lei 13/2019 acaba a total liberdade no estabelecimento do prazo de vigência do contrato de arrendamento. A partir daí, os contratos de arrendamento para habitação passam a ter um prazo mínimo de um ano renovável automaticamente por três anos, salvo estipulação em contrário. Caso o senhorio se oponha à primeira renovação do contrato de arrendamento, este manter-se-á em vigor até ser atingido o período de três anos a contar da data de celebração. A única exceção é o locatário precisar da habitação para si próprio ou para os filhos.

A lei introduz proteções contra o despejo de inquilinos idosos ou com deficiência, assim:

Os inquilinos com 65 anos ou mais e os arrendatários portadores de deficiência igual ou superior a 60% que tenham contratos de arrendamento anteriores a 1990 passam a ter proteção especial. **Os arrendatários que vivem há mais de 15 anos na habitação alugada não podem ver o seu contrato de arrendamento chegar ao fim** a menos que essa habitação seja demolida ou sofra obras profundas.

Os arrendatários podem comprovar o tempo de permanência na habitação alugada com um atestado da junta de freguesia da sua residência.

Esta proteção está ligada à falta de informação ou de resposta às cartas de atualização das rendas após a entrada em vigor do NRAU. Muitos arrendatários estão em risco de serem



despejados, pois os seus contratos de arrendamento passaram a ter um prazo de cinco anos.

Os inquilinos fragilizados, com as características que referimos anteriormente, que possuam contratos de arrendamento celebrados entre 1990 e 1999 não podem ser despejados se viverem há mais de 20 anos naquele imóvel. O contrato de arrendamento só pode chegar ao fim em caso de demolição ou obras profundas.

CONTRATO DE ARRENDAMENTO - FORMA ESCRITA

O contrato de arrendamento deverá ter obrigatoriamente forma escrita. Caso contrário, e desde que não tenha sido o inquilino o responsável pela falta de contrato no papel, este pode fazer uso de qualquer meio de prova de que usou a habitação com o acordo do senhorio e pagou renda durante seis meses.

ATRASOS NA RENDA

A nova lei altera o artigo 1041º do Código Civil para suavizar as consequências da mora no cumprimento do pagamento da renda. Assim, a indemnização de 50% do valor da renda devida nestas circunstâncias passa para 20%.

O senhorio fica com a obrigação de notificar o fiador, se existir, sobre este incumprimento nos noventa dias seguintes à sua verificação. Se não o fizer, não poderá exigir que o fiador assuma o pagamento em falta.

O senhorio pode terminar o contrato em caso de atraso no pagamento da renda superior a oito dias, por mais de quatro vezes (seguidas ou não), durante 12 meses. Para isto, terá obrigatoriamente de informar o arrendatário por carta registada com aviso de receção, após o terceiro mês de atraso no pagamento da renda, de que pretende terminar o arrendamento.

SITUAÇÕES EXTREMAS

A Lei introduz uma nova proteção para situações extremas, como o desemprego involuntário, incapacidade permanente para o trabalho ou morte do arrendatário ou de pessoa com quem viva em economia comum há mais de um ano. Agora, o inquilino pode terminar o contrato sem pagar as rendas correspondentes ao período de pré-aviso.

CRIAÇÃO DO SERVIÇO DE INJUNÇÃO EM MATÉRIA DE ARRENDAMENTO (SIMA)

O diploma permite também a criação do Serviço de Injunção em Matéria de Arrendamento (SIMA), que serve para efetivar os direitos dos arrendatários, nomeadamente o reembolso de despesas suportadas por obras feitas em substituição do senhorio

BENEFÍCIOS FISCAIS

Aos rendimentos prediais aplicam-se os seguintes benefícios fiscais:

- ❖ São dedutíveis à coleta, em sede de IRS, até ao limite de € 500, 30% dos encargos suportados pelo proprietário relacionados com a reabilitação de imóveis, localizados em 'áreas de reabilitação urbana' e recuperados nos termos das respetivas estratégias de reabilitação; ou imóveis arrendados passíveis de atualização faseada das rendas nos termos dos artigos 27.º e seguintes do Novo Regime de Arrendamento Urbano (NRAU), aprovado pela Lei n.º 6/2006, de 27 de Fevereiro, que sejam objeto de ações de reabilitação (n.º 4 do art.º 71º do EBF).
- ❖ Os rendimentos prediais auferidos por sujeitos passivos de IRS residentes em território português são tributados à taxa de 5%, sem prejuízo da opção pelo englobamento, quando



sejam inteiramente decorrentes do arrendamento de imóveis situados em 'área de reabilitação urbana', recuperados nos termos das respetivas estratégias de reabilitação e imóveis arrendados passíveis de atualização faseada das rendas nos termos dos artigos 27.º e seguintes do NRAU, que sejam objeto de ações de reabilitação (n.º 6 do art.º 71º do EBF).

EXEMPLO PRÁTICO – CATEGORIA F

EXEMPLO 1 – ARRENDAMENTO A SOCIEDADE PARA ALOJAMENTO LOCAL

Maria, comprou um apartamento em Cascais, tendo optado por arrendar o seu apartamento em Lisboa, totalmente mobilado, tal como se encontrava enquanto lá viveu, pela importância de 2.500/mês.

A arrendatária é uma sociedade que vai explorar o imóvel na atividade de alojamento local, tendo sido celebrado, para o efeito, um contrato de arrendamento, devidamente comunicado à AT.

Pretende-se: Enquadramento em sede de IRS

RESOLUÇÃO

Os rendimentos que Teresa passou a obter constituem rendas de prédios urbanos, sendo, como tal, rendimentos prediais enquadráveis na Categoria F, ao abrigo do n.º 1, artigo 8.º. Quanto ao facto de o apartamento ter sido arrendado mobilado, a nosso ver, não interfere com a solução exposta, dado que estamos claramente perante um “rendimento passivo” que, neste caso, é fixo e com uma periodicidade mensal, ou seja, uma comum renda imobiliária.

A alínea b), n.º 2, artigo 8.º, estipula que se consideram rendas “As importâncias relativas ao aluguer de maquinismos e mobiliários instalados no imóvel locado;”, o que significa que, também por esta via, será de considerar que a totalidade da quantia recebida (2.500€ por mês) se refere a rendas enquadráveis na Categoria F. Acresce, ainda, que Maria nunca explorou o imóvel na atividade de alojamento local, arrendando-o à empresa nas mesmas condições em que, muito provavelmente, o arrendaria também a um particular, uma vez que é relativamente frequente serem arrendados imóveis mobilados.

A tributação dos rendimentos processar-se-á à taxa autónoma de 28%, prevista na alínea e), n.º 1, artigo 72.º (não sendo aplicáveis as reduções de taxa previstas nos n.ºs 2 a 5, artigo 72.º), a incidir sobre o rendimento predial auferido depois de efetuadas as deduções previstas no artigo 41.º.

A sociedade inquilina deverá obrigatoriamente proceder a uma retenção na fonte, à taxa de 25%, nos termos da alínea e), n.º 1, artigo 101.º, a qual terá a natureza de imposto por conta, sendo dedutível à coleta do IRS (n.º 2, artigo 78.º) que resultar da liquidação a efetuar pela AT, entidade que, refira-se, detém tal competência (artigo 75.º), com base nos rendimentos declarados (alínea a), n.º 1, artigo 76.º).

Maria, poderia efetuar dois tipos de opções (mutuamente exclusivas):

✓ Optar pelo englobamento, ao abrigo do n.º 13, artigo 72.º do CIRS;

✓ Optar pela tributação no âmbito da Categoria B, nos termos anteriormente explanados, podendo aqui aplicar-se o regime simplificado ou o regime da contabilidade (englobamento obrigatório).



EXEMPLO 2 – HERANÇA INDIVISA – RENDIMENTOS PREDIAIS

Joaquim, casado em comunhão geral de bens, faleceu em 2016, tendo deixado como herdeiros a mulher e três filhos. Na data do óbito possuía vários prédios arrendados, tendo as rendas geradas por tais imóveis ascendido a 100.000 no ano de 2021.

Pretende-se: Enquadramento em sede de IR

RESOLUÇÃO

Os rendimentos em causa são prediais, uma vez que estamos perante rendas de prédios, rendimentos que se enquadram no n.º 1, artigo 8.º, estando, por isso, sujeitos a IRS por força do n.º 1, artigo 1.º. Tais rendimentos respeitam a um património que faz parte de uma herança indivisa, presumindo-se, em função dos dados do enunciado, que assim seja dado não ser feita no enunciado qualquer referência a uma eventual partilha pelos herdeiros dos bens que integram a herança. Estamos perante uma massa patrimonial, perfeitamente identificável, que é geradora de rendimentos, no caso rendimentos prediais, os quais dizem respeito a várias pessoas (herdeiros), podendo pensar-se, eventualmente, na possibilidade de tributação dos rendimentos em causa em sede de IRC. Uma herança indivisa não é sujeito passivo de IRC, uma vez que os rendimentos são tributados diretamente, em sede de IRS, na titularidade dos herdeiros.

Os rendimentos respeitantes a bens e direitos que integram uma herança indivisa, consideram-se, para efeitos de IRS, como obtidos diretamente pelos herdeiros, sendo tributados na sua esfera pessoal, aplicando-se o disposto no artigo 19.º, uma vez que se trata de rendimentos obtidos em contitularidade (por pertencerem em comum a várias pessoas), bem como o disposto na alínea b), n.º 2, artigo 22.º (englobamento nas situações de contitularidade de rendimentos). A imputação dos rendimentos deverá ser feita nos termos do referido artigo 19.º do CIRS, ou seja, na proporção das quotas dos contitulares, que se presumem iguais quando indeterminadas.

A imputação deverá ser feita de acordo com a quota ideal de cada herdeiro na herança, aplicando-se, uma vez que os herdeiros são apenas o cônjuge e os descendentes, o disposto no n.º 1, artigo 2139.º, Código Civil. Sabendo-se que o cônjuge tem direito à meação (1/2 ou 50%), haverá que repartir a parte restante (50% /4=12,5%) por todos os herdeiros, o que significa que a viúva tem uma quota total equivalente a 5/8 (62,5%) e cada um dos três filhos 1/8 (12,5%)¹⁰.

Cada um dos herdeiros deverá entregar o Anexo F da declaração modelo 3, com a sua quota-parte do rendimento, ou seja, a viúva deverá declarar 62.500€ e cada um dos filhos 12.500€.

¹⁰ Segundo o n.º 1, artigo 2139.º do Código civil: “A partilha entre o cônjuge e os filhos faz-se por cabeça, dividindo-se a herança em tantas partes quantos forem os herdeiros: a quota do cônjuge, porém, não pode ser inferior a uma quarta parte da herança.”



INCREMENTOS PATRIMONIAIS – CATEGORIA G

Com as alterações introduzidas no Código do IRS pela Lei n.º 30-G/2000, de 29 de dezembro, foi criada, uma nova categoria de rendimentos – a categoria dos **incrementos patrimoniais** – prevista no artigo 9.º do CIRS.

Integram o âmbito da incidência desta categoria os seguintes rendimentos:

- As mais-valias, tal como definidas no artigo 10.º (art.º 9.º n.º 1 alínea a))
- As indemnizações que visem a reparação de danos não patrimoniais, exceto as fixadas por decisão judicial ou arbitral ou resultantes de acordo homologado judicialmente, bem assim como, as indemnizações que visem a reparação de danos emergentes não comprovados e de lucros cessantes, considerando-se neste último caso, como tais, apenas as que se destinem a ressarcir os benefícios líquidos deixados de obter em consequência da lesão (art.º 9.º n.º 1 alínea b));
- Importâncias auferidas em virtude da assunção de obrigações de não concorrência, independentemente da respetiva fonte ou título (art.º 9.º n.º 1 alínea c));
- Acréscimos patrimoniais não justificados, determinados nos termos dos artigos 87.º, 88.º ou 89.º-A da Lei Geral Tributária (art.º 9.º n.º 1 alínea d));
- As indemnizações devidas por renúncia onerosa a posições contratuais ou outros direitos inerentes a contratos relativos a bens imóveis (art.º 9.º n.º 1 alínea e))
- Os incrementos patrimoniais a que se refere o n.º 5 do art.º 89-A da LGT (art.º 9.º n.º 3).

INDEMNIZAÇÕES

Enquadra-se nesta Categoria G - incrementos patrimoniais, as indemnizações que visem:

- Reparar danos emergentes **não comprovados**;
- Compensar lucros cessantes;
- Reparar danos não patrimoniais, também designadas indemnizações por danos morais, exceto as fixadas em decisão judicial ou arbitral ou resultantes de acordo homologado judicialmente.

O pressuposto fundamental da obrigação de indemnização é a existência de um dano, isto é um prejuízo resultante para alguém da prática de um facto ilícito e culposo.

Excetuando os danos não patrimoniais (aqueles que atingem bens como a saúde, a honra, etc.) e cuja quantificação é particularmente problemática, poderíamos avaliar a dimensão do dano pela diferença entre a situação patrimonial atual (após o dano) do lesado e a situação puramente hipotética que se verificaria na ausência desse dano.

Essa diferença pode exprimir-se sob a dupla forma de dano emergente ou de lucro cessante.

Face à redação do artigo 9.º, apenas não serão tributadas as indemnizações por danos emergentes comprovados.

No que se refere às indemnizações relativas a bens sinistrados que sejam elementos do ativo imobilizado, de harmonia com o artigo 43.º do CIRC, será tributável a diferença entre o valor correspondente à indemnização e o valor de aquisição do bem, líquido das reintegrações ou amortizações praticadas e corrigido.

MOMENTO SUJEIÇÃO A IMPOSTO

Os incrementos patrimoniais referidos nas alíneas b) e c) do n.º 1 do presente artigo constituem rendimento do ano em que são pagos ou colocados à disposição.



ACRÉSCIMOS PATRIMONIAIS NÃO JUSTIFICADOS

Aos incrementos patrimoniais que não constituem mais-valias, não são feitas quaisquer deduções (art.º 42.º).

Porém o modo de determinação dos acréscimos patrimoniais não justificados previstos na alínea d) do n.º 1 do art.º 9.º exige uma atenção especial.

Há lugar a avaliação indireta da matéria coletável quando:

- Não tenha sido apresentada a declaração de rendimentos e o contribuinte evidencie as manifestações de fortuna constantes da tabela prevista no n.º 4 do artigo 89.º A da LGT;
- ou
- Sejam declarados rendimentos que mostrem uma desproporção superior a 50%, para menos, em relação ao rendimento padrão resultante da referida tabela.

Cabe ao sujeito passivo provar que correspondem à realidade os rendimentos declarados e de que é outra a fonte das manifestações de fortuna evidenciadas (Exemplo: herança ou doação, recurso ao crédito, etc.).

Quando o contribuinte não faça a necessária prova, considera-se como rendimento tributável em sede de IRS (exceto se existirem indícios fundados, de acordo com os critérios previstos no art.º 90.º da LGT, que permitam a fixação de rendimento superior), o rendimento padrão apurado nos termos seguintes:

Imóveis de valor de aquisição igual ou superior a € 249 398,95	20% do valor de aquisição
Automóveis ligeiros de passageiros de valor igual ou superior a € 49 879,79	50% do valor no ano de matrícula com o abatimento de 20% por cada um dos anos seguintes.
Motociclos de valor igual ou superior a € 9 975,96	50% do valor no ano de matrícula com o abatimento de 20% por cada um dos anos seguintes.
Barcos de recreio de valor igual ou superior a € 24 939,89	Valor no ano de registo com o abatimento de 20% por cada um dos anos seguintes
Aeronaves de turismo	Valor no ano de registo com o abatimento de 20% por cada um dos anos seguintes.
Suprimentos e empréstimos feitos no ano de valor igual ou superior a € 50 000,00	50% do valor anual

Para aplicação da tabela serão considerados os bens:

- Adquiridos no ano em causa ou nos três anos anteriores pelo sujeito passivo ou qualquer elemento do seu agregado familiar;
- Que o sujeito passivo ou qualquer membro do seu agregado familiar usufrua, adquiridos por sociedade na qual detenha, direta ou indiretamente, participação maioritária, ou adquiridos por sociedade situada em território de fiscalidade privilegiada ou cujo regime não permita identificar o titular respetivo.

Verificados os pressupostos da aplicação deste método de tributação indireta inverte-se o



ónus da prova. Isto é, competirá ao contribuinte provar que os rendimentos declarados correspondem à verdade e que as manifestações de fortuna tiveram outra fonte.

Não sendo feita a prova acima referida, o contribuinte será tributado pelo rendimento padrão (tal como a tabela o define) ou por valor superior se a administração tiver elementos para isso.

O rendimento será integrado na Categoria G - Incrementos Patrimoniais, art.º 9.º do CIRS, na alínea referente aos acréscimos patrimoniais não justificados.

A competência para a decisão de avaliação da matéria coletável por este método indireto é exclusiva do Director-geral dos Impostos, sem possibilidade de delegação.

Desta decisão cabe recurso para o tribunal tributário, com efeito suspensivo. Neste método indireto de tributação não há lugar ao procedimento de revisão, previsto no artigo 91.º da LGT.

N.º 5 DO ARTIGO 89-A DA LGT

Quando exista uma divergência não justificada de, pelo menos, 1/3 entre os rendimentos declarados e quaisquer acréscimos de património ou consumo evidenciados pelo sujeito passivo no mesmo período de tributação, considera-se rendimento da Categoria G a diferença entre o acréscimo do património ou consumo evidenciados e os rendimentos declarados para o mesmo período. Não fica, no entanto, prejudicada a possibilidade de fixação de rendimento superior, nos termos gerais, nos termos do artigo 90.º da LGT.

Cabe ao sujeito passivo fazer a prova de que os rendimentos declarados são os reais e de que é outra a fonte dos acréscimos de património ou consumo evidenciados.

Nestas situações, dever-se-á atender ao **valor médio de mercado**, considerando-se, sempre que possível, o indicado pelas associações dos sectores em causa (cf. n.º 8 do art.º 89.º-A da LGT).

MAIS-VALIAS

Sob esta designação incluem-se aqueles ganhos ou rendimentos ocasionais ou fortuitos, que não resultam, portanto de uma atividade do respetivo titular pré-ordenada ou dirigida à sua obtenção.

Considerando-se, pois, como mais-valias, quaisquer valorizações ocorridas em quaisquer bens ou direitos, alheias à atividade ou vontade da entidade em cujo património tal valorização se irá afinal repercutir.

Pretende-se abranger pela incidência aqueles factos em que a mais-valia ocorre com maior frequência, em que ela se revela mais abundante e onde a sua dimensão ou o respetivo facto gerador, não apresenta insuperáveis dificuldades de determinação.

O resultado final de uma tal seleção, corresponderá então ao elenco de factos geradores de mais-valia tributável descritos nas várias alíneas do n.º 1 do artigo 10.º:

- Alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis (propriedade, uso e habitação, nua propriedade, usufruto, habitação periódica, servidão, etc.) (art.º 10.º n.º 1 al. a));
- Alienação onerosa de partes sociais e de outros valores mobiliários, incluindo:
 - A remição e amortização com redução de capital de partes sociais;



- 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;
- 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;
- O reembolso de obrigações e outros títulos de dívida;
- O resgate de unidades de participação em fundos de investimento e a liquidação destes fundos (art.º 10.º n.º 1 al. b));
- Alienação onerosa da propriedade intelectual ou industrial ou de experiência adquirida no sector comercial, industrial ou científico, quando o transmitente não seja o seu titular originário (art.º 10.º n.º 1 al. c));
- Cessão onerosa de posições contratuais ou outros direitos inerentes a contratos relativos a bens imóveis (art.º 10.º n.º 1 al. d));
- Rendimentos líquidos positivos apurados em operações relativas a instrumentos financeiros derivados, com exceção dos rendimentos considerados rendimentos de capitais (art.º 10.º n.º 1 al. e));
- Operações relativas a warrants autónomos, quer o warrant seja objeto de negócio de disposição anteriormente ao exercício, ou seja, exercido, neste último caso independentemente da forma de liquidação (art.º 10.º n.º 1 al. f));
- Operações relativas a certificados, que atribuam o direito a receber um valor de determinado ativo subjacente, com exceção das remunerações qualificadas como rendimentos de capitais (art.º 10.º n.º 1 al. g));
- Cessão onerosa de créditos, prestações acessórias e prestações suplementares (art.º 10.º n.º 1 al. h));
- Afetação de quaisquer bens do património particular, com exceção dos bens imóveis, a atividade empresarial e profissional exercida em nome individual pelo seu proprietário (art.º 10.º n.º 1 al. i));
- Cessão onerosa de direitos sobre estruturas fiduciárias, incluindo a cessão onerosa da posição de beneficiário (art.º 10.º n.º 1 al. j)).

REGIME TRANSITÓRIO

Do atual elenco dos factos geradores de ganhos enquadrados nesta categoria, só os relativos à transmissão onerosa de terrenos para construção, constavam da incidência do revogado Código do Imposto de Mais-Valias.

Daí que se justifique amplamente a definição de um regime transitório específico da categoria, no artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro, que aprovou o Código do IRS.

De harmonia com o n.º 1 daquele preceito, os ganhos que sendo agora mais-valia tributável nos termos do artigo 10.º do Código do IRS, não eram, todavia, objeto da incidência do Imposto de Mais-Valias (prédios rústicos e urbanos, partes sociais) só ficam sujeitos a IRS se a aquisição dos bens ou direitos ora transmitidos se houver efetuado já no domínio da vigência deste imposto (1 de janeiro de 1989).

Assim, a regra será a de que os ganhos imputáveis aos factos previstos no n.º 1 do artigo 10.º, o Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) apenas será aplicável nas condições atrás definidas, exceto, repetimos, quanto à transmissão onerosa de terrenos para construção.

Cabe ao contribuinte a prova de que os bens ou direitos foram adquiridos em data anterior a 1 de janeiro de 1989.



Quanto a valores mobiliários, essa prova far-se-á mediante registo nos termos legalmente previstos, depósitos em instituições financeiras ou outra prova documental adequada, nos restantes casos é admissível qualquer meio legal de prova – n.º 2 do artigo 5.º Decreto-Lei n.º 442-A/88.

EXCLUSÃO DA CATEGORIA

«Constituem mais-valias os ganhos que, não sendo considerados rendimentos empresariais e profissionais, de capitais ou prediais...»(n.º 1 do artigo 10.º).

Contém este artigo uma delimitação negativa expressa da incidência, relativa aos ganhos que muito embora decorrentes de factos enunciados nas várias alíneas do artigo 10.º, n.º 1, forem de considerar rendimentos empresariais e profissionais, de capitais ou prediais, seja por se inserirem no exercício de uma atividade daquela natureza, seja por deverem ser qualificados como atos isolados da mesma natureza.

Esta exclusão tributária configura uma opção de prevalência das categorias B, E e F relativamente àqueles rendimentos que sendo por natureza empresariais e profissionais, de capitais e prediais, emergem, todavia, de factos ou situações a que se referem as alíneas do n.º 1 do artigo 10.º.

MAIS-VALIAS NOMINAIS

Outra vertente em que tradicionalmente assenta a tributação destes rendimentos é o afastamento das mais-valias puramente nominais, isto é, as devidas exclusivamente a fenómenos de erosão monetária, exemplo: inflação.

Ao nível do IRS tal princípio adquire expressão através do artigo 50.º, que referindo-se à correção monetária, determina que o valor de aquisição ou equiparado de direitos reais sobre bens referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º é corrigido mediante aplicação dos coeficientes para o efeito publicados em Portaria do Ministro das Finanças e sempre que tenham decorrido mais de 24 meses entre a data da aquisição e a data da alienação ou afetação.

A TRIBUTAÇÃO NO MOMENTO DA REALIZAÇÃO

Outra das coordenadas em que se insere a tributação desta classe de rendimento é o sistemático afastamento das mais-valias meramente potenciais, remetendo-se a respetiva tributação apenas para o momento da sua realização.

Concentrando a tributação desses ganhos no período tributário correspondente à sua realização e considerando a estrutura progressiva das taxas aplicáveis, obteríamos um efeito fortemente penalizador destes rendimentos por evidente projeção nos escalões.

Cumpria, pois, encontrar adequados mecanismos neutralizadores dos efeitos indesejáveis decorrentes da conjugação destes dois fatores: a tributação ao tempo da realização por um lado e a progressividade por outro.

Nesta lógica se compreende a redução a 50% da mais-valia tributável, prevista no n.º 2 do artigo 43.º.

MAIS-VALIA IMOBILIÁRIA

Relativamente à mais-valia imobiliária, a tributação abrange a alienação onerosa de direitos



reais sobre quaisquer bens imóveis. O art.º 10.º do CIRS, quando refere na alínea a) do seu n.º 1 que “constituem mais-valias os ganhos obtidos que, não sendo considerados rendimentos empresariais e profissionais, de capitais ou prediais, resultem de alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis...” pretende abranger não, apenas as transmissões onerosas resultantes dos normais contratos de compra e venda, mas, também a cedência em ato de divisão ou partilha de direitos reais sobre bens imóveis.

IMOVEIS DO PATRIMÓNIO PARTICULAR AFETOS À ATIVIDADE EMPRESARIAL

A Lei 75B/2020 de 31 dezembro (OE2021), introduziu alterações significativas ao regime de tributação das mais-valias relativas a imóveis afetos a uma atividade empresarial quando sejam restituídos ao património particular do sujeito passivo.

Depois de sucessivas alterações que se prolongam desde o OE de 2017, é eliminado o apuramento da eventual mais-valia no momento do regresso do imóvel à esfera pessoal do sujeito passivo quando o mesmo havia sido afeto à atividade, estabelecendo-se como regra que apenas haverá lugar a tributação no momento da alienação do bem a terceiros.

Deste modo e em relação às diversas possibilidades existentes de transferência de imóvel, após o OE de 2021, o enquadramento fiscal é o seguinte:

- **TRANSFERÊNCIA DE UM IMÓVEL AFETO A ATIVIDADE EMPRESARIAL PARA O PATRIMÓNIO PESSOAL**

Neste novo regime, quando o imóvel tenha estado afeto a atividade empresarial/profissional e for transferido para o património pessoal do empresário, sujeito passivo da categoria B de IRS enquadrado no regime de tributação da contabilidade organizada, os gastos fiscais relacionados com o imóvel que tenham sido deduzidos durante essa afetação com depreciações e perdas por imparidade, bem como os relacionados com empréstimos ou rendas de locação financeira, irão ser acrescidos, em partes iguais, à determinação do lucro tributável da categoria B desse ano da transferência e em cada um dos 3 anos seguintes.

- **AFETAÇÃO DE UM IMÓVEL DO PATRIMÓNIO PESSOAL PARA UMA ATIVIDADE EMPRESARIAL**

Deixam de se considerar rendimentos da cat. G as mais-valias apuradas na transferência de um imóvel do património pessoal para uma atividade empresarial. (art.º 10º nº 1 al. i) C.IRS)

Em relação a todos os outros bens com exceção dos imóveis, mantém-se o regime de diferimento da tributação como mais-valia na categoria G de IRS da afetação para a atividade empresarial ou profissional do sujeito passivo da categoria B de IRS. (art.º 10º nº 3 al. b) C.IRS)

- **VENDA DE UM IMÓVEL QUE ESTEVE AFETO A ATIVIDADE EMPRESARIAL**

Ocorrendo a venda, na esfera pessoal, de imóvel que esteve afeto à atividade empresarial/profissional da categoria B de IRS, a mais-valia apurada é tributada de acordo com as regras da categoria B de IRS, sempre que a venda se efetive dentro do período de 3 anos imediatamente seguintes à transferência para o património pessoal do empresário. (artº 10º nº 16 CIRS)

Ocorrendo a venda após os 3 anos, o apuramento das mais-valias faz-se aplicando as regras da categoria G de IRS, contudo deixam de ser considerados no cálculo, os encargos suportados com a valorização dos imóveis durante o período em que os mesmos tenham estado afetos à atividade empresarial/profissional. (art.º 51º nº 3 CIRS)



- **ALTERAÇÃO DA DETERMINAÇÃO DO VALOR DE AQUISIÇÃO DOS IMÓVEIS TRANSFERIDOS ENTRE A ATIVIDADE EMPRESARIAL OU PROFISSIONAL E O PATRIMÓNIO PARTICULAR DO EMPRESÁRIO E VICE-VERSA (OE 2021 – ART.º 364)**

No caso de afetação de imóveis do património particular do sujeito passivo à sua atividade empresarial e profissional, o valor de aquisição pelo qual esses imóveis são considerados na contabilidade da empresa corresponderá ao **valor à data em que este foi adquirido pelo sujeito passivo de acordo com as regras previstas nos artigos 45.º ou 46.º**, consoante o caso e não ao valor de mercado à data da afetação, conforme era anteriormente (art.º 29º nº 2 e art.º 47º CIRS).

- **REGIME TRANSITÓRIO**

O artigo 369.º da Lei 75/B de 2020, para além de determinar a aplicação do novo regime às mais-valias que se encontram suspensas de tributação, por força da aplicação da alínea b) do n.º 3 do artigo 10.º e do n.º 9 do artigo 3.º do Código do IRS, determina ainda que os sujeitos passivos que tenham, à data de 1 de janeiro de 2021, bens imóveis afetos a atividade empresarial e profissional podem optar pelo regime anterior de apuramento de mais-valias e menos-valias decorrentes da afetação de bens imóveis, devendo indicar essa opção na declaração periódica de rendimentos a que se refere o artigo 57.º do Código do IRS, relativa ao ano de 2021, bem como identificar os imóveis afetos à atividade empresarial e profissional e a data da sua afetação.

Ou seja, podem os Sujeitos passivos, optar pelo regime em que a afetação de imóvel do património pessoal à atividade empresarial era tributada segundo as regras da Categoria G e a posterior transferência para do património empresarial para o património pessoal do empresário ou a alienação a terceiro seria tributada na esfera e regras da Categoria B.

AFETAÇÃO DE QUAISQUER BENS DO PATRIMÓNIO PARTICULAR À ATIVIDADE EMPRESARIAL E PROFISSIONAL EXERCIDA EM NOME INDIVIDUAL PELO SEU PROPRIETÁRIO

A previsão normativa do art.º 10.º, n.º 1, alínea i), encerra o círculo dos efeitos fiscais das movimentações de bens entre os vários patrimónios de afetação de uma pessoa singular. Refira-se que, nos termos da redação da alínea i) do n.º 1 do artigo 10.º do CIRS, são relevantes para efeitos fiscais os atos de afetação de quaisquer bens do património particular a atividade empresarial e profissional. Isto é, a afetação de bens móveis, constitui um facto suscetível de gerar mais-valias tributáveis.

Devemos dar particular atenção os conceitos de “afetação” e de “transferência”, pois são utilizados para qualificar atos de movimentação interpatrimonial de sentidos diferentes.

Assim, a **afetação** designa os atos de movimentação de bens do património geral (particular) da pessoa singular para o ativo da sua empresa individual comercial, industrial ou agrícola, bem como os de movimentação de bens do ativo da empresa agrícola para o ativo da empresa comercial ou industrial.

A **transferência** designa os atos de movimentação de bens do ativo da empresa individual comercial ou industrial ou do ativo da empresa individual agrícola, para o património geral do empresário. Em alguns casos, esta transferência poderá traduzir-se numa reafetação do bem ao património de onde proviera.



O critério que permite distinguir um ato de afetação de um ato de transferência é, pois, o do destino do bem:

- Estar-se-á perante um ato de **afetação**, sempre que o bem, independentemente de onde provenha, se destine a um ativo comercial, industrial ou agrícola;
- E estaremos perante um ato de **transferência**, sempre que o bem, proveniente de um património especial, se destine ao património geral do respetivo titular.

Os ganhos resultantes desta afetação têm a particularidade de se considerarem obtidos apenas no momento da **ulterior alienação onerosa dos bens em causa**, ou da ocorrência de outro facto que determine o apuramento de resultados em condições análogas (ex.: destruição por sinistro ou transferência para o património individual), conforme dispõe a alínea b) do n.º 3 do art.º 10.º.

MOMENTO EM QUE OS GANHOS SE CONSIDERAM OBTIDOS

Os ganhos resultantes da alienação onerosa de direitos reais sobre imóveis consideram-se, em regra, obtidos no momento dessa alienação.

Porem, nos casos de promessa de compra e venda ou permuta, presume-se que o ganho é obtido logo que verificada a tradição (entrega do bem) ou posse dos bens ou direitos objeto do contrato (al. a) n.º 3 art.º 10.º).

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 (al. c) n.º 3 art.º 10.º).

Os ganhos resultantes da afetação de **quaisquer bens**, com exceção dos bens imóveis, têm a particularidade de se considerarem obtidos apenas no momento da ulterior alienação onerosa dos bens em causa, ou da ocorrência de outro facto que determine o apuramento de resultados em condições análogas (exemplo: destruição por sinistro ou transferência para o património individual). Assim dispõe a alínea b) do n.º 3 do art.º 10.º. que quando aquela ulterior transmissão/alienação ocorrer, haverá que apurar a mais-valia decorrente da afetação ao património empresarial (categoria G) e a mais-valia gerada desde essa afetação até à alienação do bem (categoria B).

O valor a considerar para efeitos da determinação da mais-valia é o valor de mercado (art.º 29.º, n.º 2 e 3).

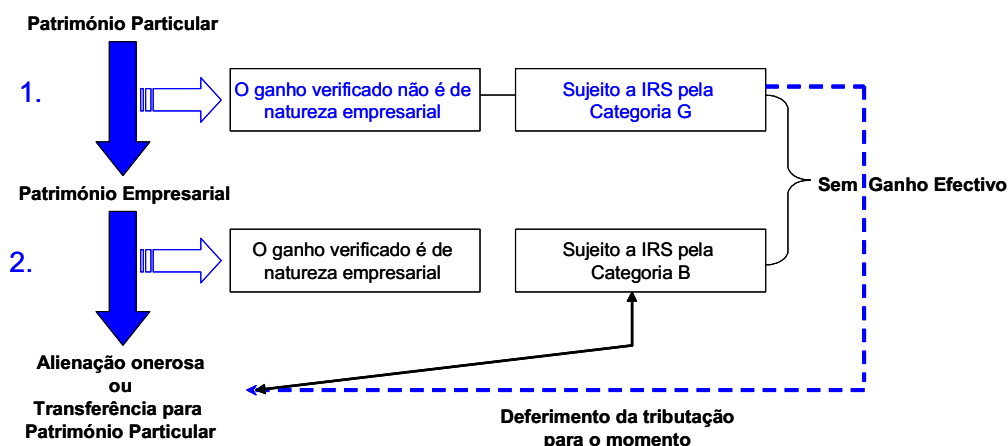
Uma vez que a exigibilidade do imposto está subordinada ao «princípio da realização», só pode ocorrer com a posterior alienação onerosa do bem ou com a verificação de outro facto de efeito equivalente.

A tributação, nos dois casos em causa, envolve dois momentos distintos:

1. a sujeição ocorre com a afetação dos bens;
2. a exigibilidade do imposto só ocorre com a sua posterior alienação onerosa ou facto equivalente.

Como da «afetação» (1ª transmissão) não resultou a realização efetiva de ganhos, a tributação é diferida para o momento da alienação do bem. É neste momento que o contribuinte é devedor de uma prestação de imposto igual ao somatório da «Mais-Valia privada» (Categoria G) com a «Mais-Valia empresarial» (Cat. B).

Assim:



MAIS-VALIA MOBILIÁRIA

Consagrou-se a tributação dos ganhos pela transmissão onerosa de *partes sociais* e de outros *valores mobiliários*, sem, contudo, deixar de ajustar-se esta medida em função do objetivo da política de desenvolvimento do mercado financeiro.

Compreendem-se na mais-valia mobiliária, os ganhos derivados da alienação onerosa de quotas ou ações, o rendimento eventualmente emergente da sua remição ou amortização, bem como quaisquer ganhos genericamente provenientes da alienação, resgate ou reembolso de quaisquer valores mobiliários.

Por valores mobiliários entendem-se os documentos emitidos por empresas ou outras entidades que representam direitos e deveres, podendo ser comprados e vendidos. Assim, e a título de exemplo, são valores mobiliários as ações, obrigações, títulos de participação, unidades de participação em fundos de investimento, warrants autónomos e certificados.

A amortização de partes sociais é matéria contida no Código das Sociedades Comerciais: quando referida a quotas, nos artigos 232.º a 238.º e no que diz respeito a ações nos artigos 346.º e 347.º.

Na determinação da data de aquisição de partes sociais e outros valores mobiliários, será de atender ao seguinte:

- Para os valores mobiliários de idêntica natureza deve ser utilizado o critério FIFO
- Os obtidos por incorporação de reservas ou por substituição é de considerar a data dos valores que lhes deram origem;
- Nas permutas de partes de capital, nas condições referidas nos termos do n.º 5 do artigo 73.º e no n.º 2 do artigo 77.º do Código do IRC, o período de detenção, corresponde, ao somatório dos períodos em que foram detidas as partes de capital detidas e as recebidas em troca, aplicando-se nos casos de fusão ou cisão a mesma regra, com as necessárias adaptações.

CONSIDERAM-SE MAIS-VALIAS OS GANHOS OBTIDOS COM:

- Alienação onerosa de partes sociais, incluindo a sua remição e amortização com



redução de capital;

- 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;
- O reembolso de obrigações e outros títulos de dívida;
- O resgate de unidades de participação em fundos de investimento e a liquidação destes fundos;
- Operações relativas a instrumentos financeiros derivados, com exceção dos rendimentos de *swaps* considerados como rendimentos de aplicação de capitais;
- Operações relativas a *warrants* autónomos;
- Operações relativas a certificados, com exceção das remunerações consideradas como rendimentos de aplicação de capitais;
- Alienação onerosa de outros valores mobiliários.

PROPRIEDADE INTELECTUAL, INDUSTRIAL OU KNOW-HOW – GANHOS OBTIDOS COM A ALIENAÇÃO ONEROSA DA PROPRIEDADE INTELECTUAL, INDUSTRIAL OU «KNOW-HOW»

A tributação em sede de mais-valia dos ganhos emergentes da alienação onerosa de propriedade intelectual ou industrial ou de experiência adquirida no sector comercial, industrial ou científico (Know-How), quando o alienante não seja o respetivo titular originário, encerra o enquadramento que o IRS dispensa a estas realidades, cujo tratamento se encontra disperso pelas categorias B, E e G.

A primeira, concentra a tributação dos rendimentos imputáveis aos **titulares originários** desses bens, ignorando a natureza do facto gerador desse rendimento.

Por seu turno as categorias E e G dividem entre si o tratamento dos ganhos obtidos por **pessoas diversas daquelas que foram os titulares originários**, em função da natureza do facto gerador do rendimento.

Assim, se esse facto gerador consistir num qualquer ato de fruição ou exploração desses bens (não importando, pois, a sua alienação definitiva), estaremos em matéria de rendimentos de aplicação de capitais, logo na categoria E.

Porém, se o ganho derivar da alienação pura e simples de tais direitos ou «Know How», será de qualificar como mais-valia e logicamente enquadrada na Categoria G.

CESSÃO DE POSIÇÃO CONTRATUAL – CESSÃO ONEROSA DE POSIÇÕES CONTRATUAIS OU OUTROS DIREITOS INERENTES A CONTRATOS RELATIVOS A BENS IMÓVEIS

A sujeição a IRS dos ganhos obtidos com a alienação de posições contratuais encontra-se genericamente prevista no n.º 1 do artigo 5.º, com efeito, com a redação dada a este artigo pela Lei n.º 30-G/2000, de 29 de dezembro, rendimentos desta natureza, são considerados rendimentos de Capitais. Contudo, daquela norma excluem-se os rendimentos tributados noutras categorias. É este o caso dos rendimentos previstos na alínea d) do n.º 1 do artigo 10.º



OPERAÇÕES RELATIVAS A INSTRUMENTOS FINANCEIROS DERIVADOS, COM EXCEÇÃO DOS GANHOS PREVISTOS NA ALÍNEA Q) DO N.º 2 DO ARTIGO 5.º

Instrumentos financeiros derivados são, designadamente, os contratos de futuros e opções.

Em termos genéricos, contratos de futuros são contratos de compra e venda a prazo, pelo qual duas partes acordam um preço (ex. 1 euro por ação) relativo a uma transação futura de determinado produto ou ativo. Deste modo, se na data da concretização do contrato a ação estiver ao preço de 1 euro e 20 cêntimos, o investidor (aquele que assumiu o compromisso de comprar) beneficia dessa diferença.

Contrato de opções são, igualmente, contratos estabelecidos entre duas partes, pelos quais se adquire, apenas, o direito de comprar (opção de compra) ou de vender (opção de venda), durante um certo período de tempo, um determinado ativo por um preço estabelecido no momento da celebração do contrato, pagando para isso um prémio.

Verifica-se, pois, que a principal diferença entre estes dois tipos de contratos é que no primeiro ambas as partes assumem uma obrigação (comprar e vender) enquanto que no segundo o comprador do contrato (o que paga o prémio) não assume nenhuma obrigação, adquirindo apenas o direito de comprar ou vender, ficando a pessoa que recebe o prémio sujeita à sua opção.

Excluem-se desta alínea os ganhos decorrentes de operações de swaps cambiais, swaps de taxa de juro, swaps de taxa de juro e divisas e de operações cambiais a prazo.

OPERAÇÕES RELATIVAS A WARRANTS AUTÓNOMOS

Os warrants autónomos são valores mobiliários que conferem ao seu titular um direito sobre outro valor mobiliário, designado por ativo subjacente e que pode consubstanciar ações, obrigações, taxa de juro ou taxa de câmbios, cujo regime jurídico consta, do Decreto-Lei n.º 172/99, de 20 de maio, com as alterações decorrentes do Decreto-Lei n.º 70/2004, de 25 de março.

O direito conferido pelos warrants pode ser de comprar, vender, subscrever o ativo subjacente e receber uma diferença em dinheiro entre dois preços – o preço do ativo subjacente no momento de exercício e o preço de exercício.

No caso de serem exercidos os direitos inerentes ao ativo subjacente, o ganho obtido é sujeito a imposto, independentemente da forma de liquidação.

OPERAÇÕES RELATIVAS A CERTIFICADOS

Certificados são valores mobiliários que têm uma duração limitada e atribuem aos investidores o direito a receber em dinheiro o valor de um ativo subjacente numa data determinada.

Podem emitir certificados os bancos e as sociedades de investimento.

MAIS-VALIA TRIBUTÁVEL

A mais-valia tributável é constituída (n.º 4 art.º 10.º):

- Pela diferença entre o valor de realização e o valor de aquisição, líquidos da parte qualificada como rendimento de capitais, sendo caso disso, nos casos previstos nas alíneas a), b) e c) do n.º 1 do artigo 10.º;



- Pela importância recebida pelo cedente, deduzida do preço por que eventualmente tenha obtido os direitos e bens objeto de cessão, no caso previsto na alínea d) do n.º 1 do mesmo artigo;
- Pelos rendimentos líquidos, apurados em cada ano, provenientes das operações referidas nas alíneas e), f) e g) do n.º 1, também do artigo 10.º;
- 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.

De harmonia com o n.º 2 do artigo 43.º, o saldo positivo ou negativo apurado entre as mais-valias e as menos-valias das transmissões referidas nas alíneas a), c) e d), do n.º 1 do artigo 10.º, será considerado apenas por 50% do seu valor. Fora deste mecanismo ficam essencialmente as mais-valias mobiliárias previstas na alínea b).

EXCLUSÃO TRIBUTÁRIA POR REINVESTIMENTO

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 se forem cumpridos os seguintes pressupostos, prazo e procedimentos:

- ✓ 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** (habitação própria permanente do SP ou do seu agregado familiar) 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;
- ✓ O reinvestimento seja efetuado entre os 24 meses anteriores e os 36 meses posteriores contados da data da realização;
- ✓ 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.

Dispõe, no entanto, o n.º 6 do artigo 10.º que não haverá lugar a este benefício quando:

- 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 seis meses após o termo do prazo em que o reinvestimento deva ser efetuado;
- b) Nos demais casos o adquirente não requeira a inscrição na matriz do imóvel ou das alterações, decorridos 48 meses desde a data da realização (venda), devendo afetar o imóvel a sua habitação ou do seu agregado até ao fim do quinto ano seguinte ao da realização.

O pressuposto em que assenta a exclusão tributária contida neste artigo, é que no âmbito do património do contribuinte ou respetivo agregado familiar, haja uma identidade funcional entre o imóvel transmitido e o adquirido com o valor da realização.

Um imóvel (vendido) e o outro imóvel (adquirido) têm de desempenhar função idêntica: **habitação própria e permanente do contribuinte ou respetivo agregado familiar.**

Esta exclusão tributária depende, pois, da verificação de um comportamento futuro e objetivamente incerto, o reinvestimento (nas condições atrás definidas). Temos assim uma exclusão tributária condicionada que opera mediante o diferimento (ou suspensão) da



tributação para o termo do período dentro do qual esse reinvestimento é admissível nos termos dos n.ºs 5 e 6.

Esta suspensão de tributação, opera em face de mera intenção de realizar o reinvestimento manifestada na declaração de rendimentos correspondente ao ano de realização, indicando na mesma e nas dos dois anos seguintes os investimentos efetuados (artigo 57.º, n.º 4 alínea a)).

Quando o reinvestimento se concretize no território de outro Estado-membro da UE, o SP devesse comprovar, quando solicitado, a afetação do imóvel a sua habitação permanente ou do seu agregado familiar, através de declaração emitida pela autoridade fiscal do outro Estado.

Sendo o reinvestimento meramente parcial, então a exclusão da tributação cingir-se-á apenas à parte da mais-valia tributável proporcional ao reinvestimento efetuado (n.º 7 do art.10.º), bastando para tanto, efetuar uma proporção.

Note-se que esse reinvestimento se refere obviamente ao valor da realização.

EXEMPLO PRÁTICO – CATEGORIA G

EXEMPLO 1 – INDEMNIZAÇÃO E VENDA DE JÓIA PARTICULAR

Helena, auferiu os seguintes rendimentos em 2021:

1. Indemnização, no montante de 10.000, paga por uma seguradora ao abrigo de um contrato de seguro, devido a um acidente de viação que lhe provocou danos corporais.
2. Ganho derivado da venda, por 15.000, de um colar em ouro com pedras preciosas que lhe havia sido doado pela sua avó há mais de 40 anos

Pretende-se: Enquadramento em sede de IRS.

RESOLUÇÃO

Relativamente à indemnização paga a Helena pela seguradora, tal montante não será tributado face ao disposto no n.º 1, artigo 12.º, norma que procede a uma “delimitação negativa da incidência”, ou seja, contempla situações não sujeitas a IRS, verificando-se que a situação descrita fica abrangida pela alínea b) (indemnização por lesão corporal paga por companhia de seguros). Na falta desta norma, a indemnização em causa estaria sujeita a IRS, enquanto incremento patrimonial, de acordo com a alínea b), n.º 1, artigo 9.º, uma vez que se trata de uma indemnização por danos não patrimoniais.

Quanto à venda do colar por 15.000, mesmo tendo originado um forte ganho (uma vez que foi adquirida a título gratuito), não terá quaisquer implicações em sede de IRS, dado que só são tributadas as mais-valias que constam taxativamente no n.º 1, artigo 10.º, o que não é o caso da presente mais-valia. Acresce que não há qualquer intenção comercial, desde logo porque é evidente que o colar não foi adquirido para revenda, afastando-se, assim, igualmente a inclusão na Categoria B, mesmo enquanto ato isolado.

Conclui-se que a mais-valia obtida por Helena não se encontra sujeita a IRS, não carecendo de ser declarada à AT.



EXEMPLO 2 – ALIENAÇÃO DE IMÓVEL DE FÉRIAS

Fátima vendeu em 2020 um apartamento de férias pelo valor de 100.000 (VPT de 70.000), o qual havia sido adquirido em 1986 pelo valor de 20.000 (VPT 3.000).

Pretende-se: Enquadramento em sede IRS e cálculo da mais-valia.

Resolução

Os ganhos obtidos com a alienação de imóveis (mais-valias imobiliárias) constituem rendimentos a ser tributados na categoria G, conforme decorre do artigo 9.º, n.º 1, alínea a), conjugado com o artigo 10.º, n.º 1, alínea a).

Não se tratando de habitação própria e permanente, não será aplicável o benefício contante do n.º 5, artigo 10.º, mesmo que, por hipótese, com o produto da venda Fátima viesse a adquirir um imóvel com esse destino, uma vez que é necessário que, quer o imóvel alienado, quer o imóvel adquirido, tenham como destino a habitação própria e permanente do sujeito passivo. O valor a tributar é determinado de acordo com as regras constantes da alínea a), n.º 4, artigo 10.º, e dos artigos 43.º e seguintes, resultando o seguinte: $100.000 - [(20.000 \times 3,47) + 0] = 30.600$ (mais-valia calculada).

De referir que os VPT à data da compra e da venda não interferem por serem inferiores aos valores das escrituras, não se aplicando o disposto no n.º 2, artigo 44.º. Em condições normais seria tributado metade deste valor (n.º 2, artigo 43.º), ou seja, 15.300 (mais-valia a tributar), o qual seria obrigatoriamente englobado aos restantes rendimentos (n.º 1, artigo 22.º).

Contudo, no caso em apreço, verifica-se que o imóvel alienado foi adquirido anteriormente à entrada em vigor do CIRS (01/01/1989), pelo que, o ganho obtido não será tributado em sede deste imposto, conforme determina o n.º 1, artigo 5.º, D.L. n.º 442-A/88. Ainda assim, terá a obrigação de ser declarado no Anexo G1 da declaração Modelo 3 de IRS.

EXEMPLO 3 – ALIENAÇÃO DE IMÓVEL E REINVESTIMENTO

Raquel vendeu, em janeiro de 2021, por 150.000 (valor superior ao VPT) a casa onde habitava, adquirida em 2004 por 80.000 (mais despesas de escritura e de registos no montante global de 3.000) tendo adquirido, em setembro de 2021, pelo montante de 110.000 (valor igual ao VPT) uma nova habitação própria e permanente.

Ambas as aquisições foram feitas por Raquel com recurso ao crédito:

1. no momento da venda amortizou o valor em dívida inerente ao empréstimo contraído em 2004 no montante de 50.000;
2. relativamente à aquisição da nova casa, pediu um novo empréstimo do montante de 80.000

Pretende-se: Enquadramento em sede de IRS e mais-valia a englobar

RESOLUÇÃO

O ganho obtido por Raquel com a venda da casa onde habitava é considerado um rendimento da Categoria G, incrementos patrimoniais (alínea a), n.º 1, artigo 9.º), concretamente como mais-valias (artigo 10.º), dado estar em causa a alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis (alínea a), n.º 1 do artigo 10.º), no caso concreto a transmissão onerosa do direito de propriedade.

O ganho a tributar é constituído pela diferença entre o valor de realização (artigo 44.º) e o valor de aquisição (artigo 46.º), nos termos da alínea a), n.º 4, artigo 10.º. No caso em apreço,



como o valor de venda (realização) declarado é superior ao VPT (valor considerado para efeitos de IMT), será aquele o valor a considerar (n.º 2, artigo 44.º, interpretado a contrario).

O valor de aquisição será atualizado em função dos coeficientes de desvalorização da moeda (correção monetária), de acordo com o n.º 1, artigo 50.º, anualmente fixados por Portaria (Portaria n.º 220/2021 de 22 outubro), acrescendo-se as despesas e encargos inerentes à aquisição (alínea a), artigo 51.º), para efeitos de cálculo da mais-valia tributável.

Por conseguinte, nos termos da alínea a), n.º 4, artigo 10.º e artigo 51.º, a mais-valia será a seguinte: $150.000 - [(80.000 \times 1,22) + 3.000] = 49.400$

Por força na alínea b) do n.º 2 do art.º 43.º do CIRS, apenas será considerado no cálculo do valor a tributar 50% da mais-valia, aplicável a todas as mais-valias imobiliárias, excetuados os casos previstos na respetiva alínea a), o rendimento líquido da Categoria G a englobar ascenderá a 24.700 ($49.400 \times 50\%$).

No entanto, dado tratar-se de uma mais-valia inerente à alienação de um imóvel destinado a habitação própria e permanente, em que há reinvestimento do valor de realização noutro imóvel com o mesmo destino, no próprio ano, ou seja, dentro do prazo de 36 meses referido na lei, o ganho poderá ser excluído de tributação ao abrigo da alínea a), n.º 5, artigo 10.º.

Porém, temos a questão dos empréstimos, uma vez que, por um lado, a lei só considera como reinvestimento válido aquele que é feito sem recurso ao crédito (o valor reinvestido será o valor de aquisição do imóvel adquirido deduzido do empréstimo contraído para a sua aquisição), se bem que, por outro lado, a lei também só imponha o reinvestimento do valor de realização deduzido da amortização do empréstimo contraído para aquisição do imóvel alienado (o valor a reinvestir será o valor de realização deduzido do empréstimo contraído para a aquisição do imóvel vendido).

Na determinação do valor de realização a reinvestir deverá ter-se em conta a amortização do empréstimo contraído em 2004, pelo que apenas terá de ser reinvestido (valor a reinvestir) o montante de 100.000 ($150.000 - 50.000$).

Por outro lado, pela aquisição da nova casa, não será considerado reinvestimento fiscalmente relevante a parte em que houve recurso ao crédito, logo, apenas será considerado reinvestido (valor reinvestido) o montante de 30.000 ($110.000 - 80.000$), o que configura uma situação de reinvestimento parcial, dado que o valor reinvestido é inferior ao valor a reinvestir. Assim, de acordo com o n.º 7 do artigo 10.º, virá:

- Mais-valia = 49.400

- Valor a reinvestir = 100.000

- Valor reinvestido = 30.000

- Proporção do valor de realização reinvestido = $30.000 / 100.000 = 0,3 = 30\%$ (percentagem de reinvestimento).

- Mais-valia excluída de tributação = $49.400 \times 30\% = 14.820$

- Mais-valia a tributar = $49.400 - 14.820 = 34.580$

Na liquidação a efetuar pela AT, apenas será considerado no cálculo do valor a tributar 50% da mais-valia, conforme o disposto na alínea b), n.º 2, artigo 43.º o rendimento líquido da Categoria G a englobar ascenderá a 17.290 ($34.580 \times 50\%$).



EXEMPLO 4 – PARTILHA SOCIETÁRIA

Raúl possui 20% do capital social de uma sociedade por quotas que foi dissolvida, cabendo-lhe o montante de 70.000, a título de resultado da partilha. Raúl adquiriu as quotas em causa em 2010, pelo valor de 20.000, embora o seu valor nominal ascendesse a 30.000.

Pretende-se: Enquadramento em sede de IRS.

RESOLUÇÃO

Até à entrada em vigor, em 2014, da Lei da Reforma do IRC, que procedeu à alteração da alínea a), n.º 1, artigo 81.º, CIRC, os resultados da partilha poderiam ser qualificados como rendimentos de capitais (Categoria E) ou como mais-valias (Categoria G).

O valor a tributar, tal como ainda hoje, corresponde à diferença entre o valor atribuído em resultado da partilha e o valor de aquisição das participações, nos termos do n.º 1, artigo 81.º, CIRC, ou seja, no caso em apreço, a 50.000 (70.000 - 20.000), sem ter em conta, para já, a aplicação dos coeficientes de desvalorização da moeda, caso sejam aplicáveis.

No entanto, a diferença entre o valor da partilha e o valor nominal das quotas (70.000 - 30.000 = 40.000) era considerada como rendimento de capitais, enquanto o diferencial entre o valor nominal e o valor de aquisição (30.000 - 20.000 = 10.000) era tributado na Categoria G, enquanto mais-valias, aplicando-se as regras diferenciadas.

Atualmente o artigo 5.º não inclui tais rendimentos, constando os mesmos apenas na subalínea 3, alínea b), n.º 1, artigo 10.º, donde se conclui que o presente rendimento, resultante de partilha do património de sociedade, é de qualificar na sua globalidade como mais-valia (Categoria G).

A principal alteração legislativa (a alteração de fundo que motivou as alterações ao CIRS) ocorreu no CIRC, fruto da Reforma de 2014, mais concretamente à alínea a), n.º 2, artigo 81.º (cuja epígrafe é “resultado da partilha”), pois era esta alínea que impunha uma qualificação diferenciada dos rendimentos resultantes de partilha de sociedade (como mais-valias ou rendimentos de capitais).

Na situação em apreço, não se sabendo se a sociedade dissolvida é pequena, média ou grande empresa, iremos colocar as duas possibilidades.

Assim, caso a sociedade dissolvida **não seja de qualificar** como uma **pequena empresa**, nos termos do DL n.º 272/2007, tais rendimentos serão tributados na sua globalidade a uma taxa especial de 28% prevista no artigo 72.º, n.º 1, alínea c), uma vez que se trata de mais-valia resultante de uma operação prevista na subalínea 3, alínea b), n.º 1, artigo 10.º.

No nosso caso, embora não se trate de uma mais-valia gerada com a alienação de partes de capital, mas sim resultante de partilha do património de sociedade, aplicam-se também os coeficientes de desvalorização da moeda, nos termos do n.º 1, artigo 51.º (Portaria n.º 220/2021), uma vez que os mesmos são aplicáveis, desde as alterações processadas pela Lei da Reforma do IRS, ao valor de aquisição de partes sociais (operações previstas na alínea b), n.º 1, artigo 10.º), o que se verifica.

Assim, o valor da mais-valia será de 48.000 [70.000 - (20.000 x 1,10)] e o IRS a pagar, por via destes rendimentos, ascenderá a 13.440 (48.000 x 28%).

No caso de a sociedade dissolvida ser qualificada como **pequena empresa** (DL n.º 272/2007), aplicar-se-á o disposto no n.º 3, artigo 43.º (conjugado com o n.º 4), sendo o ganho em causa considerado em apenas 50% do seu valor, ou seja, será tributado o montante de 24.000 (48.000 x 50%), ascendendo o IRS em causa a 6.720 (24.000 x 28%).

No caso em análise será sempre possível exercer o direito de opção pelo englobamento, nos termos do n.º 13, artigo 72.º do CIRS.



PENSÕES - CATEGORIA H

Estão enquadrados nesta categoria os rendimentos de pensões, considerando-se como tal:

- As prestações devidas a título de pensões de aposentação ou de reforma, velhice, invalidez ou sobrevivência desde que não sejam consideradas rendimentos de trabalho dependente, bem como outras de idêntica natureza, incluindo os rendimentos referidos no n.º 12 do artigo 2.º;
- As pensões de alimentos;
- As prestações que, não sendo consideradas rendimentos do trabalho dependente sejam pagas por companhias de seguros, fundos de pensões ou quaisquer outras entidades, devidas no âmbito de regimes complementares de segurança social em razão de contribuições da entidade patronal;
- Quaisquer pensões ou subvenções não referidas anteriormente; e as rendas temporárias ou vitalícias.

Nos termos do n.º 2 do art.º 11.º, a remição ou qualquer outra forma de antecipação de disponibilidade dos rendimentos previstos no seu n.º 1 não lhes modifica a natureza de pensões.

A remição consiste na extinção de uma obrigação periódica, através do pagamento da importância em dinheiro que represente a capitalização daquela à taxa legal de juros (Art.º 1236º do Código Civil).

Estes rendimentos apenas ficarão sujeitos a tributação, quando pagos ou colocados à disposição dos respetivos titulares (n.º 3 do art.º 11.º).

EXCLUSÃO DE TRIBUTAÇÃO

O IRS não tributa como pensões:

- ✓ Rendas que visem a reparação de danos emergentes devidamente comprovados, uma vez que estas configuram indemnizações e se integram na Categoria G (Art.º 9º, nº 1, b) e art.º 12º)
- ✓ Pensões de preço de sangue (cf. Circular 13/2002, de 09 de maio)
- ✓ Pensões pagas pelas Comunidades Europeias em razão das funções exercidas nos seus órgãos (artigo 13º do Protocolo sobre privilégios e Imunidade das comunidades europeias, de 08.04.1965 e Regulamento 549/69, do Conselho de 25.03.69 e Circular 13/2004, de 24 de junho)
- ✓ Abonos suplementares de invalidez, como forma de compensação da diminuição da capacidade de ganho, previstos no artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 43/76, de 20 de janeiro, no artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 314/90, de 13 de outubro, e no artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 250/90, de 7 de julho;
- ✓ Prestações suplementares de invalidez que se destinem a custear os encargos de utilização dos serviços de acompanhamento, previstas no artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 43/76, de 20 de janeiro, no artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 314/90, de 13 de outubro, e no artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 250/90, de 7 de julho (Circular 13/2008).

BENEFÍCIOS FISCAIS

Os rendimentos provenientes de pensões, auferidas por sujeitos passivos deficientes, contam em 2022, para efeitos de tributação em 90% do seu montante, com o limite de € 2 500.



DELIMITAÇÃO NEGATIVA DA INCIDÊNCIA

Contém o artigo 12.º do CIRS a delimitação negativa da incidência relativamente às indemnizações, aos prémios literários, artísticos ou científicos, aos prémios atribuídos aos praticantes de alta competição e aos respetivos treinadores, e ainda aos rendimentos e montantes referidos, nos seus n.ºs 3 e 4.

INDEMNIZAÇÕES

Nos termos do art.º 12.º do CIRS, estão excluídas de tributação (salvo quanto as 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) as indemnizações devidas em consequência de lesão corporal, doença ou morte, nelas se incluindo as pensões e indemnizações auferidas em resultado do cumprimento do serviço militar e as atribuídas ao abrigo do artigo 127.º do Estatuto da Aposentação, aprovado pelo DL 498/72, de 9 de dezembro, as pensões de preço de sangue, bem como a transmissão ao cônjuge ou unido de facto sobrevivente, de pensão de deficiente militar auferida ao abrigo do artigo 8.º do DL 240/98, de 7 de agosto, pagas ou atribuídas:

- a) Pelo Estado, regiões autónomas ou autarquias locais, bem como qualquer dos seus serviços, estabelecimentos ou organismos, ainda que personalizados, incluindo os institutos públicos e os fundos públicos; ou
- b) Ao abrigo de contrato de seguro, decisão judicial ou acordo homologado judicialmente;
- c) Pelas associações mutualistas.

PRÉMIOS LITERÁRIOS, ARTÍSTICOS OU CIENTÍFICOS

O n.º 2 do artigo 12.º, contém a exclusão tributária relativa a **prémios literários, artísticos ou científicos**.

Estes estão fora da incidência do IRS, no caso de :

- Não envolverem a cedência temporária ou definitiva, dos respetivos direitos do autor.
 - Caso contrário o prémio será tributável nas categorias B, E ou G, consoante haja sido atribuído efetivamente ao criador da obra premiada (categoria B) ou dele seja beneficiária entidade diversa, (sucessão mortis causa), situação em que estando em causa uma cedência meramente temporária dos respetivos direitos, a indemnização será havida como rendimento de capitais (categoria E, artigo 5.º, alínea m), do CIRS) ou envolvendo a cedência a título definitivo daqueles direitos, será incluída na categoria G como rendimento de mais-valias nos termos conjugados dos artigos 9.º e 10.º, n.º 1, alínea c);
- e
- Forem atribuídos em concurso, mediante anúncio público em que se definam as respetivas condições de atribuição, não podendo a participação no mesmo, sofrer restrições que não sejam conexas com a natureza do prémio.

PRATICANTES DE ALTA COMPETIÇÃO

- As bolsas atribuídas aos praticantes de alto rendimento desportivo pelo Comité Olímpico de Portugal ou pelo Comité Paralímpico de Portugal, no âmbito do contrato-programa de preparação para os Jogos Olímpicos, Paralímpicos ou Surdolímpicos pela respetiva federação titular do estatuto de utilidade pública desportiva, nos termos do artigo 30.º do Decreto-Lei n.º 272/2009, de 1 de outubro;



- As bolsas de formação desportiva, como tal reconhecidas por despacho dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e do desporto, atribuídas pela respetiva federação titular do estatuto de utilidade pública desportiva aos agentes desportivos não profissionais, nomeadamente praticantes, juizes e árbitros, até ao montante máximo anual correspondente a € 2 375;
- 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.

RENDIMENTOS DE PROFISSIONAIS DE ESPETÁCULOS OU DESPORTISTAS

Constituem também exclusões tributárias os rendimentos resultantes do exercício da atividade de profissionais de espetáculo ou desportistas, desde que os mesmos sejam tributados em IRC, nos termos da alínea d) do n.º 3, do art.º 4.º, do respetivo Código.

SUBSÍDIOS PARA MANUTENÇÃO E MONTANTES PARA COBERTURA DE DESPESAS DE SAÚDE E EDUCAÇÃO

O n.º 4 do art.º 12.º, contém a exclusão tributária relativa a estas importâncias, quando pagas ou atribuídas pelos Centros Regionais de Segurança Social e pela Santa Casa da Misericórdia de Lisboa ou pelas Instituições Particulares de Solidariedade Social, no âmbito da prestação de ações sociais (acolhimento familiar, apoio a idosos, deficientes, crianças e jovens) não constituindo custos para efeitos da categoria B os correspondentes encargos.

INCREMENTOS PATRIMONIAIS SUJEITOS A IMPOSTO SELO S/ TRANSMISSÕES GRATUITAS

O n.º 6 do art.º 12.º refere que o IRS não incide sobre os incrementos patrimoniais provenientes de transmissões gratuitas sujeitas ao imposto do selo, nem sobre os que se encontrem expressamente previstos em norma de delimitação negativa de incidência deste imposto.

COMPENSAÇÕES E SUBSÍDIOS REFERENTES À ATIVIDADE DOS BOMBEIROS VOLUNTÁRIOS

O n.º 7 do artigo 12.º do CIRS, passou a prever que o IRS não incide sobre as compensações e subsídios, referentes à atividade voluntária, postos a disposição dos bombeiros pela Autoridade Nacional de Proteção Civil e pagos pelas respetivas entidades detentoras de corpos de bombeiros, no âmbito do dispositivo especial de combate a incêndios florestais e nos termos do respetivo enquadramento legal.

ESTRUTURAS FIDUCIÁRIAS

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. (art.º 12.º, n.º 8).

INCIDÊNCIA PESSOAL

OS SUJEITOS PASSIVOS DE IRS

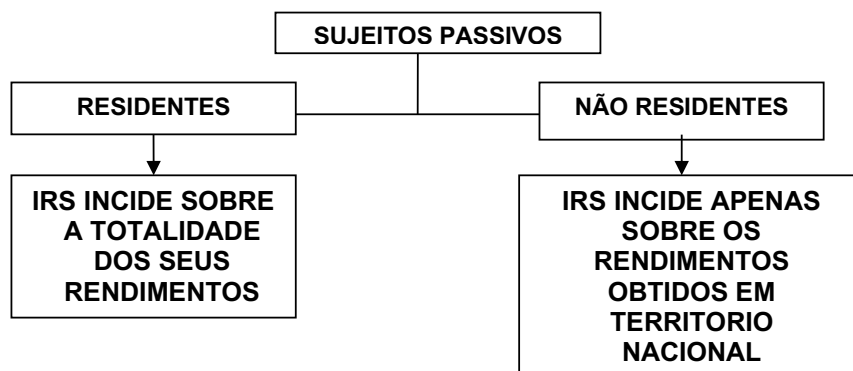
Sujeito passivo é a pessoa singular obrigada ao pagamento do IRS.

Os sujeitos passivos Residentes em território português, estão sujeitos a IRS pela totalidade



dos rendimentos auferidos, incluídos os obtidos no estrangeiro.

Os sujeitos passivos Não Residentes estão sujeitos a IRS, pelos rendimentos auferidos em território português na pessoa do seu titular.



AGREGADO FAMILIAR

Desde o início da sua vigência (1989) e até 2014, vigorou no âmbito do IRS o princípio obrigatório da tributação conjunta do agregado familiar, adotando-se o agregado familiar como unidade fiscalmente relevante. Com a reforma do IRS que entrou em vigor em 1 de janeiro de 2015, este cenário mudou.

Assim, o regime regra, passou a ser o da tributação separada, com opção pela tributação conjunta, quer para casados, quer para unidos de facto (n.º 2 e 3 do artigo 13.º).

Assim, quando exista agregado familiar, o imposto é apurado individualmente em relação a cada cônjuge ou unido de facto, podendo ser exercida a opção pela tributação conjunta. No caso de opção pela tributação conjunta, a obrigação do imposto é calculada em função do conjunto dos rendimentos das pessoas que o compõem, considerando-se como sujeitos passivos aqueles a quem incumbe a sua direção (art.º 13.º n.º 3 CIRS).

A existência de identidade de domicílio fiscal dos sujeitos passivos durante o período exigido pela lei (mais de dois anos) para verificação dos pressupostos da união de facto, e durante o período de tributação, faz presumir a existência de união de facto quando esta seja invocada pelos sujeitos passivos (art.º 14.º, n.º 2)

Na tributação separada, 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 (artigo 59.º, n.º 1).

Caso seja exercida a opção pela tributação conjunta (artigo 59.º, n.º 1):

- ✓ Os cônjuges ou os unidos de facto apresentam uma declaração da qual consta a totalidade dos rendimentos obtidos por todos os membros que integram o agregado familiar;
- ✓ Ambos os cônjuges ou unidos de facto devem exercer a opção na declaração de rendimentos;
- ✓ A opção apenas é válida para o ano em causa.



Por motivos constitucionais e legais, considerou-se na Reforma do IRS que, 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, devendo apenas 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).

Desta forma, 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.

Deste modo, para efeitos do IRS, o agregado familiar é constituído por (art.º 13.º n.º 4 CIRS):

- ✓ Os cônjuges, não separados judicialmente de pessoas e bens, ou os unidos de facto, e os respetivos dependentes;
- ✓ Cada um dos cônjuges ou ex-cônjuges, respetivamente, nos casos de separação judicial de pessoas e bens ou de declaração de nulidade, anulação ou dissolução do casamento, e os dependentes a seu cargo;
- ✓ O pai ou a mãe solteiros e os dependentes a seu cargo;
- ✓ O adotante solteiro e os dependentes a seu cargo;

É por demais importante, salientar que, ainda que estejam previstas deduções à coleta relativas a ascendentes e colaterais até ao 3.º grau e ascendentes, quando vivam efetivamente em comunhão de habitação com o sujeito passivo (art.º 79.º e art.º 82.º) estes (ascendentes e colaterais até ao 3.º grau) não integram o agregado familiar do sujeito passivo, cuja composição se encontra delimitada pelo n.º 4 e complementarmente o n.º 5, do art.º 13.º do Código do IRS.

DEPENDENTES

Considerando a referência que é feita aos **dependentes**, como parte integrante do agregado familiar, torna-se necessário esclarecer quem é considerado “dependente”, para efeitos de IRS.

Tal é concretizado no n.º 5 do art.º 13º CIRS:

- a) Os filhos, adotados e enteados, menores não emancipados, bem como os menores sob tutela;
- 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 auferam anualmente rendimentos superiores ao valor da retribuição mínima mensal garantida¹¹;
- c) Os filhos, adotados, enteados e os sujeitos a tutela, maiores, inaptos para o trabalho e para angariar meios de subsistência;
- d) Os afilhados civis¹².

A alínea a) trata dos dependentes menores, dispondo as alíneas b) e c) relativamente aos maiores. Os menores carecem de capacidade para o exercício de direitos (art.º 123.º do Código Civil). Porém, esta regra comporta exceções.

Efetivamente, o art.º 127.º do Código Civil, reporta de excecionalmente válidos certos atos do menor que se traduzem afinal num exercício de direitos. Nomeadamente e selecionando

¹¹ RmN anual em 2022 = 705 € x 14 = 9. 870€

¹² Regime apadrinhamento civil - Lei n.º 103/2009, de 11 de setembro



apenas aqueles com maior relevância tributária em sede de IRS, os atos de administração ou disposição de bens que o menor, com mais de dezasseis anos, haja adquirido por seu trabalho (alínea a).

Quer dizer que o menor, nestas circunstâncias dispõe de plena capacidade de administrar ou mesmo dispor do produto do seu trabalho e de quaisquer rendimentos produzidos por bens adquiridos com o produto desse trabalho.

Lógico será, pois, que a lei fiscal se adegue a este regime reconhecendo, ao menor, personalidade tributária, traduzida na possibilidade de ser tributado autonomamente, sempre que a administração dos rendimentos por ele auferidos, lhe pertença na totalidade. É o que resulta do n.º 6 do artigo 13.º CIRS. Assim sendo, é vedada a tributação autónoma ao maior de 16 anos e menor de 18 que auferir isolada ou conjuntamente, rendimentos cuja administração lhe não pertença na totalidade, integrando obrigatoriamente o agregado familiar como dependente.

Os descendentes ou equiparados (adotados e enteados), menores de 16 anos, integram sempre o agregado familiar daqueles, ou daquele, a cujo cargo se encontre, bem assim como os afilhados civis.

O tratamento fiscal dos maiores é-nos dado pelas alíneas b) e c). A primeira, declara como dependentes os filhos, adotados e enteados, bem como aqueles que até à maioridade estiverem sujeitos à tutela de qualquer dos sujeitos passivos, **maiores**, relativamente aos quais se verifiquem cumulativamente os seguintes dois requisitos:

1. Não terem mais de vinte e cinco anos, e
2. Não auferirem anualmente rendimentos superiores ao salário mínimo nacional (2022 - € 9.870)

Poderão, contudo, optar por tributação autónoma, constituindo-se como sujeitos passivos autónomos, cabendo-lhe, igualmente, obrigações declarativas próprias (n.º 6 do art.º 13.º do CIRS).

De acordo com o entendimento da DSIRS, expresso no ofício circulado 20001, de 29/1/1999, podem ser considerados como dependentes os que, no ano a que respeitam os rendimentos, não tiverem completado os 26 anos.

Por sua vez a alínea c) refere-se igualmente aos filhos, adotados, enteados e os sujeitos a tutela, **maiores**, porém quando **inaptos para o trabalho** e para angariar meios de subsistência, caso em que serão sempre havidos como dependentes.

Saliente-se que, em qualquer dos casos, não pode o mesmo indivíduo fazer parte de mais de um agregado familiar ou, sendo sujeito passivo autónomo, integrar outro agregado (n.º 7 do art.º 13º do CIRS), sem prejuízo dos casos previstos no n.º 8 do artigo 22.º, no n.º 1 do artigo 59.º e no n.º 9 do artigo 78.º (responsabilidades parentais relativas aos filhos serem exercidas em comum por ambos os progenitores), devendo a situação familiar reportar-se a 31 de dezembro do ano a que respeita o imposto.

Quando as responsabilidades parentais são exercidas em comum por mais do que um sujeito passivo, sem que estes estejam integrados no mesmo agregado familiar, os dependentes integram o agregado familiar (n.º 9 do artigo 13.º do Código do IRS):

- Do sujeito passivo a que corresponder a residência determinada no âmbito da regulação do exercício das responsabilidades parentais;



- Do sujeito passivo com o qual o dependente tenha identidade de domicílio fiscal no último dia do ano a que o imposto respeite, quando, no âmbito da regulação do exercício das responsabilidades parentais, não tiver sido determinada a sua residência ou não seja possível apurar a sua residência habitual.

Não obstante os dependentes em guarda conjunta, apenas poderem integrar o agregado familiar de um dos sujeitos passivos que exercem em comum as responsabilidades parentais, podem ser incluídos na declaração de cada um dos sujeitos passivos, para efeitos de imputação dos rendimentos e deduções relativas a esses dependentes.

Caso o dependente em guarda conjunta viva em **residência alternada** com ambos os sujeitos passivos que exercem em comum as respetivas responsabilidades parentais, conforme o **estabelecido no Acordo de Regulação do exercício das responsabilidades parentais em vigor no último dia do ano a que o imposto respeita**, tal situação para que tenha relevância fiscal, tem necessariamente que ser comunicada à Autoridade Tributária e Aduaneira no Portal das Finanças até 15 de fevereiro do ano seguinte àquele a que o imposto respeita, por ambos os progenitores. Devendo ser reafirmada todos os anos em que a situação se mantiver.

RESIDÊNCIA FISCAL

SUJEITOS PASSIVOS RESIDENTES EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS

Os contribuintes que sejam considerados Residentes em território nacional serão tributados pela globalidade dos seus rendimentos incluindo os obtidos no estrangeiro (art.º 15º, n.º 1 do CIRS), enquanto que, os Não Residentes serão tributados apenas pelos rendimentos obtidos em território nacional (art.º 15º, n.º 2 do CIRS).

Assim, dado que face a legislação interna, e face as legislações de outros Estados, a forma de tributação irá depender dos contribuintes serem ou não considerados como residentes num determinado território, é fundamental que tais legislações estabeleçam de forma objetiva quem se considera residente para efeitos fiscais.

Essa forma objetiva encontra-se contemplada nos artigos 16º e 17.º do CIRS. A definição de residência é feita unilateralmente por cada Estado. As Convenções internacionais sobre Dupla Tributação (CDT) aceitam tal competência, limitando-se a estabelecer regras de “desempate” que permitem qualificar um contribuinte como residente em (apenas) um dos Estados contratantes quando ambos (por força das divergências entre as respetivas leis) o considerem como tal.

Assim, nos termos do artigo 16º CIRS, consideram-se residentes em território português as pessoas que, no ano de obtenção dos rendimentos:

- Tenham permanecido em território português por mais de 183 dias, seguidos ou interpolados, em qualquer período de 12 meses com início ou fim no ano em causa (critério da permanência) – alínea a) do n.º 1 do art.º 16º do CIRS.
- Tendo permanecido por menos tempo, disponham, a data de 31 de dezembro, em território português, de habitação em condições que façam supor intenção atual de a manter e ocupar como residência habitual (neste caso a residência fiscal assenta na convicção de que a permanência prevista no ponto anterior vai continuar) – alínea b) do n.º 1 do art.º 16º do CIRS.



- Em 31 de Dezembro sejam tripulantes de navios ou aeronaves, desde que aqueles (tripulantes) se encontrem ao serviço de entidades com residência, sede ou direção efetiva em território português — alínea c) do n.º 1 do art.º 16º do CIRS.
- Desempenhem no estrangeiro funções ou comissões de carácter publico ao serviço do Estado português – alínea d) do n.º 1 do art.º 16º do CIRS.

A Lei do OE para 2013 (Lei n.º 66-B/2012, de 31/12) aditou ao art.º 16º o n.º 11 (atual n.º 13) que passou a prever que se enquadra nesta alínea d) do n.º 1 do art.º 16º o exercício de funções de deputado ao Parlamento Europeu. Ou seja, os deputados ao Parlamento Europeu passaram a ser considerados residentes em território português. Nesse seguimento, foi também aditado um novo n.º 15 ao art.º 2.º do CIRS, que prevê o enquadramento na categoria A das remunerações auferidas na qualidade de deputado ao Parlamento Europeu.

Para efeitos de aplicação do conceito de residência, considera-se como dia de presença em território português qualquer dia, completo ou parcial, que inclua dormida no mesmo (n.º 2 do artigo 16º).

Tendo passado a vigorar a regra da tributação separada, passou a estabelecer-se, quanto a residência, que a mesma é aferida em relação a cada sujeito passivo do agregado (n.º 5 do artigo 16º).

Como medida anti abuso, dispõe ainda o artigo 16.º do CIRS, no seu n.º 6, que são também havidas 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 claramente mais favorável, no ano que se verifique a mudança e nos quatro anos seguintes, salvo se o interessado provar que a mudança se deve a razões atendíveis, designadamente o exercício naquele território de atividade temporária por conta de entidade patronal domiciliada em território nacional.

No entanto, nos termos do n.º 7 do artigo 16º, sem prejuízo do período definido (ano que se verifique a mudança e nos quatro anos seguintes), a condição de residente por força desta norma anti abuso subsiste, mas apenas, enquanto se mantiver a deslocação 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 o sujeito passivo, se torne residente fiscal em país, território ou região distinto daqueles.

Os espaços de fiscalidade privilegiada constam da Portaria n.º 345-A/2016, de 30 dezembro.

RESIDÊNCIA PARCIAL

Com a reforma do IRS, foi introduzido no CIRS um novo conceito: residência fiscal parcial, em sequência da crescente globalização da atividade económica que levou a um aumento muito significativo do número de situações em que, no decurso do mesmo ano fiscal, pessoas singulares residem em dois ou mais países.

Ciente desta situação o legislador fiscal, alterou 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.

Desta forma, as pessoas que preenchem uma das condições previstas nas alíneas a) ou b) do n.º 1 do artigo 16.º do CIRS, tornam-se residentes desde o primeiro dia do período de permanência em território português, (salvo quando tenham aqui sido residentes em qualquer



dia do ano anterior, caso em que se consideram residentes neste território desde o primeiro dia do ano em que se verifique qualquer uma das condições referidas – medida anti abuso).

Por seu turno, a perda da condição de residente ocorre a partir do último dia de permanência em território português (n.º 3 e 4 do artigo 16.º). No mesmo sentido, o artigo 15.º do CIRS passou a prever, no seu n.º 3, que o âmbito de sujeição que distingue os residentes (tributação mundial – obrigação pessoal ilimitada) dos não residentes (princípio da fonte – obrigação limitada aos rendimentos obtidos em território português) se aplica aos casos de residência parcial, relativamente a cada um dos estatutos de residência.

No entanto e de modo a evitar abusos, o n.º 14 do artigo 16.º determina que, um sujeito passivo considera-se residente em território português durante a totalidade do ano no qual perca a qualidade de residente, quando se verificarem, cumulativamente, as seguintes condições:

- a) Permanença em território português mais de 183 dias, seguidos ou interpolados, nesse ano; e
- b) Obtenha, no decorrer desse ano e após o último dia de permanência em PT, quaisquer rendimentos que fossem sujeitos e não isentos de IRS, caso o sujeito passivo mantivesse a sua qualidade de residente em território português.

Não será aplicada esta norma, caso o sujeito passivo demonstre que os rendimentos referidos na alínea b) do parágrafo supra, são tributados por um imposto sobre o rendimento idêntico ou substancialmente similar ao IRS, devido ao domicílio ou residência (n.º 15 do artigo 16.º):

- Noutro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, desde que, neste último caso, exista intercâmbio de informações em matéria fiscal e que se preveja a cooperação administrativa no domínio da fiscalidade; ou
- Noutro Estado, não abrangido na alínea anterior, em que a taxa de tributação aplicável aqueles rendimentos, não seja inferior a 60 % daquela que lhes seria aplicável caso o sujeito passivo mantivesse a sua residência em território português.

Um sujeito passivo considera -se, ainda, residente em território português durante a totalidade do ano, sempre que volte a adquirir a qualidade de residente no ano subsequente aquele em que, perdeu aquela mesma qualidade (n.º 16 do artigo 16.º).

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

O art.º 19.º da LGT, estabelece que sempre que o sujeito passivo altere o seu estatuto de residência (de residente em Portugal para não residente, ou vice-versa), deve comunicar á AT, no prazo de 60 dias, tal alteração

RESIDENTES EM REGIÃO AUTÓNOMA

Por força da disposição constitucional que confere as Regiões Autónomas o poder de adaptarem o sistema fiscal as especificidades regionais (art.º 227.º n.º 1 al. i) da CRP), as taxas a utilizar no cálculo do IRS a ser pago pelos respetivos residentes podem ser inferiores, às que se aplicam aos residentes no Continente.

Como tal, torna-se necessário determinar quando e que uma pessoa singular se considera residente numa das Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira.

Assim, nos termos do artigo 17.º do CIRS, é havido como residente em Região Autónoma aquele que cumpra os seguintes requisitos:



- ✓ Seja considerado residente em território português, nos termos do art.º 16.º CIRS;
- ✓ Tenha residência habitual numa Região Autónoma;
- ✓ Nela esteja registado para efeitos fiscais;
- ✓ Tenha permanecido na Região Autónoma por mais de 183 dias no ano a que respeitam os rendimentos (critério da permanência).

Poderemos dizer que este é o regime regra.

No entanto, o CIRS prevê um regime supletivo, segundo o qual, **não** sendo possível a aplicação do regime regra, nomeadamente devido a dificuldades na determinação do tempo de permanência, se considera residente numa Região Autónoma quem ali tenha o seu principal centro de interesses, considerando-se como tal o local onde obtenha a maior parte da base tributável, determinada nos seguintes termos:

- Os rendimentos de trabalho, consideram-se obtidos no local onde é prestada a atividade;
- Os rendimentos profissionais e empresariais consideram-se obtidos no local onde é exercida a profissão ou onde se situa o estabelecimento;
- Os rendimentos de capitais consideram-se obtidos no local do estabelecimento estável a que deva imputar-se o pagamento;
- Os rendimentos prediais e os ganhos provenientes de imóveis consideram-se obtidos no local onde se situam;
- As pensões consideram-se obtidas no local onde são pagas ou postas à disposição.

Refira-se, ainda, que nos termos do n.º 4 do art.º 17º CIRS, se consideram residentes numa Região Autónoma, as pessoas que constituem o agregado familiar, cujo principal centro de interesses se considere localizado nessa região.

A **Região Autónoma dos Açores**, através do Decreto Legislativo Regional n.º 15/2015/A de 7 janeiro, determinou no seu n.º 1 do art.º 4.º que às taxas nacionais do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (taxas art.º 68.º CIRS), em vigor em cada ano, são aplicadas reduções de:

- a) 30 %, para os rendimentos coletáveis correspondentes ao primeiro escalão, 25% para o segundo escalão e 20% para os restantes escalões;
- b) 20 % nas restantes taxas de retenção e taxas de tributação autónoma.

RESIDENTE NÃO HABITUAL

A Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2009, continha uma autorização legislativa que permitia ao Governo a criação de um novo regime fiscal em IRS para os sujeitos passivos residentes que não tenham residência habitual em Portugal. No uso de tal autorização, o Governo procedeu à sua criação através do DL n.º 249/2009, de 23 de setembro, alterando, para esse efeito, os artigos 16º, 22º, 72º e 81º do CIRS.

De acordo com o n.º 8 do art.º 16º do CIRS, consideram-se residentes não habituais as pessoas singulares que, tendo-se tornado residentes em Portugal de acordo com as regras previstas no n.º 1 do referido artigo, nomeadamente por aplicação da alínea b), não tenham em qualquer dos cinco anos anteriores sido tributados como tal em sede de IRS.

Para tal, o sujeito passivo deve solicitar a inscrição como residente não habitual no momento da sua inscrição como residente ou, posteriormente, até 31 de março, inclusive, do ano seguinte aquele em que se tornou residente em Portugal (n.º 10 art.º 16.º).



Obtido este estatuto, o sujeito passivo adquire o direito a ser tributado em IRS como residente não habitual, pelo período de 10 anos consecutivos, com a respetiva inscrição dessa qualidade para efeitos cadastrais no registo de contribuintes da Autoridade Tributária (n.º 9 do art.º 16º).

O gozo do direito a ser tributado como residente não habitual em cada ano do período referido requer que o sujeito passivo seja considerado residente em Portugal para efeitos do IRS) podendo, no entanto, caso não tenha gozado daquele direito num ou mais anos do período, retomar o gozo do mesmo em qualquer dos anos em falta para terminar os 10 anos, contando que nele volte a ser considerado residente para efeitos de IRS (n.º 12 do art.º 16).

Trata-se, pois, de um direito que o SP adquire que não é obrigatório podendo o mesmo, caso o entenda e nada faça, ser tributado como residente, nos termos gerais.

Poderão, pois, inscrever-se como **Residentes não Habituais**, os sujeitos passivos que, cumulativamente, reunirem as seguintes condições:

- Tornarem-se fiscalmente residentes em território português de acordo com os critérios estabelecidos no n.º 1 do art.º 16.º do CIRS, nomeadamente ao abrigo da alínea b);
- Comprovarem no momento da inscrição, a anterior residência e tributação e tributação no estrangeiro, através de certificado de residência fiscal demonstrando a tributação efetiva;
- Não terem em qualquer dos cinco anos anteriores sido tributados como residentes em sede de IRS.

A Portaria nº 12/2010, de 7 de janeiro, aprovou a tabela de atividades de elevado valor acrescentado, com carácter científico, artístico ou técnico, referidas nos artigos 72º e 81º do Código do IRS. Posteriormente, a Portaria nº 230/2019, de 23 de julho, efetuou uma revisão profunda desta tabela, que produz efeitos a partir de 1 de janeiro de 2020, inclusive.

Como salvaguarda, foi criado um regime transitório para quem já estiver inscrito nessa data, mesmo que tenha suspenso o estatuto de Residente Não Habitual, ou que faça o pedido de inscrição até 31 de março de 2020, relativamente a 2019.

O fundamento invocado para esta revisão prende-se com a alteração verificada no mercado de trabalho em Portugal e com a necessidade de melhorar a comparabilidade estatística, a nível europeu e a nível internacional.

Por conseguinte, foram selecionadas as atividades com valor acrescentado para o mercado de trabalho nacional, tendo em conta as competências especializadas e as dificuldades de recrutamento atuais.

Bem como, a adoção de um modelo assente nos códigos da Classificação Portuguesa de Profissões (CPP). Em contrapartida do modelo anterior, baseado nos códigos da Classificação Portuguesa de Atividades Económicas (CAE).

A tabela de atividades de elevado valor acrescentado aprovada pela Portaria nº 230/2019, de 23 de julho, faz a correspondência direta com os códigos da Classificação Portuguesa de Profissões (CPP). Antes de mais nada, a Classificação Portuguesa de Profissões descreve as funções para cada código de profissão, detalhando as profissões incluídas e excluídas. Por isso, permite o esclarecimento de dúvidas sobre o âmbito e alcance de cada uma das atividades constantes nesta tabela.



O regime de tributação aplicável aos sujeitos passivos residentes não habituais caracteriza-se por:

Em relação a RENDIMENTOS OBTIDOS EM TERRITÓRIO NACIONAL

- Não englobamento, para efeitos da sua tributação, salvo opção dos respetivos titulares, dos rendimentos líquidos das categorias A e B auferidos em território nacional em atividades de elevado valor acrescentado, com carácter científico, artístico ou técnico (n.º 8 do art.º 72º). Tais rendimentos serão sujeitos a tributação através de uma taxa especial de 20%.

De forma a adaptar as Retenções na Fonte incidentes sobre os rendimentos auferidos por residentes não habituais em território nacional, provenientes de atividades de elevado valor acrescentado, prevê o CIRS:

- 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, aplica-se a taxa de 20 % (n.º 8 art.º 99 do CIRS);
- Tratando-se de rendimentos da categoria B auferidos em atividades de elevado valor acrescentado, com carácter científico, artístico ou técnico, por residentes não habituais em território português, a taxa de retenção na fonte a aplicar é de 20% (alínea d) n.º 1 art.º 101 do CIRS)

Os restantes rendimentos obtidos em território nacional por RNH encontram-se sujeitos a tributação nos termos gerais, o que sucede com os seguintes rendimentos:

- Rendimentos de Outras categorias para além da A e B; e
- Rendimentos das Categorias A e B auferidos em atividades que **não sejam de elevado valor acrescentado**.

Quanto aos RENDIMENTOS OBTIDOS NO ESTRANGEIRO importa salientar os seguintes aspetos do regime:

Os residentes não habituais são Residentes Fiscais em território nacional, pelo se lhes aplica o disposto no n.º 1 do art.º 15 do CIRS, ou seja, o IRS incide sobre a totalidade dos seus rendimentos, incluindo os obtidos no estrangeiro. O SP pode beneficiar dos mecanismos de eliminação da dupla tributação jurídica internacional previstos no art.º 81.º do CIRS, relativamente aos rendimentos obtidos fora do território nacional.

Apesar de o método previsto no art.º 81.º do CIRS ser, em termos gerais, o método de imputação normal, no caso de RNH é aplicável, relativamente aos rendimentos obtidos no estrangeiro, quando se verificarem as condições previstas nos n.ºs 4, 5 e 6 do art.º 81.º do CIRS o – método de isenção.

Assim o Residente Não habitual tem ao seu dispor a possibilidade de:

- Opção pela aplicação do **método da isenção** relativamente aos rendimentos obtidos no estrangeiro da **categoria A**, desde que:
 - Tais rendimentos sejam tributados no outro país, território ou região, nos casos em que exista convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal, ou
 - Tais rendimentos sejam tributados no outro país, território ou região, nos casos em que não exista convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal.

Deste modo, no caso de trabalho dependente, a aplicação do método de isenção, depende da tributação efetiva no Estado onde foram obtidos.



- Opção pela aplicação do **método da isenção** relativamente aos rendimentos obtidos no estrangeiro das **categorias E** (rendimentos de **Capitais**), **F** (rendimentos **Prediais**), **G** (incrementos patrimoniais-mais valias) e da **categoria B** em atividades de prestação de serviços de elevado valor acrescentado, com caráter científico, artístico ou técnico, ou provenientes da propriedade intelectual ou industrial ou da prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico, desde que, alternativamente (n.º 5 do art.º 81º):
 - Caso exista convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal com o Estado da fonte, tais rendimentos possam ser tributados nesse Estado; ou
 - Caso não exista convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal com o Estado da fonte, tais rendimentos possam ser tributados no outro país, território ou região, em conformidade com o modelo de convenção fiscal sobre o rendimento e o património da OCDE, interpretado de acordo com as observações e reservas formuladas por Portugal, desde que aqueles não constem de lista aprovada por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, relativa a regimes de tributação privilegiada, claramente mais favoráveis e, bem assim, desde que os rendimentos, pelos critérios previstos no artigo 18.º, não sejam de considerar obtidos em território português.

Assim, para aplicação do método de isenção, relativamente aos rendimentos das Categorias B (prestações de serviço de elevado valor acrescentado), E, F e G obtidos no estrangeiro, não é exigida a tributação efetiva nos países onde foram obtidos, mas apenas que as Convenção determinem a possibilidade de tributação no Estado originário do rendimento.

- Relativamente aos rendimentos de **pensões** (categoria H) obtidos no estrangeiro, quando, pelos critérios previstos no n.º 1 do artigo 18.º, não sejam de considerar obtidos em território português, na parte em que os mesmos, quando tenham origem em contribuições, não tenham gerado uma dedução para efeitos do n.º 2 do artigo 25.º do CIRS, o Orçamento de Estado para 2020 introduziu uma taxa especial de tributação de 10%, que poderá ser aplicável aos novos requerentes deste regime fiscal, conforme o regime transitório estabelecido, mantendo-se a possibilidade do método de isenção para os sujeitos passivos que se tenham tornado residentes, em data anterior á entrada em vigor do OE de 2020.

Conforme o n.º 7 do art.º 81º, os rendimentos isentos são obrigatoriamente englobados para efeitos de determinação da taxa a aplicar aos restantes rendimentos (exceto os rendimentos previstos nas alíneas c) a e) do n.º 1 e nos n.ºs 3 e 6 do artigo 72.º).

A aplicação do método da isenção, traduz-se numa opção para os SP residentes que não tenham residência habitual em Portugal, pelo que estes, poderão optar pela aplicação do método do crédito de imposto referido no n.º 1 do art.º 81º, sendo neste caso os rendimentos obrigatoriamente englobados para efeitos da sua tributação, com exceção dos previstos nas alíneas c) a e) do n.º 1 e nos n.ºs 3 e 6 do artigo 72.º (n.º 8 do art.º 81º).

REGIME OPCIONAL PARA RESIDENTES NOUTRO ESTADO MEMBRO DA UNIÃO EUROPEIA OU DO ESPAÇO ECONÓMICO EUROPEU

O art.º 17-A aditado pela Lei 64-A/2008 de 31 de dezembro, estabelece um regime opcional para os residentes noutro Estado membro da União Europeia ou do espaço económico europeu.

Assim, os sujeitos passivos residentes noutro Estado membro da União Europeia ou do espaço económico europeu com o qual exista intercâmbio de informações em matéria fiscal quando sejam titulares de rendimentos das categorias A, B e H, obtidos em território



português, que representem, pelo menos, 90% da totalidade dos seus rendimentos totais relativos ao ano em causa, incluindo os obtidos fora deste território, podem optar pela respetiva tributação de acordo com as regras aplicáveis aos sujeitos passivos não casados residentes em território português com as adaptações previstas nos números seguintes (n.º 1 art.º 17-A).

Os sujeitos passivos casados e não separados de pessoas e bens e os unidos de facto, podem optar pelo regime da tributação conjunta dos rendimentos auferidos pelos membros do agregado familiar, aplicável aos sujeitos passivos residentes em território português casados e não separados judicialmente de pessoas e bens, desde que:

- Ambos os sujeitos passivos sejam residentes noutro Estado membro da União Europeia ou do espaço económico europeu;
- Os rendimentos das categorias A, B e H obtidos em território português pelos membros do agregado familiar correspondam a, pelo menos, 90% da totalidade dos rendimentos do agregado familiar;
- A opção seja formulada por ambos os sujeitos passivos ou pelos respetivos representantes legais.

Exercida a opção, a taxa do imposto aplicável à totalidade dos rendimentos obtidos em território português que seriam sujeitos a englobamento caso fossem obtidos por sujeitos passivos residentes é:

- No caso da opção de sujeitos passivos não casados, as taxas que, de acordo com a tabela prevista no n.º 1 do artigo 68.º, correspondam à totalidade do rendimento coletável determinado de acordo com as regras previstas no Código, sendo tomados em consideração todos os rendimentos do sujeito passivo, incluindo os obtidos fora do território português;
- No caso da opção de sujeitos passivos casados ou unidos de facto, a taxa que, de acordo com a tabela prevista no n.º 1 do artigo 68.º e o disposto no artigo 69.º, corresponder à totalidade do rendimento coletável determinado de acordo com as regras previstas no Código, sendo tomados em consideração todos os rendimentos dos membros do agregado familiar, incluindo os obtidos fora do território português.

À coleta apurada e até ao seu montante são deduzidos os montantes previstos no artigo 78.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 á RMN, desde que essas despesas ou encargos não possam ser tidos em consideração no Estado da residência.

Independentemente do exercício da opção prevista nos números anteriores, os rendimentos obtidos em território português estão sujeitos a retenção na fonte às taxas aplicáveis aos rendimentos auferidos por não residentes (taxas liberatórias), sem prejuízo do disposto em convenção destinada a eliminar a dupla tributação ou de um outro acordo de direito internacional que vincule o Estado Português, com a natureza de pagamento por conta quando respeitem aos rendimentos englobados.

A opção deve ser efetuada na declaração de rendimentos Modelo 3, a entregar nos prazos previstos no artigo 60.º, acompanhada dos documentos que comprovem as condições de que depende a aplicação deste regime.

A AT pode solicitar aos sujeitos passivos ou aos seus representantes que apresentem, no prazo de 30 dias, os documentos que julgue necessários para assegurar a correta aplicação deste regime.



SUJEITOS PASSIVOS NÃO RESIDENTES EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS

São consideradas não-residentes em território português as pessoas singulares que nele não puderem ser consideradas residentes de harmonia com os critérios anteriormente enunciados.

Os não-residentes são tributados em território português apenas pelos rendimentos aqui obtidos, conforme determina o n.º 2 do art.º 15.º.

Deste modo, verificamos que a tributação irá ocorrer, face ao disposto no art.º 18.º do CIRS, quando aqui se situar a fonte dos rendimentos:

- Fonte Financeira – als. a), b), c), d), f), g), l) e n);
- Fonte Física – al. h (imóveis);
- Local do exercício da atividade – al. e) (estabelecimentos estáveis) (nas als. m) e o) será o local da execução dos serviços)
- Restantes Situações - als. i) e j)

REGIME DE TRIBUTAÇÃO

As pessoas singulares não residentes em território português e que aqui obtenham rendimentos são por estes tributados, em regra mediante a aplicação de taxas liberatórias de retenção na fonte a título definitivo (pagamento definitivo), traduzindo a forma, digamos, normal de tributar os não residentes, aplicável as situações previstas nas als. a), b), c), d), f), g), i), j), l), m), n) e o) do n.º 1 do art.º 18º.

Nestes casos, os não residentes ficam desobrigados de cumprir quaisquer obrigações em Portugal, designadamente, a entrega de declaração de rendimentos.

Estão sujeitos a tributação mediante retenção na fonte por **taxas liberatórias**, previstas no art.º 71.º do CIRS, sem prejuízo do que se disponha em Convenção de Dupla Tributação que seja aplicável ao caso concreto:

- Os rendimentos de trabalho dependente;
- Os rendimentos profissionais, considerando-se como tais os obtidos no exercício de qualquer atividade constante da lista a que se refere o art.º 151.º, bem assim como os rendimentos da propriedade intelectual ou industrial e do know-how obtidos por titulares originários.
- As prestações de serviços que sejam consideradas rendimentos empresariais, realizados ou utilizados em território português, com exceção das relativas à atividade financeira, transportes e comunicações;
- As comissões percebidas pela intermediação na celebração de quaisquer contratos;
- Os rendimentos de capitais pagos por ou através de entidades que aqui tenham sede, direção efetiva ou estabelecimento estável a que deva imputar-se o pagamento e que disponham ou devam dispor de contabilidade organizada;
- Os incrementos patrimoniais consistentes em:
 - Indemnizações que visem a reparação de danos não patrimoniais, exceto as fixadas por decisão judicial ou arbitral ou resultantes de transação, de danos emergentes não comprovados e de lucros cessantes;
 - As importâncias auferidas em virtude da assunção de obrigações de não concorrência, independentemente da respetiva fonte ou título;
- As pensões, complementos de pensões e rendas temporárias ou vitalícias.

São tributados mediante declaração que deve ser apresentada, nos termos e prazo legais à Administração Fiscal, ainda que por intermédio do Representante:

- Os rendimentos profissionais e empresariais imputáveis a instalação fixa ou



estabelecimento estável aqui situado;

- Os rendimentos prediais;
- Os incrementos patrimoniais não sujeitos a tributação por retenção liberatória, nomeadamente as mais-valias.

Os elementos de conexão territorial que permitem a tributação dos rendimentos obtidos em território português encontram-se consagrados no art.º 18º e são constituídos, essencialmente, pela fonte económica dos rendimentos, pela fonte financeira dos rendimentos ou pela localização em território português dos bens ou direitos geradores dos rendimentos.

O facto de alguns rendimentos deverem ser tributados por apresentação de declaração, não impede que o regime de tributação que lhes é aplicável apresente algumas especificidades, resultantes da aplicação de taxa de tributação autónoma, assim:

- Não é considerado o abatimento previsto no art.º 56-A.º;
- Não são considerados quaisquer dos benefícios fiscais que só possam ser, nos termos expressos da lei, atribuídos a residentes;
- Não são consideradas as deduções à coleta previstas no art.º 78.º e seguintes, com exceção, das relativas a retenções na fonte que tenham recaído sobre os rendimentos ou a pagamentos por conta efetuados por estabelecimento estável de não residente localizado em território português;
- São, porém, considerados os benefícios fiscais aplicáveis aos rendimentos e que não estejam expressamente excluídos (art.º 71.º n.º 5 do Código do IRS).

Ao nível da determinação do rendimento tributável, observar-se-ão as seguintes regras:

- Os rendimentos sujeitos a taxas liberatórias são tributados pelo seu valor bruto, com exceção das pensões, às quais se aplicará a dedução prevista no art.º 53º;
- Os rendimentos do trabalho dependente e todos os rendimentos empresariais e profissionais mensalmente pagos ou colocados à disposição dos respetivos titulares não é aplicada qualquer retenção na fonte até ao valor da retribuição mínima mensal garantida, quando os mesmos resultem de trabalho ou serviços prestados a **uma única entidade**, aplicando-se a taxa à parte que exceda esse valor.
- O rendimento de atividades empresariais e profissionais, imputáveis a estabelecimento estável ou instalação fixa situados em território português, ou a atos isolados nele praticados, corresponderá ao rendimento líquido objetivo e será determinado nos termos gerais;
- Aos rendimentos prediais serão deduzidos os gastos efetivamente suportados, o IMI devido pelos prédios arrendados e os encargos inerentes a prédio em regime de propriedade horizontal;
- O rendimento imputável a incrementos patrimoniais é determinado de acordo com as regras gerais.

De acordo com o n.º 2 do art.º 18º do CIRS, entende-se por **estabelecimento estável** qualquer instalação fixa ou representação permanente através das quais seja exercida uma atividade (das previstas no art.º 3º do CIRS). Trata-se, pois, de uma estrutura, uma realidade física, capaz de indiciar uma atividade com um grau mínimo de permanência no país, como por exemplo, uma exploração agrícola, uma fábrica, uma loja, um escritório, etc.

De harmonia com o disposto no art.º 72.º, os rendimentos que devam ser tributados mediante apresentação da declaração de rendimentos, são tributados às seguintes taxas proporcionais, relativamente ao ano de 2022:

- Rendimentos imputáveis a estabelecimento estável: 25%;



- Rendimentos prediais: 28%;
- Saldo positivo entre as mais-valias e as menos-valias de valores mobiliários e instrumentos financeiros derivados: 28%;
- Outros rendimentos e outras mais-valias: 28%.

Aos rendimentos sujeitos a taxas liberatórias, ser-lhes-ão aplicadas as taxas previstas no art.º 71.º do CIRS, exceto se houver convenção de CDT celebrada com o país de residência do Não residente, caso em que será aplicada, desde que observados os condicionalismos da sua aplicação. Mas não o será, se a taxa prevista na lei interna for mais baixa do que o limiar máximo de tributação previsto na Convenção (princípio da aplicação da lei mais favorável).

Para aplicação das convenções, a prova de residência deve ser apresentada até à data de pagamento da retenção que deveria ser efetuada (n.º 3 art.º 101-C). A prova da residência tem a validade de um ano se existir uma relação contratual continuada entre o substituto e o substituído (n.º 4 art.º 101-C).

Quando não seja efetuada a prova até à data em que ocorre a obrigação de efetuar a retenção na fonte, fica o substituto tributário obrigado a entregar a totalidade do imposto que deveria ter sido deduzido nos termos da lei (n.º 5 art.º 101-C).

O sujeito passivo não residente, quando não tenha efetuado a prova no prazo referido no número anterior, pode requerer à AT o reconhecimento dos benefícios resultantes de convenção destinada a evitar a dupla tributação e solicitar o reembolso, no todo ou em parte, do imposto retido na fonte, no prazo de dois anos a contar da data da verificação do facto gerador do imposto, mediante apresentação de formulário de modelo aprovado por despacho do Ministro das Finanças (n.º 6 art.º 101-C).

REPRESENTANTES FISCAIS

De conformidade com o disposto no art.º 130.º, os não residentes que obtenham rendimentos em território português, são obrigados a nomear aqui um representante (pessoa singular ou pessoa coletiva) para os representar perante a AT e garantir o cumprimento dos seus deveres fiscais. Ficam fora desta obrigação, sendo a designação de representante meramente facultativa, em relação a não residentes de, ou a residentes que se ausentem para, Estados membros da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, neste último caso desde que esse Estado membro esteja vinculado a cooperação administrativa no domínio da fiscalidade equivalente à estabelecida no âmbito da União Europeia.

Nesta garantia não se inclui a garantia de pagamento das dívidas fiscais dos representados. A nomeação é efetuada na declaração de início de atividade ou na declaração de inscrição no Número de Identificação Fiscal de Pessoa Singular, devendo essa nomeação, ser objeto de aceitação expressa pelo representante.

O termos do art.º 130-A do CIRS, o representante pode renunciar à representação nos termos gerais, mediante comunicação escrita ao representado, enviada para a última morada conhecida deste. A renúncia torna-se eficaz relativamente à ATA quando lhe for comunicada, devendo esta, no prazo de 90 dias a contar dessa comunicação, proceder às necessárias alterações.



IMPUTAÇÃO RENDIMENTOS

Em IRS existem três situações que determinam uma operação designada "imputação de rendimentos":

1. Os rendimentos em regime de contitularidade;
2. Os rendimentos abrangidos pelo regime de transparência fiscal (transparência fiscal interna);
3. E o regime de imputação de lucros de sociedades residentes em países com regime fiscal privilegiado (transparência fiscal internacional)

Nestas situações, a lei determina que rendimentos gerados por patrimónios autónomos ou por pessoas juridicamente distintas sejam tributados na esfera dos titulares do correspondente direito, seja por via de uma relação sucessória ainda não extinta por partilha, seja por via de uma relação social, determinada pela titularidade de uma participação social.

RENDIMENTOS EM CONTITULARIDADE

Consideram-se em regime de contitularidade (art.º 19.º), os rendimentos, provenientes de uma herança indivisa (herança aberta, aceite e ainda não partilhada)

A contitularidade de rendimentos obriga a que o seu englobamento se efetue de harmonia com as seguintes regras:

- Tratando-se de rendimentos da categoria B, cada contitular englobará a parte do lucro tributável que lhe couber, na proporção das respetivas quotas hereditárias, observando-se os seguintes procedimentos:
 - O englobamento efetua-se mediante a apresentação do anexo respetivo, em conjunto com a declaração modelo 3;
 - Incumbe ao contitular a quem pertencer a administração da herança indivisa apresentar na sua declaração de rendimentos a totalidade dos elementos contabilísticos exigidos para determinação do rendimento líquido da categoria B, nela identificando os restantes contitulares e a parte que lhes couber. Este procedimento é efetuado mediante apresentação de anexos próprios, em função de o estabelecimento estar no regime simplificado ou no regime normal de tributação, que evidenciará os elementos necessários para a determinação do rendimento líquido, e de um outro anexo, onde serão identificados todos os contitulares e será feita a imputação não apenas do rendimento, mas também dos montantes dedutíveis (nomeadamente por retenções na fonte) a que tenham direito (art.º 57.º n.º 3);
- No que toca a eventuais tributações autónomas, ter-se-á em conta o disposto no n.º 9 do art.º 73.º, em cujos termos o imposto globalmente apurado é imputado a cada contitular, na proporção das suas quotas.
- Tratando-se de **rendimentos das restantes categorias**, cada contitular englobará os rendimentos ilíquidos e as deduções legalmente permitidas, na proporção das respetivas quotas (art.º 22.º n.º 2 alínea b). Este procedimento é efetuado mediante a apresentação, juntamente com a declaração modelo n.º 3, dos anexos correspondentes aos rendimentos imputados.

TRANSPARÊNCIA FISCAL

Institui o artigo 6.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC) um regime de imputação especial, mais conhecido de transparência fiscal, relativamente a certas entidades subjetivamente compreendidas na incidência daquele imposto.



São:

- a) As sociedades civis não constituídas sob forma comercial,
- b) As sociedades de profissionais,
- c) As sociedades de simples administração de bens,
- d) Os Agrupamentos Complementares de Empresas (ACE),
- e) Os Agrupamentos Europeus de Interesse Económico (AEIE),

Desde que disponham de sede ou direção efetiva em território português.

O regime de transparência fiscal, consiste numa técnica tributária que ignora aquelas entidades enquanto sujeitos passivos da obrigação de imposto, sem que isso, implique qualquer prejuízo para a personalidade tributária ou para a qualificação como sujeitos passivos de IRC. Mantêm-se vinculadas a todas as demais obrigações tributárias (que não a obrigação de imposto) nos mesmos exatos moldes de qualquer outro sujeito passivo de IRC.

Devem, pois, proceder, nomeadamente, de harmonia com os deveres de organização contabilística que recaem genericamente sobre qualquer sujeito passivo de IRC e à sua semelhança, cumprir todas as obrigações de natureza declarativa emergentes daquela sujeição.

A imputação dos lucros aos sócios far-se-á independentemente de distribuição, nos termos «que resultarem do ato constitutivo» das entidades sujeitas a este regime, ou na sua falta, em partes iguais (n.º 3 art.º 6º do CIRC), no entanto, quando tenham sido pagas ou colocadas à disposição durante o ano, importâncias a título de adiantamento por conta de lucros, superiores ao valor que resultaria da imputação da matéria coletável nos termos do ato constitutivo das entidades, será esse o valor a considerar no ano em causa.

Deste modo, vai prevalecer o montante superior:

- 1. Imputação da matéria coletável nos termos que resultar do ato constitutivo; ou
- 2. Valores pagos a título de adiantamentos por conta de lucros.

Quando num determinado ano for englobado o valor dos adiantamentos (por serem superiores ao valor a imputar), neste caso, 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.

O n.º 2 do artigo 20.º do CIRS, determina que os valores a imputar se integrem no rendimento pessoal dos sócios a título de rendimento líquido na Categoria B (rendimentos empresariais e profissionais). Daí que tais rendimentos não sejam objeto das deduções específicas consagradas no CIRS para as categorias de rendimentos respetivas.

As entidades sujeitas ao regime de transparência fiscal, como sujeitos passivos de IRC, estão obrigadas a suportar retenções na fonte, relativamente aos rendimentos obtidos que se enquadrem nas várias alíneas do artigo 94.º do Código do IRC.

Quando o lucro obtido pela entidade transparente envolva componentes relativamente às quais hajam sido suportadas retenções na fonte, a imputação a realizar aos sócios ou membros tem por objeto não apenas os resultados, como igualmente os valores correspondentes a essas retenções a fim de poderem ser deduzidos à coleta.



Nas referidas sociedades, a imputação atua ao nível da matéria coletável, uma vez que o prejuízo não é objeto de imputação, efetuando-se o reporte nos termos do art.º 52.º do CIRC, no âmbito das respetivas sociedades.

No caso dos Agrupamentos (ACE e AEIE) a situação já diverge, uma vez que estes fazem a imputação tanto dos lucros como dos prejuízos dos exercícios, conforme refere o art.º 6 do CIRC.

TRANSPARÊNCIA FISCAL	
<input type="checkbox"/> SOCIEDADES DE PROFISSIONAIS <ul style="list-style-type: none">• Atividade da lista de atividades constante do CIRS• Sócios profissionais da mesma atividade• Enquadráveis individualmente na Categoria B	IMPUTAÇÃO AOS SÓCIOS DA MATÉRIA COLECTÁVEL ou ADIANTAMENTOS PAGOS (se superiores) (IMPOSSIBILIDADE DE IMPUTAR PREJUÍZOS)
<input type="checkbox"/> SOCIEDADE DE SIMPLES ADMINISTRAÇÃO DE BENS <ul style="list-style-type: none">• Atividades de Administração de Bens ou Valores mantidos para reserva ou fruição <p style="text-align: center;">ou</p> <ul style="list-style-type: none">• Compra de prédios para habitação dos sócios <p style="text-align: center;">ou</p> <ul style="list-style-type: none">• Outra atividade, desde que exercida conjuntamente, e cujos proveitos resultem, na média dos últimos três anos, inferiores a 50% da média do conjunto das atividades no mesmo período	
<input type="checkbox"/> SOCIEDADES CIVIS NÃO CONSTITUÍDAS SOB FORMA COMERCIAL	
<input type="checkbox"/> AGRUPAMENTOS COMPLEMENTARES DE EMPRESAS	IMPUTAÇÃO AOS SÓCIOS DOS LUCROS OU PREJUÍZOS
<input type="checkbox"/> AGRUPAMENTOS EUROPEUS DE INTERESSE ECONÓMICO	

IMPUTAÇÃO DE LUCROS DE SOCIEDADES RESIDENTES EM PAÍSES COM REGIME FISCAL PRIVILEGIADO

São também de integrar no rendimento pessoal dos sócios que sejam pessoas singulares residentes em território português, os lucros obtidos por sociedades residentes em países com regime fiscal privilegiado, sendo esta imputação efetivada nos termos e condições do art.º 60.º, do código do IRC, com aplicação do regime nele estabelecido (n.º 3 art.º 20.º).

O n.º 4 do art.º 20.º determina que os valores a imputar se integram, como rendimento líquido, na Categoria B ou na Categoria E, consoante a participação social esteja ou não afeta a uma atividade empresarial e profissional.

SOCIEDADE CONJUGAL

Para efeitos de IRS, o ano fiscal coincide com o ano civil. Ou seja, é um imposto anual e o período de tributação normal é igual a um ano civil. No entanto, a dissolução do casamento por morte de um dos cônjuges, bem como falecimento de uma pessoa que fosse titular de rendimentos tributáveis em determinavam o fracionamento de rendimentos dentro do mesmo ano civil.

No quadro atual, parece dever ter-se como certo que:



- a) Se, durante o ano a que o imposto respeite, tiver falecido um dos cônjuges, o cônjuge sobrevivente, 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, caso em que apenas pode optar pela tributação conjunta com o novo cônjuge (n.º 1 art.º 63.º);
- b) Ocorrendo o falecimento de qualquer pessoa, os rendimentos relativos aos bens transmitidos e correspondentes ao período posterior à do óbito são considerados, a partir de então, nos englobamentos das pessoas que os passaram a auferir ou, na ausência de partilha, são imputados herdeiros, cônjuge sobrevivente naturalmente incluído, segundo a sua quota ideal nos respetivos bens (art.º 64.º).

Havendo dissolução ou constituição da sociedade conjugal, a tributação será efetuada segundo o seu estado civil em 31 de dezembro, nos seguintes termos:

- Divorciados ou separados judicialmente de pessoas e bens – deverão englobar os rendimentos próprios e a sua parte dos rendimentos comuns e os dos dependentes a seu cargo;
- Casados – Se optarem pela tributação conjunta deverão englobar todos os rendimentos próprios de cada um dos cônjuges e os rendimentos comuns, bem como os dos dependentes a seu cargo;
- Separados de Facto – cada um dos cônjuges englobará na sua declaração os rendimentos próprios e a sua parte dos rendimentos comuns, bem como os dos dependentes a seu cargo.



DETERMINAÇÃO DO RENDIMENTO COLECTÁVEL

ENGLOBAMENTO DE RENDIMENTOS

O englobamento é a operação de inclusão numa só declaração anual da totalidade dos rendimentos auferidos e sujeitos a tributação mediante aplicação das taxas gerais previstas no art.º 68.º. Não são objeto de englobamento obrigatório os rendimentos sujeitos a tributação liberatórias, nem os rendimentos isentos, exceto quando a lei o imponha para efeitos de determinação das taxas a aplicar aos restantes rendimentos. Mas, se relativamente aos rendimentos sujeitos a tributação liberatórias, o sujeito passivo optar pelo englobamento, fica obrigado a declarar a totalidade dos rendimentos da mesma categoria, submetidos àquela modalidade de tributação.

Quando forem englobados rendimentos que confirmam direito ao crédito de imposto por dupla tributação internacional (art.º 81.º), os correspondentes rendimentos deverão ser considerados pelas respetivas importâncias ilíquidas dos impostos sobre o rendimento pagos no estrangeiro (art.º 22.º n.º 6).

Afigura-se-nos que esta norma deve agora ser interpretada à luz do disposto no art.º 40.º-A, na parte em que alarga a eliminação da dupla tributação económica a lucros distribuídos por entidades residentes na União Europeia e que preencham os requisitos do art.º 2.º da Diretiva n.º 90/435/CEE, no sentido em que, não obstante se tratar de rendimentos que em regra conferirão direito ao crédito de imposto por dupla tributação internacional, apenas serão englobados em 50%.

Não se consideram englobados, apesar de haver situações em que devem constar da declaração anual de rendimentos (Modelo 3), os rendimentos sujeitos a tributação especiais, autónomas, como, por exemplo, as gratificações não atribuídas pela entidade patronal mas auferidas em razão do trabalho dependente (n.º 7 art.º 72.º), os lucros e juros de entidades não residentes, quando não sujeitos a retenção na fonte (alínea d) do n.º 1 do art.º 72.º) ou a parte tributável dos rendimentos do resgate de PPR (n.º 3 art.º 21.º do EBF).

EXCLUSÃO DO ENGLOBAMENTO

O legislador ao sujeitar nos art.º s 71.º e 72.º determinado tipo de rendimentos a taxas específicas (liberatórias e especiais) determina a sua exclusão do englobamento, em obediência ao disposto no n.º 3 do art.º 22.º.

Para alguns desses rendimentos essa exclusão do englobamento é definitiva, ou seja, absoluta, como será o caso, da generalidade dos rendimentos auferidos por não residentes.

No tocante aos restantes rendimentos igualmente sujeitos às taxas liberatórias do art.º 71.º e art.º 72.º, apesar de excluídas do englobamento nos termos do n.º 3, do art.º 22.º, assiste ao sujeito passivo **Residente** titular desses mesmos rendimentos, a faculdade de os sujeitar ao regime de tributação normal **englobando-os conjuntamente com o seu rendimento global**, de modo a recair também sobre eles a **taxa progressiva e pessoal** que lhe corresponder nos termos do artigo 68.º. É óbvio, que a taxa efetiva que lhe competirá será naturalmente diferente das taxas específicas, proporcionais e reais – as liberatórias – pois entrará em linha de conta com todo o rendimento do contribuinte e ainda com a sua específica situação pessoal e familiar, o que só é possível através do englobamento.



Quanto aos rendimentos **sujeitos a taxas liberatórias e especiais**, há que distinguir entre:

RESIDENTES

- Aqueles que são **definitivamente excluídos** ou totalmente excluídos do englobamento constantes do n.º 3, do art.º 71.º, e todas as alíneas do n.º 4 do mesmo artigo.
- Os que são de **englobamento facultativo ou optativo**, isto é, embora não sejam englobáveis, por estarem sujeitos a taxas liberatórias, assiste ao seu titular residente em território nacional a **faculdade de os englobar** (n.º 6 do art.º 71.º).

Apesar de estes rendimentos serem de englobamento facultativo, não deixam de ser tributados à taxa liberatória correspondente no momento em que são pagos ou atribuídos, assumindo o imposto retido na fonte a natureza de pagamento por conta do imposto devido a final no caso de ser exercida a opção pelo englobamento (n.º 9, do art.º 71.º).

NÃO RESIDENTES

- Relativamente a sujeitos passivos Não residentes, mas residentes em países pertencentes à U.E. e ao Espaço Económico Europeu, assiste opção de **englobamento facultativo ou optativo**, dos rendimentos previstos nas alíneas a) e b) do n.º 2 do art.º 72.º (mais valias imobiliárias, rendimentos de imóveis e rendimentos imputáveis a estabelecimento estável), desde que declarem igualmente os rendimentos obtidos fora do território nacional, para efeitos de determinação da taxa a aplicar.

Para aplicação desta norma a não residentes cujos países pertençam ao Espaço Económico Europeu, depende ainda da condição da existência de intercâmbio de informações em matéria fiscal.¹³

RENDIMENTOS EXCLUÍDOS DE ENGLOBAMENTO

Os rendimentos **definitivamente** (ou totalmente) **excluídos do englobamento**, repartem-se em duas áreas distintas:

Os rendimentos pagos a **não residentes** em Portugal, tributados às taxas de 25%, que são:

- ✓ Os incrementos patrimoniais previstos nas alíneas b) e c) do n.º 1 do artigo 9.º – Alínea d), do n.º 2, do art.º 71.º.
- ✓ Provenientes do trabalho dependente (Categoria A) e de todos os rendimentos profissionais e empresariais (Categoria B) – alínea a) do n.º 4, art.º 71.º
- ✓ Provenientes de pensões levando-se em linha de conta a dedução específica prevista para os residentes (Cat. H) – alínea c), n.º 4, do art.º 71.º
- ✓ Os rendimentos de capitais referidos na alínea m) e n), do n.º 2, do artigo 5.º (royalties da Propriedade Intelectual e Industrial, – quando auferidos por titulares não originários – e outros) – alínea b) do n.º 4 do art.º 71.º

RENDIMENTOS DE ENGLOBAMENTO FACULTATIVO

Podem ser englobados, por opção dos titulares **Residentes** em território português (n.º 6 dos artigos 71.º e n.º 8 do art.º 72.º), os rendimentos sujeitos a taxa liberatória de 28% (n.º 1 do art.º 71.º) e os sujeitos às taxas de 28% e 20% previstas nas alíneas c) a e) do n.º 1 e n.º 5 do art.º 72.º, designadamente:

¹³ Alterado pelo OE de 2023, o qual determina a sujeição a englobamento das mais valias de imóveis em 50% do seu valor, quer seja no caso de alienação quer a cessão onerosa de posições contratuais relativos a bens imóveis.



- Lucros (dividendos) e adiantamento por conta de lucros;
- Juros de depósito à ordem ou a prazo;
- Juros de certificado de depósito;
- Seguros e operações do ramo vida;
- Contas de títulos com garantias de preço ou outras operações similares;
- Rendimentos prediais;
- Pensões de alimentos.

O englobamento por opção, de lucros, adiantamentos por conta de lucros, na parte qualificada como rendimento de capitais, dos rendimentos da associação em participação à quota é feito em 50% do valor sujeito e não isento, desde que estejam cumpridas as seguintes condições:

- A entidade devedora dos lucros seja residente em território português e não isenta de IRC (n.º 1 art.º 40-A);
- A entidade devedora dos lucros seja residente num Estado Membro da EU, que cumpra os requisitos previstos no art.º 2.º da Diretiva n.º 2011/96/EU, do Conselho, de 30 novembro (n.º 4 art.º 40-A).

O exercício da opção pelo englobamento, os quais ficarão, conjuntamente com os demais rendimentos englobados, sujeitos a tributação às taxas gerais previstas no artigo 68.º do Código do IRS, requer, que sejam declarados a totalidade dos rendimentos da mesma categoria, auferidos no ano a que respeita a declaração, incluindo os que foram sujeitos a tributação por retenção na fonte às taxas liberatórias previstas no artigo 71.º do Código do IRS, conforme o disposto no n.º 5 do artigo 22.º do Código do IRS.

DETERMINAÇÃO DE VALORES

REGRAS DE EQUIVALÊNCIA EM MOEDA NACIONAL DE:

A conversão em moeda nacional de rendimentos ou encargos expressos em moeda diferente é feita com observância das seguintes regras, previstas no art.º 23.º:

- Tratando-se de rendimentos transferidos para o exterior, aplicar-se-á o câmbio de venda na data da efetiva transferência ou da retenção na fonte, se houver lugar (alínea a);
- Tratando-se de rendimentos provenientes do exterior, aplicar-se-á o câmbio de compra da data em que aqueles forem pagos ou colocados à disposição do sujeito passivo em Portugal (alínea b);
- Tratando-se de rendimentos obtidos e pagos no estrangeiro que não sejam transferidos para o território português até ao fim do ano, aplicar-se-á o câmbio de compra da data em que aqueles forem pagos ou colocados à disposição do sujeito passivo (alínea c);
- Tratando-se de rendimentos obtidos e pagos em território português, aplicar-se-á o câmbio de compra da data em que aqueles forem pagos ou colocados à disposição do sujeito passivo ou da retenção na fonte se a esta houver lugar (entendimento administrativo);
- Tratando-se de encargos, aplicar-se-á o câmbio de venda da data da efetiva transferência (alínea d);

Se não for possível comprovar qualquer das datas referidas, aplicar-se-á o câmbio de 31 de dezembro do ano a que os rendimentos ou encargos respeitem e se não houver câmbio nas mesmas datas, aplicar-se-á o da última cotação que lhes seja anterior.



RENDIMENTOS EM ESPÉCIE

No art.º 24.º n.º 1 fixam-se as regras, de aplicação sucessiva, de equivalência pecuniária dos rendimentos em espécie:

- O preço tabelado oficialmente;
- A cotação oficial de compra;
- Tratando-se de géneros, a cotação de compra na bolsa de mercadorias de Lisboa ou, não existindo essa cotação, pelo preço médio do respetivo ano ou do último determinado e que constem da estiva camarária;
- O preço de bens e serviços homólogos publicados pelo Instituto Nacional de Estatística;
- Ou o valor de mercado, em condições de concorrência.

VALOR DO USO DE HABITAÇÃO FORNECIDA PELA ENTIDADE PATRONAL

De conformidade com o n.º 2 do art.º 24.º, o rendimento em espécie corresponde à diferença entre o valor do respetivo uso e a importância paga a esse título pelo beneficiário, observando-se na determinação daquele as regras seguintes:

- O valor do uso é igual à renda suportada em substituição do beneficiário;
- Não havendo renda, o valor do uso é igual ao valor da renda condicionada, determinada segundo os critérios legais, não devendo, porém, exceder 1/3 do total das remunerações auferidas pelo beneficiário;
- Quando para a situação em causa estiver fixado por lei subsídio de residência ou equivalente quando não é fornecida casa de habitação, o valor do uso não poderá exceder, em qualquer caso, esse montante.

DIFERENÇA ENTRE A TAXA DE JURO SUPOSTADA E A TAXA DE JURO PARA OPERAÇÕES IDÊNTICAS, EM EMPRÉSTIMOS EFETUADOS PELA ENTIDADE PATRONAL

Para o caso de empréstimos sem juros ou a taxa de juro reduzida, dispõe o n.º 3 do art.º 24º que o rendimento em espécie 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:

- 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
- Na falta de publicação da portaria referida no número anterior da presente alínea, 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;

No caso de empréstimos concedidos ao trabalhador por outras entidades, o rendimento corresponde à parte dos juros, suportada pela entidade patronal.

ACORDOS DE OPÇÃO, DE SUBSCRIÇÃO, DE ATRIBUIÇÃO OU DE RECOMPRA SOBRE BENS OU DIREITOS, NOMEADAMENTE VALORES MOBILIÁRIOS

Nunca antes regulada em dois dos seus aspetos essenciais - momento da exigibilidade do imposto e valor sujeito a tributação - a matéria relativa a acordos de opção, de subscrição, de atribuição ou de recompra de bens ou direitos estabelecidos pela entidade patronal a favor dos seus trabalhadores, bem como a renúncia destes ou a prática de ato de efeito equivalente, perante a entidade patronal ou entidades terceiras, ao exercício dos mesmos direitos, tem agora regras precisas no n.º 4 do art.º 24.º.



Momento da incidência	Forma de determinação do ganho considerado rendimento de trabalho
Exercício da opção ou de direito equivalente	Diferença positiva entre o valor do bem ou direito nessa data e o preço de exercício da opção ou do direito, acrescido este, do valor que eventualmente haja sido pago pelo trabalhador ou membro do órgão social para aquisição do direito.
Subscrição ou exercício de direito de efeito equivalente	Diferença positiva entre o preço de subscrição ou de exercício do direito de efeito equivalente para a generalidade dos subscritores, ou na ausência de outros subscritores, o valor de mercado, e aquele pelo qual o trabalhador ou o membro do órgão social o exerce, acrescido do preço que eventualmente tenha sido pago para aquisição do direito
Alienação, liquidação financeira ou renúncia ao exercício, a favor da entidade patronal ou de terceiros, de opções, direitos de subscrição ou outros de efeito equivalente.	Diferença positiva entre o preço ou valor da vantagem económica recebidos e o que eventualmente tenha sido pago pelo trabalhador ou membro do órgão social pela aquisição das opções ou direitos.
Recompra dos valores mobiliários ou direitos equiparados pela entidade patronal.	Diferença positiva entre o preço ou valor da vantagem económica recebidos e o respetivo valor de mercado ou, caso aquele preço ou valor tenha sido previamente fixado, o quantitativo que tiver sido considerado como valor daqueles bens ou direito (nos planos de opção), ou como o preço de subscrição ou do exercício do direito para a generalidade dos subscritores ou dos titulares do direito (nos planos de subscrição) ou o valor de mercado (nos planos de atribuição).
Plena investidura, pelos trabalhadores ou membros dos órgãos sociais, nos planos de atribuição de valores mobiliários ou direitos equiparados, dos direitos inerentes a esses valores mobiliários.	Diferença positiva entre o valor de mercado à data final do período de restrição e o que eventualmente haja sido pago pelo trabalhador ou membro do órgão estatutário para aquisição daqueles valores ou direitos.

UTILIZAÇÃO PARA USO PESSOAL DE VIATURA QUE GERE ENCARGOS PARA A EMPRESA

O n.º 9) da alínea b) do n.º 3 do art.º 2º estabeleceu como vantagem acessória a atribuição ao trabalhador ou membro de órgão social, para uso pessoal, de viatura que gere encargos para a empresa. Tal atribuição, para ser relevante, deve ser efetuada por acordo escrito, face ao que a lei dispõe. Por uso pessoal deve, naturalmente, entender-se uso particular, uso para fins diversos do interesse da empresa.

Não distinguiu o legislador entre uso estritamente pessoal ou particular e uso misto, ou seja, uso que é feito para satisfação de ambas as finalidades. Não tendo o legislador distinguido, não compete ao intérprete distinguir. Mas a verdade é que a ausência de distinção causa problemas acrescidos na aceitação da tributação do rendimento implícito associado à utilização de viatura para uso pessoal, quando ela é também utilizada em serviço da empresa.

Isto verificando-se o outro pressuposto da tributação que é o da existência de um acordo escrito que atribua a viatura ao trabalhador ou membro de órgão social, incluindo nessa atribuição a possibilidade de a utilizar para uso pessoal. A mera permissão de conduzir uma ou várias viaturas da empresa não pode ser tida como o acordo a que a lei se refere, mas um documento que se destina a comprovar o uso dado à viatura.



Existindo tributação pelo rendimento implícito ou imputado à utilização de viatura que gere encargos para a empresa, o seu valor anual corresponde ao produto de 0,75 por cento do seu valor de mercado reportado a 1 janeiro, pelo número de meses de utilização da mesma.

Fórmula de cálculo:

$$\text{Valor Tributar} = \text{Custo de aquisição} \times 0.75\% \times \text{meses de utilização}$$

AQUISIÇÃO DE VIATURA DA EMPRESA POR TRABALHADOR OU MEMBRO DE ÓRGÃO SOCIAL

No caso de aquisição de viatura pelo trabalhador ou membro de órgão social, o rendimento implícito, previsto como vantagem acessória no n.º 10) da alínea b) do n.º 3 do art.º 2.º, corresponde à diferença positiva entre o respetivo valor médio de mercado, definido por portaria do Ministro das Finanças e o somatório dos rendimentos anuais tributados como decorrentes da atribuição do uso com a importância paga a título de aquisição.

Assim, nos termos da Portaria n.º 383/2003, de 14 de maio:

Para efeitos do disposto no n.º 7 do art.º 24.º do Código do IRS, o valor de mercado é o resultante, da diferença entre o valor de aquisição e o produto desse valor pelo coeficiente de desvalorização acumulada correspondente ao número de anos do veículo, de acordo com a seguinte tabela:

TABELA DE DESVALORIZAÇÃO ANUAL

Idade do veículo	Desvalorização anual	Desvalorização acumulada
0	0,00	0,00
1	0,20	0,20
2	0,15	0,35
3	0,10	0,45
4	0,10	0,55
5	0,10	0,65
6	0,05	0,70
7	0,05	0,75
8	0,05	0,80
9	0,05	0,85
10 ou superior	0,05	0,90

De forma a assegurar que a viatura adquirida pelo trabalhador ou membro de órgão social mantenha um valor residual mínimo, da aplicação do coeficiente constante da tabela, nunca poderá resultar um valor inferior a 10% do seu valor de aquisição no ano da matrícula.

Cálculo:

Valor de Mercado = Valor de Aquisição – (Valor de aquisição X coeficiente da Port. 383/03)

Rendimento sujeito = Valor Mercado - (Rendimentos Anuais tributados como rendimentos da atribuição do uso + valor pago pelo empregado pela aquisição da viatura)

RENDIMENTOS LITIGIOSOS E RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES

RENDIMENTOS LITIGIOSOS (ART.º 62.º)

Os rendimentos dependentes de decisão judicial deverão ser englobados na declaração do



ano do trânsito em julgado da decisão.

RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES (ART.º 74.º)

Com o objetivo de minimizar os efeitos progressivos das taxas do IRS os rendimentos relativos a anos anteriores serão divididos pelo número de anos a que respeitam, sendo o quociente dessa divisão adicionado aos rendimentos do ano para efeitos de determinação da taxa que irá ser aplicada à globalidade dos rendimentos recebidos nesse ano.

DETERMINAÇÃO DO RENDIMENTO LÍQUIDO DE CADA CATEGORIA

Para se obter o **rendimento coletável** impõe-se que observemos os seguintes procedimentos:

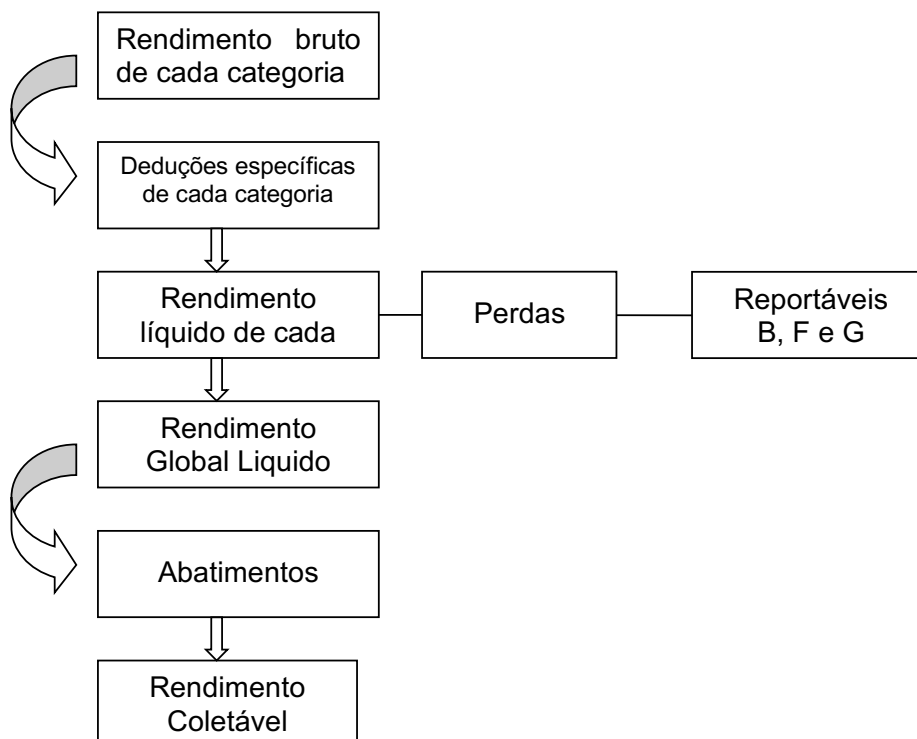
1. CALCULAR O RENDIMENTO GLOBAL LÍQUIDO:

Determinando o rendimento líquido de cada uma das categorias de rendimentos englobados:
(Rendimento Bruto – Deduções Específicas respetivas)

Se em alguma categoria se apurar prejuízo, verificar se há lugar à comunicabilidade dessa perda no próprio ano ou se deve fazer reportar o prejuízo para o ano seguinte (art.º 55.º).

2. DEDUZIR AO RENDIMENTO GLOBAL LÍQUIDO OS ABATIMENTOS CONSTANTES DE LEGISLAÇÃO AVULSA E DO ARTIGO 56.º

OBTÉM-SE ASSIM O **RENDIMENTO COLECTÁVEL**.





CATEGORIA A - RENDIMENTOS DO TRABALHO DEPENDENTE

DEDUÇÕES ESPECÍFICAS

O regime da dedução específica, depois de cuja aplicação se determina rendimento líquido, da categoria A, encontra-se consagrado nos artigos 25.º e 27.º.

Os rendimentos brutos de trabalho dependente beneficiam de uma dedução específica, na maior parte das situações uma dedução standard, correspondente à dedução de base ou ao valor das contribuições para regimes de proteção social obrigatórios quando superiores.

Assim, aos rendimentos brutos da Categoria A deduzir-se-ão, por cada titular que os tenha auferido:

- € 4 104,00 (alínea a) do n.º 1 art.º 25.º);
- Indemnizações pagas pelo trabalhador por rescisão unilateral do contrato de trabalho, correspondentes ao aviso prévio ou em resultado de sentença judicial ou acordo judicialmente homologado (alínea b) do n.º 1 art.º 25.º);
- As quotizações sindicais, na parte em que não constituam contrapartida de benefícios de saúde, educação, apoio à terceira idade, habitação, seguros ou segurança social e desde que não excedam em relação a cada sujeito passivo, 1% do rendimento bruto desta categoria, sendo acrescidas de 50% (alínea c) do n.º 1 art.º 25.º);
Ou se superior ao valor da alínea a)
- As contribuições obrigatórias para regimes de segurança social (n.º 2 art.º 25.º).

A dedução prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 25.º poderá ser elevada até 75% de 12 vezes o valor da IAS¹⁴ (**€ 4 275**) desde que a diferença resulte de quotas para ordens profissionais obrigatórias, indispensáveis ao exercício da respetiva atividade desenvolvida exclusivamente por conta própria (n.º 4 art.º 25.º).

PROFISSÕES DE DESGASTE RÁPIDO

Face do disposto no n.º 1 do art.º 27.º, são integralmente dedutíveis ao respetivo rendimento as importâncias despendidas na constituição de seguros de doença, de acidentes pessoais e de seguros de vida que garantam exclusivamente os riscos de morte, invalidez ou reforma por velhice, neste último caso desde que o benefício seja garantido após os 55 anos de idade, desde que os mesmos não garantam o pagamento e este se não verifique, nomeadamente, por resgate ou adiantamento, de qualquer capital em dívida durante os primeiros cinco anos. Estes seguros deverão apresentar-se conexos com três tipos de profissão:

- Praticantes desportivos,
- Mineiros
- e
- Pescadores.

¹⁴ O valor a considerar, terá por base o valor de € 475 (valor da RmN em 2010), enquanto a IAS não atingir esse valor



CATEGORIA B - RENDIMENTOS EMPRESARIAIS E PROFISSIONAIS

FORMAS DE DETERMINAÇÃO DO RENDIMENTO LÍQUIDO

A Lei n.º 30-G/2000, de 29/12 veio introduzir profundas alterações quer no âmbito da incidência real do IRS, quer a nível da determinação do rendimento líquido da atual categoria B, a qual corresponde a uma fusão das anteriores categorias B (Rendimento de Trabalho Independente), C (Rendimentos Comerciais e Industriais) e D (Rendimentos agrícolas, silvícolas e pecuários).

Neste sentido, verifica-se que a determinação dos rendimentos profissionais e empresariais assentam, a partir de 2001.01.01, nas seguintes formas de avaliação:

- *Indireta* (aplicando-se o regime simplificado de tributação, ou as regras da categoria A, ou ainda outros métodos de avaliação indireta).
- *Direta* (com base na contabilidade organizada ou no regime dos atos isolados)

Da aplicação das várias situações previstas nos arts. 28º, 30º e 31º do CIRS, teremos, em resumo diversas formas de determinação do rendimento líquido da Categoria B

Regimes Principais:

- Regime simplificado de tributação (art.º 28º n.º 1 al. a) e art.º 31º)
- Regime de contabilidade organizada (art.º 28º n.º 1 al. b), art.º 32º e 33º)

Outras formas de determinação do resultado líquido:

- Opção pelas regras aplicáveis à Cat. A (art.º 28º n.º 8)
- Opção pelas regras aplicáveis à Cat. F (art.º 28º n.º 14)
- Atos isolados (art.º 30º)

REGIME SIMPLIFICADO

O regime simplificado é um método que se aplica aos sujeitos passivos que, exercendo uma atividade empresarial ou profissional, não tenham ultrapassado no período de tributação imediatamente anterior, um montante anual ilíquido de rendimentos desta categoria de € 200 000.

O facto dos sujeitos passivos possuírem contabilidade organizada, ainda que legalmente obrigados, como é o caso dos titulares de Estabelecimentos Individuais de Responsabilidade Limitada (EIRL), **não releva** como facto impeditivo de aplicação do regime simplificado.

O regime simplificado poderá ser afastado pelo sujeito passivo que manifeste essa vontade, na declaração de início ou na declaração de alterações a apresentar até ao fim do mês de março do ano em que se pretende a determinação do rendimento líquido com base na contabilidade, a qual deverá ser organizada de acordo com o disposto no CIRC.

No ano de início de atividade, o enquadramento é feito em conformidade com a projeção anual dos proveitos estimados, assim:

- Se essa projeção se situar dentro do limite referidos, o sujeito passivo fica integrado, no ano de início de atividade, no regime simplificado, exceto se optar desde logo pelo regime de contabilidade organizada;
- Se a projeção ultrapassar o limite, o sujeito passivo fica de imediato obrigado ao regime de contabilidade organizada, por obrigação, no ano de início.



Cessa a aplicação do regime simplificado para os sujeitos passivos que em dois anos consecutivos tenham ultrapassado o limite suprarreferido, ou num único exercício em montante superior a 25%, ou seja, se ultrapassar o montante de € 250 000 de rendimentos.

No regime simplificado, os rendimentos profissionais e empresariais, ficam sujeitos a imposto desde que, para efeitos de IVA:

- ✓ Seja obrigatória a emissão de fatura, ou documento equivalente;
- ou
- ✓ Não sendo obrigatória a sua emissão, desde o momento do pagamento ou colocação à disposição dos respetivos titulares.

As importâncias recebidas a título de provisão, adiantamento ou qualquer outro, destinadas a custear despesas da responsabilidade dos clientes serão considerados como receita no ano posterior ao do seu recebimento, sem contudo, exceder a apresentação das conta final relativamente ao trabalho prestado.

Na transmissão onerosa de direitos sobre bens imóveis o valor de venda a considerar será o valor definitivo que servir de base na liquidação do Imposto Municipal s/ as Transmissões de Imóveis, se o mesmo for superior ao valor do contrato de transmissão, salvo se for feita prova de que o valor de realização é inferior. Esta prova deve ser efetuada de acordo com o procedimento previsto no art.º 139.º do CIRC.

Os subsídios e subvenções não destinados à exploração, são considerados, em frações iguais, durante 5 anos, sendo o primeiro o do recebimento. No último ano de aplicação do regime simplificado será de considerar a totalidade do valor não tributado.

DETERMINAÇÃO DO RENDIMENTO LÍQUIDO

O rendimento líquido a englobar no âmbito deste regime, determina-se pela aplicação ao rendimento de indicadores de base técnico - científica determinados para os diferentes sectores de atividade.

Enquanto não forem aprovados aqueles indicadores, ou seja, na sua ausência, o rendimento líquido será determinado, com a aplicação dos seguintes **coeficientes**:

- 15%, a aplicar ao valor das vendas de mercadorias ou produtos (excluindo variação de produção)
- 15% sobre os rendimentos derivados do exercício de atividades hoteleiras e similares, de restauração e bebidas;
- 75% aos rendimentos das atividades profissionais especificamente previstas na tabela a que se refere o art.º 151.º do CIRS;
- 35% aos rendimentos de outras prestações de serviço não previstas nas alíneas anteriores e atividades de alojamento local nas modalidades de moradia e apartamento;
- 50% aos rendimentos de atividades de alojamento local nas modalidades de moradia e apartamento exercidas em zonas de contenção;
- 95% dos rendimentos provenientes de:
 - Contratos que tenham como objeto a cessão ou utilização temporária da propriedade intelectual ou industrial ou a prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico;



- Rendimentos de capitais imputáveis a atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais;
- Resultado positivo de rendimentos prediais imputáveis a atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais;
- Saldo positivo das mais e menos-valias e aos restantes incrementos patrimoniais;
- 30% sobre os subsídios ou subvenções não destinados à exploração;
- 10% sobre os subsídios destinados à exploração e restantes rendimentos da Categoria B não previstos nas outras alíneas;
- 100% aos rendimentos decorrentes de prestações de serviços efetuadas pelo sócio a uma sociedade abrangida pelo regime da transparência fiscal da qual é sócio, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 6.º do Código do IRC, ou, a sociedades nas quais, durante mais de 183 dias do período de tributação:
 - o sujeito passivo detenha, direta ou indiretamente, pelo menos 5% das respetivas partes de capital ou direitos de voto;
 - o sujeito passivo, o cônjuge ou unido de facto e os ascendentes e descendentes destes, detenham no seu conjunto, direta ou indiretamente, pelo menos 25% das respetivas partes de capital ou direitos de voto.

No início de atividade e no período de tributação seguinte, desde que nesses períodos o sujeito passivo não obtenha rendimentos da Categoria A ou H, os coeficientes de 0,75, 0,35 e 0,10 são reduzidos, respetivamente em 50% e 25%. Esta redução não se aplica nos casos em que tenha ocorrido cessação de atividade há menos de 5 anos.

Os sujeitos passivos que obtenham rendimentos sujeitos aos coeficientes 75% e 35%, após a aplicação desses coeficientes, podem deduzir, até à concorrência do rendimento líquido assim obtido, 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.

Ao rendimento tributável apurado com base na aplicação dos coeficientes (0,75 e 0,35) no âmbito do regime simplificado, deve acrescer a diferença positiva entre 15 % dos rendimentos brutos das prestações de serviços e o somatório das seguintes importâncias:

- a) O montante de € 4.104 (valor da dedução específica dos rendimentos do trabalho dependente) ou, quando superior, os montantes comprovadamente suportados com contribuições obrigatórias para regimes de proteção social, que não sejam já dedutíveis no âmbito deste regime;
- b) Despesas com pessoal e encargos a título de remunerações, ordenados ou salários, comunicados pelo sujeito passivo à AT;
- c) Rendas de imóveis afetas à atividade empresarial ou profissional que constem de faturas e outros documentos, comunicados à AT;
- d) 1,5% do valor patrimonial tributário dos imóveis afetos à atividade empresarial ou profissional ou, quanto aos imóveis afetos a atividades hoteleiras ou de alojamento local, 4% do respetivo valor patrimonial tributário, de que o sujeito passivo seja o proprietário, usufrutuário ou superficiário;
- e) Outras despesas com a aquisição de bens e prestações de serviços relacionadas com a atividade, (eletricidade, água, transportes e comunicações, rendas, contencioso, seguros, rendas de locação financeira) que constem de faturas comunicadas à AT ou emitidas no Portal das Finanças;
- f) Importações ou aquisições intracomunitárias de bens e serviços relacionados com a atividade.



As despesas e encargos previstos nas alíneas c), d) e e) do n.º 13 do art.º 31 CIRS, quando apenas parcialmente afetos à atividade empresarial e profissional, são considerados em apenas 25 % do seu valor.

Ao rendimento líquido poderão ser deduzidos os prejuízos fiscais apurados em anos anteriores, de acordo com o disposto no n.º 1 do artigo 52.º do CIRC, ou seja, até à concorrência de 70% do rendimento líquido¹⁵.

Os valores de base necessários para o apuramento do rendimento podem ser corrigidos pela Administração com recurso a métodos indiretos.

Não é aplicável, no regime simplificado, **a tributação autónoma** prevista no n.º 2 do artigo 73.º do CIRS, no que respeita às despesas de representação e encargos com viaturas ligeiras de passageiros, barcos de recreio, aeronaves de turismo, motos ou motocicletas.

TRIBUTAÇÃO SEGUNDO AS REGRAS DA CATEGORIA A

Os sujeitos passivos que cumpram, cumulativamente, os seguintes requisitos, poderão optar pela tributação segundo as regras da Categoria A:

- Reúnam as condições para serem tributados pelo regime simplificado;
- Não tenham optado pela contabilidade organizada;
- Tenham prestado serviços para uma única entidade.

Esta opção deverá ser feita, anualmente, na declaração de rendimentos.

Este “sub-regime” consubstancia-se em os sujeitos passivos, que reúnam as referidas condições, serem tributados como se os rendimentos auferidos pertencessem à Categoria A, tendo por isso, para apuramento do resultado líquido a dedução prevista no art. 25.º do CIRS.

A opção não retira ao sujeito passivo a qualidade de titular de rendimentos da Categoria B, designadamente para efeitos declarativos (declaração de início, de cessação e declaração anual).

TRIBUTAÇÃO SEGUNDO AS REGRAS DA CATEGORIA F

Com a publicação da Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro, Lei do Orçamento de Estado para 2017, foi aditado o n.º 14 ao artigo 28.º do Código do IRS, que permitiu aos titulares de rendimentos da exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento poderem, a cada ano, optar pela tributação de acordo com as regras estabelecidas para a categoria F.

Por se tratar de rendimentos tributados de acordo com as regras estabelecidas para a categoria F, as deduções ao referido rendimento serão as constantes nos n.ºs 1 a 8 do artigo 41.º do Código do IRS, que estabelece que aos rendimentos brutos se deduzem, desde que documentalmente comprovados, relativamente a cada prédio ou parte do 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 relativamente a depreciações e dos relativos a mobiliário, eletrodomésticos e artigos de conforto ou decoração.

¹⁵ OE de 2023 determina a redução para 65%.



ATOS ISOLADOS

Consideram-se atos isolados os que:

- Resultem de prática não reiterada;
- Não sejam previsíveis.

O artigo 30.º do CIRS refere que na determinação do rendimento dos atos isolados, se aplicam-se os coeficientes previstos para o regime simplificado, quando o respetivo rendimento anual ilíquido seja inferior ou igual a (euro) 200 000.

Sendo o rendimento anual ilíquido superior a (euro) 200 000, aplicam-se, com as limitações previstas no art.º 33.º, as regras aplicáveis aos sujeitos passivos com contabilidade organizada.

AVALIAÇÃO DIRECTA

COM BASE NA CONTABILIDADE ORGANIZADA

Para a determinação do rendimento do sujeito passivo com contabilidade organizada (por opção ou por exigência legal), o legislador remete para as regras do Código do IRC, ressalvando a especificidade da tributação das pessoas singulares.

Dispõe o art.º 32.º do CIRS que na determinação dos rendimentos empresariais e profissionais das pessoas singulares, seguir-se-ão as regras estabelecidas no Código do IRC **relativas à determinação da matéria coletável das pessoas coletivas**, com as adaptações resultantes dos artigos constantes do CIRS, nomeadamente os art.º 33.º, 34.º, 35.º, e 36.º.

A especificidade da tributação das pessoas singulares exige que se adaptem as regras daquele código do IRC destinadas às pessoas coletivas, ao modelo tributário criado para os contribuintes individuais.

Desde logo, sobressai a especificidade decorrente do disposto no n.º 1 do art.º 29.º do CIRS: **«Na determinação do rendimento só são considerados proveitos e custos os relativos a bens ou valores que façam parte do ativo da empresa individual do sujeito passivo ou que estejam afetos às atividades empresariais e profissionais por ele desenvolvidas».**

O que significa, que na determinação do rendimento ilíquido (bruto) dos sujeitos passivos só são considerados «proveitos» e «custos» **os relacionados com bens ou valores afetos a atividade profissional, comercial, industrial ou agrícola por eles exercida, ou que «façam parte do ativo imobilizado da empresa individual»** ao invés do que se verifica a nível do IRC, cuja tendência é bem mais abrangente, aglutinando todo o movimento económico desenvolvido pela pessoa coletiva, no intuito de tributar a totalidade do «rendimento lucrativo» por ela obtido.

Os nºs 2 e 3 do artigo 29.º CIRS, contêm regras próprias relativas ao aspeto quantitativo do elemento objetivo da incidência, no âmbito da Cat. B. Nos seus termos o apuramento de resultados a que haja lugar naquela categoria, por virtude da prática de atos de afetação ou de transferência de bens será efetuado tendo em conta o seu «valor de mercado» à data da prática dos atos.

Este «valor de mercado» tanto pode equiparar-se a «valor de aquisição» como a valor de realização, tudo dependendo da natureza dos factos que determinam o apuramento dos



ganhos (afetação ou transferência), como atrás já foi referido, quando tratamos a incidência daquela categoria.

No caso de transferência para o património particular de imóveis afetos à atividade empresarial e profissional e caso sobre aqueles tenham sido praticadas depreciações ou imparidades aceites fiscalmente como gastos, deve no ano da transferência e em cada um dos três anos seguintes acrescer $\frac{1}{4}$ do valor dos gastos antes referidos.

CUSTOS PLURIANUAIS

Contempla o art.º 34.º do CIRS outra particularidade relativamente às regras do IRC, quanto à dedução dos «custos das explorações plurianuais» tendo em vista as explorações silvícolas exercidas por pessoal singulares.

Determina aquele artigo 34.º do IRS que:

«A parte dos encargos das explorações silvícolas plurianuais suportados durante o ciclo de produção equivalente à percentagem que a extração efetuada no exercício represente na produção total do mesmo produto e ainda não considerada em exercício anterior, seja atualizada pela aplicação dos coeficientes constantes da portaria a que se refere o art.º 50.º»
– **coeficientes de correção monetária.**

Procura este normativo colmatar assim os efeitos da inflação e da consequente desvalorização monetária, tendo em conta a concreta situação das «explorações silvícolas plurianuais», que, como todos sabemos, se caracterizam por ciclos de produção relativamente longos, dependendo da espécie arbórea explorada.

Por exemplo a exploração de um pinhal, de um montado (sobreiros) ou de um eucaliptal, têm ciclos de produção diferenciados.

Normalmente a imputação dos «custos» não pode ser feita anualmente, como é vulgar nas restantes atividades agrícolas, daí, permitir-se que a imputação seja diferida para o momento em que ocorram «os proveitos» correspondentes. E, além disso, permite-se que os encargos que não tenham sido considerados em exercícios anteriores possam ser atualizados pelos coeficientes que anualmente são publicados em Portaria do Ministro das Finanças, visando corrigir os efeitos da desvalorização da moeda.

VALORIMETRIA DAS EXISTÊNCIAS

Ainda relacionado com a determinação do lucro das atividades agrícolas dos empresários individuais, enquadráveis na categoria B, importa ter presente a especificidade que decorre do art.º 35.º, ao dispor que pode ser sempre utilizado o critério valorimétrico das existências referido no n.º 5 do art.º 26.º do Código do IRC, que é a constante da alínea c) do respetivo n.º 1 daquele artigo – consiste em valorizar as existências a partir dos preços de venda deduzidos da margem normal de lucro. Prevê aquele n.º 5, que a margem normal de lucro, quando não seja facilmente determinável, possa ser substituída por uma dedução não superior a 20 por cento do preço da venda. Estabelece ainda, que aquele critério só será aceite nos sectores de atividade em que o cálculo do **custo de aquisição ou do custo de produção** se torne excessivamente oneroso ou não possa ser apurado com razoável rigor.

Na determinação do rendimento tributável das pessoas singulares são aplicáveis os artigos 17.º e seguintes do CIRC considerando-se «proveitos ou ganhos» os referidos no art.º 20.º, as «variações patrimoniais» definidas no art.º 21.º e é de atender ainda ao regime dos «subsídios ou subvenções» estabelecido no art.º 22.º, sem descurarmos o disposto no art.º 36.º do CIRS, segundo o qual, podem ser incluídos no lucro tributável em frações iguais durante 5 anos, os



subsídios de exploração a atividades agrícolas, silvícolas, pecuárias ou de pesca, que sejam pagos sob a forma de prémios pela ocorrência de algum dos factos nele previstos (abandono de atividade, arranque de plantações ou abate de efetivos).

Relativamente aos «custos ou perdas» e às «variações patrimoniais negativas» é de ter em atenção as regras constantes dos artigos 23.º e 24.º, sem perder de vista as particularidades que se referiram anteriormente.

Quanto à valorimetria das existências e à mudança de critérios valorimétricos há que observar o disposto nos artigos 26.º e 27.º, sem esquecer também a particularidade prescrita no art.º 35.º do CIRS para os lucros agrícolas.

Quanto ao regime das reintegrações e amortizações, observar-se-á o estabelecido nos artigos 28.º a 33.º Relativamente ao regime das provisões atender-se-á ao fixado nos artigos 34.º a 38.º Estabelecem ainda os artigos 39.º a 42.º, o regime de outros encargos (créditos incobráveis, realizações de utilidade social, donativos para fins culturais, etc.).

ENCARGOS NÃO DEDUTÍVEIS PARA EFEITOS FISCAIS

Para além das limitações previstas no Código do IRC, não são dedutíveis, para efeitos de determinação do rendimento da Categoria B, os seguintes encargos (artigo 33.º CIRS):

- ✓ 100% das remunerações do titular dos rendimentos, das ajudas de custo, da utilização de viatura do próprio, subsídios de refeição e outras prestações de natureza remuneratória;
- ✓ A Portaria 1041/2001, de 28 de agosto, fixou, para efeitos do disposto no artigo 33º do CIRS, o número máximo de veículos e respetivo valor por sujeito passivo
- ✓ 100% das despesas ilícitas, designadamente as que decorram de comportamentos que fundadamente indiciem a violação da legislação penal portuguesa, mesmo que ocorridos fora do âmbito territorial da sua aplicação

Refere ainda o n.º 6 do mesmo artigo que se a atividade for exercida em conjunto com outros profissionais, os encargos dedutíveis são rateados em função da respetiva utilização ou, na falta de elementos que permitam o rateio, proporcionalmente aos rendimentos brutos auferidos.

TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA

Face ao disposto no art.º 73.º do CIRS, são tributadas autonomamente as seguintes despesas:

- Não documentadas - taxa = 50%
- As importâncias pagas ou devidas, a qualquer título, a pessoas singulares ou coletivas residentes fora do território português nos termos previstos no n.º 6 do art.º 73.º - taxa = 35%

Encargos dedutíveis relativos a despesas de:

- Representação - taxa = 10%
- Ajudas de custo e compensação pela deslocação em viatura própria, exceto se faturadas a clientes ou sujeitas a IRS na esfera do beneficiário - taxa = 5%
- Encargos **não dedutíveis** com ajudas de custo e compensação pela deslocação suportada por sujeitos passivos que apresentem prejuízos fiscais nesse exercício - taxa = 5%

Taxas de tributação autónomas que incidem sobre os encargos dedutíveis relativamente a viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, com exceção das movidas exclusivamente a energia elétrica:



VIATURAS	Valor de aquisição inferior a € 20 000	Valor de aquisição igual ou superior a € 20 000
Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas híbridas plug-in	5%	10%
Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas movidas a GPL ou GNV	7,5%	15%
Restantes viaturas ligeiras de passageiros ou mistas	10%	20%

O n.º 4 do art.º 73.º enuncia, *a título exemplificativo*, o que se deve considerar como **despesas de representação**, salientando os encargos seguintes:

- Suportados com refeições;
- Refeições;
- Viagens e passeios;
- Espetáculos,

Oferecidos no país ou no estrangeiro a clientes, ou a fornecedores, ou ainda a quaisquer outras pessoas ou entidades.

O n.º 5 do art.º 73.º enuncia, *a título exemplificativo*, o que se deve considerar como encargos relacionados com **viaturas ligeiras de passageiros, ou mistas, motos e motociclos**:

- As reintegrações
- Rendas ou alugueres
- Seguros e combustíveis
- Despesas com a manutenção e conservação
- Impostos sobre a sua posse ou utilização

APLICAÇÃO DE MÉTODOS INDIRETOS NA DETERMINAÇÃO DO RENDIMENTO LÍQUIDO

O lucro tributável poderá determinar-se por métodos indiretos, como prevê a Lei Geral Tributária (artigos 87.º a 89º), quando ocorra algum dos seguintes factos:

- Inexistência, insuficiência, falta ou atraso na escrituração ou irregularidades na organização ou execução da contabilidade;
- Recusa de exibição da contabilidade, dos livros e outros documentos legalmente exigidos, sua ocultação, destruição, falsificação ou viciação;
- Existência de diversas contabilidades com o propósito de simulação da realidade perante a administração tributária;
- Erros e inexatidões na contabilidade das operações não supridos no prazo legal.

O atraso na execução da contabilidade, bem como a não exibição imediata, só determinarão a aplicação de métodos indiretos após o decurso do prazo que for fixado (de 5 a 30 dias) para a regularização ou apresentação a escrita ou dos documentos.

A determinação do lucro tributável por este método far-se-á de acordo com as regras estabelecidas no CIRC

TRANSPARÊNCIA FISCAL

O artigo 20.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS) determina que os valores a imputar pelos sócios de sociedades de transparência fiscal (percentagem da matéria coletável ou adiantamentos por conta de lucros), se integrem a título de **rendimento líquido** na Categoria B (rendimentos empresariais e profissionais).



CATEGORIA E – RENDIMENTOS DE APLICAÇÃO DE CAPITALIS

Não há lugar a deduções específicas nos rendimentos de capitais, pelo que o rendimento bruto é igual ao rendimento líquido.

ENGLOBAMENTO DE 50% DOS LUCROS RECEBIDOS

O método de atenuação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos vigente é o método da isenção. Os lucros, ainda que representados sob a forma de dividendos, sujeitos e não isentos de IRC, quando englobados por opção, é feito em apenas em 50 % do seu quantitativo, como se acolhe do art.º 40.º-A.

Esta regra **não é aplicável aos lucros obtidos fora do território português** que, por isso, são obrigatoriamente englobados pela sua totalidade.

Esta medida é igualmente aplicável aos lucros distribuídos por entidade residente noutro Estado membro da União Europeia que preencha os requisitos e condições estabelecidos no artigo 2.º Diretiva n.º 2011/96/UE, do Conselho, de 30 de novembro, relativa ao regime fiscal comum aplicável às sociedades-mães e sociedades afiliadas de Estados membros diferentes.

O sujeito passivo deve dispor de prova de que a entidade cumpre os requisitos e condições antes mencionados, efetuada através de declaração confirmada e autenticada pelas autoridades competentes do Estado membro da residência da sociedade.

CATEGORIA F - RENDIMENTOS PREDIAIS

DEDUÇÕES DE ENCARGOS

Aos rendimentos brutos da categoria F provenientes das rendas, dos prédios rústicos, urbanos e mistos pagas ou colocadas à disposição dos respetivos titulares, bem como de outros rendimentos que nos termos do artigo 8.º, sejam havidos como rendas, 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.

O IMI e o Imposto de Selo pagos num determinado ano, apenas são dedutíveis quando respeitem a rendimentos objeto de tributação nesse ano.

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

Em caso de fração autónoma são também dedutíveis outros encargos que o condomínio tenha, nos termos da lei civil, obrigado a suportar e que sejam efetivamente pagos pelo sujeito passivo.

Não haverá lugar a qualquer dedução, quando se trate de rendimento derivado de um contrato de sublocação (al. c) do n.º 2, art.º 8.º), porquanto a parte a tributar, corresponde à diferença entre o valor da renda ou da importância recebida e a parte paga, não beneficiando de qualquer dedução. Portanto essa diferença a que se refere a alínea c), no n.º 2, do art.º 8.º, é um rendimento líquido por natureza, pois não tem quaisquer deduções.



De resto, compreende-se que assim seja, em sintonia com o princípio expresso no n.º 1 do art.º 41.º, já que, não é ao sublocador que incumbe suportar os encargos de manutenção e de conservação do prédio, mas sim, ao proprietário do prédio.

CATEGORIA G - INCREMENTOS PATRIMONIAIS

Regra Geral: Não são efetuadas quaisquer deduções aos rendimentos qualificados como incrementos patrimoniais, com exceção dos rendimentos de mais-valias.

Exceção: Rendimentos de mais-valias

Em relação ao apuramento do rendimento líquido da categoria G, verifica-se que o legislador só permite a existência de deduções específicas no âmbito dos rendimentos de mais-valias, conforme resulta da leitura do artigo 42.º.

Desta forma, o legislador estabeleceu um conjunto de regras para o apuramento do valor sujeito a tributação, o qual é o correspondente ao saldo apurado entre as mais-valias e as menos-valias realizadas no mesmo ano, determinadas nos termos dos artigos 43.º a 52.º do CIRS.

Para se chegar ao saldo, é necessário saber primeiro como se determina o valor dos «ganhos» obtidos em cada transmissão pelas mais-valias realizadas ou das «perdas» sofridas por menos-valias verificadas ao longo do mesmo ano.

Nos termos do n.º 4 do art.º 10.º, o “ganho” é, em regra, constituído pela diferença entre o Valor de Realização e o Valor de Aquisição.

O CIRS estabelece nos artigos 44.º a 49.º várias regras que nos permitem determinar os valores, definindo, por um lado, critérios para se encontrar o valor pelo qual os bens foram adquiridos (Valor de Aquisição) e por outro, o valor pelo qual os bens são alienados (Valor de Realização), visando com umas e outras dotar a Administração Tributária de meios seguros e eficazes, que a acautelam contra eventuais simulações entre comprador e vendedor, sem embargo de lhe assistir meios de reagir, quando entenda que há divergência de Valores (art.º 52.º).

Assim, os elementos determinantes para o apuramento das mais-valias ou das menos-valias obtidas em cada operação são:

- Valor de realização;
- Valor de aquisição;
- Despesas ou encargos de valorização e de aquisição e alienação;
- Correção monetária, quando a lei lhes confira relevância.

VALOR DE REALIZAÇÃO

No art.º 44.º encontramos os critérios que nos permitem determinar o valor de realização (ou de alienação) dos diversos tipos de bens ou direitos, estabelecendo a alínea d) do n.º 1 a regra geral, «o valor de realização é o valor da respetiva contraprestação»

Para além desta regra geral, as restantes alíneas do n.º 1 do art.º 44.º, estabelecem regras especiais, para determinar o Valor de Realização, consoante a espécie do ato que origine o ganho de Mais-valia.



Assim, nos termos das alíneas do art.º 44.º o Valor de Realização será respetivamente:

No caso de TROCA (PERMUTA):

- O valor atribuído no contrato aos bens ou direitos recebidos, ou valor de mercado, acrescido da importância a receber ou diminuído da importância a pagar.

Note-se que ainda que se trate de permuta por bens futuros qualquer destes valores se reportará à data em que for celebrado o contrato, (n.º 3 do art.º 44.º).

No caso de EXPROPRIAÇÃO:

- O valor da indemnização recebida, seja qual for o modo da sua determinação.

Nos atos de afetação/transferência de quaisquer bens INTERPATRIMONIAL:

- O valor de mercado à data de ocorrência dos atos.

Importa assinalar, por um lado, a equiparação a «*valor de realização*» do valor de mercado atribuído e por outro, a regra de que prevalecerá o «*valor corrigido*» pela AT, nos termos e nas circunstâncias do n.º 4 do art.º 29.º (al. c) do n.º 1, art.º 44.º e n.º 4)

Este «valor de mercado» que aqui (na esfera do particular), é equiparado a «valor de realização», constituirá também o «valor de aquisição» no apuramento da Mais-Valia quando, na esfera da atividade empresarial e profissional para a qual se movimentaram os bens, ocorra a sua alienação onerosa ou qualquer outro facto que determine o apuramento de resultados em condições análogas (art.º 29.º, n.º 2).

Apesar de enunciar diversos critérios, ressalva o n.º 2 do art.º 44.º, que se tratando de direitos reais sobre bens imóveis, prevalecerá sempre, o valor de liquidação para efeitos da IMT, se for superior a qualquer dos valores indicados nas alíneas a), b) e f), exceto se for feita prova de que o valor de realização foi inferior. A prova deve ser efetuada de acordo com o art.º 139.º do CIRC.

No caso de valores mobiliários:

- Alienados pelo titular dos direitos de exercício de «warrants» autónomos de venda, o valor de mercado na data do exercício;
- No caso de recompra, pela entidade patronal, não havendo preço previamente estabelecido, o valor de mercado à data da recompra; ou
- Nos restantes casos, o valor da contraprestação.

VALOR DE AQUISIÇÃO

Ao estabelecer os critérios de determinação do VALOR DE AQUISIÇÃO, reparte-os o legislador em função da forma como os bens tenham sido adquiridos pelo alienante a:

- ❖ Título **gratuito**
- ❖ Título **oneroso**
- ❖ Por **transferência de bens** da empresa para o património particular do empresário

À semelhança do que se verifica na determinação do Valor de Realização, também aqui na determinação do Valor de Aquisição há um claro apelo, às regras constantes do Código da Sisa/IMT e do Imposto sobre Sucessões e Doações/Imp. Selo, quer quando estejam em causa bens imóveis, quer relativamente a outras espécies de bens.



Assim, o Valor de Aquisição obter-se-á da seguinte forma:

BENS OU DIREITOS ADQUIRIDOS A TÍTULO GRATUITO:

- Valor de aquisição será o que serviu de base ao cálculo do imposto selo sobre transmissões gratuitas, ou
- O que lhe serviria de base caso fosse devido (alíneas a) e b) n.º 1 do art.º 45.º).

No entanto, tratando-se de direitos reais sobre bens imóveis ou valores mobiliários adquiridos por **doação** isenta dos termos da alínea e) do art.º 6.º do Código do Imposto de Selo, considera-se valor de aquisição:

- No caso de imóveis, o valor patrimonial tributário constante da matriz até aos dois anos anteriores à doação (alínea a) do n.º 3 do art.º 45.º do CIRS);
- No caso de valores mobiliários, o valor que serviria de base à liquidação do imposto do selo, caso este fosse devido, até aos dois anos anteriores à doação (alínea b) do n.º 3 do art.º 45.º do CIRS).

BENS OU DIREITOS ADQUIRIDOS A TÍTULO ONEROSO:

IMÓVEIS

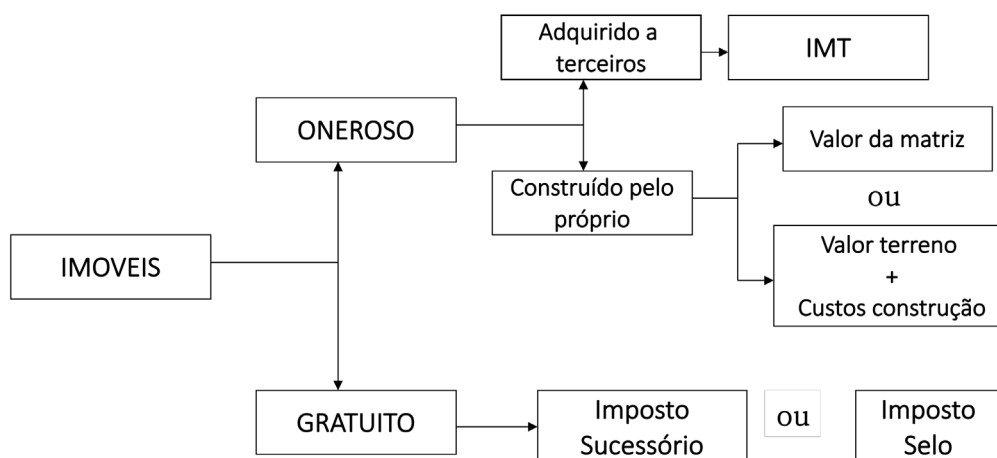
Tratando-se de imóveis adquiridos a terceiros, o valor de aquisição será o valor que serviu de base à liquidação da Sisa/IMT ou que serviria de base se esta fosse devida (n.º 1 e 2 do art.º 46.º).

Tratando-se de imóvel construído pelo próprio, o valor de aquisição corresponderá, ao maior dos dois seguintes:

- Valor patrimonial tributável inscrito na matriz, ou
- Valor do terreno mais os custos de construção comprovados documentalmente, obtendo-se o valor do terreno pelas regras já indicadas na alínea anterior (valor de Sisa/IMT – n.ºs 3 e 4 do art.º 46.º).

Neste caso, considera-se como data de aquisição para efeitos do art.º 50.º (coeficiente de correção), a data relevante para efeitos de inscrição na matriz.

No caso de bens imóveis adquiridos através do exercício do direito de opção de compra no termo da vigência do contrato de locação financeira, considera-se valor de aquisição o somatório do capital incluído nas rendas pagas durante a vigência do contrato e o valor pago para efeitos de exercício do direito de opção, com exclusão de quaisquer encargos.





PARTES SOCIAIS ou OUTROS VALORES MOBILIÁRIOS:

Se os valores mobiliários **tiveram cotação na Bolsa de Valores:**

- ✓ será o custo documentalmente provado;
- ou
- ✓ não estando documentado, será o valor da menor cotação verificada nos dois últimos anos anteriores à alienação, a não ser que seja declarado outro valor ainda menor que a menor cotação verificada durante esse período de tempo (alínea a), do art.º 48.º).

Se os valores mobiliários **não tiverem cotação na Bolsa** ou se tratar de quotas:

- ✓ será o custo documentalmente provado
- ou
- ✓ não havendo comprovativo, será o correspondente ao respetivo valor nominal (alínea b), do art.º 48.º).

Tratando-se de bens ou direitos adquiridos no âmbito de **planos de opção**, instituídos pela entidade patronal (al. a), do n.º 4 do art.º 24.º):

- ✓ Será o quantitativo que tiver sido considerado como valor do bem ou direito no momento do exercício da opção ou de direito de efeito equivalente, correspondendo à diferença positiva entre o valor do bem ou direito nessa data e o preço do exercício de opção, ou do direito, acrescido este do que, eventualmente, haja sido pago pelo trabalhador ou membro de órgão social para a aquisição da opção ou direito (al. c) do art.º 48.º e n.º 7, da al. b), do n.º 3 do art.º 2.º).

Tratando-se de bens ou direitos adquiridos no âmbito de **planos de subscrição**, instituídos pela entidade patronal (al. b), do n.º 4 do art.º 24.º):

- ✓ Será o preço de subscrição ou de exercício para a generalidade dos subscritores ou de titulares do direito ou o valor de mercado (al. d) do art.º 48.º e n.º 7, da al. b), do n.º 3 do art.º 2.º)

Tratando-se de bens ou direitos adquiridos no âmbito de **planos de atribuição**, instituídos pela entidade patronal (al. e), do n.º 4 do art.º 24.º):

- ✓ Será o valor de mercado no momento na data da plena investidura (alíneas e) do art.º 48.º)

Tratando-se de valores mobiliários adquiridos pelo titular do direito de exercício de «**warrants**» autónomos de compra:

- ✓ Será o preço de mercado no momento do exercício (alínea f) do art.º 48.º)

Visando direitos da **propriedade intelectual ou industrial** (Direitos de Autor, Know-How, Royalties, Redevances, etc.) e de **instrumentos financeiros derivados**, o valor de aquisição é constituído:

- ✓ Pelo preço pago pelo alienante documentalmente provado (art.º 49.º).

CORREÇÃO DO VALOR DE AQUISIÇÃO

O valor de aquisição pode ser corrigido por:

- Aplicação dos coeficientes de atualização da Portaria prevista no art.º 50.º quando se deva proceder à **correção monetária do custo de aquisição** do bem face à desvalorização da moeda (por exemplo: tratando-se de imóvel detido há mais de 24 meses).



- Consideração de despesas e encargos com a valorização dos bens ou despesas inerentes à aquisição e alienação dos mesmos, que devem acrescer ao custo de aquisição do bem nos termos do art.º 51.º.

Haverá correção monetária do valor de aquisição dos bens a que se refere a alínea a) do n.º 1 do art.º 10.º, bem como de partes sociais no caso da alínea b) mesmo número, quando o tempo que mediar entre a data do ato de alienação e a data do ato de aquisição corresponda a mais de 24 meses.

A aplicação dos coeficientes de atualização, visa excluir da tributação as mais-valias nominais, isto é, os ganhos atribuíveis à desvalorização da moeda, que não constituem verdadeiros ganhos, por corresponderem tão só a uma valorização idêntica à taxa de inflação, não representando um verdadeiro acréscimo do rendimento.

Esses coeficientes de correção são anualmente publicados em Portaria do Ministro das Finanças¹⁶.

ACRÉSCIMO DAS DESPESAS E ENCARGOS AO VALOR DE AQUISIÇÃO

Ao valor de aquisição serão acrescidos certos encargos e despesas, tidos como necessários para a obtenção do ganho de mais-valia, uma vez que na lógica do modelo de tributação do rendimento, só se deverão tributar os rendimentos efetivamente auferidos pelo sujeito passivo.

Ora, quanto mais elevado for o valor de Aquisição, menor é a expressão do ganho de:

Mais-Valia a tributar (MV = Valor Realização – Valor de Aquisição).

Assim ao valor de aquisição acrescerão, para efeito de cálculo da mais ou menos valia, nos termos do art.º 51.º:

- Os **encargos com a valorização dos bens**, comprovadamente realizados nos últimos 12 anos (Por ex: a terraplanagem de um terreno para construção de relevo acidentado);
- As **despesas necessárias e efetivamente praticadas**, inerentes à aquisição e alienação dos direitos reais sobre **bens imóveis** (será, por exemplo, o caso das despesas feitas com a «constituição da propriedade horizontal» de um prédio em propriedade plena, ou por exemplo as despesas de escritura, registos e comissão da imobiliária);
- Indemnização comprovadamente paga pela renúncia onerosa a posições contratuais ou outros direitos inerentes a contratos relativos a esses bens;
- As **despesas necessárias e efetivamente praticadas**, inerentes à aquisição e alienação, situações de alienação de partes sociais e de outros valores mobiliários e Alienação onerosa da propriedade intelectual ou industrial ou de experiência adquirida no setor comercial, industrial ou científico, quando o transmitente não seja o seu titular originário.

FÓRMULAS DE CÁLCULO DE MAIS OU MENOS-VALIAS REFERENTES AOS ACTOS MENCIONADOS NO N.º 1 DO ARTIGO 10.º DO CIRS

Alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º - $MV/mv = VR - (VA \times coef + EV + DA + DAL)$

¹⁶ Coeficientes 2022 -Portaria 253/2022 de 20 outubro



Alínea b) do n.º 1 do artigo 10.º - $MV/mv = VR - (VA \times coef + DA + DAL)$

Alínea c) do n.º 1 do artigo 10.º - $MV/mv = VR - (VA + DA + DAL)$

Alínea d) do n.º 1 do artigo 10.º - $MV / mv = VR - VA$

Alínea e) do n.º 1 do artigo 10.º - **MV = Ganhos que não sejam abrangidos pela categoria E.**

Alínea f) do n.º 1 do artigo 10.º - **$MV = Pm - (Pex + Pw)$, sendo «warrant» de compra; $mv = (Pex - Pw) - Pm$, sendo «warrant» de venda.**

Sendo:

VR = Valor de realização (Art.º 44.º e 52.º)
VA = Valor de aquisição (Art.º 45.º a 49.º)
Coef = Coeficiente de desvalorização da moeda (art.º 50.º)
EV = Encargos com a valorização dos bens (art.º 51.º, a))
DA = Despesas com a aquisição (art.º 51.º, a))
DAL = Despesas com a alienação (art.º 51.º, alíneas a) e b))
Pex = Preço de exercício
Pm = Preço de mercado do ativo subjacente
Pw = Prémio de warrant

DIVERGÊNCIA DE VALORES

O n.º 1 do art.º 52.º, subordinado à epígrafe «divergência de valores» confere à AT a faculdade de proceder à fixação do valor de realização da transmissão geradora das mais-valias ou menos-valias, quando existam elementos fundados, de que há divergência entre o valor declarado pelo contribuinte e o valor real da transmissão.

A administração Tributária precisa de demonstrar porque considera que há divergência entre o valor declarado e o valor real da transmissão em obediência ao disposto no n.º, 1 do art.º 52.º.

O n.º 2 do art.º 52.º contém regras concretas para determinar com objetividade o valor de alienação (de realização) de ações ou outros valores mobiliários, consoante estejam ou não cotados na Bolsa de Valores.

Tratando-se de alienação de Ações ou outros valores mobiliários cotados na Bolsa, o valor de realização será o da respetiva cotação à data da transmissão; sendo esta data desconhecida, será o valor da maior cotação no ano a que a mesma se reporta.

Se as ações ou valores mobiliários não tiverem cotação na Bolsa, o valor de alienação será o que lhe corresponder, em face do último balanço.

Relativamente à transmissão onerosa de QUOTAS SOCIAIS, refere expressamente no n.º 3 daquele artigo, que se considerará como valor de alienação o que lhe corresponda, apurado com base no último balanço, podendo daí resultar um valor superior, inferior ou igual ao valor nominal da quota.



PARTES SOCIAIS E OUTROS VALORES MOBILIÁRIOS

Os ganhos de mais-valias relativos às partes sociais e outros valores mobiliários, que normalmente designamos por mais-valias mobiliárias, não são englobadas obrigatoriamente, face ao disposto no n.º 3 do art.º 22.º, uma vez que são tributadas autonomamente nos termos do art.º 72.º

TAXA ESPECIAL MAIS-VALIAS

Portanto, relativamente a estas, a **REGRA** é a tributação autónoma do respetivo saldo positivo apurado entre as mais-valias e menos-valias realizadas ao longo do mesmo ano à taxa real de 28% (alínea c) n.º 1 do art.º 72.º)

OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO. TRIBUTAÇÃO GLOBAL

Só excecionalmente e quando haja expressa manifestação de vontade do contribuinte nesse sentido, é que essa espécie de ganhos mobiliários serão englobados na Declaração Anual de Rendimentos e tributados conjuntamente com os restantes rendimentos. O contribuinte, subtrairá assim, esse saldo positivo das mais-valias mobiliárias à tributação autónoma à taxa de 28%, submetendo-o conjuntamente com os restantes rendimentos de englobamento obrigatório, às taxas pessoais e progressivas do art.º 68.º aplicáveis ao rendimento coletável. Como é óbvio, se tal saldo for negativo, refletir-se-á no apuramento do rendimento da categoria G.

CATEGORIA H - PENSÕES

DEDUÇÃO ESPECÍFICA

Do disposto no n.º 1 do art.º 53.º, conclui-se que os rendimentos da Cat. H, cujo valor anual não exceda € 4104,00 por cada titular que os tenha auferido, beneficiarão de uma dedução específica igual ao seu montante, daí não resultando qualquer rendimento a tributar.

Se, porém, esses rendimentos ultrapassarem esse valor, beneficiarão de uma dedução específica igual àquele montante (n.º 2 do art.º 53.º) e ainda as quotizações sindicais, na parte em que não constituam contrapartida de benefícios relativos à saúde, educação, apoio à terceira idade desde que não excedam, em relação a cada titular, 1% do rendimento bruto da categoria, sendo acrescidas de 50% e as contribuições obrigatórias para regimes de proteção social e subsistemas de saúde (n.º 4 do art.º 53.º).

Caso as contribuições obrigatórias para regimes de proteção social e para subsistemas legais de saúde, forem superiores ao valor de € 4104,00 acrescido do valor das quotizações sindicais, será esse o valor a considerar, a título de dedução específica da categoria.

RENDAS TEMPORÁRIAS E VITALÍCIAS E PRESTAÇÕES PAGAS NO ÂMBITO DE REGIMES COMPLEMENTARES DE SEGURANÇA SOCIAL QUALIFICADAS COMO PENSÕES

As rendas temporárias ou vitalícias podem ter na sua génese um contrato em que alguém (singular ou pessoa coletiva) aliena a favor de outra pessoa (singular ou coletiva) certa soma em dinheiro, ou qualquer outra coisa móvel ou imóvel, ou um direito, **obrigando-se** (vinculando-se) essa pessoa a pagar certa renda durante um certo tempo ou durante a vida do alienante ou de terceiro, por ele indicado. Esta renda pode compreender, além do rendimento do capital financeiro alienado, uma parte a título de reembolso desse mesmo capital.



Daí que o art.º 54.º n.º 1 venha estabelecer que, se as rendas temporárias e vitalícias compreenderem importâncias pagas a título de reembolso de capital, dever-se-á deduzir, na determinação do valor tributável, a parte correspondente ao capital.

Visa este normativo permitir que na determinação do valor tributável se deduza a parte correspondente ao capital, sempre que as rendas temporárias e vitalícias compreendam importâncias pagas a título de reembolso do mesmo, tornando-se assim, indispensável que a entidade devedora desses rendimentos faça a discriminação, da parte correspondente ao reembolso de capital, no documento que é obrigada a entregar ao beneficiário, o sujeito passivo e a que se refere a alínea b) do n.º 1 do art.º 119.º.

Se a importância correspondente ao capital não poder ser discriminada, o valor tributável, determinar-se-á, abatendo 85% à Renda Total (n.º 2 art.º 54.º).

Aquela discriminação também opera relativamente às «prestações pagas no âmbito de regimes complementares de Segurança Social», cujo pagamento, ocorrendo *sob a forma de renda*, lhes confere a natureza de pensões qualificadas como rendimentos da Cat. H.

No entanto, esta distinção entre «componente capital» e «componente rendimento», apenas se justifica se:

- As contribuições constitutivas do direito de que derivam tiverem sido despendidas por pessoa diversa do respetivo beneficiário
- e
- Tiverem sido tributadas «à entrada» na esfera deste último.

É que, caso tenha havido tributação «à entrada» há que evitar «à saída», ou seja quando se mostrarem reunidas as condições que permitem a passagem à situação de reforma, a dupla tributação da «componente capital» e sujeitar apenas a imposto a «componente rendimento» na categoria H.

Se, porventura, não foram tributadas as contribuições efetuadas, nos termos do n.º 3 da al. b) do n.º 3 do art.º 2.º – Cat. A, quer por se encontrarem reunidas as condições para a isenção prevista no art.º 18º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (tratando-se de direitos adquiridos) quer pelo facto de estarmos perante «meras expectativas» toda a prestação é tributada na Cat. H sem que tenha de se proceder à discriminação entre capital e rendimento (n.ºs 3 e 4 art.º 54.º).

Nos termos do n.º 4 do art.º 99.º, compete ao titular do direito aos rendimentos, comprovar junto da entidade devedora que a prestação que lhe é devida comporta reembolso de capital por si pago ou que, tendo sido pago por terceiro, foi, todavia, total ou parcialmente tributado como rendimento seu.

DEDUÇÃO DE PERDAS

O Código do IRS acolhe um modelo de limitação de dedução de perdas entre as várias categorias de rendimentos, ou seja, a comunicabilidade horizontal mitigada.

Instituindo-se um regime regra de tributação separada, o CIRS prevê a dedução de perdas vertical, isto é, relativamente a cada sujeito passivo, não se comunicando perdas horizontalmente.

Deste modo o IRS admite a compensação de perdas com rendimentos positivos, a qual é feita por titular de rendimentos e por categoria. Nos casos de sucessão por morte, aquele que suceder poderá deduzir os prejuízos criados em vida do sucedido.



CATEGORIA B

Na categoria B, o reporte para a frente é permitido relativamente aos 12 anos seguintes àquele a que os prejuízos dizem respeito, de harmonia com a norma prevista no art.º 52.º do Código do IRC. A dedução de perdas referida, não poderá nos exercícios de 2012 e 2013 ser superior a 75% e no exercício de 2014 a 2022 ser superior a 70%¹⁷ do lucro tributável apurado.

Deve também ter-se presente que sempre que os rendimentos líquidos da categoria B sejam fixados por recurso a métodos indiretos, não há lugar à compensação de perdas de anos anteriores, mas não fica prejudicada a sua dedução em anos seguintes, desde que permitida pelo limite temporal (n.º 7 art.º 55.º).

CATEGORIA F

Na **categoria F** o resultado líquido negativo só pode ser reportado aos 6 anos seguintes àquele a que respeita, deduzindo-se aos rendimentos líquidos da mesma categoria.

O direito á dedução fica sem efeito quando os prédios a que os gastos digam respeito, não gerem rendimentos da Categoria F, em pelo menos 36 meses, seguidos ou interpolados, nos 5 anos subsequentes àqueles em que os gastos foram efetuados.

CATEGORIA G

Na **categoria G** importa distinguir entre dois grupos:

1. O saldo das menos-valias fiscalmente relevante (50%) resultantes da alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis, da alienação onerosa de propriedade intelectual, industrial ou de know-how e da cessão onerosa de posições contratuais ou outros direitos inerentes a contratos relativos a bens imóveis, são reportáveis a rendimentos líquidos positivos da mesma categoria, nos **cinco anos** posteriores ao do seu apuramento;
2. As restantes menos valias, englobadas, só podem ser dedutíveis a mais-valias da mesma natureza e nos **cinco anos** posteriores àquele em que foram apuradas. Porem, para o apuramento do saldo não relevam as perdas apuradas quando a contraparte da operação estiver sujeita a um regime fiscal claramente mais favorável.

O resultado negativo apurado em sede de rendimentos resultantes da alienação de valores mobiliários por um dos cônjuges não é absorvido nos rendimentos da mesma categoria do outro, no caso de tributação conjunta.

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS MODELO 3

A Declaração de IRS é de modelo oficial, anualmente aprovada por portaria do Ministro da tutela, devendo essa portaria ser consultada uma vez que contém informação relevante e complementar do disposto no artigo 57º do CIRS.

REGRAS ESPECIAIS QUANTO AO DEVER DE APRESENTAR A DECLARAÇÃO MODELO 3

Havendo **constituição ou dissolução da sociedade conjugal**, a tributação dos sujeitos passivos será efetuada de harmonia com o seu estado civil a 31 de dezembro.

¹⁷ OE2023 = 65%



CONTRIBUENTES CASADOS OU UNIDOS DE FACTO

A tributação dos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens e dos unidos de facto é feita em regra, **separadamente**, podendo, no entanto, optar pela tributação conjunta.

TRIBUTAÇÃO CONJUNTA:

- Os cônjuges ou unidos de facto apresentam uma declaração na qual conste a totalidade dos rendimentos obtidos por todos os membros que integram o agregado familiar;
- Ambos os cônjuges ou unidos de facto devem exercer a opção na declaração de rendimentos;
- A opção efetuada, apenas é válida para o ano em que é efetuada.

TRIBUTAÇÃO SEPARADA:

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

DIVORCIADOS OU SEPARADOS JUDICIALMENTE DE PESSOAS E BENS

Deverão efetuar a entrega da Modelo 3, declarando todos os rendimentos próprios, a sua parte nos rendimentos comuns e os rendimentos dos dependentes a seu cargo.

SEPARADOS DE FACTO

Cada um dos cônjuges engloba os seus rendimentos próprios, a sua parte nos rendimentos comuns e os rendimentos dos dependentes a seu cargo.

HERANÇAS INDIVISAS – RENDIMENTOS EMPRESARIAIS

Nas situações de contitularidade, tratando-se de rendimentos da categoria B, incumbe ao contitular a quem pertença a respetiva administração apresentar na sua declaração de rendimentos a totalidade dos elementos contabilísticos exigidos para o apuramento do rendimento tributável, nela identificando os restantes contitulares e a parte que lhes couber (n.º 3 do art.º 57º)

FALECIMENTO DE SUJEITO PASSIVO

No caso de falecimento de um contribuinte **não casado**, incumbe ao administrador da herança/cabeça de casal, apresentar a declaração de rendimentos em nome daquele, relativa aos rendimentos correspondentes ao período decorrido de 1 de janeiro até à data do óbito, como impõe o n.º 2 do art.º 57.º CIRS.

No caso de contribuintes **casados**, o cônjuge sobrevivente, 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, caso em que apenas pode optar pela tributação conjunta com o novo cônjuge.

FALECIMENTO DE SUJEITO PASSIVO - CONTITULARIDADE

Ocorrendo o falecimento de qualquer pessoa, determina o artigo 64º, que os rendimentos relativos aos bens transmitidos e correspondentes ao período posterior à data do óbito são considerados, a partir de então, nas declarações de rendimento, a efetuar em nome das pessoas que os passaram a auferir, procedendo-se, na falta de partilha até ao fim do ano a que os rendimentos respeitam, à sua imputação aos sucessores e ao cônjuge sobrevivente, segundo a sua quota ideal nos referidos bens.

Deste modo a declaração modelo 3 deve ser apresentada:



- Pela pessoa singular residente quando esta ou os dependentes que integram o agregado familiar, tenham auferido rendimentos sujeitos a IRS que obriguem à sua apresentação (art.º 57º do Código do IRS);
- Pelo cabeça-de-casal ou administrador de herança indivisa que integre rendimentos empresariais (categoria B);
- Pelo herdeiro de herança indivisa, relativamente aos rendimentos da categoria B que lhe foram imputados pelo administrador ou cabeça-de-casal e aos restantes rendimentos da herança indivisa, de acordo com a sua quota ideal;
- Pela pessoa singular que se encontra inscrita em qualquer das atividades integradas na categoria B, ainda que durante o ano não tenha auferido quaisquer rendimentos;
- Pelo comproprietário de um bem ou direito que produza rendimentos;
- Pelo condómino relativamente aos rendimentos de partes comuns do condomínio;
- Pelo alienante de imóveis, mesmo que excluídos da tributação;
- Pelo dependente que aufera rendimentos e opte pela tributação individualmente fora do agregado em que se integra, quando permitida por lei;
- Pelo sócio de sociedade sujeita ao regime de transparência fiscal;
- Pelo membro de agrupamento sujeito ao regime de transparência fiscal;
- Pelo não residente, relativamente a rendimentos obtidos no território português (artigo 18.º do Código do IRS), não sujeitos a retenção a taxas liberatórias.

DISPENSA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO MODELO 3

Poderão existir situações previstas no art.º 58º., em que o contribuinte está dispensado de apresentar qualquer Declaração, uma vez que é previsível que não existirá qualquer acerto a fazer em relação ao imposto que já foi pago por conta (por retenção na fonte), não havendo por isso necessidade de existir esta carga administrativa para a AT nem a criação de uma obrigação declarativa desnecessária para o contribuinte.

Porém, apesar de dispensado da apresentação, o contribuinte não está impedido de a apresentar, se eventualmente, tiver conveniência em fazê-lo uma vez que a lei não os impede.

Só através da Declaração é possível entrar em linha de conta com as Deduções à coleta e Benefícios Fiscais, efetivas a que o sujeito passivo tem direito.

QUEM ESTÁ DISPENSADO

Estão dispensados da apresentação da declaração modelo 3 os sujeitos passivos que, durante o ano, apenas tenham auferido, **isolada ou cumulativamente**, os seguintes rendimentos (artigo 58.º do Código do IRS):

- Rendimentos sujeitos a taxas liberatórias, quando não sejam objeto de opção pelo englobamento nos casos em que é legalmente permitido;
- Rendimentos de trabalho dependente ou pensões, de montante total igual ou inferior a € 8 500,00 e estes não tenham sido sujeitos a retenção na fonte.
- Tratando-se de pensões de alimentos, enquadráveis no n.º 5 do artigo 72.º do Código do IRS, a dispensa de entrega da declaração só é aplicável se o respetivo montante não exceder € 4 104,00.

Ficam igualmente dispensados de apresentar a declaração modelo 3 os sujeitos passivos que, durante o ano:

- Auferiram subsídios ou subvenções no âmbito da PAC de montante inferior a 4 vezes o valor do IAS (2022 - €1 772,80), desde que, simultaneamente, apenas auferiram outros rendimentos tributados pelas taxas previstas no artigo 71.º do Código do IRS e/ou



rendimentos do trabalho dependente ou pensões cujo montante não exceda, isolada ou cumulativamente, € 4 104,00;

- Realizem atos isolados de montante inferior a 4 vezes o valor do IAS (2022 - €1 772,80) desde que não aufram outros rendimentos ou apenas aufram rendimentos tributados pelas taxas liberatórias.

As situações de dispensa de declaração **não abrangem** os sujeitos passivos que:

- a) Optem pela tributação conjunta;
- b) Aufram 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 do Código do IRS;
- c) Aufram rendimentos em espécie;
- d) Aufram rendimentos de pensões de alimentos enquadráveis no n.º 5 do artigo 72.º do Código do IRS, de valor superior a € 4 104,00.

Nos casos em que os sujeitos passivos optem pela não entrega da declaração, por reunirem as condições de dispensa supra enunciadas, podem solicitar à Autoridade Tributária e Aduaneira, sem qualquer encargo, a certificação do montante e da natureza dos rendimentos que lhe foram comunicados em cada ano, bem como o valor do imposto suportado relativamente aos mesmos (n.º 5 do artigo 58.º do Código do IRS).

PRINCÍPIO DA VERDADE DECLARATIVA

A importância que o legislador atribui à Declaração de Rendimentos é largamente patenteada em vários normativos do CIRS, nomeadamente no n.º 1 do art.º 65º., onde se estabelece como regra que a determinação do rendimento coletável será feita com base na Declaração do sujeito passivo e noutros elementos de que a AT disponha.

Fazendo eco dessa regra, e já no domínio da liquidação, vemos que o art.º 76º. dá um grande relevo à Declaração, determinando que se atenda ao rendimento coletável constante da Declaração, ainda que esta tenha sido apresentada fora do prazo legal, desde que o titular dos rendimentos a apresente, no prazo de 30 dias, contados da data em que for notificado por carta registada para cumprir a obrigação em falta.

REQUISITOS DA DECLARAÇÃO

Face ao relevo que todos estes normativos dispensam à Declaração de Rendimentos e aos elementos dela constantes, compreende-se que o legislador tenha imposto certos requisitos, que a dita Declaração deverá preencher, como por exemplo:

- Ser clara e não conter faltas ou omissões
- Estar devidamente assinada pelos sujeitos passivos ou seus representantes.

Assim, dispõe no n.º 5 do art.º 57º., que a AT notificará os sujeitos passivos ou quem os represente, para, por escrito, e no prazo que lhes for fixado – entre 5 e 15 dias – prestarem os esclarecimentos, sempre que as Declarações não forem consideradas claras ou nelas se verificarem faltas ou omissões.

PRAZO DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

Os prazos de entrega previstos no artigo 60º são imperativos pelo que não poderão ser aceites declarações antes dos mesmos.

A declaração de rendimentos Modelo 3 é entregue entre 1 de abril e 30 junho (n.º 1 art.º 60.º).



O nº2 do art.º 60.º, prevê a ocorrência de situações anómalas e a data para o cumprimento da obrigação acessória nesses casos.

Assim, se posteriormente à entrega da declaração ocorrer qualquer facto que origine alteração dos rendimentos declarados, ou implique em relação a anos anteriores a obrigatoriedade de os declarar, ou ainda quando exista alteração dos montantes declarados que implique a alteração do IRS liquidado, a declaração com os elementos daí decorrentes, deverá ser entregue nos 30 dias seguintes à verificação desses eventos (ex. Reposição de vencimentos e VPT superior ao da escritura, no caso da Categoria G).

Salvo se outro prazo estiver previsto, como é o caso da transmissão onerosa de direitos reais sobre bens imóveis, em que sempre que o valor constante do contrato seja inferior ao valor definitivo que servir de base à liquidação do imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis, ou que serviria no caso de não haver lugar a essa liquidação, situação em que, se à data em que for conhecido o valor definitivo tiver decorrido o prazo para a entrega da declaração Modelo 3, a declaração de substituição deve ser entregue durante o mês de janeiro do ano seguinte (nº 2 do art.º 31º-A).

Nas situações em que o sujeito passivo aufera rendimentos de fonte estrangeira, relativamente aos quais tenha direito a crédito de imposto por dupla tributação internacional (suportado imposto no estrangeiro), cujo montante não esteja determinado no Estado da fonte até ao termo do prazo, o prazo de entrega da declaração de rendimentos é prorrogado até ao dia 31 de dezembro desse ano.

Para isso, 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, procedendo à entrega da declaração Modelo 49, dentro do prazo legal de entrega da declaração Modelo 3.

DECLARAÇÃO RENDIMENTOS	PRAZO DE ENTREGA
Declaração Modelo 3 e anexos	De 1 de abril a 30 Junho
Prazos especiais:	
Por ocorrência de facto que determine a alteração de rendimentos já declarados ou implique a obrigação de os declarar	Nos 30 dias imediatos à ocorrência do facto
Por determinação do valor definitivo de imóveis superior ao declarado, se já tiver decorrido o prazo de entrega (Rendimentos Empresariais)	Durante o mês de Janeiro do ano seguinte
Por determinação do valor definitivo de imóveis diferente do declarado, se já tiver decorrido o prazo de entrega (Mais valias – Categoria G)	Durante o mês de Janeiro do ano seguinte
Rendimentos de fonte estrangeira quando haja direito a crédito de imposto por dupla tributação internacional, e o montante do imposto pago no estrangeiro não esteja determinado no Estado da fonte até ao termo do prazo entrega	Até 31 de Dezembro (sujeito a comunicação prévia á AT)



DECLARAÇÃO AUTOMÁTICA DO IRS

A AT disponibilizará através do Portal das Finanças uma declaração automática de rendimentos, tendo por base os elementos informativos relevantes de que disponha, podendo os sujeitos passivos alterar ou confirmar esta declaração anual de IRS provisória, efetuando a sua entrega.

No caso de **confirmação** da declaração provisória, a mesma será tida como tendo sido entregue pelos contribuintes nos termos legais. Caso estes **não confirmem** a declaração provisória nem entreguem qualquer declaração, a declaração provisória converte-se em declaração definitiva no final do prazo legal para a entrega da declaração (30 junho).

Na declaração provisória, constará a informação que serviu de base ao cálculo das deduções à coleta, disponível no portal e-fatura, assim como o valor da liquidação provisória do IRS.

Não serão incluídas as deduções relativas a ascendentes ou dependentes, exceto se o contribuinte comunicar, até 15 de fevereiro do ano seguinte, a composição do seu agregado familiar no ultimo dia do ano a que o imposto respeite.

Na ausência da comunicação do agregado familiar a AT disponibilizará a declaração automática de rendimentos provisória, com base nos elementos pessoais declarados em relação ao ano anterior. No caso de não existir informação referente ao ano anterior, considera-se que o sujeito passivo é não casado, sem dependentes.

Para os contribuintes casados ou unidos de facto a AT disponibilizará no Portal das Finanças uma declaração provisória por cada regime de tributação, separada e conjunta, disponibilizando em simultâneo a liquidação provisória do imposto e os elementos que serviram de base ao cálculo das deduções à coleta.

A liquidação provisória converte-se em definitiva, aquando da confirmação pelo contribuinte da declaração provisória ou na ausência dessa confirmação, no termo do prazo legal de entrega.

- No caso de confirmação da declaração provisória, a liquidação seguirá o regime de tributação escolhido pelo contribuinte;
- Na ausência de confirmação ou na falta de entrega de declaração, será seguido o regime regra de tributação separada.

No entanto, estabelece-se a possibilidade de entrega de declaração de substituição nos 30 dias posteriores à liquidação automática, sem qualquer penalidade.

Os contribuintes consideram-se notificados da liquidação decorrente da declaração automática de rendimentos, no momento em que procedem à confirmação da declaração no Portal das Finanças, quando não haja lugar a cobrança de imposto. No caso de reembolso ou pagamento, serão notificados nos termos gerais.

Os contribuintes abrangidos pela declaração automática de rendimentos continuam sujeitos à obrigação de comprovar os elementos constantes das declarações quando notificados pela AT.



TAXAS

TIPO DE TAXAS

As taxas do IRS podem classificar-se da seguinte forma:

1. Normais: as constantes da tabela do art.º 68.º (Progressivas)
2. Especiais: as constantes dos art.º 71.º e 72.º (Proporcionais)

As taxas são percentagens cuja aplicação à matéria coletável permite apurar a coleta.

As **taxas gerais**, são progressivas e pessoais, enquanto as taxas especiais, são taxas proporcionais e reais, mas ambas visam o apuramento definitivo da coleta de IRS.

As **taxas especiais** aplicam-se apenas aos rendimentos a elas sujeitas e não ao somatório de todos os rendimentos da Declaração Modelo 3, como acontece com as taxas gerais.

As **taxas liberatórias**, têm o objetivo de determinar o IRS devido a título definitivo, pelo que os titulares de rendimentos a elas sujeitas, ficam liberados da obrigação acessória de entrega da Declaração Modelo 3, a menos que exerçam a opção de englobamentos de rendimentos, nos casos em que a lei o permite. Esta retenção na fonte a título é efetuada pela entidade devedora dos rendimentos, sempre que os rendimentos a elas sujeitos são recebidos.

Existem outras **taxas de retenção** aplicáveis a rendimentos sujeitos a IRS que não são taxas de apuramento da coleta final, como as anteriores, mas sim taxas aplicadas a título de pagamento por conta do IRS devido no final do período de tributação.

Estas taxas de retenção na fonte visam assim aproximar o pagamento do imposto do momento em que os rendimentos são recebidos pelo sujeito passivo, sendo este imposto retido, tido em conta no cálculo do IRS devido definitivamente no final do período de tributação, razão porque configuram uma dedução à coleta.

1. AS TAXAS NORMAIS SÃO PROGRESSIVAS, AUMENTANDO À MEDIDA QUE AUMENTA A MATÉRIA COLETÁVEL.

As taxas normais também designadas de gerais aplicam-se aos rendimentos englobados na Declaração Modelo 3 pelos sujeitos passivos residentes em território português e, sendo progressivas, aumentam de acordo com o montante dos rendimentos a tributar – rendimento coletável –, atendendo ainda à situação pessoal dos contribuintes – casados ou não casados – uma vez que são também taxas pessoais.

De acordo com o artigo 68º do Código do IRS, a aplicação das taxas ao rendimento coletável, para cálculo da coleta de IRS, processa-se da seguinte forma:

- Aos rendimentos coletáveis até 7 116€ em 2022, 7 479€ em 2023, aplicar-se-á uma só taxa: a taxa prevista no 1º escalão;
- Quanto aos rendimentos coletáveis de montante superior ao do 1º escalão de taxas, haverá que dividir o seu quantitativo global em 2 partes:
 1. Uma, que não poderá exceder o limite do maior dos escalões em que couber, à qual se aplicará a taxa média (da coluna B) correspondente a esse escalão,
 2. e outra, igual ao excedente, a que se aplicará a taxa normal (da coluna A), respeitante ao escalão imediatamente superior (n.º 2, art.º 68.º).

A coleta, que não é ainda o montante de imposto a pagar, uma vez que lhe serão ainda subtraídas as deduções à coleta, será o resultado da soma do produto da aplicação das taxas média e normal a cada um dos segmentos de rendimento.



A idêntico resultado, somos conduzidos se utilizarmos a denominada tabela prática ou tabela simplificada, mas, desta feita aplicando ao rendimento coletável total a taxa normal (da coluna A) do escalão em que esse rendimento couber corrigido por uma parcela a abater.

Taxas do artigo 68.º - em vigor para rendimentos do ano de 2023

Rendimento coletável	Taxa Normal	Taxa Média
Até 7.479€	14,5%	14,5%
Desde 7.479€ até 11.284€	21%	16,69%
Desde 11.284€ até 15.992€	26,5%	19,58%
Desde 15.992€ até 20.700€	28,5%	21,61%
Desde 20.700€ até 26.355€	35%	24,48%
Desde 26.355€ até 38.632€	37%	28,46%
Desde 38.632€ até 50.483€	43,5%	31,99%
Desde 50.483€ até 78.834€	45%	36,67%
Mais de 78.834€	48%	

Com o fim de atenuar a conjugação da progressividade das taxas com a cumulação dos rendimentos auferidos pelo agregado familiar (que assim seria arrastado para taxas mais altas) o que originaria uma situação penalizante, em relação à tributação pessoal que cada um dos seus componentes, suportaria se não fizesse parte da família, foi introduzido no CIRS no seu art.º 69.º, um mecanismo neutralizador dos efeitos de cumulação de rendimentos, o coeficiente familiar (splitting).

QUOCIENTE FAMILIAR

Tratando-se de sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens, bem como de duas pessoas que vivam em união de facto há mais de dois anos e que optem pela tributação como casados, as taxas gerais aplicáveis são as correspondentes ao rendimento coletável dividido por 2.

Porém, o resultado obtido é multiplicado por 2, assim se determinando o imposto devido.

Teremos então:

$$\text{Rendimento Coletável: } 2 \times \text{taxa} \times 2 = \text{coleta IRS}$$

CONTRIBUINTES NÃO CASADOS

Tratando-se de contribuinte não casado (solteiro, viúvo, divorciado, separado judicialmente de pessoas e bens), as taxas aplicam-se diretamente ao rendimento coletável de acordo com as regras precedentes.



2. AS TAXAS ESPECIAIS SÃO PROPORCIONAIS, UMA VEZ QUE SE MANTEREM CONSTANTES, INDEPENDENTEMENTE DO MONTANTE DA MATÉRIA COLETÁVEL

As taxas especiais são proporcionais, dado manterem-se constantes independentemente do montante da matéria coletável e reais por terem apenas em conta a natureza do rendimento a tributar e não quem o auferir.

São taxas especiais, as taxas previstas nos artigos 71º, 72º, 73º e 101º do Código.

TAXAS LIBERATÓRIAS – ART.º 71.º DO CIRIS

Estas taxas são assim designadas porque liberam o contribuinte da obrigação do englobamento dos rendimentos a elas sujeito e da obrigação de inscrição dos mesmos na declaração de rendimentos Modelo 3, uma vez que operam através de retenção na fonte.

As taxas liberatórias aplicam-se aos rendimentos obtidos por não residentes, que não são tributados com base na entrega da Declaração anual de rendimentos Modelo 3, e também a residentes (embora os residentes possam, em quase todos os casos de tributação a taxas liberatórias, optar pelo englobamento dos rendimentos e pela sua consequente sujeição às taxas gerais do artigo 68º).

Feita a opção pelo englobamento, as retenções efetuadas deixam de ter carácter liberatório e passam a assumir a natureza de pagamento por conta do imposto devido, passando a integrar as deduções à coleta, podendo inclusivamente implicar o reembolso do excesso cobrado.

As taxas liberatórias aplicam-se usualmente ao rendimento ilíquido auferido, embora tal norma seja afastada no caso de rendimentos que beneficiem de redução por aplicação de um benefício fiscal, caso se trate de pensões pagas a não residentes ou caso seja aplicável uma Convenção destinada a evitar a dupla tributação internacional celebrada entre Portugal e outros países.

TAXA 28%

RESIDENTES E NÃO RESIDENTES

- Rendimentos capitais obtidos e pagos por ou através entidades com sede, direção efetiva, estabelecimento estável, disponham ou devam dispor contabilidade organizada (al. a) n.º 1)

RESIDENTES

- Rendimentos valores mobiliários devidos entidades não residentes a que possa imputar-se pagamento por intermediários mandatados por devedores ou titulares ou ajam por conta de uns ou outros (al. b) n.º 1), **exceto** os pagos ou colocados à disposição de fundos investimento, caso em que não há lugar a RF (n.º 3)

Qualquer uma das situações tem **Opção** englobamento pelos RESIDENTES, se obtidos fora âmbito atividade empresarial e profissional (n.º 6)

NÃO RESIDENTES

- Rendimentos ilíquidos de trabalho dependente e independente, incluindo atos isolados (al. a) n.º 4)
- Rendimentos ilíquidos de capitais referidos als. m) e n) n.º 2 art. 5º (al. b) n.º 4)
- Pensões, líquidas da dedução específica, sem prejuízo do que disponha EBF (al. c) n.º 4 e n.º 5)



- Incrementos Patrimoniais, previstos als. b) e c) n.º 1 Art.º 9º (al. d) n.º 4)

TAXA 35%

NÃO RESIDENTES

- ✓ Rendimentos mencionados al. a) n.º 1, obtidos por entidades domiciliadas em paraíso fiscal (al. b) n.º 12)
- ✓ Rendimentos mencionados al. b) n.º 1, devidos por entidades domiciliadas em paraíso fiscal (al. c) n.º 12)
- ✓ Todos os rendimentos referidos no Art. 71º, quando pagos ou colocados à disposição em contas abertas por conta de terceiros não identificados (al. a) n.º 12)

TAXAS ESPECIAIS – ARTIGO 72.º

As taxas especiais são também proporcionais e reais, como as taxas liberatórias, divergindo destas por obrigarem a que os rendimentos a elas sujeitos sejam inscritos na declaração Modelo 3 de rendimentos e pela sua tributação não ser feita por retenção na fonte mas apenas com base na Declaração anual de rendimentos Modelo 3, embora os montantes dos rendimentos a elas sujeitos não sejam englobados, nem contem para efeitos de determinação da taxa geral a aplicar aos restantes rendimentos,

Estas taxas, também designadas por taxas de tributação autónoma, não implicam pois o englobamento dos rendimentos a elas sujeitos, nem a sua sujeição à tabela de taxas gerais e progressivas, embora obriguem à sua declaração mediante apresentação da declaração anual de rendimentos Modelo 3, sendo o único caso em que os contribuintes não residentes são tributados com base nos rendimentos inscritos na Declaração Modelo 3 e não por retenção na fonte a título definitivo, embora continuem a ver o seu IRS calculado por aplicação desta taxa especial e não das taxas gerais do artigo 68º, taxa que é aplicada ao rendimento a ela sujeito (não são tidos em conta, deduções à coleta ou a sua situação pessoal ou familiar).

Quanto aos residentes em território português tributados por aplicação de taxas especiais, permite-se que possam optar pelo englobamento destes rendimentos. Se o fizerem são tributados às taxas gerais do artigo 68º em conjunto com todos os rendimentos constantes da Declaração anual de rendimentos Modelo 3.

Estas taxas são as seguintes:

TAXA 28%

NÃO RESIDENTES

- Mais Valias previstas nas als a) e d) n.º 1 art.º 10º que não sejam imputáveis a estabelecimento estável (al. a) do n.º 1)¹⁸
- Outros Rendimentos (al. b) do n.º 1)

Opção englobamento residentes na União Europeia ou do Espaço Económico Europeu (n.ºs 9 e 10).

Com o OE de 2023 passou a prever-se que o saldo, positivo ou negativo, das mais-valias decorrentes de direitos reais sobre bens imóveis, alienação de direitos da propriedade intelectual e cessão onerosa de posições contratuais relativas a imóveis é tributável em 50%, independentemente de o sujeito passivo ser residente ou não residente.

¹⁸ Legislação em vigor em 2022. O OE de 2023 revogou esta alínea



Até 2022, a lei apenas contemplava a possibilidade de a tributação incidir sobre 50% do saldo nas operações realizadas por residentes e por não residentes com residentes na União Europeia ou do Espaço Económico Europeu.

Assim, após a entrada em vigor do OE de 2023, o englobamento dos rendimentos decorrentes de direitos reais sobre bens imóveis e cessão onerosa de posições contratuais relativas a imóveis **obtidos por não residentes** passa a ser objeto de englobamento obrigatório. O englobamento obrigatório determina a inclusão dos rendimentos obtidos fora de Portugal para aplicação das taxas gerais de IRS aos não residentes.

RESIDENTES /NÃO RESIDENTES

- Saldo positivo Mais Valias de operações als. b), c), e), f), g), h) do n.º 1 do art.º 10º (al. c) do n.º 1)
- Rendimentos capitais, não sujeitos a retenção na fonte (al. d) n.º 1)
- Rendimentos prediais (al. e) n.º 1)

Opção englobamento residentes (n.º 13).

Englobamento obrigatório: O saldo entre as mais-valias e menos-valias, resultante das operações previstas na alínea b) do n.º 1 do artigo 10.º, incluindo os rendimentos referidos nas alíneas b) e c) do n.º 18, são obrigatoriamente englobados quando resultem de ativos detidos por um período inferior a 365 dias e o sujeito passivo tenha um rendimento coletável, incluindo este saldo, igual ou superior ao valor do último escalão do n.º 1 do artigo 68.º- € 75 009 (n.º 14) ¹⁹

TAXA 25%

NÃO RESIDENTES

- Rendimentos imputáveis estabelecimento estável território português
- Rendimentos als. a) e c) n.º 4 art.º 71º, obtidos em território português, quando não sujeitos Retenção na fonte

Opção englobamento residentes na União Europeia ou do Espaço Económico Europeu (n.ºs 15 e 16)

TAXA 10%

- Gratificações, não atribuída entidade patronal, nem entidade que mantenha com esta relações grupo, domínio ou simples participação (n.º 7)
- Compensações e subsídios referentes à atividade voluntária, postas à disposição dos bombeiros pelas associações humanitárias de bombeiros, até ao limite máximo anual, por bombeiro, de três vezes o indexante de apoios sociais (IAS) (n.º 19) * IAS 2022 = € 443,20

TAXA 20%

- As pensões de alimentos, quando enquadráveis no artigo 83.º-A do CIRS.
- Rendimento líquido Cat. A e B, decorrente de atividades elevado valor acrescentado, exercidas por Residentes Não Habituais

Opção englobamento (n.º 13)

¹⁹ O OE de 2023 determina a possibilidade de opção englobamento residentes na União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, relativamente a rendimentos não imputáveis a estabelecimento estável, rendimentos prediais e aos rendimentos previstos no n.º 6 do art.º 72.º do CIRS (rendimentos sujeitos á taxa de 25%).



TAXA 60%

- **Acréscimos patrimoniais não justificados** - De valor superior a € 100.000 (Avaliação Indireta) (n.º 11)

TAXA 35%

- **RENDIMENTOS CAPITAIS** - Art.º 5º e als. a) e b) Art.º 71º CIRS, **devidos** por entidades domiciliadas paraíso fiscal, quando não sujeitas a RF nos termos al. b) n.º 12 Art.º 71º CIRS (al. a) n.º 18)
- **SALDO POSITIVO MV** resultante operações previstas n.ºs 4/5 al. b) n.º 1 Art.º 10º CIRS, respeitem valores mobiliários emitidos entidade domiciliada paraíso fiscal (al. b) n.º 18)
- **GANHOS** previstos n.º 3 al. b) e na alínea j) n.º 1 Art.º 10º CIRS, relativos a estruturas fiduciárias domiciliadas em paraísos fiscais (al. c) n.º 12)
- **Mais-valias imobiliárias** previstas na alínea a) n.º 1 Art.º 10º CIRS auferidas por entidades não residentes entidade domiciliada paraíso fiscal (al. d) n.º 18)

Estas taxas não são taxas de retenção na fonte. São taxas de liquidação aplicáveis a rendimentos que para o efeito são obrigatoriamente declarados, embora não sejam considerados englobados.

Os rendimentos de PPR e PPR/E na vertente de PPR, são igualmente tributados á taxa autónoma de 20%, prevista no art.º 21.º do EBF.

TAXAS ESPECIAIS – ARTIGO 73.º

As taxas especiais do artigo 73º visam penalizar determinados tipos de encargos que, para além de não serem considerados dedutíveis ao rendimento bruto da categoria B, são ainda objeto de tributação a uma taxa que se lhes aplica autonomamente ao montante ilíquido, destacando-os do resultado obtido no apuramento do rendimento líquido da Categoria B e não os sujeitando, quer a englobamento, quer à taxa geral do artigo 68º.

CRITÉRIO GERAL: Sujeitos passivos que possuam ou devam possuir contabilidade organizada - Face ao disposto no art.º 73.º do CIRS, são tributadas autonomamente as seguintes despesas:

- Não documentadas - taxa = 50%
- As importâncias pagas ou devidas, a qualquer título, a pessoas singulares ou coletivas residentes fora do território português nos termos previstos no n.º 6 do art.º 73.º - taxa = 35%

Encargos dedutíveis relativos a despesas de:

- Representação - taxa = 10%
- Ajudas de custo e compensação pela deslocação em viatura própria, exceto se faturadas a clientes ou sujeitas a IRS na esfera do beneficiário - taxa = 5%
- Encargos **não dedutíveis** com ajudas de custo e compensação pela deslocação suportada por sujeitos passivos que apresentem prejuízos fiscais nesse exercício - taxa = 5%

Taxas de tributação autónomas que incidem sobre os encargos dedutíveis relativamente a viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, com exceção das movidas exclusivamente a energia elétrica:



VIATURAS	Valor de aquisição inferior a € 20 000	Valor de aquisição igual ou superior a € 20 000
Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas híbridas plug-in	5%	10%
Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas movidas a GPL ou GNV	7,5%	15%
Restantes viaturas ligeiras de passageiros ou mistas	10%	20%

LIQUIDAÇÃO

Denomina-se liquidação, a operação aritmética que consiste na aplicação das taxas gerais do artigo 68º ao valor do Rendimento Coletável determinado, para cálculo da coleta devida pelo contribuinte, que não corresponde, ainda, ao imposto a pagar ou receber, como veremos.

Em sentido amplo, porém, designa-se por liquidação o conjunto de procedimentos necessários para apurar o imposto devido, sendo o ato de liquidação um ato decisório final do procedimento administrativo de liquidação, que se inicia, usualmente, com a entrega da declaração de rendimentos.

A liquidação consiste, numa primeira fase na definição do imposto devido, podendo posteriormente ser corrigida.

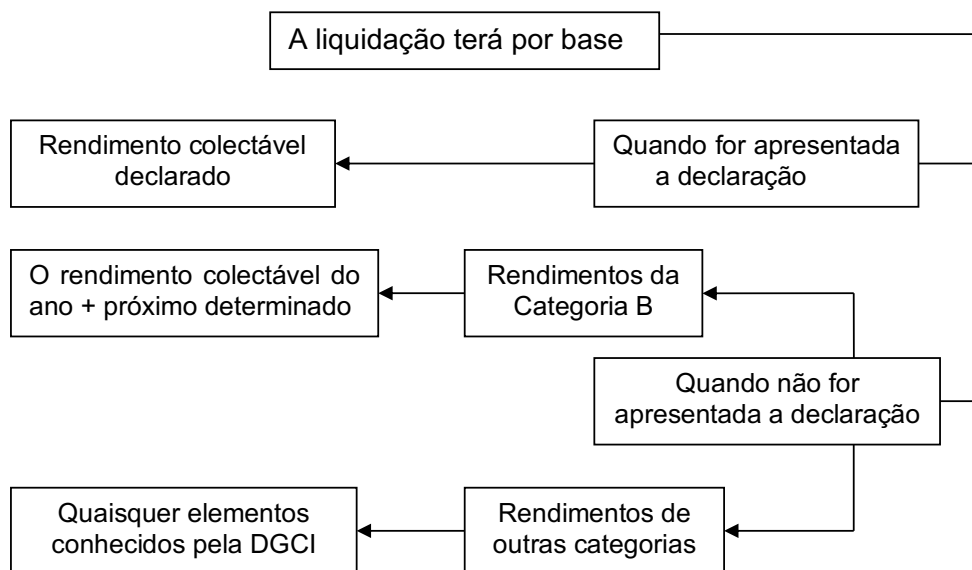
As primeiras liquidações podem ter por base a declaração entregue ou confirmada pelo sujeito passivo, ou ser impulsionadas pela AT, caso em que estamos perante uma liquidação oficiosa.

As liquidações corretivas podem configurar liquidações adicionais, reformas ou revogações das primeiras liquidações.

COMPETÊNCIA PARA A LIQUIDAÇÃO

Nos termos do art.º 75.º, a liquidação do IRS é da competência da AT. O artigo 76.º define como principal critério para a liquidação de IRS a declaração Modelo 3 entregue pelo sujeito passivo e os valores nela inscritos os quais gozam da presunção de verdade, sem prejuízo de a AT poder proceder à alteração dos elementos declarados sempre que devam ser efetuadas correções decorrentes de erros evidenciados nas próprias declarações ou de correções decorrentes da divergência na qualificação de atos, factos ou documentos que serviram de base à liquidação.

Assim, a liquidação processar-se-á nos seguintes termos:



CORREÇÃO DAS LIQUIDAÇÕES

Quando se verifique a ocorrência de erros de facto ou de direito na liquidação de IRS, a mesma será corrigida por iniciativa dos Serviços ou dos sujeitos passivos, consoante o caso, como passamos agora a analisar, dando origem a liquidações adicionais, anulações, revogação ou reforma de liquidações.

LIQUIDAÇÃO ADICIONAL

A liquidação adicional consiste na correção da liquidação anteriormente efetuada ao mesmo sujeito passivo, quando essa liquidação anterior gerou um imposto inferior ao que deveria ter sido liquidado.

As liquidações efetuadas pela AT com base na declaração apresentada pelos sujeitos passivos ou por fixação de rendimento nos termos previstos no artigo 76.º, ou ainda em resultado de exame à contabilidade do sujeito passivo ou de erros de facto ou de direito ou omissões verificadas em qualquer liquidação, de que haja resultado prejuízo para o Estado, podem ser corrigidas, dentro do prazo de caducidade estabelecido nos art.ºs 45.º e 46.º da L.G.T e no art.º 92.º do CIRS, uma vez que, em caso de ter sido efetuado reporte de resultado líquido negativo, o prazo de caducidade é o do exercício desse direito, em caso de a não afetação de imóvel à habitação do sujeito passivo ou do seu agregado familiar no prazo referido nas alíneas a), b) do n.º 6 do artigo 10.º, bem como do pagamento de qualquer capital em vida nos termos do n.º 1 do artigo 27.º e do n.º 2,3 e 4 do artigo 86.º, o início da contagem do prazo de caducidade para as liquidações a que deva proceder-se, inicia-se nesses momentos, sendo cobrada a diferença apurada, após a correção da liquidação, mediante liquidação adicional (art.º 89.º).

Não se procederá a liquidação e à correção quando o montante a cobrar for inferior a 25€ (art.º 95.º).

ANULAÇÃO OU REVOGAÇÃO DA LIQUIDAÇÃO

Pode também existir necessidade de corrigir as liquidações efetuadas pela AT, com base na declaração apresentada pelos sujeitos passivos ou nos termos previstos no artigo 76.º, respeitando os prazos de revisão oficiosa previstos no artigo 78.º da LGT, por ser necessário anular imposto que tenha sido a mais liquidado e cobrado ou anular a própria liquidação



(revogação da liquidação), restituindo a diferença apurada ou a totalidade do imposto apurado (art.º 89.º).

A restituição do imposto assim corrigido é feita mediante a emissão de um reembolso, tendo em conta que não se procederá à correção quando o montante a restituir for inferior a 10€.

O reembolso gerado por esta correção pode ser satisfeito por ordem de pagamento ou por compensação nos termos previstos na lei (art.º 95.º do CIRS, art.º 40º da LGT e art.º 89º do CPPT). Se o imposto ainda não tiver sido pago será anulada a dívida dele resultante.

Porém, se tiver sido cobrado imposto superior ao devido por motivos não imputáveis aos Serviços, estes não poderão promover oficiosamente a revogação da liquidação (ver n.º 1, do art.º 93.º), cabendo ao contribuinte reclamar ou impugnar a liquidação nos termos do art.º 140.º do Código do IRS, impulsionando a revogação da liquidação, como acontece, por exemplo no caso de retenções a taxas liberatórias.

PRAZOS NORMAIS PARA A LIQUIDAÇÃO

A liquidação do IRS é da competência dos Serviços Centrais da AT e deve ser efetuada no ano imediato àquele a que os rendimentos respeitam, nos prazos perentórios legalmente previstos no CIRS (art.º 77º).

As liquidações efetuadas pela AT com base nas declarações apresentadas ou confirmada, no caso de declarações automáticas, pelos contribuintes dentro do prazo legal ou no prazo especial previsto na alínea b) do n.º 1 do artigo 76º, serão, pois, liquidações dentro do prazo normal, das quais serão remetidas demonstrações das liquidações aos sujeitos passivos, seguindo em notificação separada as respetivas notas de cobrança ou de crédito.

Todas as liquidações, que vierem a ser efetuadas fora desses prazos do art.º 77.º, terão de ser notificadas aos sujeitos passivos pela forma prevista no art.º 37.º do CPPT, para que estes efetuem o pagamento do imposto devido nos 30 dias subsequentes (art.º 104.º), uma vez que existe uma relação de dependência entre os prazos de liquidação e os prazos de pagamento.

DEDUÇÕES À COLETA

A determinação do quantitativo de imposto devido, passa, pela aplicação ao rendimento coletável determinado, da(s) taxa(s) correspondente (s) e ainda pela consideração das deduções à coleta legalmente previstas.

As deduções à coleta traduzem-se em subtrações à coleta do IRS, tendo por objeto, não só adequar o imposto à situação familiar de cada contribuinte como também evitar ou atenuar a dupla tributação de determinados rendimentos englobados.

De harmonia com o disposto no n.º 1 do art.º 78.º, à coleta do IRS serão efetuadas, as seguintes deduções relativas:

- Dependentes e ascendentes - al. a)
- Despesas gerais familiares - al. b)
- Despesas saúde e seguros saúde - al. c)
- Despesas educação e formação - al. d)
- Encargos com imóveis - al. e)
- Pensões de alimentos - al. f)
- Exigência fatura (e-Fatura) - al. g)
- Encargos com lares - al. h)
- Pessoas com deficiência - al. i)



- Crédito Imposto Dupla Tributação Internacional - al. j)
- Benefícios fiscais - al. k)
- Adicional ao imposto municipal sobre imóveis, nos termos do artigo 135.º-I do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis - al. l)

As deduções à coleta devem ser efetuadas pela ordem com que se apresentam no art.º 78.

A dedução relativa à alínea K do art.º 78.º é concretizada nos benefícios fiscais consagrados no respetivo Estatuto ou em diplomas avulsos, nos exatos termos que neles forem previstos.

Estas deduções não conferem direito a reembolso.

São ainda deduzidos ainda à coleta e neste caso conferindo direito a reembolso da diferença, quando superiores ao imposto devido (Art.º 78º/2 e 3 CIRS):

- Pagamentos por conta do imposto;
- Retenções na Fonte respeitantes ao mesmo período de tributação;
- Retenções na Fonte- art.º 11º Diretiva n.º 2003/48/CE, de 3/6 (Tributação dos rendimentos da poupança sob a forma de juros).

As deduções são aplicáveis apenas a sujeitos passivos residentes em território português (n.º 5) e desde que constem em documentos comunicados à AT com identificação do sujeito passivo ou do membro do agregado a que se reportam, através do NIF.

A soma de todas as deduções a que se referem as alíneas c) a h) e alínea k) do n.º 1 do artigo 78º, não podem exceder, por **agregado familiar**, os seguintes limites:

Rendimento coletável (artigo 68º)	2022 – Limites
Até 7.116€	Sem limite
De mais de 7.116€	$\text{€ } 1\,000 + [(\text{€ } 2\,500 - \text{€ } 1\,000) \times [\text{valor do último escalão - Rendimento Coletável}]]$ valor do último escalão art.º 68A - valor do primeiro escalão art.º 68.º
até 80 000	$\text{€ } 1\,000 + [(\text{€ } 2\,500 - \text{€ } 1\,000) \times \frac{[\text{€ } 80\,000 - \text{Rend. Coletável}]}{\text{€ } 80\,000 - \text{€ } 7\,116}]$
superior a 80.000€	1.000

O n.º 8 do art.º 78.º determina a majoração dos limites do n.º 7 do artigo 78º em 5% por cada dependente ou afilhado civil, nos agregados com 3 ou mais dependentes.

Dedução à coleta por pensão de alimentos impede as demais deduções à coleta, relativas ao dependente a que se reporta o pagamento da pensão de alimentos (n.º 10).

Quando o mesmo dependente ou ascendente conste em mais do que uma declaração, o valor das deduções à coleta previstas no CIRS por referência a dependentes ou a ascendentes é reduzido em 50% (n.º 9)

No caso do regime de tributação separada, quando o valor das deduções à coleta previstas



no Código é determinado por referência ao agregado familiar, para cada um dos cônjuges ou unidos de facto:

- Os limites dessas deduções são reduzidos para metade;
- As percentagens de dedução à coleta são aplicadas à totalidade das despesas de que cada sujeito passivo seja titular, acrescida de 50% das despesas de que sejam titulares os dependentes que integram o agregado (n.º 11).

AS DEDUÇÕES PELOS SUJEITOS PASSIVOS, PELOS DEPENDENTES E PELOS ASCENDENTES

À coleta do IRS são deduzidas, até à sua concorrência, por cada um dos dependente ou ascendentes, valores fixos.

IRS 2022

Dependentes	600
Dependente <= 3 anos (agregados com 1 dependente)	726
Dependentes <= 3 anos, para o segundo dependente e seguintes, independentemente da idade do primeiro	900
Dependentes com > 3 anos e <= 6 anos, para o segundo dependente e seguintes, independentemente da idade do primeiro	750
Ascendentes em comunhão de habitação com o contribuinte e rendimento <= à pensão mínima do regime geral	525
Apenas um ascendente em comunhão de habitação com o contribuinte e rendimento <= à pensão mínima do regime geral	635

DESPESAS GERAIS FAMILIARES

À coleta do IRS devido pelos sujeitos passivos é dedutível um montante correspondente a 35 % do valor suportado por qualquer membro do agregado familiar, com o limite global de € 250 para cada sujeito passivo, que conste de faturas que titulem prestações de serviços e aquisições de bens comunicadas à Autoridade Tributária e Aduaneira, ou emitidas no Portal das Finanças, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 115.º, enquadradas em qualquer setor de atividade, exceto os setores previstos nos artigos 78.º-C a 78.º-E.

A dedução à coleta opera no ano em que as faturas foram emitidas. Os adquirentes que pretendam beneficiar da dedução à coleta devem exigir ao emitente a inclusão do seu número de identificação fiscal nas faturas.

As pessoas singulares que sejam sujeitos passivos de IVA, apenas podem beneficiar das deduções à coleta relativamente às faturas que titulam aquisições efetuadas, fora do âmbito da sua atividade empresarial ou profissional.

O valor das deduções à coleta é apurado pela Autoridade Tributária e Aduaneira com base nas faturas que lhe forem comunicadas, por via eletrónica, até ao dia 15 de fevereiro do ano seguinte ao da sua emissão, relativamente a cada adquirente nelas identificado. Esta informação será disponibilizada no Portal das Finanças, até ao final do mês de fevereiro do ano seguinte ao da emissão das faturas.



No caso de famílias monoparentais, a dedução prevista no n.º 1 é de 45 % do valor suportado por qualquer membro do agregado familiar, com o limite global de € 335(n.º 9 DO Art.º 78 B).

DESPESAS DE SAÚDE E SEGUROS DE SAÚDE

Nos termos do n.º 1 do art.º 78C. º, são dedutíveis à coleta do IRS, 15% das importâncias despendidas, com o limite de € 1000:

- Constem de Faturas eletrónicas titulando prestações serviços e aquisições bens, isentos IVA ou tributados à taxa reduzida, comunicadas ou emitidas Portal Finanças, enquadradas nos sectores atividade saúde humana, comércio a retalho produtos farmacêuticos, comércio a retalho produtos médicos e ortopédicos, comércio a retalho de material ótico em estabelecimentos especializados (al. a) n.º 1)
- Correspondam a Prémios Seguros ou Contribuições pagas a associações mutualistas ou a instituições sem fins lucrativos que, tenham por objeto a prestação cuidados saúde, que cubram riscos saúde dos sujeitos passivos e dependentes, pagos por si ou terceiros, neste caso, comprovadamente tributados como rendimento (al. b) n.º 1).
- Que constem em faturas que titulem prestações de serviços e aquisições de bens, tributados à taxa normal de IVA, comunicadas à AT, ou emitidas no Portal das Finanças,, pelos emitentes que estejam enquadrados nos setores de atividade referidos na alínea a), desde que devidamente justificados através de receita médica (al. d) n.º 1) - os sujeitos passivos estão obrigados a indicar no Portal das Finanças quais as faturas que titulam aquisições devidamente justificadas através de receita médica (n.º 7)
- Despesas realizadas no estrangeiro, caso o sujeito passivo as comunique através Portal Finanças e que estarão posteriormente sujeitas a comprovação nos termos do art.º 128 CIRS (n.º 5)

Institui o legislador a obrigação de comunicação do valor taxas moderadoras pagas pelos sujeitos passivos, pelos Estabelecimentos Públicos Saúde, e prestações serviços e transmissões bens por entidades dispensadas obrigação fatura (n.ºs 2 e 3)), o que se consubstancia na entrega da declaração Modelo 45.

DESPESAS DE EDUCAÇÃO E FORMAÇÃO

Nos termos do art.º 78-D. º são dedutíveis à coleta do IRS, 30% das despesas de educação e formação profissional do sujeito passivo e dos seus dependentes, com o limite de € 800, que constem faturas eletrónicas que titulem prestações serviços e aquisições bens, isentos IVA ou tributados a taxa reduzida, comunicadas à AT, nos setores atividade Educação e Comércio a retalho livros e atividades de cuidados para crianças, sem alojamento, bem assim como as despesas com refeições escolares.

Consideram-se despesas de educação e formação os encargos com o pagamento de creches, jardins-de-infância, lactários, escolas, estabelecimentos de ensino e outros serviços de educação, bem como as despesas com manuals e livros escolares.

As despesas de educação e formação suportadas só são dedutíveis desde que prestadas, respetivamente, por estabelecimentos de ensino integrados no sistema nacional de educação ou reconhecidos como tendo fins análogos pelo ministério competente, ou por entidades reconhecidas pelo ministério que tutela a área da formação profissional e, relativamente a



estas, apenas na parte em que não tenham sido consideradas como encargo da categoria B.

Não são dedutíveis as despesas de formação e educação até ao montante que no ano, em causa, seja excluído de tributação nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 2.º-A ou reembolsado no âmbito de um Plano Poupança-Educação, nos termos previstos na legislação aplicável.

Institui o legislador a obrigação de comunicação do valor propinas e demais encargos, até final janeiro do ano seguinte, pelos Estabelecimentos Públicos Educação e prestações serviços e transmissões bens por entidades dispensadas obrigação fatura (n.ºs 5 e 6) que se consubstancia na entrega da Modelo 46.

Desde 2017 que as despesas com refeições escolares passam a ser dedutíveis enquanto despesas de educação, para que tal aconteça

REQUISITOS

- O prestador de serviços deverá estar registado enquanto fornecedor de refeições escolares junto da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT)
- Os contribuintes deverão identificar no Portal e-fatura, quais as refeições que têm a natureza de escolares.

São ainda dedutíveis, com o limite de 300€ anuais, sendo o limite de 800€ aumentado em 200€, quando a diferença seja relativas a arrendamento de imóvel ou de parte de imóvel, a membros do agregado familiar que não tenham mais de 25 anos e frequentem estabelecimentos de ensino previstos no n.º 3, cuja localização se situe a uma distância superior a 50 km da residência permanente do agregado familiar, desde que as faturas ou outro documento, sejam emitidas com a indicação que se trata de arrendamento de estudante deslocado (alínea d) do n.º 1 e n.º 11 art.º 78-D).

O n.º 7 do art.º 41 A do EBF redação do OE de 2019, determina que no caso de estudantes que frequentem estabelecimentos de ensino situados em território do, ou em estabelecimentos de ensino situados nas Regiões Autónomas, é aplicável uma majoração de 10 pontos percentuais, passando a ser dedutíveis 40% do valor suportado a título de despesas de educação e formação, sendo o limite global aí estabelecido elevado para 1000€ quando a diferença seja relativa a estas despesas.

ENCARGOS COM IMÓVEIS

Nos termos do art.º 78 E, são dedutíveis à coleta do IRS, 15 % dos encargos a seguir mencionados relacionados com imóveis situados em território português ou no território de outro Estado membro da União Europeia ou no espaço económico europeu desde que, neste último caso, exista intercâmbio de informações:

Rendas p/ habitação permanente – contratos celebrados ao abrigo do RAU ou NRAU, ou	502€
Juros de dívidas p/ habitação própria permanente ou arrendamento p/ habitação permanente do arrendatário – contratos celebrados até 31.12.2011, ou	296€



Prestações com cooperativas habitação p/ aquisição imóveis p/ habitação própria permanente ou arrendamento p/ habitação permanente do arrendatário, na parte que respeitem a juros das correspondentes dívidas – contratos celebrados até 31.12.2011, ou	296€
Rendas por contratos locação financeira p/ imóveis p/ habitação própria e permanente, na parte que não corresponda à amortização capital – contratos celebrados até 31.12.2011	296€

O limite da dedução à coleta aí previsto é elevado para os seguintes montantes, sendo o rendimento coletável, no caso de tributação conjunta, o que resultar da aplicação do divisor previsto no artigo 69.º.

Os encargos com a habitação permanente do arrendatário, de contratos celebrados ao abrigo do RAU ou do NRAU são considerados apenas se:

- Constarem de faturas comunicadas à AT;
 - Que titulem prestações de serviços isentas de IVA;
 - Enquadradas setor de atividade CAE- 68200 – Arrendamento de bens imobiliários
- Ou

Se senhorios Sujeitos Passivos de IRS, não obrigados à emissão fatura, os encargos forem comunicados à AT através de: (artigo 115º/5)

- Recibo de quitação de modelo oficial (recibo eletrónico de quitação de rendas – Portaria 98-A/2015 de 31-3)
 - Declaração anual de modelo oficial (Modelo 44)
- Ou

Se entidades não obrigadas à emissão de fatura e que as não emitam, os encargos constem de outros documentos e forem comunicados à AT através

- Declaração anual de modelo oficial (Modelo 44 - Portaria 98-A/2015 de 31-3)

Caso os encargos com imóveis tenham sido realizados noutro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, neste último caso desde que exista intercâmbio de informações em matéria fiscal, pode o sujeito passivo comunicá-los através do Portal das Finanças, inserindo os dados essenciais da fatura ou documento equivalente que as suporte.

Nenhuma das deduções destas alíneas é cumulativa.

EXIGÊNCIA DE FATURA ²⁰

Nos termos do art.º 78 F, é dedutível à coleta do IRS devido pelos sujeitos passivos é dedutível um montante correspondente a 15 % do IVA suportado por qualquer membro do agregado familiar, com o limite global de € 250 por agregado familiar, que conste de faturas que titulem prestações de serviços comunicadas à Autoridade Tributária e Aduaneira ou emitidas no Portal das Finanças, pelos emitentes que estejam enquadrados, de acordo com a Classificação Portuguesa das Atividades Económicas, Revisão 3 (CAE - Rev. 3), aprovada pelo Decreto-Lei n.º 381/2007, de 14 de novembro, nos seguintes setores de atividade:

²⁰ O OE de 2023 vem permitir a dedução de 100% do IVA que conste de faturas relativas a aquisição de assinaturas de publicações periódicas (jornais e revistas), incluindo digitais.



- Secção G, classe 4520 - Manutenção e reparação de veículos automóveis;
- Secção G, classe 45402 - Manutenção e reparação de motociclos, de suas peças e acessórios;
- Secção I - Alojamento, restauração e similares;
- Secção S, classe 9602 - Atividades de salões de cabeleireiro e institutos de beleza;
- Secção M, classe 75000 - atividades veterinárias;
- Secção P, classe 85510 (Ensinos desportivo e recreativo) e Secção R, classes 93120 (Atividades dos clubes desportivos) e 93130 (atividades de ginásio - fitness).

É ainda dedutível 100% do IVA suportado com a aquisição de passes mensais para utilização de transportes coletivos.

O valor do incentivo **pode** ser atribuído, às entidades escolhidas pelo sujeito passivo para receber a consignação da quota IRS prevista na Lei Liberdade Religiosa.

DEDUÇÃO POR DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL

Haverá lugar a crédito de imposto por dupla tributação internacional quando forem englobados rendimentos de quaisquer categorias obtidos no estrangeiro, nos termos previstos no art.º 81.º do CIRS.

O Crédito de imposto será deduzido, até à concorrência da parte da coleta proporcional a esses rendimentos líquidos, mas ilíquidos do imposto pago no estrangeiro, e corresponderá à menor das seguintes importâncias:

- ou o imposto sobre o rendimento pago no estrangeiro
- ou a fração da coleta do IRS, calculada antes da dedução, correspondente aos rendimentos que no país em causa possam ser tributados.

Se os rendimentos forem obtidos em país com o qual Portugal tiver celebrado convenção para eliminar a dupla tributação internacional a dedução não poderá ser superior ao imposto pago no estrangeiro que decorra das aplicações das normas constantes na convenção.

Se por insuficiência de coleta no período de tributação em que os rendimentos obtidos no estrangeiro foram declarados, o remanescente poderá ser deduzido à coleta dos 5 períodos de tributação seguintes, com o limite que corresponder aos rendimentos obtidos no estrangeiro incluídos no rendimento coletável e depois da dedução do próprio ano.

PENSÕES DE ALIMENTOS

Nos termos do art.º 83-A.º, são dedutíveis à coleta do IRS, 20% das pensões de alimentos devidas por quem as paga, desde que estas estejam fixadas em sentença judicial ou em acordo homologado de acordo com a lei civil.

Naturalmente, quem invocar o referido abatimento, além do título que comprove a fonte da obrigação (sentença ou acordo), deverá comprovar o pagamento efetivo das prestações devidas, o que, em regra, é feito mediante recibo de quitação emitido pelos titulares do respetivo direito ou em nome dos titulares do respetivo direito (caso de pensões devidas a menores).

Para que os montantes pagos sejam relevantes, são impostos três requisitos:

1. Que se trate de encargos comprovadamente suportados e não reembolsados respeitantes aos encargos com pensões de alimentos, a que o sujeito passivo esteja obrigado por sentença judicial ou por acordo homologado nos termos da lei civil;



2. Que o beneficiário da pensão não integre o agregado familiar do obrigado à pensão;
3. Que relativamente ao beneficiário da pensão, não estejam previstas, na esfera do obrigado à prestação, deduções no art.º 78.º.

A deduções de pensões atribuídas a filhos, adotados e enteados e afilhados civis maiores, bem como aqueles que até à maioridade estiveram sob tutela depende de o beneficiário reunir as condições para ser considerado dependente, na declaração do outro progenitor.

ENCARGOS COM LARES

Nos termos do art.º 84.º são dedutíveis à coleta do IRS, 25% com o limite de 403,75€, das despesas suportadas com apoio domiciliário, lares e outras instituições de apoio à terceira idade, relativos aos sujeitos passivos, bem como dos encargos com lares e residências autónomas para pessoas com deficiência, seus dependentes, seus ascendentes e colaterais até ao 3.º grau que não possuam rendimentos superiores ao salário mínimo nacional mais elevado, que conste em faturas que titulem prestações de serviços e aquisições de bens, isentos do IVA ou tributados à taxa reduzida, comunicadas à AT, enquadradas, de acordo com a Classificação Portuguesa das Atividades Económicas, Revisão 3 (CAE - Rev. 3), nos seguintes setores de atividade:

- ✓ Secção Q, classe 873 - Atividades de apoio social para pessoas idosas e com deficiência, com alojamento;
- ✓ Secção Q, classe 8810 - Atividades de apoio social para pessoas idosas e com deficiência, sem alojamento;

DEFICIENTES (ART.º 87.º)

As pessoas com grau de incapacidade permanente igual ou superior a 60% têm direito às seguintes deduções fixas que são cumulativas:

Sujeito passivo portador de deficiência igual ou superior a 60%	€ 1 900,00
Por Dependente deficiente	€ 1.187,50
Por Ascendente deficiente	€ 1.187,50
Sujeito passivo deficiente das Forças Armadas - acresce	€ 475,00
A título de despesas de acompanhamento, por cada sujeito passivo ou dependente deficiente cujo grau de invalidez permanente seja superior a 90% - acresce	€ 1 900,00

EDUCAÇÃO E REABILITAÇÃO DOS SUJEITOS PASSIVOS E DEPENDENTES (DEFICIENTES)

Na educação e reabilitação dos sujeitos passivos e seus dependentes, ambos deficientes, os encargos suportados são dedutíveis à coleta do IRS 30% da totalidade das despesas de educação e reabilitação do sujeito passivo ou dependente deficiente.

PRÉMIO DE SEGUROS DE VIDA OU CONTRIBUIÇÕES PAGAS A ASSOCIAÇÕES MUTUALISTAS (DEFICIENTES)

São dedutíveis à coleta 25 % da totalidade dos prémios de seguros de vida ou contribuições pagas a associações mutualistas que garantam exclusivamente os riscos de morte, invalidez ou reforma por velhice.

CONTRIBUIÇÕES PARA REFORMA POR VELHICE PAGOS POR SUJEITOS PASSIVOS COM DEFICIÊNCIA

No caso de contribuições pagas para reforma por velhice a dedução depende de o benefício ser garantido, após os 55 anos de idade e cinco anos de a duração do contrato, ser pago por



aquele ou por terceiros, e desde que, neste caso, tenham sido comprovadamente tributados como rendimento do sujeito passivo, com o limite de € 65, tratando-se de sujeitos passivos não casados ou separados judicialmente de pessoas e bens, ou de € 130, tratando-se de sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens.

BENEFÍCIOS FISCAIS

PPR E FUNDOS DE PENSÕES (ART.º 16.º E 21.º DO EBF)

Podem ser deduzidos à coleta 20% do valor das aplicações efetuadas em planos poupança-reforma, fundos de pensões ou equiparáveis e outros regimes de segurança social que garantam exclusivamente o benefício de reforma, complemento de reforma, invalidez ou sobrevivência, tendo como limite máximo:

Valor aplicado por sujeito passivo	Idade do sujeito passivo:
	Superior a 50 anos
	20% do valor aplicado com o limite de € 300
	Entre 35 e 50 anos
	20% do valor aplicado com o limite de € 350
	Inferior a 35 anos
	20% do valor aplicado com o limite de € 400

A idade do sujeito passivo reporta-se a 1 de janeiro do ano em que é efetuada a aplicação.

Não são dedutíveis os valores aplicados por sujeitos passivos após a data da passagem à reforma.

REGIME PÚBLICO DE CAPITALIZAÇÃO (ART.º 17.º DO EBF)

O Decreto-Lei n.º 26/2008, de 22 de fevereiro, regula a constituição e o funcionamento do regime público de capitalização, bem como do respetivo fundo de certificados de reforma.

Trata-se de um regime de capitalização, de adesão individual e voluntária, cuja organização e gestão é da responsabilidade do Estado, sendo as contribuições, de cada aderente, depositadas na sua conta, convertendo-se em certificados de reforma, que integrarão um fundo autónomo. Este Fundo será gerido, em regime de capitalização, pelo Instituto de Gestão de Fundos de Capitalização da Segurança Social, I. P.

A proteção assegurada por este regime concretiza-se na atribuição de um complemento de pensão ou de aposentação por velhice, ou na atribuição do complemento em situações de invalidez absoluta.

Quando o aderente se reformar ou aposentar por velhice ou se reformar por invalidez absoluta e permanente pode optar:

- Pela atribuição do complemento sob a forma de renda vitalícia;
- Pelo resgate do capital acumulado;
- Pela transferência do capital acumulado para plano de complemento de filhos e de cônjuge.

Caso a opção seja o resgate ou transferência do capital acumulado, o aderente poderá fazê-lo de forma parcial, sendo que o capital remanescente terá de ser suficiente para permitir a sua conversão numa renda vitalícia que possa ser considerada como verdadeiro complemento de pensão. Para este efeito, considerou-se adequado estabelecer como mínimo 10 % do indexante de apoios sociais.



Caso a opção seja a conversão do capital acumulado em renda vitalícia, o montante desta dependerá fundamentalmente da esperança média de vida à data da reforma e do saldo da conta individual.

A base de incidência contributiva para este regime é definida no momento da adesão e tem por referência a média dos valores que constituíram base de incidência para o cálculo das contribuições para o sistema previdencial da segurança social, para a Caixa Geral de Aposentações ou para outro regime de proteção social de enquadramento obrigatório, nos 12 meses que antecedem o 2.º mês anterior à data da adesão.

Em concreto, cada contribuinte poderá deduzir à coleta de IRS, 20% dos valores aplicados em contas individuais geridas em regime público de capitalização, tendo como limite máximo:

Valor aplicado por sujeito passivo	Idade do sujeito passivo:
	Superior a 35 anos 20% do valor aplicado com o limite de € 300 Inferior a 35 anos 20% do valor aplicado com o limite de € 400

As deduções obtidas pela aplicação de valores neste regime, são cumulativas com as deduções aplicáveis aos Planos Poupança Reforma (PPR – art.º 21.º do EBF).

DEDUÇÕES POR DONATIVOS

Para efeitos fiscais, os donativos constituem entregas em dinheiro ou em espécie concedidos, sem contrapartidas, que, configurem obrigações de carácter pecuniário ou comercial às entidades públicas ou privadas, cuja atividade consista predominantemente na realização de iniciativas nas áreas social, cultural, ambiental, desportiva ou educacional (art.º 61.º do EBF).

Nos termos do art.º 63.º do EBF, podem ser deduzidos à coleta, os seguintes donativos concedidos em **dinheiro** por sujeitos passivos singulares, residentes em Território Nacional:

SEM LIMITE:

- ✓ 25% dos donativos concedidos ao Estado, Regiões Autónomas, Autarquias Locais, Fundações em que essas entidades participem em mais de 50% da dotação inicial, e associações de municípios e freguesias, em relação aos quais não é necessário reconhecimento prévio.

Os donativos serão majorados, automaticamente, em:

- 120% se destinados a fins educacionais, ambientais ou desportivos;
- 130% se destinados a fins educacionais, ambientais ou desportivos quando atribuídos ao abrigo de contratos plurianuais;
- 140% se destinados a fins sociais (n.º 7 art.º 62.º do EBF).

Com limite de 15% da coleta:

- ✓ 25% dos donativos atribuídos em dinheiro concedidos às entidades referidas nos art.º 62 a 62.º B do EBF.

Os donativos serão majorados automaticamente na liquidação do imposto, pela Autoridade Tributária, da seguinte forma:

- 120% para donativos com fins educacionais, ambientais ou desportivos;
- 130% para donativos com fins educacionais, ambientais ou desportivos concedidos ao abrigo de contratos plurianuais;



- 130% para donativos destinados a fins culturais e sociais;
- 140% para donativos destinados a fins culturais concedidos ao abrigo de contratos plurianuais;
- 140% para donativos destinados a custear medidas de apoio à infância, terceira idade, toxicodependentes, doentes com sida, cancro ou diabetes;
- 150% para donativos que se destinem a custear medidas de apoio pré-natal de adolescentes, ajuda a mulheres grávidas em situação económica difícil, acolhimento de pessoas em risco;
- 130% para donativos concedidos às igrejas, instituições religiosas e pessoas coletivas sem fins lucrativos pertencentes a confissões religiosas.

LEI DAS FINANÇAS LOCAIS

Pode ser deduzida á coleta uma percentagem variável entre 0 a 5% da coleta líquida do IRS do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, a qual depende de deliberação do município do domicílio fiscal do contribuinte.

Os municípios têm direito a uma participação de 5% na coleta líquida do IRS dos sujeitos passivos com domicílio da sua área territorial. Podem, no entanto, deliberar uma participação inferior, caso em que o diferencial entre a participação (5%) e a taxa deliberada, será deduzido na coleta do IRS do sujeito passivo, se a liquidação for efetuada com base em declaração apresentada ou confirmada dentro do prazo legal. (art.º 26.º da Lei 73/2013, de 3 setembro).

ORDEM DAS DEDUÇÕES

O n.º 3 do artigo 78.º estabelece a ordem segundo, a qual devem ser feitas as deduções à coleta. Essa ordem tem consequências importantes, uma vez que apenas os créditos resultantes de pagamentos por conta e as importâncias retidas na fonte conferem direito à restituição da diferença.

As demais deduções são efetuadas apenas até à concorrência da coleta do IRS. Se esta as não comportar, nada há a restituir e não poderão ser dedutíveis para além do valor da coleta.

AS DEDUÇÕES FINANCEIRAS: POR IMPOSTO RETIDO NA FONTE E POR PAGAMENTOS POR CONTA

As importâncias efetivamente retidas ou pagas nos termos dos art.º 98.º a 102.º (retenções e pagamentos por conta) bem assim como, as retenções efetuadas ao abrigo do art.º 11.º da Diretiva n.º 2003/48/CE, de 3 de Junho (Diretiva da Poupança) são deduzidas ao valor do imposto do ano em que ocorreu a retenção ou o pagamento por conta.

Estas são as únicas deduções que dão origem à restituição oficiosa (reembolso) do imposto pago a mais.

PAGAMENTO

Existem duas grandes formas de cumprimento da obrigação principal:

- ✓ Os pagamentos antecipados
- e
- ✓ O acerto final.

Incluindo-se nos primeiros, a retenção na fonte e os pagamentos por conta.



RETENÇÕES NA FONTE

A **retenção na fonte**, também designada por substituição fiscal, surge quando há a obrigação de a entidade devedora dos rendimentos sujeitos a I.R., no ato do seu pagamento ou colocação à disposição, proceder à dedução do imposto respetivo.

Esta técnica aproxima, no tempo, o pagamento do imposto do facto tributário que lhe serve de base, permitindo entre outras vantagens:

- Regularidade de arrecadação de receitas para o Estado;
- Redução do número de obrigações fiscais e consequente simplificação na atuação dos serviços;
- Comodidade do contribuinte, uma vez que a dedução do imposto fica a cargo de uma única entidade, em vez dos titulares dos rendimentos.

CATEGORIA A

Nos termos da alínea a) n.º 1 do art.º 99, as entidades devedoras de rendimentos de trabalho dependente (quer possua ou não contabilidade) são obrigadas a reter o imposto no momento do seu pagamento ou colocação à disposição.

As retenções sobre remunerações do trabalho dependente fixas ou variáveis, são efetuadas mediante tabelas específicas, em função dos rendimentos mensalmente pagos ou colocados à disposição.

Para este efeito às remunerações fixas adicionar-se-ão as variáveis auferidas em cada mês e ainda, sempre que o sujeito passivo o solicite, as gratificações não atribuídas pela entidade patronal e as remunerações em espécie, mediante a aplicação das taxas que lhes correspondam, constantes da respetiva tabela.

EXCLUEM-SE DESTA REGRA:

Os subsídios de Natal e de Férias são sempre objeto de retenção autónoma, não podendo, para o cálculo do imposto a reter, ser adicionado às remunerações dos meses em que são pagos ou colocados à disposição, ou seja, serão objeto de retenção autónoma (n.º 5 art.º 99 C);

Para efeitos da aplicação das tabelas da retenção os sujeitos passivos serão agrupados de acordo com a sua situação pessoal e familiar (art.º 99.º B).²¹

Para tal, os titulares dos rendimentos de trabalho devem apresentar aos devedores de rendimentos declaração, relativa à sua situação pessoal e familiar. Posteriormente ficam obrigados a declarar, do mesmo modo, quaisquer alterações relevantes que possam influenciar o montante da retenção a efetuar (alínea a) e b) do n.º 2 do art.º 99).

Se não forem fornecidos os referidos elementos aplicar-se-á a tabela correspondente à situação de “não casado, sem dependentes” (art.º 99B n.º 3).

As tabelas de retenção aplicáveis aos sujeitos passivos casados, aplicam-se igualmente aos sujeitos passivos unidos de facto.

Qualquer sujeito passivo, pode optar por retenção a taxa superior à que lhe é aplicável segundo a tabela, desde que o solicite por escrito à entidade pagadora dos rendimentos.

²¹ Tabelas de retenção na fonte para Continente – 1º semestre 2023–Despacho n.º 14043- A/2022
Tabelas de retenção na fonte para Continente – 1º semestre 2023–Despacho n.º 14043- B/2022



Assim, o imposto a reter determina-se pela aplicação da taxa à totalidade do rendimento, incluindo o rendimento relativo a anos anteriores, nos termos previstos do artigo 99.º C, isto é, a entidade pagadora deverá somar a totalidade do rendimento que, naquele mês, paga ou põe à disposição do sujeito passivo e aplicar-lhe a taxa correspondente, de acordo com as tabelas de retenção aprovadas, arredondando a importância apurada para a unidade de euros inferior.

Sempre que se verifiquem incorreções nos montantes retidos, devidas a erros imputáveis à entidade devedora dos rendimentos, deve a sua retificação ser feita na primeira retenção a que deva proceder-se após a deteção do erro, sem, porém, ultrapassar o último período de retenção anual (n.º 4 do art.º 98.º).

Não haverá lugar a retenção sobre as seguintes remunerações acessórias, sem prejuízo da obrigação da sua inclusão no registo das remunerações pagas e nas declarações a entregar ao titular e à AT (DMR):

- ✓ Seguros do ramo Vida;
- ✓ Subsídios de residência;
- ✓ Empréstimos sem juros ou a taxa de juro inferior, concedidos pela entidade patronal;
- ✓ Ganhos derivados de planos de opções sobre valores mobiliários;
- ✓ Utilização pessoal de viatura automóvel;
- ✓ Aquisição de viatura que originou encargos para a empresa por preço inferior, ao valor médio do mercado;
- ✓ Gratificações não atribuídas pela entidade patronal

Em 2023, a retenção na fonte sobre rendimentos da categoria A de IRS é reduzida para a taxa do escalão imediatamente inferior à correspondente à remuneração mensal e situação familiar aplicável ao respetivo titular de rendimentos, verificadas as seguintes condições cumulativas:

- O sujeito passivo é devedor de um crédito à habitação que tem como objeto a sua habitação própria e permanente; e
- O sujeito passivo auferir uma remuneração mensal que não ultrapasse 2700 €.

Para que tal aconteça, o trabalhador comunica à entidade devedora dos rendimentos, em momento anterior ao seu pagamento ou colocação à disposição, a opção de redução da retenção na fonte prevista, através de declaração acompanhada dos elementos indispensáveis à verificação das condições referidas, bem como qualquer outra informação fiscalmente relevante ocorrida posteriormente.

RETENÇÕES SOBRE REMUNERAÇÕES EXCLUSIVAMENTE VARIÁVEIS

As remunerações de trabalho dependente que compreendam exclusivamente montantes variáveis podem ser objeto de retenção na fonte mediante a tabela prevista no art.º 100.º.

Escalões de Remunerações Anuais (em euros)				Taxas (percentagens)
Até 5 269				0
De	5 269	até	6 222	2
De	6 222	até	7 381	4
De	7 381	até	9 168	6
De	9 168	até	11 098	8
De	11 098	até	12 826	10
De	12 826	até	14 692	12
De	14 692	até	18 416	15
De	18 416	até	23 935	18



De	23 935	até	30 302	21
De	30 302	até	41 415	24
De	41 415	até	54 705	27
De	54 705	até	91 176	30
De	91 176	até	136 792	33
De	136 792	até	228 034	36
De	228 034	até	506 343	38
Superior a 506 343				40

Sendo possível estimar a remuneração anual, a taxa a aplicar será a que lhe corresponder. Não existindo essa possibilidade, a retenção terá lugar a partir do momento em que o somatório das remunerações recebidas for superior a € 5 269. Sempre que o somatório das remunerações já recebidas e a receber implique mudança de escalão, deve efetuar-se a respetiva compensação no mês em que ocorra tal facto

CATEGORIA H

As entidades devedoras de pensões (com exceção das pensões de alimentos) são obrigadas a reter imposto no momento do seu pagamento ou colocação à disposição dos respetivos titulares.

O artigo 99 D, define o âmbito de aplicação das tabelas referentes a rendimentos da Categoria H e aí se recortam igualmente os elementos básicos do mecanismo de retenção: a prestação qualificada como pensão, a taxa que lhe corresponder segundo a tabela aplicável, e, embora de modo menos vincado, o princípio da mensualização.

A reter, em especial, é o disposto no n.º 3 deste artigo, segundo o qual, na retenção sobre complementos de pensões, pagos por entidade diferente da que está obrigada ao pagamento da prestação principal, poderá ter tido em conta o montante desta, mas apenas mediante solicitação expressa do respetivo titular.

Em relação aos rendimentos da Categoria H, o n.º 4 e 5 do artigo 99D.º determinam a autonomização, para efeitos de retenção, das prestações correspondentes ao 13.º e 14.º mês que hoje, com carácter de generalidade, são asseguradas aos beneficiários de regimes de proteção social. Quando as prestações adicionais correspondentes ao 13.º e 14.º mês forem pagas fracionadamente, deve ser retido, em cada pagamento, a parte proporcional do imposto calculado nos termos do número anterior

RETENÇÕES NA FONTE SOBRE RENDIMENTOS DE OUTRAS CATEGORIAS

As entidades que, dispondo ou devendo dispor, de contabilidade organizada, devam rendimentos das categorias B (rendimentos empresariais – prestações de serviços – e rendimentos profissionais), E (capitais), F (prediais), são obrigadas a efetuar a retenção sobre os rendimentos ilíquidos às taxas de 25%, 16,5% ou 28 %, conforme os casos.

CATEGORIA B

Com o objetivo de aproximar o pagamento do imposto ao momento em que os rendimentos são recebidos pelo sujeito passivo, institui-se a obrigação de retenção na fonte, à taxa de 25%, sobre rendimentos decorrentes de qualquer atividade de prestação de serviços especificamente referidas na tabela de atividades a que se refere o art.º 151.º, quando pagos a titulares residentes, ou à taxa de 11,5% sobre as restantes prestações de serviço, desde que o devedor dos rendimentos possua ou deva possuir contabilidade organizada.



Os rendimentos provenientes de propriedade intelectual, industrial ou da prestação de informações respeitantes a experiência adquirida, estão sujeitos, nos mesmos termos, a retenção á taxa de 16,5%. Os rendimentos provenientes de atividades de elevado valor acrescentado, obtidos por sujeitos passivos detentores do regime de Residentes não habituais, estão sujeitos, nos mesmos termos, a retenção á taxa de 20%.

Não estão sujeitas a retenção na fonte as prestações de serviço expressamente referidas no artigo 4.º do CIRS, designadamente as decorrentes de atividades de;

- Transportes;
- Atividades hoteleiras;
- Restauração e bebidas;
- Agência de viagens e de turismo;
- Construção civil, desde que o sujeito passivo, possua certificado válido.

Não existe igualmente sujeição a retenção na fonte relativamente a rendimentos de:

- Mais-valias apuradas no âmbito de atividades profissionais ou empresariais;
- Indemnizações conexas com a atividade;
- Cessão temporária de exploração de estabelecimento;
- Subsídios ou subvenções, recebidos no âmbito de atividades comerciais, industriais, agrícola, silvícola ou pecuária, relacionados com vendas;
- Atos isolados relacionados com vendas de bens.

No caso de prestações de serviço que no âmbito da atividade exercida, incorporem bens previamente adquiridos, a retenção incide apenas sobre a componente “Prestação de Serviços” e não sobre o valor dos bens incorporados.

DISPENSA DE RETENÇÃO TOTAL OU PARCIAL

Sempre que a retenção não tenha a natureza de definitiva, estão dispensados de retenção na fonte, nos termos do art.º 101 B:

- Rendimento das categorias B e F quando o respetivo titular preveja auferir, em cada uma delas, um montante anual inferior a € 12 500²²;
- 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;

A dispensa cessa no mês imediato àquele em que tenha sido atingido o montante de € 10 000. A faculdade de dispensa não pode ser exercida, se no ano anterior, o total dos rendimentos da Categoria B, foi igual ou superior aquele montante.

Beneficiam igualmente de dispensa de retenção os rendimentos isentos, na medida da isenção, nos termos do art.º 101 D.

A retenção incide apenas sobre 50 % dos rendimentos, quando auferidos:

1. Por médicos de patologia clínica, médicos radiologistas e farmacêuticos, analistas clínicos;
2. Respeitem à propriedade intelectual relativa a obras de carácter Literário, artístico ou científico, nos termos do art.º 58.º do EBF, auferidos pelo seu autor;
3. Por titulares deficientes com grau de invalidez permanente igual ou superior a 60%.

²² Art.º 53.º do CIVA – 2022 = 12 500€ ; 2023 = 13 500€



A retenção só incide sobre 25% dos rendimentos referidos no ponto 2. do parágrafo supra, quando auferidos por titulares deficientes. A dispensa total ou parcial de retenção obriga à menção, no recibo de quitação, da disposição legal ao abrigo da qual é exercida.

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 (n.º 6 do art.º 98)

CATEGORIA E

Os rendimentos de capitais auferidos por residentes e por não residentes em território português, são expressamente tributadas às taxas previstas no art.º 71.º (taxas liberatórias), estão sujeitas a retenção na fonte às seguintes taxa:

Taxas liberatórias	RENDIMENTOS	
	Residentes	Não residentes
28%	Todos os rendimentos de capitais não expressamente sujeitos taxa diferente; Rendimentos de valores mobiliários devidos por entidades não residentes e pagos por entidades residentes ou com estabelecimento em PT	Todos os rendimentos de capitais não expressamente sujeitos taxa diferente
21,5%	Diferença positiva aquando do encerramento do Plano Poupança ações; Rendimentos do PPR em caso de incumprimento (n.º 5 art.º 21 EBF)	Diferença positiva aquando do encerramento do Plano Poupança ações; Rendimentos do PPR em caso de incumprimento (n.º 5 art.º 21 EBF)
25%		Propriedade Intelectual Propriedade industrial Experiência adquirida Assistência técnica Uso e concessão do uso de equipamentos e redes informáticas
35%	Todos os rendimentos que sejam pagos em contas abertas em nome de um ou mais titulares, mas por conta de terceiros não identificados; Rendimentos recebidos de entidades sediadas em paraísos fiscais.	Todos os rendimentos que sejam pagos em contas abertas em nome de um ou mais titulares, mas por conta de terceiros não identificados; Rendimentos recebidos de entidades sediadas em paraísos fiscais.

Os rendimentos sujeitos a taxas liberatórias (art.º 71.º) liberam o sujeito passivo de obrigações acessórias, salvo se este for residente em território português e optar pelo englobamento, caso em que as retenções assumem igualmente a natureza de imposto por conta.



DISPENSA DE RETENÇÃO TOTAL OU PARCIAL

Sempre que a retenção não tenha a natureza de definitiva, estão dispensados de retenção na fonte, nos termos da alínea d) do n.º 1 do ar.º 101D:

- Os rendimentos da categoria E, sempre que o montante de cada retenção seja inferior a € 5;

CATEGORIA F

As entidades que dispendo ou devendo dispor de contabilidade organizada, paguem rendimentos da Categoria F, deduzirão a importância correspondente a 25%.

A retenção será sempre considerada como pagamento por conta do imposto devido a final.

DISPENSA DE RETENÇÃO TOTAL OU PARCIAL

Haverá dispensa de retenção, nos termos do art.º 101 B, quando o sujeito passivo preveja que não vai auferir rendimentos anuais, desta categoria, superiores a € 10 000 e mencione a dispensa da retenção no respetivo recibo.

A dispensa cessa no mês imediato àquele em que tenha sido atingido o montante de € 12 500 (2022). A faculdade de dispensa não pode ser exercida, se no ano anterior, o total dos rendimentos da Categoria F, foi igual ou superior aquele montante.

CATEGORIA G

Tratando-se de indemnizações enquadráveis na Categoria G, que não respeitem a renúncia onerosa de posições contratuais ou outros direitos relativos a bens imóveis e obrigações de não concorrência, são as seguintes as obrigações de Retenção na Fonte:

Residentes – Taxa de 16,5%, desde que pagas por quem tem ou é obrigado a ter contabilidade organizada;

Não residentes – Retenção à taxa liberatória de 25%.

MOMENTO EM QUE A RETENÇÃO DEVE SER EFECTUADA

Incumbindo à entidade devedora dos rendimentos, ou às entidades registadoras ou depositárias, o dever de proceder à retenção, importa identificar, face ao disposto no art.º 98.º do Código do IRS, os diversos momentos da constituição da correspondente obrigação:

NO PAGAMENTO OU COLOCAÇÃO À DISPOSIÇÃO

TRABALHO DEPENDENTE - CATEGORIA A

- Retribuições e quaisquer outras formas de remuneração

Exceto:

- Rendimentos em espécie e gratificações

RENDIMENTOS EMPRESARIAIS E PROFISSIONAIS - CATEGORIA B

- Honorários, remunerações por serviços prestados, adiantamentos, provisões e importâncias respeitantes ao reembolso de despesas de deslocação e estada, exceto quando direta e totalmente imputáveis a um determinado cliente e se tiver optado pela dispensa de retenção;



- Direitos de propriedade intelectual, industrial ou de "know-how" quando auferidos pelo titular originário;
- Indemnizações conexas com a atividade exercida ou com a mudança de local do seu exercício;
- Subsídios ou subvenções à exploração e importâncias devidas pela prática de atos isolados;
- Comissões pela intermediação na celebração de quaisquer contratos;
- Quaisquer prestações de serviços conexas com atividades de natureza empresarial;
- Rendimentos de outras prestações de serviços realizados ou utilizados em território português, quando tenham natureza comercial, industrial ou agrícola, com **exceção** dos relativos a transportes, comunicações e atividades financeiras, quando devidos a pessoas singulares ou coletivas não residentes em território português.

RENDIMENTOS DE CAPITAIS - CATEGORIA E

- Lucros, adiantamento de lucros ou por conta de lucros;
- Rendimentos de unidades de participação em fundos de investimento mobiliário e imobiliário;
- Rendimentos derivados de associação em participação e associação à quota;
- Rendimentos derivados de certificados;
- Rendimento de apólices de seguros e operações do ramo vida;
- Rendimentos que integrem prestações pagas por fundos de pensões ou por outros regimes complementares de segurança social, quando não devam considerar-se rendimentos da categoria H.

RENDIMENTOS PREDIAIS - CATEGORIA F

- Rendas ou quaisquer prestações derivadas do uso ou da concessão do uso de prédios rústicos e urbanos;
- Importâncias recebidas pela sublocação, deduzidas das rendas pagas ao senhorio.

INCREMENTOS PATRIMONIAIS - CATEGORIA G

- Operações de alienação onerosa de partes sociais, valores mobiliários e *warrants* autónomos, realizadas com a intervenção de intermediários financeiros .

PENSÕES - CATEGORIA H

- Pensões de reforma, velhice, invalidez e sobrevivência e complementos de reforma;
- Rendas temporárias ou vitalícias e quaisquer outras pensões ou subvenções.

NO VENCIMENTO, AINDA QUE PRESUMIDO

RENDIMENTOS DE CAPITAIS - CATEGORIA E

- Rendimentos de contratos de mútuo (empréstimo) e de outros que proporcionem, a título oneroso, a disponibilidade de coisas fungíveis;
- Juros e outras remunerações de depósitos à ordem ou a prazo;
- Juros e outras formas de remuneração de títulos de crédito negociáveis, excepto certificados de consignação;
- Juros de suprimentos, abonos ou adiantamentos de capital feitos pelos sócios às sociedades;
- Juros ou outras remunerações devidas pelo facto de os sócios não levantarem os lucros;



- Juros ou outro tipo de compensação pela dilação do vencimento ou pela mora no pagamento de créditos pecuniários.

NO APURAMENTO DO QUANTITATIVO

RENDIMENTOS DE CAPITAIS - CATEGORIA E

- Rendimentos de contratos de reporte e juros e outras formas de remuneração devidos no reembolso antecipado de depósitos;
- Rendimentos da propriedade intelectual, industrial ou do "know-how", auferidos por titulares não originários;
- Rendimentos derivados da assistência técnica;
- Rendimentos decorrentes do uso ou da concessão do uso de equipamento agrícola, industrial, comercial ou científico, quando não constituam rendimentos prediais;
- Rendimentos decorrentes da cedência, esporádica ou continuada, de equipamentos e redes informáticas incluindo transmissão de dados ou disponibilização de capacidade informática instalada em qualquer uma das suas formas possíveis;
- Juros não expressamente identificados, desde que lançados em quaisquer contas correntes;
- Rendimentos de seguros quando feita a opção pelo recebimento sob a forma de renda;
- Outros rendimentos derivados da simples aplicação de capitais não expressamente referidos.

NA TRANSMISSÃO OU LIQUIDAÇÃO DAS OPERAÇÕES

RENDIMENTOS DE CAPITAIS - CATEGORIA E

Rendimento de títulos de crédito negociáveis em matéria de juros contáveis, distinguindo-se:

- Retenção implícita, nas transações, efetuadas segundo a regra do juro nominal líquido, fora do mercado especial de dívida pública;
- Retenção e reembolsos explícitos, nas transações no mercado especial de dívida pública.
- De *swaps* cambiais, de *swaps* de taxas de juro, de *swaps* de taxas de juro e divisas e de operações cambiais.

TERMOS E LOCAIS DE PAGAMENTO DO IMPOSTO RETIDO

Nos termos do art.º 98.º, o imposto retido pode ser pago:

- ✓ Em qualquer Serviço de Finanças, na respetiva Secção de Cobrança;
- ✓ Nas instituições de crédito com protocolo com IGCP;
- ✓ Nas estações dos CTT em todo o território nacional;
- ✓ No sistema de pagamento automático multibanco;
- ✓ Serviço de homebanking para as instituições de crédito que o disponibilizem.

Nos termos do n.º 3 do mesmo artigo, o imposto retido deve ser pago mensalmente, até ao dia 20 do mês seguinte àquele em que as retenções tiverem sido efetuadas. Se o dia 20 ocorrer em dia não útil (sábado, domingo ou feriado) o termo do prazo passa para o primeiro dia útil imediato.

As entidades obrigadas à efetivação das retenções, é responsável pelas importâncias retidas e não entregues nos Cofres do Estado, ficando o substituído desobrigado de qualquer responsabilidade.

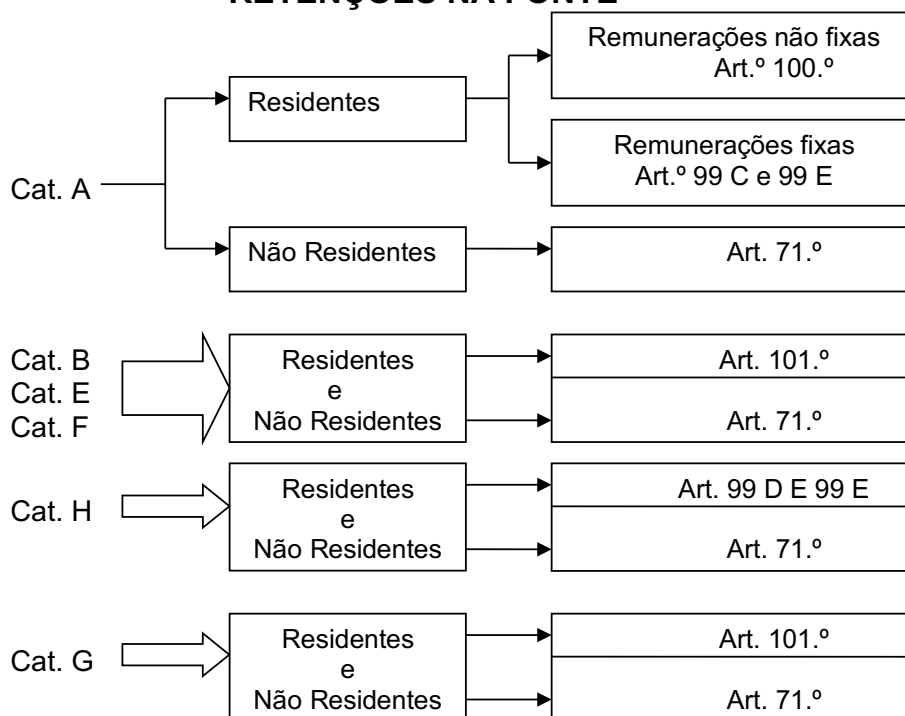
CORREÇÕES ÀS RETENÇÕES EFETUADAS

Nos termos do disposto no n.º 4 do art.º 98.º, sempre que se verifiquem incorreções, para



mais ou para menos, nos montantes retidos, ainda que a título liberatório, devidas a erros imputáveis à entidade sobre a qual recai a obrigação de retenção, 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.

RETENÇÕES NA FONTE



DEVERES ACESSÓRIOS DECORRENTES DA OBRIGAÇÃO DE RETENÇÃO

DEVERES ACESSÓRIOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

As entidades devedoras de rendimentos sujeitos a retenção, ou cujos titulares beneficiem de isenção, dispensa ou redução de taxa, são obrigadas a possuir registo atualizado das pessoas credoras desses rendimentos, ainda que não tenha havido lugar a retenção de imposto, do qual constem a identificação fiscal do credor, bem como a data e o valor de cada pagamento efetuado. De salientar que a identificação fiscal das pessoas singulares inclui, obrigatoriamente, o número de identificação fiscal.

DEVERES ACESSÓRIOS DE NATUREZA DECLARATIVA

Quanto aos deveres acessórios de natureza declarativa cujo cumprimento deve ser efetuado junto da AT, consubstanciam-se na obrigatoriedade de apresentação da declaração anual, e uma declaração de modelo oficial, referente aos rendimentos pagos ou colocados à disposição e respetivas retenções de imposto, de contribuições obrigatórias para regimes de proteção social e subsistemas legais de saúde, bem como de quotizações sindicais:

- ✓ Até ao dia 10 do mês seguinte ao do pagamento ou colocação à disposição, caso se trate de rendimentos do trabalho dependente, ainda que isentos ou não sujeitos a tributação;



- ✓ Até dia 10 fevereiro de cada ano, relativamente aos restantes rendimentos do ano anterior

As declarações referidas são entregues através da internet, no entanto, os sujeitos passivos que tenham pago rendimentos da Categoria A, e que não auferam rendimentos da Categoria B (ex. empregada doméstica) devem comunicar igual informação, no entanto, podem efetuar a entrega em suporte de papel.

Os sujeitos passivos devedores de rendimentos sujeitos a retenção na fonte à taxa liberatória, cujos titulares beneficiem de isenção, dispensa ou redução de taxa, devem entregar a declaração **modelo 31**, via Internet, até final do mês de julho (n.º 2 art.º 119.º).

Tendo sido efetuadas retenções a não residentes, não importa sobre que tipo de rendimentos, será apresentada, autonomamente, a declaração **modelo 30**, via Internet, até ao fim do 2.º mês seguinte àquele em que ocorre o ato do pagamento, do vencimento, ainda que presumido, da sua colocação à disposição, da sua liquidação ou do apuramento do respetivo quantitativo, consoante os casos.

Subsiste a obrigação de entrega, mesmo quando a retenção não tenha sido efetuada por virtude da existência de convenção de dupla tributação internacional que a tenha impedido.

Nos deveres acessórios de natureza declarativa, resta referir, os impostos às entidades devedoras dos rendimentos para com os credores desses mesmos rendimentos, a eles se reporta a alínea b) do n.º 1 do art.º 119.º e consistem na emissão até 20 de janeiro de cada ano, de documento comprovativo das importâncias devidas no ano anterior, do imposto retido na fonte e das deduções a que eventualmente houver lugar.

PAGAMENTOS POR CONTA

Os pagamentos por conta, calculados com base na coleta do penúltimo ano, que tal como as retenções na fonte pretendem aproximar a cobrança da verificação dos factos geradores de imposto, são efetuados no próprio ano em que se verificam os factos tributários, permitindo também outras vantagens:

- Diluição da carga fiscal, dado o seu pagamento gradual;
- Regularização arrecadação de receitas fiscais para o Estado;
- Facilidade de regularização de tesouraria para os sujeitos passivos e para o Estado

Nos termos do art.º 102.º, os titulares de rendimentos da categoria B, estão obrigados a efetuar três pagamentos por conta do imposto devido a final, no próprio ano a que os rendimentos respeitam. Os pagamentos são efetuados pelos sujeitos passivos, mediante documento de cobrança que para o efeito lhes é enviado pela Autoridade Tributária, até ao dia 20 de cada um dos meses de julho, setembro e dezembro.

A totalidade dos pagamentos por conta é igual a 76,5 % do montante calculado com base na seguinte fórmula, cada pagamento por conta é igual a 1/3 do total, não é exigível se for inferior a € 50,00.

$$C \times \frac{RLB - R}{RLT}$$

C = coleta do penúltimo ano, líquida das deduções a que se refere o n.º 1 do artigo 78.º, com exceção da dedução relativa a DTI);

R = total das retenções efetuadas, no penúltimo ano, sobre os rendimentos da categoria B;

RLB = rendimento líquido positivo do penúltimo ano da categoria B;

RLT = rendimento líquido total do penúltimo ano.



Cessarão os pagamentos por conta, se o sujeito passivo: (n.º 4 art.º 102.º)

- Deixar de obter rendimentos da Categoria B;
- Constatar, pelos elementos de que disponha, de que o valor dos pagamentos, e das retenções referentes à **Categoria B**, já efetuados, é igual ou superior ao IRS que seja devido a final;

Poderá ainda limitar (**reduzir**) a prestação relativa ao pagamento por conta, à diferença entre o imposto que julgue devido e os pagamentos já efetuados (n.º 5 art.º 102.º).

Verificando-se, na declaração de rendimentos do ano a que respeita o imposto, que, em consequência da cessação ou redução dos pagamentos por conta, deixou de pagar-se uma importância superior a 20 % da que, em condições normais, teria sido entregue, há lugar a juros compensatórios se a liquidação do imposto do penúltimo ano tiver sido efetuada até 31 de maio do ano em que os pagamentos por conta devam ser efetuados e os sujeitos passivos se mantiverem integrados no mesmo agregado, sendo para o efeito a importância considerada em falta imputada em partes iguais ao valor de cada um dos pagamentos devidos (n.º 6 art.º 102.º).

A cessação ou redução indevida dos pagamentos por conta está sujeita a coima nos termos do art.º 114.º do RGIT.

Os pagamentos por conta efetuados devem ser declarados pelos contribuintes nas suas declarações de rendimentos e são deduzidos à coleta do imposto liquidado nos termos gerais, do ano em que foram efetuados.

ACERTO FINAL

Só a liquidação a efetuar pela Autoridade Tributária no ano seguinte ao da verificação daqueles factos que tenha em conta a totalidade dos rendimentos das diversas categorias, deduções e abatimentos, deduzindo-se ainda as antecipações de pagamento retidas ou pagas nos termos dos artigos 98.º a 102.º, permite apurar o montante do imposto a suportar pelo contribuinte (Pagamento) ou a devolver pela AT (Reembolso) (art.º 96.º e 97.º do CIRS).

PAGAMENTO

E nos casos em que não hajam antecipações de pagamento, ou havendo-as não tenham a natureza de adiantamentos por conta, também apenas em face da liquidação final a efetuar pela AT (art.º 75.º) se poderá apurar o IRS correto devido pelos sujeitos passivos.

São estas situações que designamos por acerto final, dada a relação necessária a estabelecer com os eventuais pagamentos antecipados e referida no n.º 3 do art.º 97.º.

Efetuada a liquidação pela AT, *no ano seguinte àquele a que respeitam os rendimentos* e nos prazos previstos no art.º 77.º (até 31 de julho ou 30 de novembro) o **pagamento** final do IRS, ocorrerá, conforme dispõe o art.º 97.º:

- Até 31 de Agosto – quando a declaração tenha sido entregue dentro do prazo;
- Até 31 de dezembro, quando não tenha sido entregue declaração.

Todas as liquidações, que vierem a ser efetuadas fora desses prazos do art.º 77.º, terão de ser notificadas aos sujeitos passivos, para que estes efetuem o pagamento do imposto devido nos 30 dias subsequentes (art.º 104.º), uma vez que existe uma relação de dependência entre os prazos de liquidação e os prazos de pagamento.



LOCAL E MEIOS DE PAGAMENTO

Quer os pagamentos antecipados, quer os pagamentos por acerto final poderão ser efetuados em qualquer Secção de Cobrança de um Serviço Local de Finanças, nas Lojas do Cidadão, nas Caixas Multibanco, por Homebanking, nas instituições bancárias autorizadas, nos Correios ou noutro local determinado por lei (art.º 105.º do CIRS).

Esta diversidade de meios e locais para proceder ao pagamento do IRS procura uma maior comodidade do contribuinte no cumprimento das suas obrigações, mas acarreta para a AT um controlo centralizado dos pagamentos como decorre do citado Decreto-lei, criado para regulamentar a cobrança e os reembolsos.

Os pagamentos serão efetuados por quaisquer dos meios referidos no art.º 3.º do D.L. n.º 492/88 de 30 de dezembro e art.º 106.º do CIRS:

- Meios de pagamento
- Moeda corrente;
- Cheque;
- Vale Postal;
- Transferência conta a conta;
- Outros meios de pagamento autorizados por lei.

Apresentando-se para o efeito a nota de cobrança (quando a liquidação seja efetuada pelos serviços) emitida pela AT ou os documentos gerados informaticamente nos casos em que existe a obrigatoriedade ou a possibilidade de submeter os formulários para os pagamentos antecipados (art.º 6.º n.º 1 do D.L. n.º 492/88 de 30 de dezembro).

A matéria inerente ao pagamento do IRS é disciplinada quer no CIRS, quer em legislação complementar, nomeadamente o D.L. n.º 492/88 de 30/12.

PAGAMENTOS FORA DO PRAZO

A nota de cobrança deve ser paga até à “data limite” de pagamento nela inscrita. Findo esse prazo são devidos juros de mora (art.º 110.º) e custas do processo de execução fiscal, se já tiver sido extraída certidão de dívida, para efeitos de cobrança coerciva (art.º 108.º do CIRS e 88.º CPPT).

A existência de processo de execução fiscal a 31 de dezembro de um determinado ano, pode implicar para o executado, a revogação dos benefícios fiscais, de que tenha beneficiado, em relação ao ano ou período de tributação, sempre que as situações de incumprimento ocorram:

- No final do ano ou período de tributação em que se verificou o facto tributário e se mantenham no termo do prazo para o exercício do direito de audição no âmbito do procedimento de liquidação do imposto a que o benefício respeita; (n.º 5 e 6 do art. 12.º do EBF)

JUROS DE MORA

Os juros de mora sancionam o não pagamento do imposto no prazo devido.

Começarão a contar juros de mora, sempre que não for pago o imposto liquidado ou apurado pela AT no prazo em que o deveria ser, contando-se os mesmos a partir do termo daquele prazo (art.º 110.º do CIRS e art.º 44.º da L.G.T.).



COBRANÇA COERCIVA

Consequência da falta de pagamento atempado é, não só o pagamento de juros de mora, mas também a cobrança coerciva do imposto em dívida.

Esta concretiza-se formalmente através do processo de execução fiscal, regulado nos art.º 148.º a 278.º do Código de Procedimento e Processo Tributário e instaurado com base na certidão de dívida extraída pela AT (art.º 108.º n.º 1 do CIRS), podendo o pagamento do IRS em dívida ser efetuada em qualquer local de cobrança autorizado pela lei com base na referência de cobrança gerada pelo sistema informático das execuções fiscais (SEF)

REEMBOLSO

Face ao art.º 96 n.º 1, a restituição oficiosa do imposto pago a mais do que o que tiver sido liquidado na declaração de rendimentos apresentada dentro do prazo legal, deve ser feita:

Até 31 de agosto do ano seguinte àquele a que os rendimentos respeitam, relativamente aos sujeitos passivos cuja declaração tenha sido apresentada no prazo legal.

Se por motivos imputáveis aos serviços não for cumprido o prazo e a declaração tiver sido apresentada dentro do prazo legal, é devida uma remuneração líquida que não tem a natureza de rendimento de capitais à taxa equivalente à taxa de juros legais fixada nos termos do n.º 1 do art.º 559.º do Código Civil.

REMUNERAÇÃO POR EXCESSO DE IMPOSTO ANTECIPADAMENTE PAGO

O artigo 96.º n.º 2 do CIRS, consagra o direito a uma remuneração por excesso de imposto antecipadamente pago, ou seja, o direito a juros remuneratórios sempre que se verifique, na liquidação anual de IRS, que foi retido ou pago por conta, imposto superior ao devido.

A remuneração corresponde a 72% da taxa de referência Euribor a 12 meses, a 31 de dezembro do ano em que foram feitas as retenções na fonte ou efetuados os pagamentos por conta.

A remuneração por excesso de imposto pago antecipadamente não é cumulável com os juros indemnizatórios.

OBRIGAÇÕES

Nos termos do n.º 4 do art.º 115.º do CIRS, as pessoas que paguem rendimentos, previstos no artigo 3.º, são obrigadas a exigir os respetivos recibos ou faturas e a conservá-los durante os cinco anos civis subsequentes, salvo se tiverem de dar-lhes outro destino devidamente justificado.

OBRIGAÇÕES INERENTES À CATEGORIA B

A titularidade de rendimentos da Categoria B, determina a apresentação da declaração Modelo 3 com anexo B ou C, no prazo estabelecido no artigo 60.º, ou seja, de 1 de abril a 30 de junho.

A existência de rendimentos imputados por força do regime de transparência fiscal ou herança indivisa da Categoria B, determina a apresentação da declaração Modelo 3 com anexo D, no mesmo prazo.

DOCUMENTAÇÃO DAS TRANSAÇÕES

Para documentação das transações, incluindo as importâncias recebidas a título de



adiantamento ou reembolso de despesas e provisões, o titular de rendimentos deve, nos termos do art.º 115.º:

- Emitir fatura recibo; ou
- Emitir fatura nos termos legais e recibo de quitação.

A emissão supra referida pode ser efetuada através do Portal das Finanças, ficando deste modo efetuada a comunicação obrigatória das faturas.

ATOS ISOLADOS

- Os titulares dos rendimentos devem emitir fatura-recibo, na qual conste expressamente que se trata de ato isolado, bem como a identificação fiscal das partes intervenientes, da descrição da operação e o valor da mesma, através do Portal das Finanças.

DE ESCRITURAÇÃO (art.º 116.º a 118.º)

Os titulares de rendimentos da categoria B são obrigados a possuir contabilidade organizada nos seguintes casos:

- Quando o montante anual estimado dos rendimentos ilíquidos ultrapasse € 200.000;
- Quando optem pelo regime de tributação com base na contabilidade;

Os titulares de rendimentos da categoria B são obrigados a escriturar os livros de compras, de vendas e de serviços prestados, quando:

- Não se encontrem obrigados a dispor de contabilidade organizada;
- Não estando obrigados a possuir contabilidade organizada não optem por esta forma de escrituração das operações.

CONTABILIDADE ORGANIZADA (art.º 117.º)

Os titulares de rendimentos da categoria B que não estejam abrangidos pelo regime simplificado de tributação, são obrigados a dispor de contabilidade organizada, nos termos da lei comercial e fiscal, que permita o controlo do rendimento apurado

Na execução da contabilidade deve observar-se em especial o seguinte:

- Todos os lançamentos devem estar apoiados em documentos justificativos, datados e suscetíveis de serem apresentados sempre que necessário;
- As operações devem ser registadas cronologicamente, sem emendas ou rasuras, devendo quaisquer erros ser objeto de regularização contabilística logo que descobertos.

Não são permitidos atrasos na execução da contabilidade superiores a 90 dias, contados do último dia do mês a que as operações respeitam. Os livros, registos contabilísticos e respetivos documentos de suporte devem ser conservados em boa ordem .

SEM CONTABILIDADE ORGANIZADA (art.º 116.º)

ATIVIDADES COMERCIAIS, INDUSTRIAIS, AGRÍCOLAS, SILVÍCOLAS, PECUÁRIAS E DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

- Livro de compras
- Livro de vendas de mercadorias e produtos



- Livro de serviços prestados

ATIVIDADES AGRÍCOLAS, SILVÍCOLAS E PECUÁRIAS, DEVERÃO, POSSUIR AINDA:

- Livro de registo do movimento de produtos, gado e materiais
- Livro de registo de imobilizações

Estes livros podem ser substituídos pelos elementos de escrita utilizados pelo sistema adotado na Rede de Informação de Contabilidades Agrícolas (RICA).

Nos livros de vendas e de serviços prestados serão de registar as importâncias recebidas, devidamente comprovadas, devendo ser evidenciadas 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.

As receitas deverão ser escrituradas no prazo máximo de 60 dias.

As importâncias recebidas a título de provisão ou adiantamento, destinadas a custear despesas da responsabilidade dos clientes devem ser registadas em conta corrente. O seu registo, no respetivo livro de receitas, será efetuado no ano posterior ao da sua receção, sem, contudo, exceder o da apresentação da conta final.

Os titulares de rendimentos que possuam um sistema que satisfaça o correto apuramento e fiscalização do imposto, poderão, após comunicação à AT, não utilizar os livros atrás referidos.

CENTRALIZAÇÃO E ARQUIVO (art.º 118.º)

Os livros utilizados na escrituração e os respetivos documentos de suporte, bem como o dossier fiscal, deverão ser arquivados e conservados, em boa ordem, durante os dez anos civis subsequentes, e estar centralizados:

- No domicílio fiscal;

Ou

- No estabelecimento situado em território português o qual deverá ser indicado na declaração de início de atividade.

OUTRAS OBRIGAÇÕES

- Declaração de **início de atividade** (A prática de atos isolados não implica a apresentação de declaração de início de atividade, exceto se o seu montante for superior a € 25 000): antes de seu início deverá, o sujeito passivo, apresentar a respetiva declaração num serviço de finanças;
- Declaração de **alterações**: deverá ser apresentada no prazo de 15 dias a contar da data da alteração, num serviço de finanças;
- **Cessação** de atividade: deverá ser apresentada a respetiva declaração no prazo de 30 dias a contar da data da cessação, num serviço de finanças;
- Declaração periódica de **rendimentos**: modelo 3, acompanhada do anexo B ou do anexo C de acordo com o regime de tributação
- Declaração **IES/DA** - a apresentar até 15 de julho, a qual deverá ser entregue por transferência eletrónica, acompanhada, por exemplo;



- Anexo I - se o sujeito passivo for tributado no regime de contabilidade organizada;
- Anexo L – Declaração Anual IVA (sujeitos passivos do regime normal de IVA, tributados em IRS pelo regime de contabilidade);
- Anexos: O e P: mapas recapitulativos de clientes e fornecedores, valores superiores a € 25 000.
- **Declaração** dos rendimentos pagos, incluindo das remunerações acessórias atribuídas e das retenções efetuadas, a entregar via internet (**DMR**), até ao dia 10 do mês seguinte ao do **pagamento ou colocação à disposição**, caso se trate de rendimentos do trabalho dependente, ainda que isentos ou não sujeitos a tributação;
- **Declaração** dos rendimentos pagos incluindo das remunerações acessórias atribuídas e das retenções efetuadas, a **entregar aos titulares dos rendimentos**, até ao dia 20 de janeiro de cada ano;
- Declaração dos rendimentos pagos, incluindo das remunerações em espécie e retenções efetuadas no ano anterior, (**M10**) a enviar por transferência eletrónica até final de janeiro;
- Declaração **modelo 30**, a apresentar à AT até ao fim do 2.º mês seguinte, àquele em que ocorre o ato do pagamento, do vencimento, ainda que presumido, da sua colocação à disposição, da sua liquidação ou do apuramento do respetivo quantitativo, consoante os casos, com as importâncias pagas a não residentes e a respetiva retenção efetuada;
- Declaração dos rendimentos pagos sujeitos a taxas liberatórias quando os titulares beneficiarem de isenção, dispensa de retenção ou redução de taxa, a entregar à AT por transferência eletrónica, até ao fim do mês de julho, (**M31**);
- Declaração dos rendimentos pagos e retenções efetuadas a taxas liberatórias a entregar à AT por transferência eletrónica, até ao fim do mês de fevereiro, (**M39**).

CATEGORIA E

Pelos rendimentos **sujeitos a retenção na fonte a taxas liberatórias**, o sujeito passivo não tem qualquer obrigação a cumprir.

CATEGORIA F

O sujeito passivo detentor de rendimentos da Categoria F, deve emitir recibo de quitação, pelas rendas recebidas, ainda que a título de caução ou adiantamento, quando não tenham optado pela tributação desses rendimentos, no âmbito da categoria B.

O preenchimento e emissão do recibo de renda eletrónico efetua-se obrigatoriamente no Portal das Finanças, no endereço eletrónico www.portaldasfinancas.gov.pt.

O recibo de renda é emitido em duplicado, destinando-se o original a dar quitação das rendas recebidas da contraparte, ficando o duplicado para o emitente.

A dispensa de efetuar recibos eletrónicos apenas abrange os sujeitos passivos que:

- ✓ Não possuam, nem estejam obrigados a possuir, caixa postal eletrónica (Via CTT) e;
- ✓ Não tenham obtido, no ano anterior rendimentos da categoria F (rendas) de montante superior a **€ 838,44** ou, não tendo auferido no ano anterior qualquer rendimento desta categoria, prevejam que lhes sejam pagas no ano em causa rendas não superior àquele montante;



- ✓ Que tenham, a 31 de dezembro do ano anterior, idade igual ou superior a 65 anos;
- ✓ Rendas de contratos abrangidos pelo REGIME ARRENDAMENTO RURAL

NOTA: Apesar de dispensados, podem estes contribuintes optar pela emissão do recibo de renda eletrónico, ficando a partir da primeira emissão deste recibo sujeitos às regras gerais de emissão por esta via, devendo, sendo caso disso, emitir na mesma data os recibos de renda eletrónicos referentes às rendas auferidas nos meses anteriores do mesmo ano.

Os sujeitos passivos dispensados da emissão de recibos eletrónicos e que não optam por essa forma de emissão, estão sujeitos á obrigação de entrega da declaração de rendas (MODELO 44), a efetuar durante mês de janeiro do ano seguinte, ao da obtenção dos rendimentos.

CATEGORIA G

Nos termos do art.º 138.º os alienantes e adquirentes de ações e outros valores mobiliários são obrigados a entregar declaração Modelo 4, quando a respetiva alienação ou a aquisição tenha sido realizada sem a intervenção das entidades referidas nos artigos 123.º e 124.º, nos 30 dias subsequentes à realização das operações.



BIBLIOGRAFIA:

Código do IRS	Almedina
Manual de IRS	Centro de Formação da AT
Código IRS /IRC/EBF	Almedina Jaime Devesa, Manuel Joaquim Marcelino
Guia do Fisco	Inforfi - Informação Financeira, Lda , A. Barros Lima Guerreiro e outros
Guia dos Impostos	Quid Juris, Sociedade Editora Américo Brás Carlos e outros
IRC- Imposto s/ Rendimento das Pessoas Coletivas	Lidel Lurdes Ferreira
Fiscalidade	Areal Editores José Alberto Pinheiro Pinto
Aplicação das Convenções s/ DT	Editora Rei dos Livros M.ª Graça Simões Carvalho
Impostos Teoria Geral	Almedina Américo Brás Carlos
Manual de Direito Fiscal	Coimbra Editores J. L. Saldanha Sanches
Atualização Fiscal em IRS – Aspetos Práticos	OCC - Ordem dos Contabilistas Certificados Luís Filipe Esteves