

OPINIÃO **ANÁLISE DA OTOC**

IRS e residência fiscal



ANA CRISTINA SILVA
Consultora da Ordem dos
Técnicos Oficiais de Contas
comunicacao@otoc.pt

As migrações voltaram à ordem do dia. A crise económica tem incrementado, por parte dos cidadãos nacionais, os casos de procura de melhores oportunidades noutros países. Mas também a globalização tem potenciado a mobilidade humana. Num mercado global, o fator trabalho também é suscetível de deslocalização, em função das necessidades, dos mercados, das competências.

Todo este cenário cria novos desafios em sede de tributação em IRS. A residência fiscal baliza o âmbito da sujeição a IRS: sendo residente em território português, o IRS incide sobre a totalidade dos seus rendimentos, incluindo os obtidos fora desse território; se for não residente o IRS incide unicamente sobre os rendimentos obtidos em território nacional.

Como definir a residência fiscal em Portugal em situações em que a permanência fora do território nacional é temporária e, por vezes, irregular?

O Código do IRS contém critérios definidores dessa residência fiscal em Portugal, relacionados com o tempo de permanência (mais de 183 dias, seguidos ou interpolados) e a existência de habitação em condições que façam supor a intenção de a manter e ocupar como residência habitual (em 31 de dezembro). É ainda considerado residente fiscal o contribuinte que não verifique os requisitos supra, mas que tenha a residir em Portugal o respetivo cônjuge que integre o respetivo agregado familiar.

Aqueles que desempenhem, no estrangeiro, funções ou comissões de caráter público, ao serviço do Estado português, independentemente do tempo de permanência no território nacional e do preenchimento das demais condições, são sempre considerados residentes fiscais em Portugal.

As normas referidas já se foram adaptando à intensificação desta mobilidade humana. Desde 2006 que se prevê os casos em que os cônjuges vivem e trabalham efetivamente em países diferentes. Na condição que seja feita prova, por parte do cônjuge que trabalha fora de Portugal, da inexistência de uma ligação entre a maior parte das suas atividades económicas e o território português, pode ser tratado como não residente. Tal implica que o cônjuge resi-



Miguel Baltazar

dente apresente a sua declaração modelo 3 como separado de facto.

Mas a importância da determinação da residência fiscal não se cinge à determinação do âmbito da tributação em IRS, pode estar também em causa o cumprimento da obrigação declarativa de IRS: a entrega da declaração modelo 3. A regra que, no entanto, admite exceções, é que um residente fiscal em território nacional que tenha auferido rendimentos suscetíveis de tributação em IRS, tem de entregar esta declaração.

Tornar-se não residente

Quando uma pessoa passa a trabalhar e a residir no estrangeiro deve proceder à alteração do domicílio fiscal. Se a ausência se prolongar por um período previsível superior a seis meses, deve nomear representante fiscal. Todavia, esta nomeação apenas é obrigatória caso o Estado de residência não faça parte dos Estados-membros da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu.

Pode até dar-se o caso da mesma pessoa, em determinado ano fiscal, ser considerado residente em dois países distintos.

Fica assim dado o primeiro passo para que o contribuinte passe a ser considerado não residente. Mas, na presente redação do Código do IRS, apesar dessa alteração, o tempo de permanência em território nacional até à deslocalização de residência pode determinar que tal sujeito passivo ainda possa considerar-se residente em Portugal.

Pode até dar-se o caso da mesma pessoa, em determinado ano fiscal, ser considerado residente em dois países distintos.

Quando existe convenção para evitar a dupla tributação entre esses dois países, terá de se recorrer às normas destas constantes para apurar a efetiva residência para efeitos de tributação em imposto sobre o rendimento.

Risco de dupla tributação

Por parte de quem emigra ou é destacado pela sua entidade patronal para trabalhar no estrangeiro, em regra, o grande problema que se coloca é o da dupla tributação, que resulta do rendimento ser tributado no Estado onde é obtido e, simul-

taneamente, no Estado da residência fiscal. Por exemplo, no caso de rendimentos do trabalho dependente, mesmo que exista convenção para evitar a dupla tributação, o Estado onde é exercido o emprego terá sempre o direito de tributar tais rendimentos, desde que o trabalhador aí permaneça por um período (ou períodos) igual ou superior a 183 dias.

Nesse caso, para minimizar esta dupla tributação, interessa tanto quanto possível que o país da residência coincida com o país onde são obtidos os rendimentos.

Porém, já vimos que a determinação da residência fiscal nem sempre é fácil, e não estão contempladas no Código do IRS as situações de transição, ou seja, no ano em que se passa de residente a não residente e no ano em que se adquire a condição de residente.

A Comissão de Reforma do IRS propõe algumas alterações quanto às regras da determinação da residência fiscal, com objetivo da sua simplificação, eliminando os critérios de tempo de permanência e de posse de habitação com intenção de servir como residência habitual. Paralelamente, sugere a introdução do conceito de «residência fiscal parcial» permitindo que um contribuinte possa ser considerado residente num dado período de um ano fiscal (em que preenchia as condições) e não durante todo o ano. Também a tributação separada dos cônjuges como regra, que é proposta por esta Comissão, pode introduzir maior simplificação, nomeadamente nos casos cada vez mais frequentes em que os dois membros do casal trabalham em países diferentes.

Mas além do esforço que tem de ser desenvolvido no sentido de tornar a aplicação destas normas mais fácil e mais perceptível, é importante também canalizar esforços para divulgar as regras aplicáveis. É preciso que o contribuinte tenha a percepção não só dos aspetos específicos aqui abordados, mas também das obrigações que pode continuar a ter ainda que passe à condição de não residente, decorrentes da obtenção de rendimentos em Portugal, como é o caso de rendimentos prediais. Ou ainda dos possíveis benefícios de acionar uma dada convenção para evitar a dupla tributação. ■

Este artigo está em conformidade com o novo Acordo Ortográfico.